



CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS
4ª CÂMARA DE JULGAMENTO

RESOLUÇÃO N.º: 148/2022 - 4ª CÂMARA DE JULGAMENTO
22ª (VIGÉSIMA SEGUNDA) SESSÃO ORDINÁRIA, em 07/07/2022

PROCESSO DE RECURSO N.º: 1/3587/2013

AI. N.º: 1/201314124-7 CNPJ: 06.311.883-1

RECORRENTE: CEJUL e TNL PCS S/A (OI MOVEEL S/A)

RECORRIDO: AMBOS

CONSELHEIRA RELATORA: GERUSA MARÍLIA ALVES MELQUIADES DE LIMA

EMENTA: ICMS. SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. CESSÃO DE MEIOS DE REDE. DIFERIMENTO. INCIDÊNCIA NA PRESTAÇÃO DE SERVIÇO A USUÁRIO FINAL PELA EMPRESA TOMADORA DE SERVIÇO, AINDA QUE TAIS PRESTAÇÕES SEJAM ISENTAS OU NÃO TRIBUTADAS. A Empresa deixou de recolher o ICMS devido sobre os serviços de comunicação, nos meses de novembro e dezembro de 2010, incidente sobre a cessão de meios de rede quando da prestação de serviço a usuário final, na forma dos §§ 3º e 4º da Cláusula Décima do Convênio ICMS 126/98 c/c Convênio 128/10. **Dispositivos Infringidos:** Art. 2º, inciso VII, da Lei nº 12.670/96; §§ 3º e 4º da Cláusula Décima do Convênio ICMS 126/98 com redação dada pelo Convênio 128/10. **Penalidade aplicada:** Art. 123, I, “c”, da Lei nº 12.670/96 com nova redação dada pela Lei nº 13.418 de 30/12/03. **Recurso Ordinário e Reexame Necessário conhecidos e dando parcial provimento ao Reexame Necessário**, no sentido de alterar a decisão de **PARCIAL PROCEDÊNCIA** do feito fiscal para incluir a parcela do crédito tributário pago com base no REFIS, tendo em vista que tal valor deverá ser abatido em momento oportuno, por ocasião da liquidação total do crédito tributário, em desacordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária, mas de acordo com a manifestação oral do Representante da Procuradoria Geral do Estado.

Palavras Chaves: ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO. COMUNICAÇÃO. DIFERIMENTO. CESSÃO DE MEIOS DE REDE.

DO RELATÓRIO

Consta o seguinte relato do Auto de Infração em apreço: “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 o ICMS sobre os serviços de comunicação relativo aos meses de novembro e dezembro de 2010, conforme previsto na Cláusula Décima do Convênio ICMS 126/98, no valor de R\$ 146.170,32 e multa de igual



CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS
4ª CÂMARA DE JULGAMENTO

valor.”

Os agentes autuantes sugerem como penalidade a inserta nos termos do art. 123, I, “c”, da Lei nº 12.670/96, alterada pela Lei nº 13.418/03.

Consta da Informação Complementar ao Auto de Infração que:

(...) O Convênio 126/98 determina que algumas empresas de comunicação, a exemplo da Autuada, ao praticarem cessão de meios umas às outras, em atendimento às normas regulatórias, o façam sem destaque do ICMS, ficando o imposto postergado para a prestação subsequente ao usuário final. É o que prevê a Cláusula Décima do referido Convênio, em seu *caput*:

(...)

Sustenta, ainda, a acusação fiscal que:

(...) o imposto não é dispensado, tendo apenas seu recolhimento adiado para o momento da prestação subsequente, o que nem sempre ocorre, por razões variadas. Assim é que, a partir de 01/11/2010, através do Convênio 128/10, as unidades federadas resolveram disciplinar tais situações, acrescentando os parágrafos 3º, 4º e 5º à já referida Cláusula 10ª, adiante transcritos:

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

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

II – consumo próprio.

