



GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributário

RESOLUÇÃO Nº 182/2022

3ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS

28ª SESSÃO ORDINÁRIA EM 25/08/2022

RECORRENTE: TELEFONICA BRASIL S/A - 06.668877-9

RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

PROCESSO Nº: 1/241/2021

AUTO DE INFRAÇÃO Nº: 1/2021.02487-1

CONSELHEIRA RELATORA: LUCIA DE FÁTIMA DANTAS MUNIZ.

EMENTA: ICMS. Falta de Recolhimento do imposto incidente sobre a aquisição dos meios de rede. 2016. Dispositivos Infringidos: Arts. nºs 73 e 74 do Decreto nº 24.569/1997. Penalidade prevista no art. 123, I, “c” da Lei nº 12.670/96 alterada pela Lei nº 13.418/2013. **AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE. Recurso ordinário Conhecido e não Provido, AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE.** **1.** afastar a nulidade do julgamento singular por cerceamento ao direito de defesa em razão da ausência de apreciação correta dos fatos e indicação dos incisos infringidos; **2.** afastar a nulidade do julgamento singular por não ter considerado o fato de que o autuante não acatou suas respostas às intimações; **3.** afastar a nulidade da decisão singular por esta não ter atentado ao fato de que o fiscal deveria ter esclarecido os cálculos, em atendimento ao Decreto de nº 32.885/2018. **4.** afastar a nulidade do julgamento singular por ausência de fundamentação e motivação da decisão; **5.** afastar a preliminar de nulidade da autuação por ausência de atendimento aos requisitos formais previstos no Decreto nº 32.885/2018; **6.** afastar a decadência referente ao período de fevereiro de 2016, considerando que a intimação se deu no mesmo mês, portanto, não ocorrendo a decadência; **7.** afastar o argumento de caráter confiscatório da multa aplicada, com esteio na Súmula 11 do CONAT; **8.** afastar o argumento de cobrança indevida dos acréscimos moratórios, tendo em vista que há previsão legal para a referida cobrança. Decisão por maioria de votos, conforme 1º voto divergente da Relatora Lucia Muniz, contrário ao Parecer da Célula de Assessoria Processual Tributária e conforme posição adotada em sessão pelo Representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

Palavra-chave: ICMS.FALTA DE RECOLHIMENTO. AQUISIÇÃO DOS MEIOS DE REDE.

RELATO

O presente processo trata da acusação de falta de recolhimento de ICMS incidente sobre a aquisição dos meios de rede no valor de R\$ 257.465,73 no exercício de 2016.



GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributário

FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO, NO TODO OU EM PARTE, INCLUSIVE O DEVIDO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, NA FORMA E NOS PRAZOS REGULAMENTARES.

O CONTRIBUINTE DEIXOU DE RECOLHER NO EXERCÍCIO DE 2016, IMPOSTO INCIDENTE SOBRE A AQUISIÇÃO DOS MEIOS DE REDE, CONFORME ESTABELECIDO NA CLÁUSULA TERCEIRA ICMS Nº 17/2013, QUE DISPÕE SOBRE CONCESSÃO DE REGIME ESPECIAL NA CESSÃO DE MEIOS DE REDE ENTRE EMPRESAS DE TELECOMUNICAÇÃO.

O agente autuante elegeu como Dispositivos Infringidos: Arts. nºs 73 e 74 do Decreto nº 24.569/1997. Penalidade prevista no art. 123, I, “c” da Lei nº 12.670/96 alterada pela Lei nº 13.418/2013.

Na Informação Complementar (fl.03/18), abaixo transcrita, o agente do fisco fundamenta a autuação e esclarece acerca da metodologia utilizada:

- 1) Em cumprimento a Portaria 182/2020 e Mandado de Ação Fiscal 2020.03686, e Termo de Início de Fiscalização nº 2020.04521, de 16/09/2020, foi realizada Auditoria Fiscal Ampla na empresa acima qualificada, referente ao exercício de 2016, quando se detectou que a TELEFÔNICA BRASIL S/A deixou de recolher imposto incidente sobre a aquisição dos meios de rede, conforme estabelecido na Cláusula terceira do Convênio ICMS nº 17/2013, que dispõe sobre concessão de regime especial na cessão de meios de rede entre empresas de telecomunicação. A presente ação fiscal trata de uma repetição de fiscalização e a cobrança do referido crédito tributário encontra respaldo legal no artigo 86 da Lei nº 12.670/96 e no caput do artigo 819 do Decreto nº 24.569/97, isto é, na lei que instituiu o ICMS no estado do Ceará e em seu Regulamento, Instrução Normativa nº 07/2012, em seu artigo 1º, inciso II, que altera os §§ 3º e 4º do artigo 5º da Instrução Normativa nº 49/2011, o artigo 47, inciso I do Decreto 33.882/2020, que determina quanto à atribuição da Célula de Análise e Revisão Fiscal, o Convênio ICMS 17, de 05/04/2013, que dispõe sobre concessão de regime especial na cessão de meios de rede entre empresas de telecomunicação.
- 2) O contribuinte deixou de recolher a importância de R\$ 257.465,73 (duzentos e cinquenta e sete mil, quatrocentos e sessenta e cinco reais e setenta e três centavos), no exercício de 2016, referente ao imposto incidente sobre a aquisição dos meios de rede, conforme estabelecido na Cláusula terceira do Convênio ICMS nº 17/2013, que dispõe sobre concessão de regime especial na cessão de meios de rede entre empresas de telecomunicação. O trabalho de fiscalização teve início a partir da análise dos valores recolhidos em outros débitos pela Telefônica, ano de 2016, referentes ao Convênio nº 17/2013, na maioria das vezes denominados pela Telefônica como Pagamento Convênio 128/2010, que era o Convênio que disciplinava em sua Cláusula décima, o recolhimento do imposto incidente sobre a cessão de meios de rede antes da edição do Convênio 17/2013.
- 3) Em seguida, elaboramos o Arquivo CONVÊNIO_TELEFÔNICA_MEIOS_2016,



GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributário

composto de anexos, na qual calculamos o imposto que entendíamos ser devido pela incidência de ICMS sobre a cessão de meios de rede. Esse Arquivo com seus anexos foi enviada a Telefônica, mediante Termo de Intimação nº 2020.07899, que solicitava em seu item 5: Verificar os débitos referentes ao CONVÊNIO 17/2013 lançados a menor. Ver arquivo "CONVENIO_17_2013_TELEFÓNICA_ BRASIL_S.A, contendo os Anexos I - Cessão de Meios - Cálculo do Imposto do Convênio ICMS 17/2013 - Ano 2016 e demais anexos, constantes no CD. A atuada não ofereceu resposta a este quesito. Posteriormente, a empresa ainda teve oportunidade de manifestação sobre o tema, na apresentação do resultado do trabalho realizado no âmbito desta ação fiscal por meio do Termo de Intimação nº 2021.00823, de 9/02/2021, com ciência em 11/02/2021, conforme previsão no art. 5º da Norma de Execução nº 03/2020. Em resposta, a empresa se manifestou da seguinte forma: "(...) a Notificada requer a concessão de 15 dias de prazo para apresentação de resposta.". Tendo em vista, o não pronunciamento da empresa ao demonstrativo apresentado nas intimações, ratificamos a infração. Pelas infrações cometidas acima citadas, deverá ser aplicada à infratora a penalidade prevista no artigo 123, inciso I, alínea "c", da Lei 12.670/96.

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

ICMS	R\$ 2 5 7 . 4 6 5 , 7 3
MULTA	R\$ 2 6 7 . 4 6 5 , 7 3

Constam no processo a Portaria nº 182/2020, Mandado de Ação Fiscal nº 202003686, Termo de Início de Fiscalização nº 2020.04521 e Anexo, Termo de Intimação nº 2020.07899 e anexo, Termo de Intimação nº 2021.00823 e anexo, Resposta ao Termo de Intimação nº 2021.00823, Termo de Conclusão de Fiscalização nº 2021.01077, Protocolo de Autenticação, CD com os arquivos referentes a autuação.

