GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

RESOLUÇÃO Nº 255/18
3ª CÂMARA DE JULGAMENTO
074ª SESSÃO ORDINÁRIA: 04/12/2018
PROCESSO Nº. 1/2830/2016
AUTO DE INFRAÇÃO Nº. 1/201615726
RECORRENTE: Célula de Julgamento de 1ª Instância
RECORRIDO: TNL PCS S/A
AUTUANTES: Valéria Passos Brasil, Maria Alda Estanislau e Maria Catarina Braga Moreira
MATRÍCULA: 062816-1-3, 064535-1-1 e 064438-1-8
RELATOR: Renan Cavalcante Araújo

EMENTA: FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS. OPERAÇÕES DE ALUGUEL DE EQUIPAMENTOS, SERVIÇOS COMPLEMENTARES E ATIVIDADES. MEIO DOS SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO. OMISSÃO DO JULGAMENTO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. SUPRESSÃO DE INSTÂNCIA. NULIDADE. RETORNO DOS AUTOS PARA NOVO JULGAMENTO 1. Contribuinte autuado pela falta de recolhimento de ICMS sobre atividades-meio (ex.: aluguel de equipamentos) e prestações complementares de serviços de comunicação **2.** Lançamento realizado com fundamento no Art. 123, I, "c" da Lei nº 12.670/96 **3.** Decisão em Primeira Instância pela Improcedência do Auto de Infração, tendo em vista que a locação de bens não pode ser qualificada como serviço e não constitui fato gerador do ICMS **4.** Reexame Necessário **5.** Julgamento de primeira Instância que deixou de apreciar as demais operações albergadas pela autuação de falta de recolhimento, uma vez que o crédito tributário resultava da incidência do imposto sobre uma gama variada de prestações além da locação de equipamentos **6.** Nulidade do *Decisium* Recorrido por omissão **7.** Decisão que declara NULO o julgamento de primeira instância, retornando os autos para a primeira instância, em desacordo com o parecer da Assessoria Processual Tributária, mas de acordo com a manifestação oral em Sessão do representante da Procuradoria Geral do Estado do Ceará.
Palavras-chave: Falta de Recolhimento de ICMS – Falta de Escrituração – Substituição Tributária.

GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

RELATÓRIO

A presente demanda consiste em auto de infração lavrado para a cobrança de imposto e multa no valor de R$ 2.300.810,14 (dois milhões, trezentos mil, oitocentos e dez reais e quatorze centavos), por ter a empresa deixado de recolher tributos no todo ou em parte, nos termos do Relato da Infração:

> *FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO, NO TODO OU EM PARTE, INCLUSIVE O DEVIDO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, NA FORMA E NOS PRAZOS REGULAMETARES. A EMPRESA DEIXOU DE RECOLHER O ICMS SOBRE SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO NO EXERCÍCIO DE 2012, NO VALOR DE R$ 460.632,54 E NO EXERCÍCIO DE 2013 NO VALOR DE R$ 689.772,53 CONFORME INFORMAÇÃO COMPLEMENTAR ANEXA.*

Segundo o I. agente fiscal, efetuada a análise dos documentos fiscais da empresa contribuinte, contatou-se infração ao Art. 3º da Lei nº 12.670/96, culminando na hipótese de infração prevista no Art. 123, I, "c" da Lei nº 12.670/96 do mesmo dispositivo legal, não restando, assim, alternativa a não ser a lavratura do Auto de Infração nº 2016.15726.

De acordo com as informações complementares do lançamento, o Contribuinte haveria deixado de tributar uma série de operações (relativas aos serviços de telecomunicação ou a ele correlatas), de acordo com a legislação do ICMS, constituem fato gerador da mencionada obrigação tributária.

A Autuada apresentou, tempestivamente, impugnação em 26/08/2016 (fls. 24 a 42), na qual, de forma sucinta, requereu a Improcedência do Auto de Infração, expondo os seguintes argumentos:

- Que não incide ICMS sobre as atividades-meio ou serviços complementares dos serviços de telecomunicação, nos precisos termos da jurisprudência do TJCE, do STJ e do STF;

- Que a locação de equipamentos não é serviço, por se tratar, em verdade, de uma obrigação de dar, e não de fazer, e

GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

- Que constitui verdadeira ilegalidade a ampliação da hipótese de incidência do ICMS-Comunicação por meio do Convênio ICMS nº 69/98 (jurisprudência do STJ).

Em 18/09/2017 foi proferido o julgamento de primeira instância (fls. 123 a 128) que julgou o Auto de infração improcedente. Como argumento para sua decisão, assim se manifestou o julgador de 1ª instância:

- Que os serviços de locação de equipamentos não constituem fato gerador do ICMS-Comunicação, uma vez que sequer podem ser qualificados como serviços, e

- Que existem diversas jurisprudências do STF que afirmam que os serviços preparatórios que configuram Atividades-meio ou serviços complementares, nas prestações de serviços de comunicação não configuram hipóteses de incidência do ICMS.

Tendo em vista a decisão desfavorável ao Fisco, o lançamento administrativo foi submetido ao Reexame Necessário.

Parecer da célula de Assessoria Processual Tributária em 25/09/2018

Em 14/08/2018 a Assessoria Processual Tributária emitiu parecer no qual opinou pelo conhecimento do Reexame Necessário, negando-lhe provimento para julgar IMPROCEDENTE o Auto de Infração, mantendo-se a decisão absolutória de primeira instância.

Assim embasou seu entendimento a Assessoria Processual Tributária:

- Que a locação de bens equipamentos não constitui fato gerador de ICMS, e

- Que, não consistindo as supramencionadas operações em fato gerador do ICMS, não há que se falar em falta de recolhimento e, muito menos, em aplicação do Art. 123, I, "c" da Lei nº 12.670/96.

A Procuradoria Geral do Estado adotou o parecer da assessoria.

É o relatório.

GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

VOTO DO RELATOR

A presente Autuação trata, para além da simples tributação de serviços de telecomunicação, da incidência da carga tributária sobre os serviços e prestações a ela conexas. Em verdade, abrangem-se aqui a existência de supostos créditos atinentes ao aluguel de equipamentos, a descontos fornecidos pelo Contribuinte aos seus clientes e a serviços de manutenção, instalação, configuração, montagem e gerenciamento relacionados à disponibilização dos serviços de telecomunicação.

Nesses termos, de acordo com planilha apresentada pela própria autuada no decorrer do processo de fiscalização, existe inclusive parcela do crédito cuja exigibilidade é reconhecida pelo Contribuinte (fl. 14-15), sequer sendo questionada a incidência do imposto sobre essas operações.

A presente autuação, portanto, envolve uma série de operações de naturezas distintas, as quais devem ser analisadas individualmente, sob pena de existirem irreparáveis omissões no ato de consolidação do crédito tributário.

Entretanto, analisando a decisão de primeira instância, percebe-se que a decisão apenas abordou a questão envolvendo o aluguel de equipamentos. Dessa forma, concluiu pela total improcedência do Auto de Infração.

Assim, por ainda restarem alguns elementos do auto de infração a serem abordados na decisão, tais como os descontos, serviços sujeitos ao ISSQN, EILD, etc., reconheço a existência de omissões, vício que deve ser reparado de imediato.

Em verdade, a exigibilidade do crédito relativo às atividades-meio e aos serviços complementares (aqui não abrangida a locação de bens) devem ser apreciadas, sob pena de supressão de instância.

Sabe-se que este Conselho Administrativo é pautado pelo princípio do duplo grau de jurisdição, conforme se depreende do art. 1ºda Lei nº 15.614/14:

> Art. 1º O Contencioso Administrativo Tributário - CONAT, órgão de julgamento de processos administrativo-tributários, integrante da estrutura da Secretaria da Fazenda do Estado do Ceará - SEFAZ, diretamente vinculado ao

GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

> Titular da Pasta, tem sua estrutura, organização e competência definidas na presente Lei.
>
> Parágrafo único. O CONAT tem sede em Fortaleza e **duplo grau de jurisdição** administrativa em relação à matéria de sua competência em todo o território do Estado do Ceará.

Ademais, todos os princípios constitucionais devem ser rigorosamente observados por este Egrégio Conselho, de acordo com a mesma Lei nº 15.614/14, devendo ser observado, portanto, o princípio da Ampla Defesa e do Contraditório previstos na Carta Magna de 1988:

> Constituição Federal de 1988
> Art. 5º
>
> LV - aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes;
>
> Lei nº 15.614/14
>
> DAS NULIDADES PROCESSUAIS E DA SUSPENSÃO DO PROCESSO ADMINISTRATIVOTRIBUTÁRIO
>
> Art. 83. São absolutamente nulos os atos praticados por autoridade incompetente ou impedida, ou com preterição de quaisquer das garantias processuais constitucionais, devendo a nulidade ser declarada de ofício pela autoridade julgadora.

Por fim, faz-se necessário destacar que a Lei do CONAT (nº 15.614/14) determina o retorno para novo julgamento nos casos de nulidade ou extinção em primeira instância não confirmados em Segunda Instância. É importante refletir que a legislação deste Conselho apenas menciona caso de nulidade ou extinção pelo fato de que, nas Improcedências, em tese o julgador de primeira instância teria analisado o mérito da questão.

Entretanto, analisando a finalidade da norma, conclui-se que o objetivo da legislação é preservar o duplo grau de jurisdição e garantir a ampla defesa ao contribuinte. Dessa maneira, aplica-se, por analogia, tendo em vista que o mérito não foi totalmente analisado, o art. 85 da Lei nº 15.614/14:

GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

> Art. 85. Quando a CJ não acolher a decisão de primeira instância que declarar a nulidade ou extinção, determinará o retorno do processo à instância singular para a realização de novo julgamento.

Com efeito, as operações de aluguel correspondem a parcela ínfima das atividades albergadas pelo auto de infração, de forma que se faz imprescindível a análise individualizada de todos os aspectos que levaram ao lançamento do imposto e da multa por falta de recolhimento.

Diante de todo o exposto, o presente Reexame Necessário deverá ser conhecido e provido, para declarar NULA a decisão recorrida, por força de omissão e cerceamento do direito de defesa, fazendo-se necessário o RETORNO DOS AUTOS PARA A CÉLULA DE JULGAMENTO DE PRIMEIRA INTÂNCIA, em desacordo com o parecer da Assessoria Processual Tributária, mas de acordo com a manifestação oral em Sessão do representante da Procuradoria Geral do Estado do Ceará.

É o VOTO.

DECISÃO

Processo de Recurso nº 1/2830/2016 – Auto de Infração: 1/201615726. Recorrente: Célula de Julgamento de 1ª Instância. Recorrido: TNL PCS S/A. Relator: Conselheiro RENAN CAVALCANTE ARAÚJO. Decisão: A 3ª Câmara do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, após conhecer do Reexame necessário, dar-lhe provimento, para não acatar a decisão proferida pela 1ª Instância, em razão de não ter analisado todos os argumentos abrangidos no auto de infração suscitados pelo contribuinte, resultando no cerceamento do direito de defesa, fazendo-se necessário o **Retorno dos autos à Instância Singular para novo julgamento**. Nos termos do voto do Conselheiro Relator, em desacordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária, mas de acordo com a manifestação oral em Sessão do representante da Procuradoria Geral do Estado. O Conselheiro Ricardo Ferreira Valente Filho absteve-se de votar por não estar presente a todo o relato do processo. Presente, para acompanhar o julgamento do presente processo Dr. Ciro Alexandre de Carvalho.

SALA DAS SESSÕES DA 3ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS

GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 13 / DEZEMBRO / 2018.

Lúcia de Fátima Calou de Araújo
PRESIDENTA

Ana Mônica Filgueiras Menescal
Conselheira

Ricardo Ferreira Valente Filho
Conselheiro

Teresa Helena Carvalho Rebouças Porto
Conselheira

Osvaldo Alves Dantas
Conselheiro

Renan Cavalcante Araújo
Conselheiro Designado

Michel André Bezerra Lima Gradvohl
Conselheiro

André Gustavo Carreiro Pereira
PROCURADOR DO ESTADO

Ciente em: 13/DEZEMBRO/18