§ 4º Para efeito do recolhimento previsto no § 3º, 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 no parágrafo anterior e o total das prestações do período. (grifei)

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

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

II – prestação a empresa de telecomunicação optante pelo Simples Nacional;

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

Por fim, alegam, ainda, os agentes autuantes, que nos meses de novembro e dezembro de 2010, a autuada deixou de observar as disposições do § 3º do Convênio em apreço, razão da lavratura do presente Auto de Infração.

Em face da autuação, a Recorrente apresenta defesa, alegando, preliminarmente, (i) a inclusão de parte do débito no parcelamento concedido pelo Programa de Recuperação Fiscal do Estado do Ceará; e (ii) a nulidade do Auto de Infração. Quanto ao mérito, aduziu (iii) a incorreta metodologia utilizada para apuração do ICMS devido; e (iv) a violação ao convênio ICMS nº 126/98.¹

¹ Conforme Resumo dos Fatos em peça de Recurso da Recorrente, fls 123(verso).



CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS
4ª CÂMARA DE JULGAMENTO

538
R

O Julgador singular declina os autos para realização de Perícia, em face da alegação suscitada pela Autuada de que *houvera um equívoco no emprego dos fatores percentuais utilizados pela fiscalização, tendo encontrado valores diferentes da peça acusatória, os quais foram pagos com os benefícios do REFIS.*

O Perito, em resposta aos quesitos formulados pelo Julgador singular, conclui, em síntese que:

1. O contribuinte realizou um recolhimento no valor de R\$ 44.283,53, referente a pagamento parcial do imposto cobrado no presente auto de infração, segundo consulta à Receita do Estado;
2. Confrontando os cálculos realizados pelo contribuinte e pela fiscalização, observa-se que tem razão o contribuinte unicamente em relação ao valor do denominador do fator de débito que, a teor do § 4º, da Cláusula Décima do Convênio ICMS 126/98, corresponde ao total das prestações do período, conforme quadro demonstrativo anexo.
3. Após os ajustes realizados, tanto no que tange à correção do valor do denominador do coeficiente de débito, como no que se refere ao pagamento parcial do crédito tributário efetuado pela Autuada com base no REFIS, resultou uma base de cálculo em novembro de 2010 no valor de R\$ 203.783,33 e, em dezembro de 2010, no valor de R\$ 173.360,68.

Na instância singular o Auto de Infração foi julgado Parcial Procedente, com a seguinte Ementa:

FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS, na forma e nos prazos regulamentares. Ação Fiscal relativa a Serviços de Comunicação, conforme a Cláusula Décima do Convênio ICMS 126/1998, pois fora constatado que a autuada não considerou em sua escrituração Fiscal dos meses de 11 a 12/2010, a obrigação prevista no § 3º, da Cláusula Décima do Convênio ICMS 126/1998, deixando, portanto, de recolher o ICMS respectivo que constitui objeto desta autuação. Autuação **PARCIAL PROCEDENTE**, em virtude de redução dos valores do imposto e da multa, por motivo de Laudo Pericial ter apontado valores menores que os da Ação Fiscal; Decisão amparada no Artigo 2º, inciso VII da Lei 12.670/1996 e Cláusula Décima do Convênio ICMS 126/1998, com penalidade prevista no Artigo 123, inciso I, alínea “c” da Lei 12.670/1996 com alterações através da Lei 13.418/2003 c/c Artigo 106, inciso II alínea “c” do C.T.N.
DEFESA TEMPESTIVA.
REEXAME NECESSÁRIO.

Insatisfeita com a decisão singular, a empresa apresenta Recurso Ordinário alegando, em síntese, o seguinte:

I - Aduz inicialmente a nulidade do auto de infração argumentando que os fundamentos da infração não estão claros, gerou dúvidas ou obscuridade acerca da imposição fiscal. Que o



CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS
4ª CÂMARA DE JULGAMENTO

relato do auto de infração não menciona uma única razão pela qual os artigos extraídos da legislação tributária estariam sendo violados, não sendo plausível que se admita a utilização de argumentos genéricos;

II - Aduz violação ao Convênio ICMS nº 126/98, no sentido de que a fiscalização ao efetuar o lançamento teria ocasionado a interrupção do diferimento, por suposto descumprimento de obrigação acessória;