Contribuinte apresenta defesa tempestiva (fls.53/156), abaixo transcrita, argumentando:

- 1) A Impugnante é pessoa jurídica de direito privado atuante no ramo de telecomunicações e derivados, sendo regular cumpridora de suas obrigações tributárias. Na consecução do seu objeto social, a Impugnante atua como empresa prestadora de serviços públicos de telecomunicação, exercendo uma série de atividades como prestação de serviços de valor adicionado, relacionados a processamento, tecnologia e segurança da informação, sistemas de informática, provimento de acesso via internet, segurança eletrônica, manutenção de infraestrutura de telecomunicações, entre outros (Doc. 02). Em 26/02/2021, a Impugnante foi surpreendida com o recebimento do Auto de Infração nº 2021.02487-1 (Docs. 03 e 04), por meio do qual são exigidos valores de ICMS e multa no montante total de R\$ 514.931,47, sob a alegação de que, no exercício de 2016, a Impugnante teria efetuado recolhimentos a menor de ICMS, inclusive o devido por substituição tributária, e teria deixado de recolher o ICMS incidente sobre a



GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributário

aquisição dos meios de rede (Cláusula Terceira do Convênio ICMS 17/2013). Considerando que a D. Autoridade Fiscal não se desincumbiu do seu ônus legal de especificar corretamente os dispositivos supostamente infringidos no caso concreto, a Impugnante apenas pôde inferir do que se trata o lançamento, tendo em vista que o fundamento da autuação está embasado em dispositivos genéricos e que admitem diversas interpretações a depender da hipótese tributária sob a qual são analisados.

- 2) Esclareça-se, então, que a inferência realizada pela Impugnante no presente feito não decorre do lançamento levado a efeito pela D. Autoridade Fiscal, tendo em vista a precariedade da autuação ora combatida, mas, sim, dos Termos de Intimação Fiscal nºs 2020.07899 e 2021.00823 (Docs. 05 e 06), dos quais foi cientificada em 31/12/20 e 11/02/21, respectivamente. Por meio do Termo de Intimação Fiscal nº 2020.07899 (Doc. 05), a Impugnante foi intimada a verificar os débitos referentes ao Convênio ICMS nº 17/2013 lançados a menor no exercício de 2016, tendo requerido em 28/01/21 a disponibilização de informações adicionais pela D. Autoridade Fiscal para fins de viabilização da análise requerida. Mesmo sem receber qualquer retorno quanto às informações solicitadas, a Impugnante empenhou esforços para iniciar o exame das supostas diferenças de ICMS apontadas pela D. Autoridade Fiscal, tendo apresentado pedido de dilação de prazo para o adequado atendimento da fiscalização. Em 11/02/21, a Impugnante foi notificada sobre o Termo de Intimação Fiscal nº 2021,00823 (Doc. 06), expedido nos termos do art. 5º da Norma de Execução nº 03/20 para requerer esclarecimentos sobre o montante de R\$ 241.129,79 que não teria sido tributado. Em 03/02/21, diante da ausência de colaboração por parte da D. Autoridade Fiscal com relação às informações solicitadas e considerando a redução de jornada dos seus empregados em decorrência da instituição do Programa Emergencial de Manutenção do Emprego e da Renda (Lei nº 14.020/20), a Impugnante foi compelida a solicitar nova dilação de prazo para a apresentação de suas conclusões. Para a surpresa da Impugnante, antes de transcorrido o prazo de dilação requerido, foi lavrado o Auto de Infração ora impugnado, com a imputação da penalidade prevista no art. 123, I, 'c', da Lei Estadual nº 12.670/96, no valor de 100% do suposto débito não recolhido. Ocorre que, conforme será evidenciado adiante, o AI lavrado pela D. Autoridade Fiscal não pode prevalecer, pois incorre em hipótese de nulidade, tendo sido lavrado com preterição ao direito de defesa da Impugnante, razão suficiente para sua extinção, nos termos dos arts. 5º, II, LIV, LV, 37, caput, da CF, art. 142 do CTN, art. 83, caput, da Lei Estadual nº 15.614/14 e arts. 41, X, XI, XIV, § 2º, e 55, caput e § 3º, do Decreto Estadual nº 32.885/18. Além disso, há de se reconhecer que parte do crédito tributário exigido está fulminado pela decadência, nos termos do art. 156, V, do CTN, tendo em vista o transcurso de mais de cinco anos desde a data dos respectivos fatos geradores, a teor do que disciplina o art. 150, § 4º, do CTN. Quanto ao mérito, a Impugnante também evidenciará que a autuação não merece prosperar, uma vez que as divergências apuradas pela D. Autoridade se referem a situações que, pelas peculiaridades fáticas, o imposto não é devido pela Impugnante, haja vista não terem sido atendidos os requisitos disciplinados no Convênio ICMS nº 17/13. Subsidiariamente, na remota hipótese de ser mantida qualquer parcela da autuação em detrimento de todos os fundamentos acima, a Impugnante também evidenciará que o lançamento deve ser reduzido, tendo em vista o caráter confiscatório da multa aplicada.



GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributário

- 3) NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO POR CERCEAMENTO AO DIREITO DE DEFESA. Ausência de Certeza e Clareza no Lançamento. Antes de adentrar no mérito da presente discussão, a Impugnante esclarece que o Auto de Infração ora combatido é fruto de trabalho fiscal que não merece prosperar por se caracterizar como viciado e precário, cumprindo ser anulado o lançamento levado a termo pela D. Autoridade Fiscal, com a consequente extinção do crédito tributário indevidamente constituído, nos termos dos arts. 5º, II, LIV, LV, 37, caput, da CF, art. 142, do CTN, art. 83, caput, da Lei Estadual nº 15.614/14 e arts. 41, X, XI, XIV, § 2º, e 55, caput e § 3º, do Decreto Estadual nº 32.885/18. Neste sentido, esclareça-se que o auto de infração ora combatido foi lavrado com preterição ao direito de defesa, uma vez que a D. Autoridade Fiscal, além de não ter observado o prazo de quinze dias pleiteado pela Impugnante para a conclusão das suas análises na fase de fiscalização (Doc. 05), deixou de se desincumbir do seu ônus legal de indicar precisamente a infração supostamente cometida, tendo se limitado ao apontamento de dispositivos genéricos que admitem diversas interpretações a depender da hipótese tributária sob a qual são analisados, deixando de demonstrar de forma clara e assertiva com base em quais fundamentos entendeu que houve recolhimento a menor de ICMS no caso concreto. Na hipótese em discussão, a D. Autoridade Fiscal também sequer se desincumbiu do ônus de atender ao pedido formulado pela Impugnante para que fossem fornecidas informações adicionais sobre as diferenças de ICMS apuradas na fase fiscalizatória (Doc. 05). Embora a Impugnante tenha informado, em 28/01/21, a impossibilidade de prosseguir com a análise reouerida pelo Fisco sem que fossem previamente disponibilizados os números dos documentos fiscais objeto de investigação, a D. Autoridade Fiscal quedou-se inerte, comprometendo sobremaneira o resultado ação que deveria ter como objetivo direto a busca pela verdade material. Apesar dos exíguos prazos concedidos pela D. Autoridade Fiscal na fase fiscalizatória para que fossem analisados volumosos documentos e questionamentos, a ora Impugnante demonstrou a todo tempo o seu comprometimento e boa-fé no atendimento aos Termos de Intimação Fiscais recebidos (Docs. 05 e 06), justificando, sempre que necessário, a importância de concessão de prazo adicional para o levantamento das informações solicitadas. Mas não é só. Além dos curtos prazos impostos pela D. Autoridade Fiscal para a análise de informações tributárias que levaram quase cinco anos para serem apuradas pelo Fisco, a Impugnante teve de lidar, também, com as limitações administrativas e trabalhistas decorrentes da sua adesão ao Programa Emergencial de Manutenção do Emprego e da Renda, instituído pela Lei nº 14.020/20, por meio do qual a jornada de trabalho dos seus empregados foi reduzida comprometendo a celeridade nos atendimentos aos Termos de Intimação Fiscal recebidos. Como cediço, o processo administrativo foi alçado à dignidade constitucional e, assim, em que pesem os privilégios atribuídos ao Poder Público, este tem o dever de observar as garantias constitucionais da legalidade, devido processo legal, ampla defesa e contraditório, bem como os princípios da motivação, moralidade e eficiência. Foi na esteira destes princípios constitucionais que o art. 142 do CTN disciplinou o lançamento tributário, conferindo competência às autoridades fiscais para o exercício desta importante função e, ao mesmo tempo, estabelecendo os parâmetros e limites necessários para que a realização da atividade do lançamento se opere nos limites da legalidade e com observância aos princípios da segurança jurídica, do contraditório e da ampla defesa, consagrados nos arts. 5º, XXXVI, LV, e 37, caput, da CF. No âmbito da legislação do Estado do Ceará, o conteúdo do art. 142 do CTN está



GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributário

refletido nas disposições do art. 83 da Lei Estadual n.º 15.614/14 e art.s. 41 e 55 do Decreto Estadual n.º 32.885/18. Note-se, portanto, que, em estrita sintonia com as disposições do Código Tributário Nacional, que preconiza os elementos necessários para que se reconheça a validade do lançamento tributário, a legislação do Estado do Ceará também é expressa ao prever que este deverá assegurar ao contribuinte o exercício das garantias processuais constitucionais, especialmente do contraditório e da ampla defesa, consignados no art. 5º, LIV, LV, da CF, sob pena de ser declarado nulo. No caso concreto, a Impugnante chegou a pleitear, na fase fiscalizatória, o fornecimento de informações adicionais sobre os documentos fiscais investigados, para o fim de que fosse viabilizada uma análise célere e eficiente das diferenças de ICMS apuradas pela D. Autoridade Fiscal (Doc. 05). Entretanto, a Impugnante não teve o seu pedido atendido, o que comprometeu a entrega de resposta ao Termo de Intimação Fiscal n.º 2020.07899 dentro do prazo estipulado pelo Fisco. Mesmo envidando esforços para analisar os questionamentos fiscais, fato é que, sem a disponibilização das informações requeridas, o exame das diferenças de ICMS apontadas pela D. Autoridade Fiscal foi severamente prejudicado. Neste sentido, mencione-se que as informações solicitadas pela Impugnante se referiam à numeração dos documentos fiscais que serviram de lastro para a conclusão de que houve recolhimento a menor de ICMS em relação às prestações de serviços de telecomunicação contempladas pelo Convênio ICMS n.º 17/13. Confirma-se, novamente, a manifestação apresentada pela Impugnante na fase fiscalizatória (Doc. 05), da qual se extrai a informação de que a D. Autoridade Fiscal teve pleno conhecimento sobre a inviabilidade de análise dos seus questionamentos sem a prévia especificação das prestações de serviço investigadas. O que se evidencia então é que, a intenção da Impugnante de atender integralmente as solicitações contidas nos Termos de Intimação Fiscal n.ºs 2020.07899 e 2021.00823 foi obstada pela conduta omissa da própria D. Autoridade Fiscal. A inércia da E. Autoridade Fiscal demonstra a falta de zelo com que foi lavrado o auto de infração ora combatido, o qual está caracterizado também pela ausência de indicação clara e assertiva da infração supostamente cometida pela Impugnante, uma vez que a D. Autoridade Fiscal não se desincumbiu do ônus de especificar qual dos incisos dos dispositivos mencionados teria sido violado no caso concreto, na contramão do que disciplina o art. 83, caput, da Lei Estadual n.º 15.614/14 e arts. 41, X, XI, XIV, § 2º, e 55, caput e § 3º, do Decreto Estadual n.º 32.885/18. Sobre os dispositivos apontados pela D. Autoridade Fiscal como supostamente infringidos pela Impugnante, retome-se que o art. 73 do Decreto Estadual no 24.569/97 não comina qualquer conduta, pois limita-se a prever que o recolhimento do ICMS será feito na rede bancária do domicílio fiscal do contribuinte, bem como que o art. 74 do referido diploma legal traz em seu bojo vários incisos, alíneas e parágrafos com regras distintas, não sendo possível inferir apenas com base na leitura do caput qual conduta teria sido supostamente praticada pela Impugnante no entendimento da D. Autoridade Fiscal. Ao deixar de especificar com clareza o enquadramento da conduta supostamente violadora da legislação tributária estadual, houve preterição ao direito de defesa da Impugnante, que apenas pôde inferir, com base nas ínfimas informações extraídas dos Termos de Intimação Fiscal n.ºs 2020.07899 e 2021.00823, que se tratam de diferenças de ICMS decorrentes de prestações de serviços de telecomunicação contemplados pelo Convênio ICMS no 17/13. Importante mencionar que as incipiências sinalizadas pela Impugnante nas planilhas fiscais disponibilizadas na fase fiscalizatória permanecem presentes nas planilhas que embasaram o lançamento ora



GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributário

vergado, impossibilitando, até o presente momento, que seja concretamente identificadas as prestações de serviços que serviram de embasamento para a autuação. Por essa razão, é imprescindível que, ao longo da fase de fiscalização, seja assegurado ao contribuinte o direito de se manifestar sobre os fatos e condutas a ele imputados, a fim de lhe oportunizar o direito de prestar os esclarecimentos que se façam pertinentes, cabendo à D. Autoridade Fiscal analisar as informações trazidas a seu conhecimento e, novamente aqui, garantir ao sujeito passivo o direito de resposta sobre eventuais pontos controvertidos, em conformidade com o devido processo legal, o contraditório e a ampla defesa. Fato é que, gabe ao Fisco o dever de exaurir o levantamento fiscal de forma inequívoca, de modo a bem delimitar a infração do contribuinte e a explicitá-la contundentemente. Isso, porque o lançamento tributário é ato administrativo e, como tal, deve preencher certos requisitos de ordem formal e material para que seja validamente inserido no ordenamento jurídico. Assim, para a legítima constituição de débito tributário, o qual será passível de cobrança forçada em face do contribuinte, deve haver clara e inequívoca apuração e comprovação de existência da infração tributária imputada, em cumprimento ao pressuposto da motivação e validade do ato levado a termo. Ora, qualquer lançamento de crédito tributário deve sempre respeitar as diretrizes legais e ser provido de motivação, sendo este efetuado com fundamento na linguagem das provas, uma vez que é dever do Fisco aferir a efetiva ocorrência do fato jurídico sujeito à tributação, materializando a exigência nos termos da lei. O lançamento é ato vinculado e, portanto, cabe à Administração Tributária, mediante provas, comprovar inequivocamente a existência de infração à legislação tributária. . Da mesma forma, é imprescindível que lhe seja assegurada, no decorrer da fiscalização, a possibilidade de se manifestar sobre eventuais irregularidades que lhe foram imputadas a fim de que preste os devidos esclarecimentos, que deverão ser apreciados pela D. Autoridade Fiscal em toda sua extensão, sob pena de ter declarada a nulidade do lançamento por preterição do direito de defesa, conforme disciplinado no art. 83 da Lei Estadual nº15.614/14 e arts. 41 e 55, do Decreto Estadual nº 32.885/18. No caso concreto, caberia minimamente à D. Autoridade Fiscal indicar o dispositivo legal específico que disciplina a alegada infração tributária cometida, a fim de que a Impugnante pudesse compreender o motivo pelo qual haveria suposto débito de ICMS relativo ao período. Contudo, da análise do AI não se pode concluir qual teria sido o diploma legal supostamente violado, nem tampouco a efetiva motivação para o lançamento e cobrança dos valores controvertidos, o que demonstra a precariedade do referido documento, a ensejar a nulidade do lançamento, a teor do art. 83 da Lei no 15.614/14 e arts. 41 e 55, do Decreto n o 32.885/18. Dessa forma, diante da evidente precariedade do lançamento fiscal, em ofensa direta aos dispositivos constitucionais e legais acima mencionados e aos precedentes deste E. Tribunal Administrativo, de rigor seja declarada a nulidade absoluta do lançamento ora combatido.

- 4) Das Inconsistências no Ouantgm Exigido. Embora uma E:nálise completa da autuação tenha sido comprometida pela incipiência das informações disponibilizadas pela D. Autoridade Fiscal, a Impugnante pôde minimamente constatar que os valores exigidos no lançamento ora combatido não se coadunam com as diferenças de ICMS apontadas no Termo de Intimação Fiscal nº 2021.00823, devendo ser declarada nula a autuação também em razão do não atendimento ao disposto no art. 83, caput, da Lei Estadual nº 15.614/14 e arts. 41, XI, e 55, caput e §3º, do [Decreto Estadual n o 32.885/18. Isso,



GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributário

porque ao passo em que o referido Termo de Intimação Fiscal exigiu da Impugnante a apresentação de esclarecimentos sobre suposto débito de ICMS referente ao Convênio ICMS nº 17/13 no valor de R\$ 241.129,79, o lançamento ora combatido exige o pagamento do montante de R\$ 257.465,73 a título de tributo. Assim, tendo em vista que o Termo de Intimação Fiscal nº 2021.00823 foi o último recebido pela Impugnante antes da lavratura da autuação ora combatida, resta evidenciada a fragilidade e inconsistência dos cálculos que lastrearam o lançamento, demonstrando, também sob essa perspectiva, a incerteza que macula a cobrança vergastada.

- 5) Da Ausência de Sedimentação do Ilícito. Não obstante a solidez dos fundamentos de nulidade já expostos acima, a Impugnante também destaca que o lançamento deve ser declarado nulo por não ter sido documentalmente comprovado o ilícito cuja prática a D. Autoridade Fiscal busca imputar à Impugnante. Com efeito, a D. Autoridade Fiscal não se desincumbiu do seu ônus legal de acostar aos autos a prova inequívoca de que as infrações apontadas de forma genérica e aleatória no auto de infração foram cometidas no caso concreto, tendo se limitado à juntada de uma única manifestação apresentada pela Impugnante na fase fiscalizatória e de uma planilha cujas informações já foram sinalizadas como incipientes para a identificação da matéria e do quantum tributável (Doc. 05). Neste sentido, insta salientar que este E. Tribunal Administrativo possui entendimento sedimentado a respeito da necessidade de ser declarado nulo o lançamento embasado em prova insubsistente para fundamentar a lavratura do auto de infração.
- 6) **DECADÊNCIA DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO.** A Impugnante também passa a evidenciar que parte do débito fiscal consubstanciado no AI ora combatido está fulminada pela decadência, devendo ser extinta, com fulcro nos arts. 144, 150, § 4º, e 156, V, do CTN, arts. 2º, § 1º, I, da LC nº 87, art. 87, II, "a", da Lei Estadual nº 15.614/14 e art. 59, II, a, do Decreto Estadual nº 32.885/18. Por ser o ICMS tributo sujeito ao lançamento por homologação, a regra aplicável para a contagem do prazo decadencial é a prevista no art. 150, § 4º, do CTN, segundo a qual o lançamento fiscal deve se reportar à data da ocorrência do fato gerador, por ser este o momento a partir do qual se computa a início do prazo para o Fisco efetuar o lançamento dos créditos que eventualmente reputar devidos. No caso de prestação de serviços de telecomunicação, como a que origina a cessão de meios de rede entre empresas de telecomunicação objeto de análise no presente feito, o art. 12, VII, da Lei Complementar nº 87/96 ("Lei Kandir") e o art. 3º, XIII, do Decreto Estadual nº 24.569/97 estabelecem que se considera ocorrido o fato gerador no momento da prestação do serviço. Entretanto, o que se verifica no AI ora impugnado é que a D. Autoridade Fiscal vinculou o lançamento ao período de apuração mensal do ICMS, e não à data efetiva da ocorrência dos fatos geradores. A consequência prática de tal medida é que o lançamento está embasado em crédito tributário decaído, pois já transcorrido o prazo decadencial para que o Fisco efetuasse o lançamento de grande parte dos créditos tributários referentes ao mês de fevereiro de 2016. Isso, porque, a Impugnante teve ciência do lançamento fiscal ora combatido em 26 de fevereiro de 2021, de modo que todos os débitos de ICMS referentes a operações/prestações ocorridas antes de 26 de fevereiro de 2016 estão decaídos e, portanto, extintos, nos termos dos arts. 150, § 4º, e 156, V, do CTN. Com efeito, o lançamento deve ser revisto



GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributário

para que sejam expurgadas da autuação fiscal todas as cobranças consubstanciadas em fatos geradores ocorridos antes de 26 de fevereiro de 2016, independentemente da data do faturamento. A jurisprudência atual é uníssona no sentido de que o prazo decadencial deve ser contado nos termos do art. 150, § 4º, do CTN, especialmente considerando que houve pagamento de ICMS pela Impugnante em todo período autuado, cumprindo ainda registrar que a cobrança se deu exclusivamente pelo suposto recolhimento a menor do aludido imposto. Diante disto, resta claro que parte do lançamento fiscal ora combatido está consubstanciado em débito fiscal nitidamente decaído, devendo ser revisto pela D. Autoridade Fiscal para que seja expurgada do lançamento a parcela do crédito tributário que está consubstanciada em fatos geradores ocorridos antes de 26 de fevereiro de 2016, nos termos do art. 87, II, "a", da Lei Estadual nº 15.614/14, do art. 59, II, "a", do Decreto Estadual nº 32.885/18 e dos demais dispositivos acima referidos.

- 7) **DA IMPROCEDÊNCIA DO LANÇAMENTO COMBATIDO.** Na remota hipótese de serem superadas as questões acima, que, no sentir da Impugnante, são suficientes à extinção do crédito controvertido, o que se admite apenas em observância ao princípio da eventualidade, a Impugnante passa a demonstrar que, também no que diz respeito ao mérito, melhor sorte não assiste à pretensão fiscal, sendo patente a improcedência do lançamento combatido. Neste sentido, esclareça-se que a Impugnante entende que, acolhidas as nulidades acima referidas e, também, reconhecida a decadência apontada, não restará qualquer cobrança para embasar as prestações autuadas, pelo que deverá ser integralmente cancelado o lançamento, provendo-se a presente impugnação. Porém, caso se apure algum valor residual, tampouco este poderá prosperar por terem sido indevidamente tributadas situações em que, pelas peculiaridades fáticas, o imposto não é devido pela Impugnante. Adicionalmente, tampouco prospera o lançamento fiscal tomando por base a Cláusula Terceira do Convênio ICMS nº 17/13, haja vista não terem sido atendidos os requisitos fáticos em questão. Conforme se depreende, o Convênio ICMS nº 17/13 atribui ao prestado do serviço ao usuário final a responsabilidade pelo recolhimento do imposto incidente sobre a cessão dos meios de rede. Assim, para que o lançamento fiscal tivesse procedência, deveria ter averiguado que a Impugnante figurou como prestadora do serviço ao usuário final nas operações que pretendeu autuar, atentando-se à disposição da Cláusula Primeira, comprovando o uso do serviço como meio de rede, nos termos da Cláusula Segunda. No caso concreto, não houve averiguação por parte da D. Autoridade Fiscal com relação ao enquadramento das prestações de serviço autuadas nas hipóteses elencadas pelo Convênio ICMS nº 17/13, fato este que inviabiliza, por si só, o prosseguimento da cobrança. Isso, porque, além de desconhecer quais prestações serviram de lastro para a autuação ora combatida em razão da incipiência do lançamento fiscal, a Impugnante ficou impossibilitada de se defender sobre o preenchimento dos requisitos necessários para a atração das regras tributárias preconizadas pelo referido Convênio. Ademais, embora a análise do lançamento pela Impugnante tenha sido comprometida pela incipiência das informações disponibilizadas pela D. Autoridade Fiscal, é possível inferir que a autuação provavelmente está baseada em casos em que prevalece a não incidência ou mesmo isenção do imposto, ou mesmo em que não é a responsável pelo tributo em questão, além de casos de diferimento do imposto, de notas canceladas ou mesmo albergados por decisões judiciais. Mais grave. Há o risco de os valores em questão terem sido recolhidos em momento posterior, por meio de lançamento de ofício ou



GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributário

mesmo por iniciativa da Impugnante, caracterizando-se a duplicidade da cobrança. Não é demasiado rememorar que o ICMS incide sobre os serviços de telecomunicação propriamente ditos, em conformidade com o art. 155, II, da CF e os arts. 2º, III, 12, VII, e 13, III, da LC nº 87/96 que dispõem que o ICMS incide sobre prestações onerosas de serviços de telecomunicação, não sendo possível exigi-lo em situações dissociadas da previsão constitucional. Nesse sentido, a caracterização da Impugnante como efetiva prestadora do serviço de telecomunicação ao usuário final é pressuposto da cobrança, o qual como referido, não restou sedimentado. Por essa razão, importante trazer à tona o que disciplina o princípio da legalidade, previsto no art. 5º, II e XXXIX, da CF, segundo o qual "ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei" e "não há crime sem lei anterior que o defina, nem pena sem prévia cominação legal". Em matéria tributária, o princípio da legalidade é ainda mais rígido em virtude do disposto no art. 150, I, da CF e 108, § 1º, do CTN que vedam à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios a exigência ou o aumento de tributo sem lei que o estabeleça. Tal princípio ainda encontra respaldo legal no art. 97 do CTN. Ao assim proceder, a D. Autoridade Fiscal acabou não só por afrontar o princípio da legalidade, mas também por violar diretamente o princípio da verdade material (já ignorado na fase de fiscalização), pois deixou de se desincumbir do seu ônus de investigar corretamente a verdade dos fatos. Diante do exposto, requer-se seja integralmente cancelado o auto de infração ora combatido.

- 8) **EXCESSOS NA CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO.** Do Caráter Confiscatório Da Multa Aplicada. Caso eventualmente superados os fundamentos de mérito acima aduzidos, ainda assim a cobrança ora combatida não poderá prosperar, ante a ocorrência de excesso de exação decorrente do nítido caráter confiscatório da multa aplicada, em afronta ao disposto nos arts. 5º, XXII, 150, IV, da CF e na contramão da jurisprudência do A. STF e do E. TJCE, cuja observância é medida de rigor, consoante arts. 489, § 1º, vI, 926 e 927 do CPC aplicáveis por analogia aos processos administrativos (art. 15 do CPC 37), e princípio da segurança jurídica art. 5º, XXXVI, da CF. 86. A multa aplicada no débito fiscal ora combatido, prevista no art. 123, 1, c' da Lei nº 12.670/96 38, equivale a 100% (cem por cento) do tributo supostamente não recolhido, o que evidencia sua natureza confiscatória, eivando o feito de patente inconstitucionalidade. Neste sentido, é evidente que a imposição da multa ora rechaçada representa verdadeiro esvaziamento do direito de propriedade da Impugnante, que, indusive, em razão do alto valor exigido, será duramente impactada financeiramente, prejudicando o exercício regular de suas atividades, ainda mais na atual situação econômica vivenciada pelo país decorrente da pandemia do COVID-19. Tal exação descaracteriza a própria natureza da multa, que não tem qualquer escopo arrecadatório, mas tão somente punitivo. Não há como se admitir que o valor da multa alcance o valor do próprio tributo exigido, sendo notória a violação ao direito de propriedade da Impugnante, assegurado pelos arts. 5º, XXII, da CF e, ainda, a vedação ao confisco, prevista no art. 150, IV, da CF.
- 9) **Ausência de Tipicidade da Multa Aplicada.** Conforme se observa do auto de infração ora combatido, foi imputada à Impugnante penalidade de 100% do valor do imposto supostamente não recolhido, com base no art. 123, 1, "c", da Lei Estadual nº 12.670/96. Neste sentido, a multa de ofício imposta à Impugnante no montante de 100% do valor



GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributário

do ICMS supostamente devido deverá ser cancelada, haja vista sua completa afronta ao princípio da tipicidade tributária. O princípio da tipicidade tributária, desdobramento do princípio da legalidade, estabelece que o veículo introdutor de normas (in casu, o art. 123, I, da Lei Estadual nº 12.670/96) deve conter a integral descrição do fato jurídico, bem como prever todos os critérios pertinentes à instalação da relação jurídica. Diante do exposto, deve ser cancelada a penalidade imposto, tendo em vista a ilegalidade da multa aplicada por ausência de tipicidade. Neste sentido, há de se observar que em hipótese envolvendo situações semelhantes à discutida no presente feito, as multas aplicadas não passam de 50% do imposto, não sendo razoável que na caso sob análise, em que sequer se pratica uma conduta tipificada, a multa exigida seja de 100%. Assim, na remota hipótese de ser admitida a aplicação de multa no caso concreto, a Impugnante requer, ao menos, o reenquadramento da multa imposta, de forma que a penalidade seja capitulada nos termos do art. 123, I, "d", da Lei Estadual nº 12.670/96 qual seja, 50% do imposto supostamente não pago.

- 10) PEDIDO. Diante do acima exposto, requer-se seja julgada procedente a presente Impugnação para o fim de que seja declarada a nulidade do lançamento ora combatido, nos termos aduzidos na presente defesa administrativa ou para que, ao menos, seja reconhecida decadência de parte do débito fiscal ora combatido. Caso assim não se entenda, o que se admite apenas em atenção ao princípio da eventualidade, requer-se seja julgada procedente a presente Impugnação para cancelar a exigência fiscal consubstanciada no auto de infração, conforme razões de mérito evidenciadas acima. Subsidiariamente, na remota hipótese de se entender devido ou parcialmente devido algum valor objeto do lançamento impugnado, a Impugnante requer, o afastamento da multa aplicada ante seu caráter nitidamente confiscatório ou, mininnamente, seu reenquadramento em patamar reduzido, tendo em vista a violação ao princípio da tipicidade tributária.

O julgador monocrático decide pela Procedência do lançamento com os seguintes fundamentos (fls.124/133), abaixo transcritos, conforme Ementa:

EMENTA: FALTA DE RECOLHIMENTO. ICMS INCIDENTE SOBRE A AQUISIÇÃO DOS MEIOS DE REDE. CONVÊNIO ICMS 17/2013 QUE DISPÕE SOBRE CONCESSÃO DE REGIME ESPECIAL NA CESSÃO DE MEIOS DE REDE ENTRE EMPRESAS DE TELECOMUNICAÇÃO. Exercício 2016. Rejeitadas as preliminares suscitadas pela impugnante. Decisão com base no art. 801 do Decreto 24.569/97 e na CLÁUSULA TERCEIRA DO CONVÊNIO ICMS 17/2013. Penalidade prevista no art. 123, I, c, da Lei 12.670/96 alterado pela Lei 13.418/03.



**DEFESA TEMPESTIVA. AUTO DE
INFRAÇÃO JULGADO PROCEDENTE.**

- 1) No presente processo administrativo-tributário, a empresa é acusada de ter deixado de recolher o ICMS referente à aquisição dos meios de rede durante o exercício 2016, no valor de R\$ 257.465,73. Embasando a acusação consta às fls. 47 dos autos o CD-Rom contendo arquivo "CALC DEB" com a planilha CESSÃO DE MEIOS - CÁLCULO DO IMPOSTO DO CONVÊNIO 17/2013 - ANO 2016.
- 2) Nas Informações Complementares o autuante acresce que o trabalho realizado pela fiscalização teve início com a análise dos valores recolhidos em outros débitos pela Telefônica referentes ao Convênio 17/2013, na maioria das vezes denominado "pagamento Convênio 128/2010", que era o convênio que disciplinava, em sua Cláusula Décima, o recolhimento do imposto sobre a cessão dos meios de rede, antes da edição do Convênio 17/2013. Cita que foi elaborado o arquivo "Convênio Telefônica Meios 2016" com o cálculo do imposto devido, o qual foi enviado ao contribuinte através do Termo de Intimação no 202007899, o qual não apresentou justificativas, ensejando a lavratura do presente auto de infração.
- 3) Preliminarmente, constato a regularidade formal da Ação Fiscal: realizada por autoridade competente e não impedida — Auditor Fiscal devidamente munido de Mandado de Ação Fiscal com motivo e período determinados e que se coadunam com a acusação constante no Auto de Infração; fiscalização concluída no prazo legal; foram atendidos os pressupostos processuais inerentes à intimação da empresa fiscalizada.
- 4) NULIDADE. a) Ausência de certeza e clareza no lançamento. O auto foi lavrado com preterição ao direito de defesa, "uma vez que a D. Autoridade Fiscal, além de não ter observado o prazo de quinze dias pleiteado pela impugnante para a conclusão das suas análises na fase de fiscalização (doc. 05) deixou de se desincumbir do seu ônus legal de indicar precisamente a infração supostamente cometida". A autoridade fiscal deixou de especificar os incisos dos dispositivos mencionados que teriam sido violados no caso



GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributário

concreto, contrariando o art. 83 da Lei 15.614/14 e arts. 41, X, XI, XIV, 20 e 55, 3 0 do Decreto 32.885/18. É impertinente a alegação que a autoridade fiscal não observou o prazo de quinze dias pleiteado pela impugnante para a conclusão das suas análises na fase de fiscalização, tendo em vista a ausência de previsão legal para concessão de prorrogação dos prazos concedidos através do termo de início de fiscalização e do termo de intimação. Não procede o argumento que é imprescindível que lhe seja assegurada, no decorrer da fiscalização, a possibilidade de se manifestar sobre eventuais irregularidades que lhe forem imputadas pelo Fisco, a fim que preste os devidos esclarecimentos. Não obstante a falta de dispositivo legal que obrigue a autoridade fiscal conceder prazo durante o procedimento de fiscalização para o contribuinte se manifestar sobre o trabalho fiscal, in casu, foram concedidas, discricionariamente, duas oportunidades, através dos Termos de Intimação nºs 2020.07899 e 2021.00823, todavia, não houve nenhuma manifestação da empresa acerca do levantamento fiscal. No que tange ao argumento que a autoridade fiscal deixou de especificar os incisos dos dispositivos mencionados que teriam sido violados no caso concreto, deve ser rejeitado, tendo em vista que o relato da acusação é claro e preciso. Senão vejamos: "O CONTRIBUINTE DEIXOU DE RECOLHER EXERCÍCIO DE 2016, IMPOSTO INCIDENTE SOBRE A AQUISIÇÃO DOS MEIOS DE REDE, CONFORME ESTABELECIDO NA CLÁUSULA TERCEIRA ICMS 17/2013, QUE DISPÕE SOBRE CONCESSÃO DE REGIME ESPECIAL NA CESSÃO DE MEIOS DE REDE ENTRE EMPRESAS DE TELECOMUNICAÇÃO.". Já nas Informações Complementares o autuante colaciona a Cláusula Primeira, Cláusula Terceira, I, II e III e seus §§ 1º e 2º e Cláusula Quarta, todas do Convênio ICMS nº 17/2013. Ademais, a parte não se defende de dispositivo legal, mas sim de fatos, os quais estão devidamente relatados nas Informações Complementares e demonstrados nas planilhas que embasam a acusação, cabendo ressaltar que a impugnante se defendeu amplamente da acusação. Isto posto, não há que se falar em nulidade, nos termos do art. 41, §§ 1º e 2º do Decreto 32.885/18. No presente caso estão presentes os elementos suficientes à determinação do sujeito passivo, a natureza da infração e o montante do crédito tributário, e,



GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributário

pela autuada, a qual foi elaborada a partir das demais planilhas também contidas no CD-Rom de fls. 47, quais sejam: CALC DEB (CESSÃO DE MEIOS - CÁLCULO DO IMPOSTO DO CONVÊNIO 17/2013 - ANO 2016), CFOP SAÍDAS SERV COM, COBILING, SVA FINANCEIRO CONV 115, CFOP SAÍDAS USUÁRIOS ISENT FINAL, CFOP ENTRADAS SERV COM, O CESSÃO MEIOS NÃO ESCRIT 2016 e EFD AJUSTES APURAÇÃO. De ressaltar que a planilha CESSÃO DE MEIOS - CÁLCULO DO IMPOSTO DO CONVÊNIO 17/2013 - ANO 2016 contém informações sobre a sua composição através das legendas relativas às colunas que, por si só, são auto explicativas: A - Valor Contábil - Valores lançados no Sped nos CFOP's 5301 a 5307 e 6301 a 6307 B - BASE DE CÁLCULO DO ICMS RECOLHIDO NA RUBRICA: OUTROS DÉBITOS-AJUSTE CE 000008 (COBILLING), C- SVA, FINANCEIRO – CONVÊNIO 115/2003, D- Valor_Contábil_Ajustado - Valores lançados no Sped nos CFOP's 5301 a 5307 e 6301 a 6307 + COBILLING/ - FINANCEIRO CONV 115 - Valores lançados nos CFOP'S 5302 a 5307 e 6302 a 6307, E - SVA, FINANCEIRO - CONVÊNIO 115/2003, F- Referente a valores financeiros demonstrados na planilha SVA_FINANCEIRO_5301_6301 G- Isentas_Não_Tributadas_Ajustada - Valores lançados nos CFOP'S 5302 a 5307 e 6302 a 6307 em - FINANCEIRO CONV_115, H - Fator de Débito - Valor resultado da divisão entre Isentas_Não_Tributadas_Ajustadas e Valor_Contábil_Ajustado i - CFOP 1301 e 2301_Conforme Planilha "CFOP ENTRADAS_SERV COM", J - Aquisição de Cessão de Meios Não escrituradas pela TELEFÔNICA em 2016: Planilha CESSÃO MEIOS Ñ ESCRIT 2016, K - ENT (F + G), L- Base Cálculo ICMS - Resultado da multiplicação (E * H), M- Alíquota do ICMS, N- Imposto a Debitar (I *J), O - Valores debitados EFD_AJUSTES_APURACAO, P - Diferença a Recolher

- 7) DECADÊNCIA. Ainda em sede de preliminares a defendente argúi a decadência do crédito tributário relativo aos fatos geradores ocorridos antes de 26/02/2016, com base no art. 150, §4º do CTN, todavia no caso que se cuida, trata-se de lançamento de ofício e como tal o prazo decadencial para



GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributário

à autoridade administrativa apenas aplicar a sanção de ofício, nos moldes da legislação que a instituiu. Não obstante a multa aplicada pelo agente do Estado possa parecer confiscatória ao contribuinte, o fato é que a mesma está sendo exigida com esteio na Lei Estadual - 12.670/96 e não cabe à autoridade julgadora afastar a aplicação de norma sob o fundamento de inconstitucionalidade. E o que determina o §2º do art. 48 da Lei 15.614/2014. Já no que se refere às decisões mencionadas pela defendente, entendo que esta autoridade julgadora não está obrigada a delas se utilizar para embasar seu julgamento, mormente a decisão do Supremo Tribunal Federal - STF não se tratar de Súmula Vinculante, tampouco de declaração de inconstitucionalidade da norma aplicada.

- 11) Ausência de tipicidade da multa aplicada - A multa deve ser cancelada, pois o art. 123, I, c da Lei 12.670/96 não traz a descrição concreta da conduta que enseja a sua aplicação. Requer o reenquadramento para a penalidade do art. 123, I, d da Lei 12.670/96, qual seja, 50% do imposto supostamente não pago. É equivocado o argumento que a multa aplicada contraria o dever da tipicidade, tendo em vista a perfeita subsunção do fato à norma, pois, ao contrário do que entende a impugnante, ela traz a descrição concreta da conduta que enseja a sua aplicação. A partir do momento que a autuada lançou créditos e não comprovou a sua regularidade, conseqüentemente os créditos foram escriturados sem observância da legislação de regência, conduta esta tipificada no art. 123, II, a da Lei 12.670/96. Há de ser indeferido o pedido de reenquadramento para a penalidade do art. 123, I, d da Lei 12.670/96, haja vista que a conduta foi corretamente tipificada pelo agente fiscal, não cabendo qualquer reenquadramento, por ser esta a penalidade específica para o ilícito cometido pela empresa fiscalizada. Ademais a sanção específica está prevista na Lei Estadual 12.670/96, portanto não pode a autoridade fiscal deixar de aplicar a norma, em nome do princípio da legalidade que prevê que o lançamento tributário tem por definição ser um ato vinculado e obrigatório. Em razão de ser a penalidade tributária uma matéria de reserva legal e a atividade de lançamento ser vinculada à lei, não pode o aplicador na existência de penalidade específica aplicar outra diversa. Entendo que



GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributário

algumas ações ou omissões podem caracterizar outros tipos de descumprimento de obrigações tributárias, porém não é o caso de crédito indevido e transformá-la em atraso de recolhimento seria negar eficácia à legislação tributária, a qual se estabeleceu inúmeras obrigações e penalidades específicas, sem sinalização para uma hipótese genérica de sanção.

12) Feitas estas considerações, exsurge o entendimento que a empresa deixou de efetuar o recolhimento do ICMS incidente sobre a aquisição dos meios de rede, nos termos do Convênio ICMS 17/2013. Para efeito de mera elucidação, cumpre assinalar que, além dos aspectos impugnatórios pontualmente refutados no decurso deste ato, há outros sobre os quais se deixa de expender manifestação, haja vista que não traduzem efetivo protesto acerca de pontos específicos e vitais ao deslinde da questão posta, ao vislumbre que formulados mais a título especulativo, logo, não guardam estreita pertinência com a matéria de fundo, objeto da imputação, premissa que se amolda a diversas decisões dos tribunais superiores. Na ocasião em que comparece aos autos, a impugnante não contradita satisfatoriamente o feito fiscal, devendo prevalecer a afirmativa da autoridade fiscal no tocante ao cometimento do ilícito embasado nas provas carreadas aos autos. Isto posto, resta comprovado que a empresa fiscalizada deixou de O recolher imposto sobre a aquisição dos meios de rede, o que caracteriza infração nos termos do art. 874 do Decreto 24.569/97. Considerando que resta caracterizado o cometimento da infração tributária pela empresa fiscalizada, esta torna-se sujeita à sanção prevista no art. 123, I, c, da Lei 12.670/97, alterada pela Lei 13-418/03.

O contribuinte apresenta Recurso Ordinário, (fls. 139/169), abaixo transcrito, ratificando as razões da defesa, enfatizando:

- 1) **PEDIDO.** Em vista de todo o exposto, a recorrente requer seja dado provimento ao presente Recurso, para que seja reconhecida declarada a nulidade do acórdão recorrido, nos termos aduzidos no presente recurso para que seja integralmente cancelado o débito fiscal controvertido.



GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários

Voto da Relatora:

O presente processo trata da acusação de falta de recolhimento de ICMS incidente sobre a aquisição dos meios de rede no valor de R\$ 257.465,73 no exercício de 2016.

Relativamente a legislação que regulamenta a repetição de fiscalização na Lei 12.670/96 e no RICMS:

Respaldo legal no artigo 86 da Lei no 12.670/96 e no caput do artigo 819 do Decreto nº 24.569/97:

Art. 86. Mediante ato do Secretário da Fazenda, quaisquer diligências de fiscalização poderão ser repetidas, em relação a um mesmo fato e período de tempo simultâneos, enquanto não atingido pela decadência o direito de lançar o crédito tributário.

819. Mediante ato de repetidas, Secretário em da relação Fazenda, a um quaisquer mesmo fato diligências e período de tempo simultâneos, enquanto não atingido pela decadência o direito de lançar o crédito tributário.

A Instrução Normativa no 07/2012, em seu artigo 1º, inciso II, que altera os §§ 3º e 4º do artigo 5º da Instrução Normativa nº 49/2011, deste modo disciplina:

II — Alterações dos §§ 3º e 4º do artigo 5º.

§3º. Quaisquer ações fiscais previstas no inciso II do art. 1º desta Instrução Normativa poderão ser refeitas, em relação ao mesmo fato e período tempo anteriormente fiscalizado.

§4º. Para efeitos do §3º deste aãigo, as fiscais poderão ser refeitas nos termos abaixo:

I - repetição fiscal, ato administrativo destinado a reexaminar a ação fiscal anteriormente realizada, podendo constituir quaisquer créditos tributários, desde que não alcançados pela decadência, por meio de poitaria, quando expedida pelo Secretário da Fazenda, ou por meio de Mandado de Ação Fiscal, quando expedida por um dos Coordenadores da CATRI, nos termos do art. 819, caput, e § 3º do Decreto no 24569, de 1997;

Por fim, o artigo 47, inciso I do Decreto 33.882/2020, assim determina quanto à atribuição da Célula de Análise e Revisão Fiscal:

Art. 47. Compete à Célula de Análise e Revisão Fiscal:

I - executar as ações fiscais de repetição fiscal e reconstituição do crédito tributário prevista na legislação;

Dispositivos Infringidos:

Decreto 24.569/97

Art. 73. O imposto, inclusive multas e acréscimos legais, será recolhido, preferencialmente, na rede bancária do domicílio fiscal do contribuinte, na forma disposta em Manual do Sistema de Arrecadação, baixado pelo Secretário da Fazenda.



GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários

NOTA: O art. 1º do Decreto nº 32.139 (DOE em 30/01/2017) alterou o art. 74, nos seguintes termos:

Art.74. O recolhimento do ICMS, ressalvados os prazos previstos na legislação específica alusiva ao imposto, deverá ser efetuado com a observância dos seguintes prazos:

Lei 12.670/96, alt. Pela Lei 13.418/03

Art.123. As infrações à legislação do ICMS sujeitam o infrator às seguintes penalidades, sem prejuízo do pagamento do imposto, quando for o caso:

I- Com relação ao recolhimento do imposto.

c) falta de recolhimento do imposto, no todo ou em parte, inclusive o devido por substituição tributária, na forma e nos prazos regulamentares, em todos os casos não compreendidos pelas alíneas "d" e "e" deste inciso: multa equivalente a uma vez o valor do imposto.

Decreto 24.569/97:

Art. 801. Na cessão onerosa de meios das redes de telecomunicações a outras empresas de telecomunicações, nos casos em que a cessionária não se constitua usuário final, utilizando tais meios para prestar serviços públicos de telecomunicações a seus próprios usuários, o imposto será devido apenas sobre o preço do serviço cobrado do usuário final. "

CONVÊNIO ICMS 17, DE 5 DE ABRIL DE 2013

Publicado no DOU de 12.04.13, pelo Despacho 73/13 .

Alterado pelo Conv. ICMS 72/19.

Dispõe sobre concessão de regime especial na cessão de meios de rede entre empresas de telecomunicação.

O Conselho Nacional de Política Fazendária - CONFAZ, na sua 149ª reunião ordinária, realizada em Ipojuca, PE, no dia 5 de abril de 2013, tendo em vista o disposto no art. 199 do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966), resolve celebrar o seguinte

C O N V Ê N I O

Cláusula primeira Na prestação de serviços de telecomunicação entre empresas relacionadas no Ato



GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários

COTEPE 13/13, de 13 de março de 2013, fica atribuída a responsabilidade pelo recolhimento do imposto incidente sobre a cessão dos meios de rede ao prestador do serviço ao usuário final.

Renumerado o parágrafo único da cláusula primeira para § 1º pelo Conv. ICMS 72/19, efeitos a partir de 01.09.19.

§ 1º Aplica-se, também, o disposto nesta cláusula às empresas prestadoras de serviços de telecomunicações que tenham como tomadoras de serviço as empresas referidas no caput desta cláusula, desde que observado o disposto na cláusula segunda e as demais obrigações estabelecidas em cada unidade federada.

Redação original, efeitos até 31.08.19.

Parágrafo único. Aplica-se, também, o disposto nesta cláusula às empresas prestadoras de Serviço Limitado Especializado - SLE, Serviço Móvel Especializado - SME e Serviço de Comunicação Multimídia - SCM, que tenham como tomadoras de serviço as empresas referidas no caput, desde que observado o disposto na cláusula segunda e as demais obrigações estabelecidas em cada unidade federada.

Acrescido o § 2º à cláusula primeira pelo Conv. ICMS 72/19, efeitos a partir de 01.09.19.

§ 2º Não poderão constar no Ato COTEPE 13/13, previsto na cláusula quarta deste convênio, operadoras de Serviço Móvel Pessoal – SMP por meio de Rede Virtual (RRV-SMP).

Cláusula segunda O tratamento previsto na cláusula primeira fica condicionado à comprovação do uso do serviço como meio de rede, da seguinte forma:

I - apresentação de demonstrativo de tráfego, contrato de cessão de meios de rede ou outro documento, contendo a natureza e o detalhamento dos serviços, endereços e características do local de instalação do meio;

II - declaração expressa do tomador do serviço confirmando o uso como meio de rede;

III - utilização de código específico para as prestações de que trata esta cláusula, nos arquivos previstos no Convênio ICMS 115/03, de 12 de dezembro de 2003;

IV - indicação, no corpo da nota fiscal, do número do contrato ou do relatório de tráfego ou de identificação específica do meio de rede que comprove a natureza dos serviços e sua finalidade.

Cláusula terceira A empresa tomadora dos serviços fica obrigada ao recolhimento do imposto incidente sobre a aquisição dos meios de rede, sem direito a crédito, 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;

III - qualquer saída ou evento que impossibilite o lançamento integral do imposto incidente sobre a aquisição dos meios de rede na forma prevista no caput da cláusula primeira.

§ 1º Para efeito do recolhimento previsto no caput, nas hipóteses dos incisos I e II, o 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 nesses incisos e o total das prestações do período.



GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários

§ 2º Caso o somatório do valor do imposto calculado nos termos do § 1º com o imposto destacado nas prestações tributadas próprias seja inferior ao imposto incidente sobre a aquisição dos meios de rede, a empresa tomadora dos serviços efetuará, na qualidade de responsável, o pagamento da diferença do imposto correspondente às prestações anteriores.

§ 3º Para fins de recolhimento dos valores previstos nos §§ 1º e 2º, o contribuinte deverá:

I - emitir Nota Fiscal de Serviço de Comunicação (modelo 21) ou Nota Fiscal de Serviço de Telecomunicação (modelo 22);

II - utilizar os códigos de classificação de item específicos nos arquivos previstos no Convênio ICMS nº 115/2003.

Cláusula quarta O regime especial previsto neste convênio se aplica somente aos estabelecimentos da empresa inscritos nas unidades federadas indicadas no Anexo Único do Ato COTEPE 13/13, de 13 de março de 2013

Cláusula quinta O disposto neste convênio não se aplica nas prestações de serviços de telecomunicação cujo prestador ou tomador seja optante do Simples Nacional.

Cláusula sexta. Este convênio entra em vigor na data da sua publicação no Diário Oficial da União.

A LC nº 37/96 no art. 12 e o RICMS em seu art. 3º, acerca do fato gerador do ICMS:

Art. 12. Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento: (...)

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

Art 3º. Ocorre o fato gerador do ICMS no momento: (...)

XIII - 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;

No que concerne o instituto da decadência alegada pelo recorrente, conforme CTN:

Art. 144. O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela Lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

§1º, Aplica-se ao lançamento a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato gerador da Obrigação, tenha instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliado os poderes de investigação das autoridades administrativas, ou outorgado ao crédito maiores garantias ou privilégios, exceto, neste último caso, para o efeito de atribuir responsabilidade tributária a terceiros.

§2º. O disposto neste artigo não se aplica aos impostos lançados por períodos certos de tempo, desde que a respectiva lei fixe expressamente a data em que o fato gerador se considera ocorrido.



GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação 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.

§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

A atuada está cadastrada no Regime de Recolhimento Normal, enquadrada no CNAE Principal 6110-8/01 - Serviços de telefonia fixa comutada – STF e CNAE SECUNDÁRIO 6110-8/03 - Serviços de comunicação multimídia – SCM. A empresa esteve sob Monitoramento Fiscal nos exercícios de 2014 a 2021.

No que tange aos argumentos trazidos pelo contribuinte em sede de recurso ordinário, e nulidades suscitadas, os mesmos já enfrentados pelo julgador monocrático, em sede de defesa, foram afastadas por serem insubsistentes, pois nos autos constam todos os elementos probatórios que comprovam que não houve ofensa ao princípio do contraditório e da ampla defesa como realmente o fez o contribuinte em sede de impugnação e recurso ordinário e efetivamente houve descumprimento ao RICMS e ao Convênio 17/2013:

1. afastar a nulidade do julgamento singular por cerceamento ao direito de defesa em razão da ausência de apreciação correta dos fatos e indicação dos incisos infringidos;
2. afastar a nulidade do julgamento singular por não ter considerado o fato de que o atuante não acatou suas respostas às intimações;
3. afastar a nulidade da decisão singular por esta não ter atentado ao fato de que o fiscal deveria ter esclarecido os cálculos, em atendimento ao Decreto de nº 32.885/2018.
4. afastar a nulidade do julgamento singular por ausência de fundamentação e motivação da decisão;
5. afastar a preliminar de nulidade da atuação por ausência de atendimento aos requisitos formais previstos no Decreto nº 32.885/2018;
6. afastar a decadência referente ao período de fevereiro de 2016, considerando que a intimação se deu no mesmo mês, portanto, não ocorrendo a decadência;
7. afastar o argumento de caráter confiscatório da multa aplicada, com esteio na Súmula 11 do CONAT;
8. afastar o argumento de cobrança indevida dos acréscimos moratórios, tendo em vista

que há previsão legal para a referida cobrança.

Cabe registrar que o agente do fisco ao identificar o cometimento de infração à legislação tributária deve adotar procedimentos de modo a resguardar os interesses do Estado, propondo a aplicação da penalidade cabível, sob pena de responsabilidade por omissão no cumprimento do dever legal, adequando a conduta delituosa do infrator ao modelo legal específico, tudo em conformidade com o art. 142 do CTN, por essa razão não existe para o agente fiscal a discricionariedade de autuar ou não, eis que a atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

A Lei nº 12.670/96 conceitua infração como sendo ação ou omissão, voluntária ou não, praticada por qualquer pessoa que resulte em inobservância de norma estabelecida na legislação do ICMS, sendo portanto, necessário e suficiente que o agente do Fisco estabeleça o nexo da conduta e a observância da legislação, que resulte em inobservância de norma estabelecida na Legislação.

No Direito Tributário, tem-se que o ônus da prova é bipartido, é inerente a quem alega o fato, ou seja, ao Fisco trazer as provas de sua acusação e ao contribuinte se impõe a produção de contraprova com fins de invalidação do lançamento de ofício realizado. Para tanto, não basta em si mesmo alegar, nem transferir ônus o qual se lhe impõe.

Faz-se necessário esclarecer que, estamos diante da infração tributária objetiva, independe de culpa ou dolo, conforme dispõe a legislação em seu art. 874, combinado com o art. 877 do Decreto 24.569/97. Onde não há necessidade de apurar a vontade do infrator. Logo, resta claro que a prática de ato por parte da recorrente é objeto sobre o qual recaia sanção de qualquer natureza. Consoante dispõe o artigo sobredito. E não pode os argumentos alegados pela autuada ser motivo para que esta deixe de ser responsável por infração a legislação tributária, eis que independe à imputação fiscal a existência de qualquer fato ou circunstancia que possa eventualmente afastar a responsabilidade do infrator. Assim, uma vez que a recorrente não trouxe aos autos elementos concretos que pudessem afastar as conclusões dos auditores fiscais, deixando de desincumbir-se do ônus de prova a existência de fatos impeditivos, modificativos ou extintivos do direito do Fisco constituir o crédito tributário a teor do que prescreve o art. 373 do CPC, cabe a cobrança do crédito tributário em sua totalidade.



GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários

Outrossim, verificamos também que o presente auto de infração foi lavrado com a observância de todas as formalidades legais a ele inerentes, onde respeitou-se os princípios do contraditório e a ampla defesa. O relato se mostra de forma clara e precisa quanto a matéria tributável, os dispositivos infringidos e a penalidade sugerida. Some-se a isso, que todas as planilhas constam devidamente apenas no CD onde demonstram de forma cabal a prática do ilícito tributário pelo contribuinte, falta de recolhimento de ICMS incidente sobre a aquisição dos meios de rede no valor de R\$ 257.465,73 no exercício de 2016.

A julgadora singular proferiu decisão pela Procedência do auto de infração, enfrentando todos os argumentos e a preliminar de nulidade suscitados pelo impugnante, por considerá-los insubsistentes.

Constata-se, portanto, que assiste razão ao julgador monocrático ao julgar pela Procedência do presente Auto de Infração, pelos fundamentos fáticos e jurídicos expostos na inicial, e considerando que a recorrente comparece aos autos mas não traz argumentos ou provas suficientes para anular o feito fiscal; considerando ainda, todo o arcabouço probatório apenso aos autos e as Planilhas constantes do CD-Rom, que ratificam que o contribuinte deixou de recolher o ICMS incidente sobre a aquisição dos meios de rede na forma e prazo regulamentares, conforme determinam os arts. 73 e 74 do Decreto 24.569/97 e Cláusula terceira do Convênio ICMS 17/2013, sendo devida a aplicação da penalidade do Art. 123, I, “c”, da Lei nº 12.670/96 alterada pela Lei nº 13.418/2003, haja vista ser a específica para o caso, eis que a lei impõe determinada penalidade diante de uma conduta infringente do contribuinte e na constatação dessa falta a penalidade específica deve ser aplicada.

Isto posto, voto pelo conhecimento do Recurso Ordinário, negar-lhe provimento para confirmar a decisão exarada na instância singular de PROCEDÊNCIA da acusação fiscal.

É o voto.

DECISÃO:

Visto, relatado e discutido o presente processo: **PROCESSO DE RECURSO Nº: 1/0241/2021 - A.I. Nº: 1/202102487-1 - RECORRENTE: TELEFÔNICA BRASIL S/A - RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA - CONSELHEIRO RELATOR: JOSE ERNANE SANTOS – Decisão:** A 3ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários resolve, por unanimidade de votos, conhecer do recurso ordinário e: **1-** afastar a nulidade do julgamento singular por cerceamento ao direito de defesa em razão da ausência de apreciação correta dos fatos e indicação dos incisos infringidos; **2-** afastar a nulidade do julgamento singular por não ter considerado o fato de que o autuante não acatou suas respostas às intimações; **3-**afastar a nulidade da decisão singular por esta não ter atentado ao fato de que o fiscal deveria ter esclarecido os cálculos, em atendimento ao Decreto de nº 32.885/2018. **4-**afastar a nulidade do julgamento singular por ausência de fundamentação e motivação da decisão; **5-** afastar a preliminar de nulidade da autuação por ausência de atendimento aos requisitos formais previstos no Decreto nº 32.885/2018; **6-** afastar a decadência referente ao período de fevereiro de 2016, considerando que a intimação se deu no mesmo mês, portanto, não ocorrendo a decadência. Nesse quesito, os conselheiros José Augusto Teixeira, Deyse Aguiar Lobo Rocha, José Ernane Santos e José Osmar celestino Júnior manifestaram-se pelo prazo decadencial previsto no art. 150, § 4º do CTN, entretanto, no presente caso, entendem que mesmo considerando este prazo, a decadência não ocorreu. As conselheiras Lúcia de Fátima e Caroline Brito mantiveram o seu entendimento pelo prazo previsto no art. 173, I, do CTN ; **7-** afastar o argumento de caráter confiscatório da multa aplicada, com esteio na Súmula 11 do CONAT; **8-** afastar o argumento de cobrança indevida dos acréscimos moratórios, tendo em vista que há previsão legal para a referida cobrança. No mérito, decide, por maioria de votos, manter a decisão singular de **procedência** da autuação, com esteio na Cláusula Terceira do Convênio nº 17/2013, aplicando a penalidade capitulada no art. 123, I, “c” da Lei nº 12.670/96. Os conselheiros José Ernane Santos e José Osmar Celestino Júnior manifestaram-se pela aplicação da penalidade capitulada no art. 123, I, “d” da mesma lei, considerando tratar-se de atraso de recolhimento. Ficou designada para lavrar a resolução a Conselheira Lúcia de Fátima Dantas Muniz, por ter proferido o primeiro voto divergente vencedor. O Procurador do Estado manifestou-se em sessão pela procedência da autuação, contrário ao parecer da Assessoria Processual Tributária. O representante legal da autuada, Dr. Gladson Wesley Mota Pereira, apesar de legalmente intimado não compareceu à sessão compareceu à sessão.



GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários

SALA DAS SESSÕES DA 3ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza-CE, aos 25 de agosto de 2022.

Antonia Helena Teixeira Gomes
Presidente

Ciente: ___/___/___

André Gustavo Carreiro Pereira
Procurador do Estado

Lucia de Fátima Dantas Muniz
Conselheira



GOVERNO DO **E**STADO DO **C**EARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO **T**RIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários