



**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO-CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS-CRT
4ª CÂMARA DE JULGAMENTO**

RESOLUÇÃO Nº.: 111 /2018

19ª SESSÃO ORDINÁRIA DE 19.4.2018 – 13h 30min

PROCESSO Nº: 1/2426/2013 AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/2013.10166-3

RECORRENTE: NEXTEL TELECOMUNICAÇÕES LTDA.

CGF: 06.292.710-8

RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

CONSELHEIRO RELATOR: JOSÉ WILAME FALCAO DE SOUZA

EMENTA: ICMS – CRÉDITO INDEVIDO - SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO. São indevidos os créditos fiscais relativos aos serviços de comunicação nas operações de “cessão de meios” e nas de “aquisição de serviços para consumo próprio”, de acordo com o previsto na Cláusula décima do Convênio ICMS 126/1998 e na Cláusula primeira do Convênio 17/2013 e no art. 33, IV, alínea ‘c’, da Lei Complementar nº 87/96. Penalidade prevista no art. 123, II, “a” da Lei nº. 12.670/96. Recurso Ordinário conhecido, negado provimento, para ratificar a decisão condenatória exarada em 1ª Instância em conformidade com o Parecer da Assessoria Processual Tributária, adotado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado. Autuação **PROCEDENTE**.

PALAVRAS-CHAVE: CRÉDITO INDEVIDO – COMUNICAÇÃO – CESSÃO DE MEIOS – CONSUMO PRÓPRIO

RELATÓRIO:

O auto de infração em lide, peça inicial do processo ora em análise, apresenta a seguinte situação como infração a legislação do ICMS:

"CRÉDITO INDEVIDO, PROVENIENTE DO LANÇAMENTO NA CONTA GRÁFICA DO ICMS EM DESACORDO COM A LEGISLAÇÃO.

O CONTRIBUINTE DEIXOU DE COMPROVAR OS VALORES LANÇADOS E APROVEITADOS NO CFOP 1301 E 2301 NO TOTAL DE R\$102.996,44 NO EXERCÍCIO 2012 E R\$110.361,21 NO EXERCÍCIO DE 2013, CONFORME INFORMAÇÃO COMPLEMENTAR ANEXA A ESTE AUTO".

O agente fiscal aponta os dispositivos infringidos: artigos 49, 52 e 53, da Lei nº 12.670/96; sugere a penalidade aplicável ao caso: art. 123, II, 'a', da Lei 12.670/96; e os valores do principal e da multa, ambos na igual cifra de R\$213.357,65.

Nas Informações Complementares, fls.03 a 06, os agentes fiscais justificam a acusação registrada no auto de infração nos seguintes termos:

1. “...iniciou-se a Ação Fiscal Restrita em cumprimento ao Mandado de Ação Fiscal nº 2013.13930 de 08 de maio de 2013, mediante Termo de Intimação nº 2013.14797 de 20/05/2013, a Empresa foi intimada a comprovar a legitimidade dos créditos lançados nos **CFOPS 1301 e 2301**, referentes ao período de 01/08/2012 a 30/04/2013” (grifei).

2. “Em resposta ao Termo de Intimação, nos foram enviadas cópias de Notas Fiscais de Serviços de Telecomunicações, em anexo, nas quais constam **serviços consumidos pela empresa e serviços utilizados como cessão de meios**. Ao examinarmos tais documentos, verificou-se que seus valores não perfazem o valor constante em suas escritas fiscais (EFD), nos CFOPS 1301 e 2301, ou seja, a documentação está incompleta com o que foi declarado, além do aproveitamento indevido do crédito de ICMS” (grifei).

3. “Outro aspecto digno de nota é o fato de que as próprias notas fiscais das prestadoras que têm como destinatária a empresa auditada citam, nas suas informações adicionais, que as prestações não são tributadas pelo ICMS ou que se encontram diferidas, nos termos da cláusula décima do **Convênio 126/1998 e Ato Cotepe 10/2008**, demonstrando assim, que o referido destaque não gera direito ao crédito do ICMS pela tomadora da referida prestação, no caso da cessão de meios, por não ter previsão legal” (grifei).

4. “Quanto aos **serviços de telecomunicação adquiridos para consumo, a permissão legal de creditamento somente se iniciará em 01/01/2020**, segundo a Lei Complementar 87/1996” (grifei).

5. “Os valores a crédito são trazidos do SPED referente aos exercícios de 2012 e 2013, correspondendo à aquisição de serviços que a Empresa classificou nos CFOPS 1301 e 2301, ou seja, aquisição de serviços de comunicação para prestação de serviços da mesma natureza. Cada uma das notas fiscais que a Autuada apresentou, na tentativa de comprovar a legitimidade dos créditos, enquadra-se em uma das duas situações abaixo detalhadas. Em qualquer uma delas, porém, não é permitido o crédito, conforme demonstraremos:

Serviços prestados entre as operadoras, exceto cessão de meios

– As operadoras de telecomunicações podem prestar serviços umas às outras sem que ocorra uma prestação subsequente. Nesse caso, os serviços são destinados ao próprio consumo da empresa que os adquire, não sendo permitido o crédito. A vedação está assim expressa no art. 33, inciso 4º, alínea “c” da Lei Complementar 87/96: (...)

Cessão de meios – Segundo dispôs o Convênio ICMS 126/1998, em sua cláusula décima (a), vigente até 12/04/2013, e o Convênio 17/2013, em sua cláusula primeira (b), com vigência a partir de 12/04/2013, quando uma operadora presta a outra empresa de comunicação, relacionada em Ato Cotepe, cedendo seus meios para que a tomadora preste serviços a usuário final, o imposto somente será devido nesta última prestação.”

Compõem o processo o Mandado de Ação Fiscal nº 2013.13930 (fl.08), Termo de Intimação nº 2013.14797 e anexo (fls. 09/10), Despacho 2013.12534 – Monitoramento Fiscal (fl.11), Termo de Intimação nº 2013.12112 e anexo (fls. 12/13), Protocolo de Entrega de Documentação (fl. 14 a 18), Comunicação da Nextel às autoridades fiscais (fls.19 a 21), Consulta das operações – SPED (fls.22 a 37) e Notas Fiscais de Entrada (fls. 39 a 539).

Foi lavrado o Termo de Revelia (fl.540), em 18 de julho de 2013, pela Célula de Gestão Fiscal dos Macrosssegmentos Econômicos – CEMAS e na mesma data o processo foi encaminhado ao CONAT, mediante despacho (fls. 540), para as devidas providências. Todavia, o contribuinte havia ingressado com impugnação no CONAT em 05/7/2013 (fls. 542 a 548) o que descaracteriza à revelia declarada. Às fls. 549 a 567 repousam os documentos que vieram anexados a peça impugnatória.

Na defesa, a empresa alega a inconstitucionalidade e ilegalidade do lançamento em questão. Defende que em razão do princípio da não cumulatividade do ICMS o Fisco não pode impedi-la de creditar-se do imposto decorrente da prestação de serviço de telecomunicação utilizado exclusivamente na prestação de serviço da mesma natureza.

Distribuído o processo no âmbito da Primeira Instância, o julgador decide pela procedência do auto de infração em lide (julgamento nº 1612/2017 – fls. 568 a 601), conforme resumido na ementa a seguir transcrita (fl.568):

“ICMS E MULTA – Auto de Infração. CRÉDITO INDEVIDO DE ICMS. VEDAÇÃO LEGAL. Infração ao art.60 e 65 do Decreto 24.569/97 C/C Art. 49, 52 e 53 da Lei nº 12.670/97. Sanção prevista no artigo 123, II, “A” C/C § 5º, I e II, alínea “a” e “b” do art. 123 da Lei nº 12.670/96, com nova redação dada pela Lei nº 13.418 de 30/12/03. Inocorrência do instituto da decadência, art. 173 CTN e inaplicabilidade do art. 135, III CTN. Contribuinte apresentou DEFESA TEMPESTIVA. Autuação Procedente.

O contribuinte impetrou Recurso Ordinário (fls.608 a 615) contra a decisão proferida em 1ª Instância, onde ratifica as mesmas razões apresentadas na defesa, isto é, que pelo princípio da não-cumulatividade tem direito ao crédito fiscal destacado nas notas fiscais de prestação de serviço de comunicação. Argui o direito ao crédito à luz do artigo 155, parágrafo 2º, inciso I, da Constituição Federal de 1988 e do art. 20 da Lei Complementar 87/96. Apresenta no recurso em tela jurisprudência de Tribunais Superiores.

No final, requer que o recurso impetrado seja conhecido e provido para desconstituir o auto de infração e afastar a cobrança do ICMS e da multa, em face dos fundamentos jurídicos defendidos na peça recursal.

Por meio do Parecer nº 29/2018, fls.620 a 622, a Assessoria Processual Tributária opinou pelo acolhimento da decisão singular, sugerindo a ratificação da PROCEDÊNCIA da acusação fiscal, no que teve o aval do representante da Procuradoria Geral do Estado, conforme despacho de fl. 623.

Este é, em síntese, o relatório.

VOTO DO RELATOR

Trata o auto de infração em lide acerca de crédito indevido proveniente do lançamento na conta gráfica do ICMS destacado indevidamente em notas fiscais de serviços de comunicação.

A partir das Informações Complementares ao auto de infração em lide, observamos que o agente fiscal explica de forma didática a razão por que considerou os créditos fiscais lançados nas rubricas **1301 - Aquisição de serviço de comunicação para execução de serviço da mesma natureza** (operação interna) e **2301 - Aquisição de serviço de comunicação para execução de serviço da mesma natureza** (operação interestadual) indevidos. Foram duas as razões: primeiro pelo fato de o valor lançado não está condizente ao valor das notas fiscais de serviços colacionadas nos autos e segundo por não existir previsão legal para apropriação do crédito fiscal destacado nos documentos.

Vale alertar que as notas fiscais em questão foram emitidas por várias empresas do ramo de telecomunicação a exemplo da TNL PCS S/A, CLARO S/A, TIM, EMBRATEL, TELEFONICA BRASIL S/A, VIVO S/A, TELEMAR NORTE LESTE S/A, GVT GLOBAL VILLAGE TELECOM LTDA, LEVEL 3 COMUNICAÇÕES DO BRASIL LTDA etc. Todas as notas fiscais expedidas constam o destaque do ICMS. Algumas empresas, como as abaixo citadas, prestaram informação à destinatária acerca da forma de tributação da operação realizada, conforme se vê no campo "Dados Adicionais" do documento fiscal e outras não prestaram nenhuma informação acerca da tributação. Vejamos exemplos:

TNL PCS S/A – "ICMS recolhido quando cobrado ao usuário final – operação não tributada pelo ICMS – Cláusula décima do convênio nº 126 de 17/12/1998" (fl.39);

CLARO S/A – "ICMS diferido nos termos da Cláusula 10ª do Conv. 126" (fl.40);

VIVO S/A – "ICMS tributado somente pelo prestador de serviços de telecomunicação de acordo com Convênio ICMS 126/98" (fl.69);

LEVEL 3 COMUNICAÇÕES DO BRASIL LTDA – "Diferimento do ICMS conforme Convênio 126/98 e ato COTEPE 10/2008" (fl.72);

AMERICEL S/A – "ICMS diferido nos termos da Cláusula 10ª do Conv. 126" (fl.113).

No tocante ao ICMS sobre a prestação de serviços de comunicação, no caso em apreço, vale discorrer sobre duas situações:

1. **Aquisição para consumo:** nesse caso, por força do art. 33, IV, "c", da Lei Complementar 87/96, o crédito será permitido a partir de 1º de janeiro de 2020. Vejamos:

Art. 33. Na aplicação do art. 20 observar-se-á o seguinte:

IV – somente dará direito a crédito o recebimento de serviços de comunicação utilizados pelo estabelecimento:

(...)

c) a partir de 1º de janeiro de 2020, nas demais hipóteses.

2. **Cessão de meios:** nessa situação a operadora utiliza serviços de outra empresa para prestar o serviço ao usuário final e será nessa etapa que o imposto é devido, conforme previsto no Convênio ICMS 126/98 e 17/2013. Vejamos:

CONVÊNIO ICMS 126/98, VIGENTE ATÉ 12/04/2013: 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.

CONVÊNIO ICMS 17/2013, COM VIGÊNCIA A PARTIR DE 12/04/2013: Cláusula primeira. Na prestação de serviços de telecomunicação entre empresas relacionadas no Ato 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.

Isto posto, torna-se interessante reproduzir excerto do julgamento singular quanto a comprovação da infração. O julgador monocrático assim se expressa (fl. 582):

“Como se vê pela farta fundamentação legal, é vedado o creditamento do ICMS por parte do Sujeito Passivo, ainda que tenha havido o destaque do ICMS no corpo da Nota Fiscal. O destaque pode até figurar, apenas para cumprimento do acesso à informação do “*quantum debeatur*” de imposto. Somente isso. Não serve para o adquirente do serviço se apropriar do destaque do ICMS tentando se usar como manto o disposto do art. 19 e 23 da Lei Complementar 87/96 vez que extrapola todos os limites da interpretação e aplicação da legislação tributária do trato com o princípio da equidade”.

Na verdade, como defende a recorrente, o art. 155, § 2º, inciso I, da CF de 1988 trata efetivamente da não-cumulatividade do ICMS, mas o mesmo dispositivo constitucional atribui à Lei Complementar a tarefa de disciplinar o regime de compensação do imposto (art. 155, inciso XII, alínea ‘c’).

A Lei Complementar 87/96, por sua vez, disciplina nos artigos 19 e 20, § 1º, o direito de compensação do crédito de ICMS, e assim expressa:

Art. 19. O imposto é não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou por outro Estado.

Art. 20. Para a compensação a que se refere o artigo anterior, é assegurado ao sujeito passivo o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ao ativo permanente, ou o

recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação.

(...)

§ 1º Não dão direito a crédito as entradas de mercadorias ou utilização de serviços resultantes de operações ou prestações isentas ou não tributadas, ou que se refiram a mercadorias ou serviços alheios à atividade do estabelecimento.

Em que pese a regulamentação disposta nos convênios alhures mencionados, a empresa argumenta que o Fisco não pode barrar o seu direito ao crédito, pois trata-se de direito constitucional. Isso é realmente verdade, mas há exceções à regra geral. Na situação ora em apreciação, conforme o disposto no § 1º acima reproduzido, as operações não tributadas não dão direito ao crédito.

Nos documentos fiscais acostados aos autos há destaque do ICMS, ao mesmo tempo que consta neles informação que se trata de operação não tributada ou com benefício do diferimento, pelo que se conclui que houve um equívoco das emitentes. Por outro lado, dúvida não há que as operações neles registradas não são tributadas pelos emitentes quando se tratar de "cessão de meios", ou serão tributadas se se tratar de "aquisição para consumo", mas que o crédito não pode ser apropriado. Ambas as questões já anteriormente justificadas.

Pelo exposto, VOTO no sentido de conhecer do Recurso Ordinário interposto, negar-lhe provimento, para confirmar a decisão de PROCEDÊNCIA da acusação fiscal, nos termos do Parecer da Assessoria Processual Tributária, avalizado pelo representante da douda Procuradoria Geral do Estado.

PENALIDADE APLICÁVEL

Diante da infração devidamente configurada nos autos, cabível a penalidade embutida no art. 123, inciso II, alínea "a", da Lei nº 12.670/96, com nova redação dada pela Lei nº 13.418, de 30/12/03.

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO

ICMS: ... R\$213.357,65

MULTA: R\$213.357,65

É o voto.

DECISÃO:

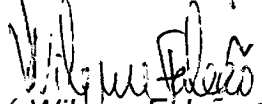
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos, em que é **RECORRENTE** NEXTEL TELECOMUNICAÇÕES LTDA e **RECORRIDO** a CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª. INSTÂNCIA.

Resolvem os membros da 4ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Ordinário e negar-lhe provimento, para confirmar a decisão **CONDENATÓRIA** exarada em 1ª Ins-


tância, tudo nos termos do voto do Relator, de acordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária adotado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado. Registre-se que a empresa não enviou representante legal para proceder sustentação oral do Recurso, conforme previamente requerido.

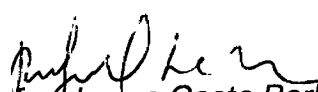
SALA DAS SESSÕES DA 4ª. CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTARIOS, em Fortaleza, aos 25 de Junho de 2018.


Abílio Francisco de Lima
PRESIDENTE


José Wilame Falcão de Souza
CONSELHEIRO RELATOR



Lúcio Flávio Alves
CONSELHEIRO


José Augusto Teixeira
CONSELHEIRO


Rafael Lessa Costa Barboza
PROCURADOR DO ESTADO

Ciente em: _____


Rodrigo Pereira Oliveira
CONSELHEIRO


Alice Gondim Salviano de Macedo
CONSELHEIRA


Diogo Morais Almeida Vilar
CONSELHEIRO