III - Que o aludido Convênio, com objetivo de simplificar a tributação quando há a prestação de serviços de cessão de meios de rede, estabeleceu o diferimento do ICMS, de modo que o ICMS passou a ser recolhido pela empresa que presta serviço ao usuário final, conforme previsto, expressamente, em sua Cláusula Décima;

IV - Que a própria legislação permite o adiamento do pagamento do tributo, com a consequente responsabilidade do contribuinte final de recolher o ICMS devido pela operação que efetivamente realizou e aquele referente à operação anterior, beneficiada pelo diferimento;

V - Conclui-se da leitura, que somente em caso de desrespeito às condições nele imputadas, seria suspensa a concessão do benefício fiscal, o que não ocorreu no caso concreto, afirma;

VI – Alega que a fiscalização efetuou o lançamento e afirmou a interrupção do diferimento, considerando apenas o (suposto) descumprimento de obrigação acessória como razão suficiente para tal providência;

VII – Acrescenta que a administração Estadual efetuou a glosa do benefício em total desacordo com as normas estabelecidas na legislação específica, visto que apenas o ato normativo que contém a regra de direito objetivo, com comando geral emanado pelo órgão competente, deve ser considerado pela Autoridade Administrativa;

VIII - Argumenta que a cobrança dos valores exigidos no Auto de Infração, não encontra respaldo no ordenamento jurídico pátrio;

IX – Que o descumprimento de obrigação acessória é causa de aplicação de multa isolada. Afinal, é direito da Recorrente usufruir o benefício que lhe foi concedido pelo Convênio ICMS 128/98, afirma;

X – Requer, por fim, o provimento do recurso para parcial reforma da decisão de primeira instância administrativa, e integral insubsistência do auto de infração.

A Assessoria Processual Tributária se manifestou pelo conhecimento do Recurso



CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS
4ª CÂMARA DE JULGAMENTO

Ordinário e do Reexame Necessário, negando provimento a ambos, para que seja confirmada a decisão singular de parcial procedência do auto de infração.

É o relatório.

DO VOTO DA RELATORA

A ação fiscal em curso versa sobre a Falta de Recolhimento do ICMS sobre os serviços de comunicação, incidente sobre a cessão de meios de rede quando da prestação de serviço a usuário final, na forma dos §§ 3º e 4º da Cláusula Décima do Convênio ICMS 126/98 c/c Convênio 128/10, relativo aos meses de novembro e dezembro de 2010, no valor de R\$ 146.170,32 e multa de igual valor.

Extrai-se do bojo dos autos sob apreciação, que a empresa reconhece ser devido parte da exação fiscal lançada na peça inaugural deste processo, razão pela qual formalizou o pedido de adesão ao Programa de Recuperação Fiscal do Estado do Ceará (Refis 2013), nos termos da Lei nº 15.384/2013, recolhendo aos cofres deste Estado a importância de R\$44.283,53 (fls 102 dos autos), referente ao pagamento parcial do crédito tributário ora lançado.

Em vista do acima referenciado, têm-se que o pagamento parcial do crédito tributário efetuado pela empresa, com os benefícios do Refis 2013, concedido na forma da Lei Estadual retro comentada, implica em renúncia das alegações de improcedência e nulidade arguidas em 2ª Instância pela Recorrente, razão pela qual deixa-se de apreciar tais alegações do Recurso Ordinário.

Assim sendo e apreciando, ainda, o Reexame Necessário interposto, constata-se que a exação fiscal se baseia no Convênio ICMS 126/98, o qual estabelece que o ICMS incidente sobre a cessão dos meios de rede na prestação de serviços de comunicação entre empresas relacionadas no Ato COTEPE (que é o caso), fica diferido para o momento da prestação subsequente do serviço de comunicação ao usuário final, nos termos de sua Cláusula Décima, *in verbis*:

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



CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS
4ª CÂMARA DE JULGAMENTO

Como se denota, o imposto não é dispensado, mas o seu recolhimento fica postergado para ser cobrado do usuário final pela prestadora dos serviços de comunicação.

No caso que se cuida, a empresa autuada deveria ter recolhido o ICMS quando da prestação dos referidos serviços ao usuário final, na forma disciplinada pelo § 4º da Cláusula Décima do Convênio ICMS 126/98, alterado pelo Convênio ICMS 128/10, que assim estabelece:

Cláusula Décima. (...)

§ 4º Para efeito do recolhimento previsto no § 3º, 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 no parágrafo anterior e o total das prestações do período.

A inobservância à legislação pertinente pela Recorrente, resulta no direito do Fisco de constituir o crédito tributário por meio do lançamento de ofício, decorrente da falta de recolhimento do imposto devido e a consequente multa punitiva.

Neste sentido, correta a aplicação pelo agente autuante no que pertine a capitulação da multa, nos moldes do Art. 123, I, “c”, da Lei nº 12.670/96, com a nova redação dada pela Lei nº 13.418/03, *in verbis*:

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 ICMS:

(...)

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 nas alíneas “d” e “e” deste inciso: multa equivalente a uma vez o valor do imposto.”

Ocorre, no entanto, que em sede de Impugnação o nobre Julgador singular, acatando a argumentação da defesa de que a metodologia de cálculo utilizada pela fiscalização foi inadequada, e ainda, considerando o pagamento parcial do crédito tributário, converteu o processo em realização de Perícia para verificar a existência de possíveis erros/divergências relativos ao período da infração.

Por seu turno, o Perito, em face da diligência requerida, conclui como resultado de seu trabalho (fls 93 dos autos) que após *feitos os ajustes necessários, seja em relação à*



CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS
4ª CÂMARA DE JULGAMENTO

correção do valor do denominador do coeficiente de débito, seja em relação ao pagamento parcial, resultou uma base de cálculo, em novembro de 2010, no valor de R\$ 203.785,33 e, em dezembro de 2010, no valor de R\$ 173.360,68, conforme demonstra em Planilha anexa

Analisando o Laudo pericial e seus anexos, acostados aos autos (fls 89 a 105), entendo que o exame pericial, quanto à determinação da Base de Cálculo para efeito da cobrança do tributo, não merece reparo, eis que encontra amparo na legislação pertinente, mais precisamente na forma do Convênio ICMS 126/98 com redação dada pelo Convênio ICMS 128/10, pelas razões que seguem.

- Depreende-se, com base na leitura dos §§ 3º e 4º do Convênio em pauta, que o *montante a ser tributado (ou a base de cálculo) será obtido pela multiplicação do valor total da cessão dos meios de rede pelo fator obtido da razão entre I – (no numerador): - (i) o valor das prestações de serviço a usuário final que seja isenta, não tributada ou realizada com redução da base de cálculo e (ii) o valor do consumo próprio; e II – (denominador) o total das prestações do período.*

Assim sendo, com base na legislação *ut supra*, o exame pericial demonstrou que, na presente situação, o **total das prestações do período** (correspondente ao **denominador da fração**), nos meses de novembro e dezembro de 2010, respectivamente, equivale aos valores de R\$ 68.880.889,52 e R\$ 69.015.614,97 (fls 90), divergindo do levantamento fiscal.

Quanto ao **numerador da fração**, o Perito informa que *nenhum reajuste se fez necessário, porque os valores levantados pela Fiscalização estão de acordo com o informado na DIEF (fls.90 e 91).*

Por todo o exposto, entendo que o valor correto a ser considerado no denominador do fator de débito é o informado no laudo pericial por ter sido considerado o valor total das prestações do período, na forma do § 4º da Cláusula Décima do Convênio 126/98 c/ Convênio 128/10.

Quanto à necessidade de alterar o numerador do fator de débito calculado no levantamento fiscal, entendo que nenhum ajuste se faz necessário, conforme verificado no laudo pericial (fls. 89/94).

Por fim, entendo que o valor pago pela Recorrente com base na Lei nº 15.384/2013 (Refis), não deve ser excluído do levantamento fiscal, tendo em vista que somente deve ser



CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS
4ª CÂMARA DE JULGAMENTO

compensado em momento posterior ao trânsito em julgado administrativo.

Por todo o exposto **VOTO** no sentido de negar provimento ao Recurso Ordinário e dar parcial provimento ao Reexame Necessário, para julgar **parcialmente procedente** o feito fiscal, alterando o valor do crédito tributário definido no julgamento singular para acrescentar a este o valor pago pela Recorrente, em desacordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária, mas de acordo com a manifestação oral do representante da Procuradoria Geral do Estado.

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

- Penalidade: Art. 123, I, "c", da Lei nº 12.670/96, alterado pela Lei nº 13.418/03.

MÊS/ANO	Base de Cálculo	ICMS (27%)	MULTA	TOTAL_CT
nov/12	203.785,33	55.022,04	55.022,04	110.044,08
dez/12	173.360,68	46.807,38	46.807,38	93.614,77
TOTAL	377.146,01	101.829,42	101.829,42	203.658,85

É como voto.

DA DECISÃO

Vistos, Relatados e Discutidos os presentes autos, do Processo de Recurso nº 1/310/2018 e Auto de Infração nº 201722442-5, em que são Recorrentes: CEJUL e TNL PCS S/A (OI MOVEL S/A) e Recorrido: AMBOS

RESOLVEM os membros da 4ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, conhecer do Reexame Necessário e do Recurso Ordinário, para deliberar nos seguintes termos: **1.** Foram apreciadas e votadas as questões a seguir elencadas: **1.1. O valor correto do denominador do fator de débito é o utilizado no levantamento fiscal ou o utilizado no laudo pericial?** - Por unanimidade de votos, a Câmara decidiu que o valor correto é o informado no laudo pericial por ter sido considerado o valor total das prestações do período, na forma do § 4º da Cláusula 10 do Convênio 126/98. **1.2 Quanto à necessidade de alterar o numerador do fator de débito calculado no levantamento fiscal** – Afastada, por unanimidade de votos, tendo em vista que nenhum ajuste se faz necessário, com base no laudo pericial de fls. 89/94. **1.3. Deve ser reduzida do auto de infração, pelo Conat, a parcela deste paga pela Recorrente?** - Por unanimidade de votos, a



CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS
4ª CÂMARA DE JULGAMENTO

Câmara decidiu que o valor pago pela Recorrente somente deve ser compensado com o valor definido em julgamento do Conat em momento posterior ao seu trânsito em julgado administrativo. **2. Em conclusão**, a 4ª Câmara de Julgamento resolve, por unanimidade de votos, negar provimento ao Recurso Ordinário e dar parcial provimento ao Reexame Necessário, para julgar **parcialmente procedente** o feito fiscal, alterando o valor do crédito tributário definido no julgamento singular para acrescentar a este o valor pago pela Recorrente. Decisão nos termos do voto da Conselheira Relatora e de acordo com a manifestação oral do representante da Procuradoria Geral do Estado. Considerando que o contribuinte aderiu ao REFIS, Lei nº 15.384/2013, conforme consta dos autos, com pagamento parcial do crédito tributário em valor inferior ao definido no julgamento singular, com consequente renúncia a alegações de improcedência e nulidade, deixa-se de apreciar esses tópicos trazidos no recurso ordinário.

Presentes a 22ª (VIGÉSIMA SEGUNDA) sessão ordinária, sob a Presidência do Dr. Michel André Bezerra Lima Gradwohl, Sessão as Conselheiras Dalcília Bruno Soares, Gersa Marília Alves Melquiades de Lima e os conselheiros Francisco Wellington Ávila Pereira, Almir Almeida Cardoso Júnior, Renato Rodrigues Gomes e Matheus Fernandes Menezes. Também presente à sessão o Procurador do Estado, Dr. Ubiratan Ferreira de Andrade. Presente, ainda, secretariando os trabalhos da 4ª Câmara de Julgamento, a Secretária substituta Silvana Rodrigues Moreira de Souza.

SALA DAS SESSÕES DA 4ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 22 de agosto de 2022.

Gerusa Marília Alves Melquiades de Lima

CONSELHEIRA RELATORA

Michel André Bezerra Lima Gradwohl

PRESIDENTE DA 4ª CÂMARA

Rafael Lessa Costa Barboza

PROCURADOR DO ESTADO

Ciente em: