

PROCESSO Nº 1175732017-2

ACÓRDÃO Nº 0176/2021

TRIBUNAL PLENO

1ª Recorrente: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

1ª Recorrida: TELEMAR NORTE LESTE S/A

2ª Recorrente: TELEMAR NORTE LESTE S/A

2ª Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR1 DA SEFAZ - JOÃO PESSOA

Autuantes: MARISE DO Ó CATÃO E EDUARDO SALES COSTA

Relator: CONS.º SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA

PEDIDO DE DILIGÊNCIA – INDEFERIMENTO - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS – PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO – DENÚNCIA COMPROVADA – MULTA RECIDIVA – CORREÇÃO DO PERCENTUAL APLICÁVEL – AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE – MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA – RECURSOS DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO DESPROVIDOS

- Desnecessária a realização de diligência quando os elementos que compõem o caderno processual são suficientes para formação do convencimento do julgador.

- A fruição do benefício da isenção de que trata o Decreto nº 35.320/14 somente se aplica quando atendidas as condições neles impostas, *in casu*, a comprovação da redução no preço do serviço prestado e, cumulativamente, a indicação, no documento fiscal, do valor do desconto. Interpretação literal da legislação tributária que dispõe sobre outorga de isenção, segundo impõe o artigo 111 do CTN.

- As prestações de serviços auxiliares, de valor adicionado e intermediários, essenciais ao serviço de comunicação, estão no campo de incidência do ICMS, nos termos da Cláusula Primeira do Convênio ICMS nº 69/98.

- Independentemente da denominação que lhe seja dada, a prestação de serviços que viabilizem, otimizem ou agilizem o processo de comunicação é alcançada pelo ICMS, pois a finalidade é uma só: a comunicação. A existência de prestação de serviços de comunicação associada à utilização de equipamento de natureza essencial é o que determina a incidência do imposto estadual.

- Ajuste na aplicação da multa recidiva, nos termos do artigo 87 da Lei nº 6.379/96.

Vistos, relatados e discutidos os autos deste Processo, etc...

A C O R D A M os membros do Tribunal Pleno de Julgamento deste Conselho de Recursos Fiscais, à unanimidade e de acordo com o voto do relator pelo recebimento do recurso de ofício, por regular, e do voluntário, por regular e tempestivo e,

quanto ao mérito, pelo desprovemento de ambos, para manter inalterada a decisão singular que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001701/2017-50, lavrado em 28 de julho de 2017, condenando a TELEMAR NORTE LESTE S/A, já qualificada nos autos, ao pagamento do crédito tributário no valor total de R\$ 17.060,497,39 (dezessete milhões, sessenta mil, quatrocentos e noventa e sete reais e trinta e nove centavos), sendo R\$ 6.929.609,87 (seis milhões, novecentos e vinte e nove mil, seiscentos e nove reais e oitenta e sete centavos) de ICMS, por infringência ao art. 3º, III; art. 11, V; art. 12, VII e art. 13, III, todos da Lei nº 6.379/96 c/c o § 5º do art. 1º do Decreto nº 35.320/14 e Cláusula Primeira do Convênio ICMS nº 69/98; R\$ 5.197.207,39 (cinco milhões, cento e noventa e sete mil, duzentos e sete reais e trinta e nove centavos) a título de multa por infração, com fulcro no artigo 82, IV, da Lei nº 6.379/96 e R\$ 4.933.680,13 (quatro milhões, novecentos e trinta e três mil, seiscentos e oitenta reais e treze centavos) a título de multa por reincidência.

Mantenho cancelada a quantia de R\$ 783.248,01 (setecentos e oitenta e três mil, duzentos e quarenta e oito reais e um centavo)

Intimações necessárias a cargo da repartição preparadora, na forma regulamentar.

P.R.I.

Tribunal Pleno do Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 20 de abril de 2021.



SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA
Conselheiro Relator

LEONILSON LINS DE LUCENA
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros do Tribunal Pleno de Julgamento, MAÍRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES, PETRÔNIO RODRIGUES LIMA, LARISSA MENESES DE ALMEIDA (SUPLENTE), LEONARDO DO EGITO PESSOA, THAÍS GUIMARÃES TEIXEIRA FONSECA, RODRIGO DE QUEIROZ NÓBREGA, E JOSÉ ERIELSON ALMEIDA DO NASCIMENTO (SUPLENTE).

SÉRGIO ROBERTO FÉLIX LIMA
Assessor

Processo nº 1175732017-2

TRIBUNAL PLENO

1ª Recorrente: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS – GEJUP

1ª Recorrida: TELEMAR NORTE LESTE S/A

2ª Recorrente: TELEMAR NORTE LESTE S/A

2ª Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS – GEJUP

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR1 DA SEFAZ - JOÃO PESSOA

Autuantes: MARISE DO Ó CATÃO E EDUARDO SALES COSTA

Relator: CONS.º SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA

PEDIDO DE DILIGÊNCIA – INDEFERIMENTO - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS – PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO – DENÚNCIA COMPROVADA – MULTA RECIDIVA – CORREÇÃO DO PERCENTUAL APLICÁVEL – AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE – MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA – RECURSOS DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO DESPROVIDOS

- Desnecessária a realização de diligência quando os elementos que compõem o caderno processual são suficientes para formação do convencimento do julgador.

- A fruição do benefício da isenção de que trata o Decreto nº 35.320/14 somente se aplica quando atendidas as condições neles impostas, *in casu*, a comprovação da redução no preço do serviço prestado e, cumulativamente, a indicação, no documento fiscal, do valor do desconto. Interpretação literal da legislação tributária que dispõe sobre outorga de isenção, segundo impõe o artigo 111 do CTN.

- As prestações de serviços auxiliares, de valor adicionado e intermediários, essenciais ao serviço de comunicação, estão no campo

de incidência do ICMS, nos termos da Cláusula Primeira do Convênio ICMS nº 69/98.

- Independentemente da denominação que lhe seja dada, a prestação de serviços que viabilizem, otimizem ou agilizem o processo de comunicação é alcançada pelo ICMS, pois a finalidade é uma só: a comunicação. A existência de prestação de serviços de comunicação associada à utilização de equipamento de natureza essencial é o que determina a incidência do imposto estadual.
- Ajuste na aplicação da multa recidiva, nos termos do artigo 87 da Lei nº 6.379/96.

RELATÓRIO

No Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001701/2017-50, lavrado em 28 de julho de 2017 contra a empresa TELEMAR NORTE LESTE S/A, inscrição estadual nº 16.064.797-5, relativamente a fatos geradores ocorridos entre 1/1/2015 a 31/12/2015, consta a seguinte denúncia, *ipsis litteris*:

FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS ATINENTE A PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO >> O contribuinte acima qualificado, deixou de recolher o ICMS sobre a prestação de serviços de comunicação sujeitos à incidência do imposto estadual e que foram indicados pela autuada como sendo ISENTAS OU NÃO TRIBUTADAS.

NOTA EXPLICATIVA:

O CONTRIBUINTE, ACIMA QUALIFICADO, DEIXOU DE RECOLHER O ICMS DEVIDO SOBRE PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO SUJEITAS À INCIDÊNCIA DO IMPOSTO ESTADUAL, FATURADAS ATRAVÉS DE NFST, EM RAZÃO DE TER INDICADO ERRONEAMENTE COMO SENDO PRESTAÇÕES ISENTAS OU NÃO TRIBUTADAS.

A APURAÇÃO DOS VALORES DEVIDOS CONSIDEROU A ININTERRUPTA EXISTÊNCIA EM CONTA GRÁFICA DE SALDO DEVEDOR PARA O PERÍODO ANALISADO E FOI REALIZADA ATRAVÉS DA ANÁLISE DOS ARQUIVOS DIGITAIS FORNECIDOS PELA EMPRESA (CONVÊNIO ICMS 115/03) E DA ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL (EFD) QUE SERVIRAM DE BASE PARA CONFECÇÃO DOS DEMONSTRATIVOS ANALÍTICO E SINTÉTICO QUE SEGUEM EM ANEXO, ALÉM DO MEMORIAL AUXILIAR DE ACUSAÇÃO, OS QUAIS PASSAM A SER PARTES INTEGRANTES DO PRESENTE AUTO DE INFRAÇÃO.

Em decorrência deste fato, as autoridades fiscais lançaram, de ofício, o crédito tributário no montante de R\$ 17.843.745,40 (dezessete milhões, oitocentos e quarenta e três mil, setecentos e quarenta e cinco reais e quarenta centavos), sendo R\$ 6.929,609,87 (seis milhões, novecentos e vinte e nove mil, seiscentos e nove reais e oitenta e sete centavos) de ICMS, por infringência ao art. 3º, III, art. 11, V, art. 12, VII e art. 13, III, todos da Lei nº 6.379/96 c/c o § 5º do art. 1º do Decreto nº 35.320/14 e Cláusula Primeira do Convênio ICMS nº 69/98; R\$ 5.197.207,39 (cinco milhões, cento e noventa e sete mil, duzentos e sete reais e

trinta e nove centavos) a título de multa por infração, com fulcro no artigo 82, IV, da Lei nº 6.379/96 e R\$ 5.716.928,14 (cinco milhões, setecentos e dezesseis mil, novecentos e vinte e oito reais e quatorze centavos) de multa por reincidência.

Documentos instrutórios às fls. 05 a 28, com a seguinte composição:

- Quadro resumo do ICMS a recolher sobre as prestações de serviços de comunicação prestados indevidamente sem débito do ICMS (fls. 05);
- Demonstrativo referente ao ICMS devido sobre as prestações de serviços de comunicação prestados sem débito do ICMS – Arquivos do Convênio ICMS nº 115/03 – Exercício 2015 (fls. 06 a 12);
- Memorial Auxiliar de Acusação (fls. 13 a 15);
- Termo de integridade de arquivos eletrônicos (fls. 16);
- Mídia digital (DVD) contendo demonstrativo analítico das prestações de serviços de comunicação sem o recolhimento do ICMS do período de janeiro a dezembro de 2015. Dados extraídos dos arquivos digitais do Convênio ICMS nº 115/03 entregues pela Telemar Norte Leste S.A. (fls. 17);
- Procuração (fls. 18 a 26);
- Termo de início de fiscalização (fls. 27).

O Memorial Auxiliar de Acusação complementa a descrição da infração, apresentando, em síntese, os seguintes fundamentos:

- a. Que não foram obedecidas as condições impostas pelo Decreto nº 35.320/14 (§ 5º do art. 1º);
- b. Que foram glosadas as prestações de serviços denominadas “EILD INTERCONEXÃO 2 MBPS D0 B – INTRAEST” e “EILD PAD-INTER-512 KB-D5P3-12MESES” destinadas às empresas DIGI SOLUÇÕES DE COMUNICAÇÕES LTDA (CNPJ: 06.126.611/0001-67) e BT LATAM BRASIL LTDA (CNPJ: 74.280.256/0001-36), porque estas não constam na relação das empresas prestadoras de serviços de telecomunicações contempladas com o regime especial de cessão de meios de rede (Convênio ICMS nº 17/2013);
- c. Que, com base na Cláusula Primeira do Convênio ICMS nº 69/98, encontram-se relacionadas na autuação as prestações de serviços ditos “auxiliares”, “serviços de valor adicionado” – SVA e “intermediários” em relação aos quais o contribuinte não recolheu o ICMS devido;
- d. Que também se encontram contempladas na autuação as prestações sem o respectivo recolhimento do ICMS, dos serviços de comunicação denominados “TC CPE SOLUTION-ALUGUEL”, “ADVANCED SERVICES”, dentre outros, que são condição *sine qua non* à efetiva prestação de serviço de comunicação propriamente dita;

- e. Que se baseou nos arquivos digitais regulamentados pelo Convênio ICMS nº 115/03 e na Escrituração Fiscal Digital – EFD fornecidos pela empresa.

Depois de cientificada pessoalmente em 31 de julho de 2017, a autuada, por intermédio de sua advogada, protocolou, em 29 de agosto de 2017, impugnação tempestiva contra os lançamentos dos créditos tributários consignados no Auto de Infração em análise (fls. 30 a 43), por meio da qual afirma, em síntese, que:

- a) Preliminarmente, que deve ser reconhecida a conexão entre os autos de infração nº 9330008.09.00001701/2017-50 e 9330008.09.00001707/2017-27, por se tratar de exigência de obrigações principais oriundas do mesmo fato gerador, sendo que a primeira exige o ICMS sob a alíquota de 28% prevista para os serviços de comunicação e a segunda o ICMS sob o adicional de alíquota de 2% (FUNCEP);
- b) No mérito, que a maior parte das rubricas lançadas à tributação refere-se à prestação de serviço de comunicação para órgãos da Administração Pública Estadual, estando, portanto, ao abrigo de isenção por força do Convênio ICMS nº 73/04 e do Decreto nº 35.320/14;
- c) A fiscalização não questiona o direito à isenção concedida, mas, tão somente, o fato de que “ficou constatado que não foram atendidas as condições impostas no Decreto nº 35.320/14”;
- d) A finalidade da referida isenção foi plenamente atendida no caso em análise, uma vez que a impugnante não passou nenhum ônus fiscal referente à exação estadual em desfavor dos órgãos da Administração Pública do Estado da Paraíba beneficiados pela isenção;
- e) Não incide ICMS sobre as receitas de locação, atividades denominadas “ALUGUEL MODEM BRIDGE OI VELOX 256”, “TC CPE SOLUTION-ALUGUEL GRANDE PORTE”, “TC CPE SOLUTION-ALUGUEL MEDIO PORTE”, “TC CPE SOLUTION-ALUGUEL PEQUENO PORTE”, por não representarem atividades passíveis de incidência do ICMS - Comunicação;
- f) A impugnante sempre discrimina na nota fiscal os montantes dos preços correspondentes a serviços de comunicações propriamente ditos e serviços que não são de comunicações, restando evidente a autonomia entre a contratação dos equipamentos de rede e a contratação dos serviços de comunicação em si;
- g) Não incide ICMS sobre a prestação de serviço de gerenciamento de redes telefônicas (“ADVANCED SERVICES”), serviço destinado à mera monitoração e gerenciamento da rede/circuitos de dados dos usuários;
- h) O serviço de gerenciamento de redes ocorre de forma autônoma da prestação de serviço de comunicação, permitindo, por exemplo, que o usuário possa contratar somente o serviço de transmissão de dados (verdadeiro serviço de comunicação) da impugnante e contratar o Advanced Service de outra empresa não prestadora de TELECOM que efetue esse serviço;

- i) As atividades-meio e os serviços complementares possuem materialidade própria e distinta do serviço de telecomunicação, de forma que não podem ser inseridos na hipótese de incidência da exação estadual as atividades-meio e os serviços complementares, atividades estas acessórias, que são disponibilizadas aos usuários;
- j) Sucessivamente, que a multa aplicada refere-se ao descumprimento de obrigação acessória, devendo ser cancelada;
- k) Não foi possível localizar a fundamentação legal para a aplicação da multa pela reincidência e tampouco a indicação das autuações anteriores que justificariam a reincidência imputada.

Com base nos argumentos expostos, requereu:

- a) O reconhecimento da insubsistência do auto de infração, com extinção do crédito tributário nele consubstanciado e arquivamento do processo fiscal instaurado;
- b) Sucessivamente, a exclusão da multa de 75%, bem como o cancelamento da multa por reincidência;
- c) A realização de prova pericial;
- d) Que as intimações fossem feitas em nome do advogado André Mendes Moreira, com endereço em Nova Lima/MG, Alameda Oscar Niemeyer, 119, 13º andar, C.E.P.: 34.000-056, Vila da Serra.

Com informação de existência de antecedentes fiscais (fls. 170 a 173), foram os autos conclusos (fls. 174) e remetidos à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais, onde foram distribuídos ao julgador fiscal Paulo Eduardo de Figueiredo Chacon, que decidiu pela parcial procedência da exigência fiscal, nos termos da seguinte ementa:

FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS ATINENTE A PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO – REINCIDÊNCIA – DENÚNCIA CONFIGURADA

- Isenção condicionada – a fruição do benefício da isenção, nos termos do Decreto nº 35.320/14, somente se aplica quando atendidas as condições neles impostas.

- As prestações de serviços auxiliares, de valor adicionado e intermediários, essenciais ao serviço de comunicação, estão no campo de incidência do ICMS, nos termos da Cláusula Primeira do Convênio ICMS 69/98.

- Aplicação da multa recidiva, nos termos do artigo 87 da Lei nº 6.379/96 – necessidade de correção.

AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE

Em observância ao que determina o artigo 80 da Lei nº 10.094/13, o julgador fiscal recorreu de sua decisão a esta instância *ad quem*.

Cientificada de decisão proferida pela instância *a quo* em 11 de outubro de 2018 e inconformada com os termos da sentença que fixou o crédito tributário em R\$

17.060.497,39 (dezessete milhões, sessenta mil, quatrocentos e noventa e sete reais e trinta e nove centavos), a autuada, por intermédio de seu advogado, interpôs, em 9 de novembro de 2018, recurso voluntário tempestivo ao Conselho de Recursos Fiscais do Estado da Paraíba (fls. 194 a 211), por meio do qual reiterou os argumentos apresentados na impugnação, asseverando que:

- a) Na conformidade das decisões prolatadas pelas Varas da Fazenda Pública da Comarca de João Pessoa/PB, que atestam a probabilidade do direito da recorrente, certo é que o entendimento firmado deve ser revisto, a fim de evitar a discussão judicial do débito no futuro, bem como a provável condenação do Ente ao pagamento de verbas sucumbenciais;
- b) Reitera o pedido de realização de perícia, de modo a demonstrar, a partir da análise das notas fiscais emitidas em razão de serviços prestados para clientes isentos e não isentos, que o preço cobrado dos clientes isentos é mais barato, uma vez que não há cobrança do ICMS;
- c) A finalidade da isenção foi plenamente atendida no caso em análise, uma vez que a recorrente não passou nenhum ônus fiscal referente à exação estadual em desfavor dos órgãos da Administração Pública do Estado da Paraíba beneficiados pela isenção;
- d) O ICMS é calculado “por dentro”. Por isso, o desconto concedido em decorrência da desoneração do ICMS deve ser depreendido a partir da análise do preço do serviço cobrado, conforme pode ser constatado na “planilha de formação de Preços” anexa à proposta de contratação de serviços de telefonia firmada com o Governo do Estado da Paraíba;
- e) Em decorrência do princípio da eficiência da administração pública, o entendimento pacífico das Cortes de Justiça, inclusive sumulado e julgado em sede de recursos repetitivos, deve ser aplicado por todos os Órgãos de Julgamento Administrativo, ainda que sua desatualizada jurisprudência indique interpretação divergente;
- f) Parte das receitas autuadas configura, em verdade, operações com locação de equipamentos, não constituindo, portanto, sequer serviços, muito menos de comunicação;
- g) Dada a natureza jurídico-tributária das receitas, a recorrente apenas sujeita ao ICMS aquelas receitas que efetivamente configuram comunicação;
- h) O Fisco Paraibano não observou com rigor devido a natureza das receitas da recorrente e estendeu a tributação sobre todas elas, ao simples argumento de que “os bens atrelados ao serviço de locação não podem ser considerados como atividade independente (...), uma vez que são essenciais para a oferta do serviço”;
- i) O serviço denominado Advanced Services é a mera monitoração e gerenciamento da rede/circuitos de dados dos usuários, ocorrendo de forma autônoma da prestação de serviços de comunicação, não podendo ser tributada por meio de ICMS;
- j) As atividades-meio e os serviços complementares possuem materialidade própria e distinta do serviço de telecomunicação, de forma que não podem ser inseridos na hipótese de incidência da exação

estadual, visto que a base de cálculo corresponde unicamente ao preço cobrado pelas operadoras de telefonia em virtude da prestação do serviço de comunicação, e não sobre receitas decorrentes de outras atividades acessórias que são por elas disponibilizadas aos seus usuários;

- k) A Cláusula Primeira do Convênio ICMS nº 69/98 é ilegítima, não devendo ser acatado o alargamento da base de cálculo do ICMS;
- l) No dia 26/10/2018, nos autos do mandado de segurança nº 20020121020123, foi concedida a segurança para que, reconhecida a inaplicabilidade do Convênio nº 69/98, fosse determinada à Autoridade Coatora do Estado da Paraíba que se abstenha de realizar qualquer ato tendente a exigir ICMS-Comunicação sobre as atividades-meio e serviços complementares mencionados na Cláusula Primeira do referido Convênio;
- m) A multa deve ser cancelada por não se tratar de hipótese de descumprimento de obrigação acessória;
- n) A ausência de fundamentação legal quanto à aplicação da reincidência acarreta prejuízo à defesa da recorrente, determinando o reconhecimento da nulidade do auto de infração.

Diante dos argumentos apresentados, pugna pela:

- a) Pela insubsistência do auto de infração;
- b) Exclusão da multa de 75% aplicada, por não se adequar à espécie em análise;
- c) Realização de prova pericial;
- d) Que as intimações sejam feitas em nome do advogado André Mendes Moreira, OAB/MG nº 87.017.

Remetidos os autos, a este Colegiado, foram, a mim, distribuídos.

Este é o relatório.

VOTO

Em exame, os recursos de ofício e voluntário interpostos contra decisão de primeira instância que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001701/2017-50, lavrado em 28 de julho de 2017 contra a empresa TELEMAR NORTE LESTE S/A, inscrição estadual nº 16.064.797-5, com exigência do crédito tributário anteriormente relatado.

De forma introdutória, cabe registrar que deve ser reconhecida a tempestividade do recurso interposto pelo contribuinte, apresentado nos contornos do art. 77 da Lei nº 10.094/13, bem como que, da análise dos autos, é possível constatar que foram

cumpridos os requisitos obrigatórios estabelecidos no art. 142¹ do Código Tributário Nacional, bem como os descritos no artigo 41 da Lei nº 10.094/13².

No libelo acusatório, constam como infringidos os artigos 13, III c/c 3º, III; 11, V e 12, VII, todos da Lei nº 6.379/96, *in verbis*:

Art. 13. A base de cálculo do imposto é:

(...)

III - na prestação de serviço de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, o preço do serviço;

Art. 3º O imposto incide sobre:

(...)

III - prestações onerosas de serviços de comunicação, 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. 11. As alíquotas do imposto são as seguintes:

(...)

V - 28% (vinte e oito por cento), nas prestações de serviços de comunicação;

¹ Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

² Art. 41. São requisitos do Auto de Infração e da Representação Fiscal:

I - a indicação da repartição preparadora;

II - a hora, a data e o local da lavratura;

III - a qualificação do autuado, o endereço, e dependendo do tributo, o número do registro no Cadastro de Pessoas Físicas (CPF/MF), sua inscrição no Cadastro de Contribuintes do Estado (CCICMS/PB) e no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica do Ministério da Fazenda (CNPJ/MF);

IV - sendo o caso, a qualificação dos dirigentes ou responsáveis legais pela empresa, quando possível tal identificação;

V - a descrição da falta com o respectivo montante tributável;

VI - a capitulação da infração e a indicação da penalidade aplicável;

VII - o valor do tributo lançado de ofício;

VIII - o valor da penalidade aplicável;

IX - a intimação para o pagamento do tributo e penalidade ou para apresentação da impugnação, se for o caso, indicando o prazo e seu permissivo legal;

X - o esclarecimento de que, havendo expressa renúncia à impugnação, o contribuinte poderá beneficiar-se das reduções legais, nas hipóteses de pagamento, à vista ou parcelado;

XI - a assinatura e qualificação funcional do autor;

XII - a assinatura do autuado ou seu representante, inclusive na modalidade virtual, nos termos previstos na legislação, sendo substituída, no caso de recusa ou outro obstáculo, por declaração das razões pelas quais não foi feita a intimação;

XIII - a assinatura de testemunhas, quando houver.

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

(...)

VII - 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;

Por sua vez, no Memorial Auxiliar de Acusação (fls. 13 a 15), a fiscalização complementa o rol de dispositivos infringidos com a indicação das seguintes normas:

Decreto nº 35.320/2014

Art. 1º Fica concedida a isenção do ICMS nas operações ou prestações internas, relativas à aquisição de bens, mercadorias ou serviços por órgãos do Poder Executivo da Administração Pública Estadual Direta e pelas Fundações e Autarquias do Estado (Convênio ICMS 73/2004).

(...)

§ 5º O valor correspondente à isenção do ICMS deverá ser deduzido do preço dos respectivos produtos, contido nas propostas vencedoras do processo licitatório, devendo o contribuinte demonstrar a dedução, expressamente, no documento fiscal.

Convênio ICMS nº 69/98

Cláusula primeira Os signatários firmam entendimento no sentido de que se incluem na base de cálculo do ICMS incidente sobre prestações de serviços de comunicação os valores cobrados a título de acesso, adesão, ativação, habilitação, disponibilidade, assinatura e utilização dos serviços, bem assim aqueles relativos a serviços suplementares e facilidades adicionais que otimizem ou agilizem o processo de comunicação, independentemente da denominação que lhes seja dada

Como forma de garantir efetividade aos comandos insculpidos nos dispositivos acima reproduzidos, a Lei nº 6.379/96, em seu artigo 82, IV, estabeleceu a aplicação da seguinte penalidade:

Art. 82. As multas para as quais se adotará o critério referido no inciso II, do art. 80, serão as seguintes:

(...)

IV - de 75% (setenta e cinco por cento) aos que indicarem como isentas ou não tributadas, nos documentos fiscais, as operações ou prestações sujeitas ao imposto;

Após análise, o ilustre julgador singular, apoiado em precedentes desta Casa, confirmou as acusações imputadas pela fiscalização, tendo expurgado, do crédito tributário

originalmente lançado, apenas uma parcela da multa por reincidência, restando caracterizado o ilícito tributário quanto às matérias elencadas pela fiscalização.

Inconformada com a decisão monocrática, a recorrente reapresentou os pontos de defesa, acrescentando suas críticas aos fundamentos utilizados pela instância *a quo*, motivo pelo qual a análise do caso será realizada de forma estratificada.

Analisando a preliminar de mérito, cabe-nos destacar que o pedido para o julgamento em conjunto deste Auto de Infração com o de nº 93300008.09.00001707/2017-27, embora vise evitar decisões conflitantes e garantir a uniformidade do julgamento de todos os casos, não tem previsão na Lei nº. 10.094/13, motivo pelo qual acompanho o pronunciamento da instância prima.

Inicialmente, cabe-nos discorrer acerca do pedido de perícia (fls. 197) / revisão fiscal (fls. 210)³ requerido pela autuada, cujo objetivo seria analisar as notas fiscais emitidas em razão de serviços prestados para clientes isentos e não isentos e verificar se os preços faturados para os clientes isentos são inferiores em virtude da não cobrança do ICMS.

O artigo 59 da Lei nº 10.094/13 assim dispõe:

Art. 59. Apresentada a impugnação, e até a decisão final administrativa, havendo diligências a realizar serão elas determinadas pelo órgão julgador, de ofício, ou a pedido do autor do procedimento ou do sujeito passivo.

§1º A autoridade julgadora que deferir ou negar o pedido de realização de diligência fundamentará sua decisão.

(...)

As questões trazidas à baila pela requerente referem-se unicamente à análise probatória. Porém, já existem, nos autos, elementos suficientes para a formação do convencimento desta relatoria, o que torna desnecessário o procedimento requerido para o deslinde da lide.

Além disso, outros elementos dos quais trataremos mais adiante corroborarão a decisão.

Portanto, com fulcro no artigo 61 da Lei nº 10.094/13⁴, indefiro o pedido de realização de diligência.

DA ISENÇÃO DO ICMS DE QUE TRATA O DECRETO Nº 35.320/14

³O pedido de perícia não está previsto na Legislação Tributária deste Estado. A análise requerida pela recorrente encontra fundamentação no procedimento de diligência, disciplinado no artigo 59 da Lei nº 10.094/13.

⁴**Art. 61.** Para os efeitos desta Lei, entende-se por diligência a realização de ato por ordem da autoridade competente para que se cumpra uma exigência processual ou qualquer outra providência que vise à elucidação da matéria suscitada. (grifo nosso)

No Memorial Auxiliar de Acusação, os autores do feito fiscal afirmam que a Telemar Norte Leste S/A não atendeu às condições impostas no referido Decreto⁵ para que a isenção do ICMS pudesse ser levada a cabo.

Vejamos o dispositivo destacado como infringido:

Decreto nº 35.320/2014

Art. 1º Fica concedida a isenção do ICMS nas operações ou prestações internas, relativas à aquisição de bens, mercadorias ou serviços por órgãos do Poder Executivo da Administração Pública Estadual Direta e pelas Fundações e Autarquias do Estado (Convênio ICMS 73/2004).

(...)

§ 5º O valor correspondente à isenção do ICMS deverá ser deduzido do preço dos respectivos produtos, contido nas propostas vencedoras do processo licitatório, devendo o contribuinte demonstrar a dedução, expressamente, no documento fiscal.

Da simples leitura do artigo 1º do diploma legal acima transcrito, observa-se, de forma clara, que o Decreto nº 35.320/14 possui alcance restrito para a isenção, passando a admiti-la apenas quando as mercadorias ou serviços forem destinados a órgãos do Poder Executivo da Administração Pública Direta e pelas Fundações e Autarquias do Estado, bem como, apresenta, de forma incontestável, uma condicionante no § 5º.

Os auditores fiscais, ao desconsiderarem esta isenção, além de observarem o caráter subjetivo da isenção, o fizeram com arrimo na inexistência de comprovação do cumprimento, por parte da Telemar Norte Leste S/A., das condições impostas pelo normativo citado.

O benefício previsto no Decreto é condicionado. Primeiramente, à comprovação da redução (desconto) no preço do serviço prestado e, segundo, à indicação (demonstração), no documento fiscal, do valor do desconto.

Como demonstrado nos autos, as NFST não foram preenchidas em conformidade com o que estatui o Decreto nº 35.320/14, pois não existe, nestes documentos fiscais, indicação da dedução do preço da prestação do serviço em virtude do benefício da isenção. Não se trata, portanto, de simples descumprimento de obrigação acessória, como pretendeu demonstrar a defesa.

Ademais, a própria recorrente não questiona tal fato jurídico, pois busca desconstituir o lançamento com o fundamento segundo o qual “a finalidade da referida isenção foi plenamente atendida”, ou seja, sugere que a atuação fiscal deveria estar adstrita ao descumprimento de obrigações acessórias.

Ora, a interpretação do dispositivo que prevê a isenção deve ser literal, nos termos do artigo 111 do Código Tributário Nacional – CTN, *in verbis*:

⁵ A fiscalização transcreve o § 5º do art. 1º do Decreto nº 35.320/14.

Art. 111 Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:

(...)

II - outorga de isenção; (grifo nosso)

Ratificando este entendimento, observemos o que dispõe a Seção III da Lei nº 6.379/96 sobre isenções, incentivos e benefícios fiscais:

Art. 5º As isenções, incentivos e benefícios fiscais do imposto serão concedidos ou revogados mediante convênio celebrado nos termos da Lei Complementar nº 24, de 07 de janeiro de 1975.

Parágrafo único. O regulamento indicará os benefícios vigentes, fazendo referência ao convênio que os instituiu.

Art. 6º Quando o reconhecimento do benefício do imposto depender de condição, não sendo esta satisfeita, o imposto será considerado devido no momento em que ocorreu a operação ou a prestação.

Art. 7º A concessão de qualquer benefício não dispensa o contribuinte do cumprimento de obrigações acessórias. (grifos nossos)

Assim, comprovado nos autos a inobservância das condições exigidas para fruição da isenção e tendo em vista que a recorrente nada trouxe aos autos que pudesse comprovar que atendeu aos requisitos exigidos, reputo correta a interpretação dos auditores fiscais quanto à exigibilidade dos créditos tributários decorrentes da prestação de serviço de comunicação, bem como a manifestação da instância prima.

Registre-se que esta matéria já foi enfrentada pelo Conselho de Recursos Fiscais do Estado da Paraíba, quando do julgamento do Processo nº 0462912015-7 (Acórdão nº 150/2016⁶), relativamente a Auto de Infração no qual figura, como sujeito passivo, a Telemar Norte Leste S/A., tendo se posicionado, no caso, pela procedência da acusação.

⁶ Processo nº 046.291.2015-7
Recurso /VOL/CRF-272/2014

RECORRENTE: TELEMAR NORTE LESTE S/A.
RECORRIDA: GERÊNCIA EX. JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS.
PREPARADORA: RECEBEDORIA DE RENDAS DE JOÃO PESSOA.
AUTUANTES: EDUARDO SALES COSTA E JOÃO ELIAS DA COSTA FILHO.
RELATOR: CONS. JOÃO LINCOLN DINIZ BORGES.

FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS ATINENTE A PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO. ISENÇÃO CONDICIONADA. DEDUÇÃO DO PREÇO NÃO OCORRIDA. SERVIÇOS SUPLEMENTARES E FACILIDADES ADICIONAIS AO SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO. INCIDÊNCIA DO ICMS. RECONHECIMENTO DE PARTE DA DENÚNCIA. EXCLUSÃO DA MULTA RECIDIVA APLICADA. MODIFICADA QUANTO AOS VALORES A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE. RECURSO VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO.

A prestação de serviços de comunicação junto à Administração Pública contratante somente goza do benefício da isenção de que tratam os Decretos nº 24.755/03 e 35.320/14 quando atendidas, estritamente, as condições neles impostas, no tocante a comprovação da redução no preço do serviço prestado e, cumulativamente, a indicação, no documento fiscal, do valor do desconto. Interpretação literal da legislação tributária que dispõe sobre outorga de isenção, segundo impõe o artigo 111 do CTN.

Da mesma forma incide ICMS nas prestações de comunicação quando da ocorrência de serviços auxiliares, de valor adicionado e intermediário, essenciais e necessários à conclusão da comunicação, assim como os serviços a ela agregados, bem assim aqueles relativos a

No mais, vale destacar que a recorrente anexou ao processo decisões judiciais que infirmam sua tese, com a seguinte manifestação (fls. 220, 229 e 238):

Da breve leitura do Decreto supracitado, verifica-se que a isenção do ICMS para os mencionados casos é condicionada, não sendo concedida meramente por se tratar de serviços prestados aos órgãos da Administração Pública Estadual Direta e suas Fundações e Autarquias. Verifico ainda que no processo administrativo colacionado aos autos, tais condições foram avaliadas e constatou-se que não foram preenchidas. Neste aspecto, não assiste razão ao promovente.

Quanto à glosa efetuada pela fiscalização nos casos de prestação de serviço denominado EILD INTERCONEXAO 2 MBPS D0 B – INTRAEST destinado à empresa DIGI SOLUÇÕES DE COMUNICAÇÕES LTDA e EILD PAD-INTER-512 KB-D5P3-12MESES destinada à empresa BT LATAM BRASIL LTDA, não houve impugnação por parte da defesa.

Destarte, esta inação ratifica seu reconhecimento tácito à acusação imposta na peça basilar. Inteligência que emerge do artigo 344 do Código de Processo Civil (CPC), perfeitamente aplicável no Processo Administrativo Tributário, que assim dispõe: “Se o réu não contestar a ação, será considerado revel e presumir-se-ão verdadeiras as alegações de fato formuladas pelo autor”.

Nesse mesmo sentido caminha a Lei nº 10.094/2013 ao estabelecer, em seu art. 69, hipótese de preclusão consumativa relacionada à matéria não impugnada pelo sujeito passivo, *ipsis litteris*:

Art. 69. A impugnação que versar sobre uma ou algumas das infrações ou lançamentos implicará no reconhecimento da condição de devedor relativo à parte não litigiosa, ficando definitivamente constituído o crédito tributário e, em caso de não recolhida até o término do respectivo prazo, à vista ou parceladamente, será lançada em Dívida Ativa, observado ainda o disposto no art. 33 desta Lei.

Parágrafo único. Considerar-se-á não impugnada e preclusa a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

Dessa forma, acompanho a manifestação da instância prima que reconheceu a procedência deste lançamento.

DA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS AUXILIARES, DE VALOR ADICIONADO E INTERMEDIÁRIOS

serviços suplementares e facilidades adicionais que otimizem ou agilizem o processo de comunicação, inclusive os relacionados ao TC CPE solution aluguel, independentemente da denominação que lhes seja dada, nos termos da Cláusula Primeira do Convênio ICMS 69/98.

A existência de prestação de serviços de comunicação associada à utilização de equipamento de natureza essencial é o que determina a incidência do imposto estadual

A acusação de falta de recolhimento do ICMS sobre as receitas relativas à Prestação de Serviços de Comunicação encontra respaldo na legislação estadual.

Ocorrência de recolhimento de parte de denúncia via REFIS/PB.

Exclusão da multa recidiva por não atender ao disciplinamento da Lei nº 10.094/2013

A tributação dos serviços auxiliares, intermediários e de valor adicionado, tem sido bastante discutida nas esferas administrativas e judiciais.

Para melhor enfrentarmos a questão, convém observarmos as disposições legais afetas ao tema.

Primeiramente, a Constituição Federal de 1988, em seu art. 155, II, assim dispõe:

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

(...)

II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;

Destarte, não há dúvidas quanto à sujeição dos serviços de comunicação ao tributo estadual (ICMS).

A Lei Complementar nº 87/96, em seu artigo 2º, III, tratou sobre a incidência destes serviços, nos seguintes termos:

Art. 2º O imposto incide sobre:

(...)

III - prestações onerosas de serviços de comunicação, por qualquer meio, inclusive a geração, a emissão, a recepção, a transmissão, a retransmissão, a repetição e a ampliação de comunicação de qualquer natureza; (grifos nossos)

As expressões grifadas (“prestações onerosas” e “serviços de comunicação”) devem ser analisadas cuidadosamente para que possamos emitir, fundamentadamente, um juízo de valor acerca do tema.

O termo **prestação onerosa de serviços**, nas palavras de Sérgio Martins⁷ “*é a operação pela qual uma pessoa, em troca do pagamento de um preço (preço do serviço), realiza em favor de outra a transmissão de um bem imaterial (serviço)*”.

Com relação ao **serviço de comunicação** (no qual o serviço de telecomunicação encontra-se inserido), nos valem da definição contida no artigo 60 da Lei nº 9.472/97 (Lei Geral das Telecomunicações):

⁷ MARTINS, Sérgio Pinto. **Manual do ISS**. São Paulo: Malheiros, 1995. p. 40.

Art. 60. Serviço de telecomunicações é o conjunto de atividades que possibilita a oferta de telecomunicação.

§ 1º Telecomunicação é a transmissão, emissão ou recepção, por fio, radioeletricidade, meios ópticos ou qualquer outro processo eletromagnético, de símbolos, caracteres, sinais, escritos, imagens, sons ou informações de qualquer natureza.

Tratando-se de definição técnica, contida em norma especializada sobre o tema, deve ser esta a adotada pelo hermenêuta.

Retornando à seara do ICMS, observemos a redação da Cláusula Primeira do Convênio ICMS 69/98:

Cláusula primeira Os signatários firmam entendimento no sentido de que se incluem na base de cálculo do ICMS incidente sobre prestações de serviços de comunicação os valores cobrados a título de acesso, adesão, ativação, habilitação, disponibilidade, assinatura e utilização dos serviços, bem assim aqueles relativos a serviços suplementares e facilidades adicionais que otimizem ou agilizem o processo de comunicação, independentemente da denominação que lhes seja dada. (grifo nosso)

Neste diapasão, não se pode negar a perfeita correspondência entre as prestações dos serviços auxiliares, de valor adicionado e intermediários e o comando insculpido na norma acima, operando-se, portanto, a total subsunção destes serviços à Cláusula Primeira do Convênio ICMS nº 69/98, norma esta que se encontra vigente no nosso ordenamento jurídico.

Merece destaque o Parecer Normativo nº 01/2000⁸, emitido pela Secretaria de Estado de Fazenda do Rio de Janeiro que, ao discorrer acerca do Convênio ICMS 69/98, assim se posicionou:

“Por último, assinala-se que o Convênio ICMS 69/98 não criou novos fatos geradores, como não poderia criá-los, e tampouco alargou a base tributária do imposto. De fato, o citado convênio, conforme disposto em suas considerações iniciais, tratou da uniformização dos procedimentos tributários nas prestações de serviços de comunicações e, também, de esclarecer o contribuinte no cumprimento de suas obrigações tributárias, razão pela qual sua aplicação não fere o princípio da hierarquia das leis. Deixar de incluir os serviços nele referidos na base de cálculo do ICMS é que seria uma limitação do conceito de prestação de serviço de telecomunicação.”

Da mais a mais, o Conselho de Recursos Fiscais não pode deixar de aplicar uma norma vigente, sob pena de afrontar o disposto no parágrafo único do artigo 1º do seu Regimento Interno que assim dispõe:

⁸http://www.fazenda.rj.gov.br/sefaz/faces/menu_structure/servicos?_afriLoop=765986264835000&datasource=UCMServer%23dDocName%3A558164&_afriWindowMode=0&_adf.ctrl-state=ry2g8qmgd_162

Art. 1º O Conselho de Recursos Fiscais - CRF, a que se refere o art. 142 da Lei nº 10.094, de 27 de setembro de 2013, órgão vinculado à Secretaria de Estado da Fazenda - SEFAZ, a quem compete, em segunda instância administrativa, julgar os recursos interpostos contra decisões proferidas em processos administrativos tributários contenciosos ou de consultas, é o órgão colegiado da Justiça Fiscal Administrativa, com autonomia funcional, sede na Capital e alçada em todo território do Estado, representado, paritariamente, pelas entidades e pela Fazenda Estadual.

Parágrafo único. É vedado ao Conselho de Recursos Fiscais deixar de aplicar ato normativo, ainda que sob alegação de sua ilegalidade ou inconstitucionalidade.

É fato que as disposições do referido Convênio motivaram vários questionamentos judiciais.

A recorrente informa que, em 26.10.2018, houve manifestação judicial nos autos do Mandado de Segurança nº 20020121020123, por meio da qual foi concedida a segurança para que não fosse aplicado o Convênio ICMS nº 69/98, devendo ocorrer abstenção de atos “tendente a exigir ICMS - Comunicação sobre as atividades-meio e serviços complementares”.

Entretanto, esta manifestação judicial não possui efeito vinculante em relação à esfera administrativa, no que se refere à constituição do crédito tributário, cabendo aos órgãos julgadores a apreciação do objeto litigioso nos parâmetros estabelecidos pelo princípio da legalidade.

Dessa forma, para se desconsiderar uma determinação legal, far-se-ia necessário declarar a sua inconstitucionalidade, procedimento não incluído na competência dos órgãos julgadores, conforme redação do artigo 55 da Lei nº 10.094/13:

Art. 55. Não se inclui na competência dos órgãos julgadores:

I - a declaração de inconstitucionalidade;

Logo, em virtude do princípio da legalidade, os argumentos apresentados no recurso voluntário não são aptos a ensejar revisão da decisão de primeira instância, que apresentou o entendimento consolidado pelo CRF quanto ao tratamento tributário adequado sobre as atividades-meio e serviços complementares.

Assim sendo, ratifico o procedimento da auditoria, mantendo inalterados os créditos tributários lançados cujas origens foram os serviços suplementares e facilidades adicionais que otimizaram ou agilizaram o processo de comunicação, independentemente da denominação que lhes seja dada, referentes aos quais a autuada não recolheu o tributo devido.

DA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO FATURADOS A TÍTULO DE ALUGUEL (LOCAÇÃO DE BENS MÓVEIS) E SOBRE A PRESTAÇÃO DO SERVIÇO DE GERENCIAMENTO DE REDES TELEFÔNICAS (“ADVANCED SERVICES”)

A tese recursal firma-se na alegação de inexistência de prestação de serviços relativamente às atividades de que tratam o item 2.2.1 e 2.2.2 do recurso voluntário (Roteadores, Modems, TC CPE SOLUTION, entre outros) e ADVANCED SERVICES.

Como exemplo, apresenta o serviço TC CPE SOLUTION, o qual “*consiste, basicamente, na criação (ou compartilhamento) de infraestrutura (hardware) de comunicação interna em clientes corporativos, por meio da locação e consequente instalação, configuração e manutenção de equipamentos. Por meio desta rede privativa, o cliente poderá utilizar de serviços contratados para transmissão de voz, dados e imagens junto à prestadora de serviço e, em posse destes equipamentos, utilizar-se do serviço de comunicação.*” (grifos acrescidos).

Resta demonstrado, portanto, que estes serviços prestados pela autuada não têm como ser dissociado do serviço de comunicação, pois não se trata de serviço independente. Em outras palavras, são meios necessários para que o serviço de comunicação seja possível.

É, portanto, indissociável a utilização dos serviços TC CPE SOLUTIONS do serviço de comunicação prestado pela Telemar Norte Leste S/A e, assim o sendo, admitir-se a exclusão de tais serviços da base de cálculo do ICMS, seria agir em dissonância com o Convênio ICMS nº 69/98.

Neste diapasão, tais serviços encontram-se dentro do campo de incidência do ICMS, haja vista a total subsunção do fato ao comando normativo insculpido na Cláusula Primeira do Convênio ICMS nº 69/98, já transcrita anteriormente.

Ou seja, independentemente da denominação que lhe seja dada, a prestação de serviços que viabilizem, otimizem ou agilizem o processo de comunicação é alcançada pelo ICMS, pois a finalidade é uma só: a comunicação.

Não é outro o entendimento do Conselho de Recursos Fiscais do Estado da Paraíba que, ao enfrentar o tema, assim decidiu no Acórdão nº 150/2016, cuja ementa reproduzimos alhures.

O ofício nº 113/2006/SUE-ANATEL, expedido pela Agência Reguladora em resposta ao pedido de informações apresentado pelo CONFAZ sobre o provimento de serviços de telecomunicações e da utilização da infraestrutura de suporte à prestação dos serviços, também se encontra alinhado ao entendimento do CRF-PB:

“De acordo com o artigo 60 da Lei n.º 9472 - Lei Geral de Telecomunicações (LGT), os equipamentos e a infra-estrutura necessários à prestação do serviço de telecomunicação (exemplo: roteadores, multiplexadores, circuitos, portas, etc.) são parte integrante da prestação do serviço de telecomunicações...

Para prestar acesso à Internet em 'Banda Larga', a despeito da tecnologia utilizada (DSL, HF, CATV, etc.), são necessários dois serviços: um serviço de telecomunicações provido pelas prestadoras de serviços de telecomunicações através das autorizações a elas conferidas pela Anatel, e o Serviço de Conexão à Internet, que é um Serviço de Valor Adicionado prestado pelos provedores Internet. O serviço de telecomunicações constitui o suporte provido pelas redes de telecomunicações para viabilização do Serviço de Conexão à Internet, que

proporciona a troca de informações entre os equipamentos de usuários conectados à Internet, serviço regularmente enquadrado como Serviço de Valor Adicionado, nos termos do artigo 3º da Norma 04/95.”

Em razão dos fatos apresentados, acompanho os precedentes desta Casa, no sentido de que as atividades delineadas nos itens 2.2.1 e 2.2.2 do recurso voluntário possuem caráter de essencialidade para a oferta do serviço de telecomunicação, não se amoldando como uma simples locação de coisa.

DA APLICAÇÃO DA MULTA

A necessidade de inserção de elemento punitivo como forma de dar efetividade às normas jurídicas já foi amplamente discutida pela doutrina.

Para Kelsen, a norma jurídica é, sobretudo, uma norma que impõe sanção para uma conduta ilícita, pois não admite que existam normas jurídicas desprovidas de sanção. Ao contrário, afirma que a sanção é o elemento fundamental da norma jurídica.

O rompimento do vínculo jurídico pelo qual o Estado exige do particular uma prestação tributária positiva ou negativa, mediante o descumprimento das obrigações estabelecidas na legislação, configura a infração tributária.

No Direito Tributário, as infrações decorrem do descumprimento da obrigação principal ou dos deveres instrumentais ou formais estabelecidos na legislação. Estas últimas são normas de comportamento, cujo objetivo é o de assegurar o exato cumprimento da obrigação tributária principal.

O argumento defendido pela recorrente quanto à impossibilidade de aplicação da multa descrita no Auto de Infração não merece prosperar. Vejamos a redação do dispositivo inserto na inicial como penalidade proposta para a infração cometida pelo sujeito passivo:

Art. 82. As multas para as quais se adotará o critério referido no inciso II, do art. 80, serão as seguintes:

(...)

IV - de 75% (setenta e cinco por cento) aos que indicarem como isentas ou não tributadas, nos documentos fiscais, as operações ou prestações sujeitas ao imposto;

Considerando-se a remissão ao artigo 80, II, faz-se necessária a sua reprodução:

Art. 80. As multas serão calculadas tomando-se como base:

I - o valor da Unidade Fiscal de Referência do Estado da Paraíba (UFR-PB), prevista no art. 184 desta Lei, vigente no exercício em que se tenha constatado a infração;

II - o valor do imposto não recolhido tempestivamente, no todo ou em parte; (grifo nosso)

Neste ponto, vislumbramos a existência de contradição nos argumentos da defesa. Ora, o artigo 82, IV, da Lei nº 6.379/96 é claro ao descrever a conduta para a qual estatui a multa de 75% (setenta e cinco por cento), tendo o seu *caput*, expressamente, vinculado a sua aplicação para os casos previstos no inciso II do artigo 80 da mesma Lei.

A clareza deste dispositivo não deixa margem para outra interpretação, senão a de que a multa deve ser aplicada aos casos de descumprimento de obrigação principal (imposto não recolhido no todo ou em parte).

O *quantum* proposto como medida punitiva pela conduta do agente, assim como a aplicação da multa em si, só podem ser instituídos por lei. No caso em comento, impõe-se, de fato, o emprego da penalidade proposta no Auto de Infração, não sendo possível, aos casos que se subsumam à conduta tipificada no referido dispositivo, a aplicação de dispositivo ou valoração diversos.

DA MULTA RECIDIVA

Com relação à acusação de falta de recolhimento do ICMS atinente a prestação de serviços de comunicação, que teve, como enquadramento legal, o artigo 13, III c/c o artigo 3º, III e o artigo 12, VII, todos da Lei nº 6.379/96, deve-se reconhecer que a instância prima efetuou os devidos ajustes na aplicação da multa, senão vejamos:

“No caso em tela, os termos de antecedentes fiscais anexados entre as fls. 170 a 173, demonstram a existência de 07 acusações relativas à falta de recolhimento do ICMS atinente a prestação de serviços de comunicação, com os seguintes números de processo:

<i>Processo com antecedente</i>	<i>Data pagamento/Dívida Ativa</i>	<i>Infração cometida</i>	<i>Enquadramento</i>
0461152013-7	06/05/2013	Falta de recolhimento do ICMS atinente a prestação de serviços de comunicação	Art. 13, III; c/c art. 3º, III; art. 11, V; e Art. 12, VII, todos da Lei nº 6.379, de 02/12/1996
1140502013-0	09/09/2013	Falta de recolhimento do ICMS atinente a prestação de serviços de comunicação	Art. 13, III; c/c art. 3º, III; art. 11, V; e Art. 12, VII, todos da Lei nº 6.379, de 02/12/1996
1451212012-2	17/12/2012	Falta de recolhimento do ICMS atinente a prestação de serviços de comunicação	Art. 13, III; c/c art. 3º, III; art. 11, V; e Art. 12, VII, todos da Lei nº 6.379, de 02/12/1996
0462912015-7	INSCRICAO EM	Falta de	Art. 13, III; c/c art. 3º, III;

	<i>DIVIDA ATIVA 05/12/2016 16:32:45</i>	<i>recolhimento do ICMS antinente a prestação de serviços de comunicação</i>	<i>art. 11, V; e Art. 12, VII, todos da Lei nº 6.379, de 02/12/1996</i>
1479012011-2	<i>CERTIDÃO DA DÍVIDA ATIVA 04259020145 22/12/2014</i>	<i>Falta de recolhimento do ICMS antinente a prestação de serviços de comunicação</i>	<i>Art. 13, III; c/c art. 3º, III; art. 11, V; e Art. 12, VII, todos da Lei nº 6.379, de 02/12/1996</i>
1538632006-8	<i>INSCRICAO EM DIVIDA ATIVA 20/07/2015 14:10:22</i>	<i>Falta de recolhimento do ICMS antinente a prestação de serviços de comunicação</i>	<i>Art. 13, III; c/c art. 3º, III; art. 11, V; e Art. 12, VII, todos da Lei nº 6.379, de 02/12/1996</i>
0731942012-0	<i>INSCRICAO EM DIVIDA ATIVA 25/07/2014 15:33:06</i>	<i>Falta de recolhimento do ICMS antinente a prestação de serviços de comunicação</i>	<i>Art. 13, III; c/c art. 3º, III; art. 11, V; e Art. 12, VII, todos da Lei nº 6.379, de 02/12/1996</i>

A Lei nº 6.379/96 além de conceituar a figura da reincidência, estipula a forma de cálculo da majoração da multa com os seguintes dizeres:

Art. 87. A reincidência punir-se-á com multa acrescida de 50% (cinquenta por cento), adicionando-se a essa pena 10% (dez por cento) da multa original a cada nova recidiva.

Parágrafo único. Considera-se reincidência a prática de nova infração ao mesmo dispositivo legal, por parte da mesma pessoa, natural ou jurídica, dentro de 5 (cinco) anos contados da data do pagamento da infração, da decisão definitiva referente à infração anterior ou da inscrição em Dívida Ativa na hipótese de crédito tributário não quitado ou não parcelado, conforme disposto no art. 39 na Lei nº 10.094, de 27 de setembro de 2013.

Diante da situação acima delineada, restou configurada subsunção do caso à hipótese normativa da reincidência, porém, merece reparo o cálculo efetuado uma vez que o processo nº 0462912015-7 só foi inscrito em dívida ativa em momento posterior ao fato gerador, bem como que o processo nº 1538632006-8 só poderia incidir aos fatos geradores a partir de julho de 2015, gerando, portanto, um percentual de 90% até junho de 2015 e 100% a partir de julho de 2015.”

Afigura-se correta a abordagem acima delineada, uma vez que os dispositivos infringidos possuem total correspondência com os constantes nos processos supra indicados, conforme demonstrado no Termo de Antecedentes Fiscais (fls. 170 a 173).

A multa recidiva decorre da constatação de que o sujeito passivo possui antecedentes fiscais, ou seja, que tenha incorrido em nova infração **ao mesmo dispositivo legal**, desde que ocorrido dentro do prazo contido no artigo 39 da Lei nº 10.094/13⁹.

⁹ **Art. 39.** Considera-se reincidência a prática de nova infração ao mesmo dispositivo legal, por parte da mesma pessoa, natural ou jurídica, dentro de 5 (cinco) anos contados da data do pagamento da infração, da decisão definitiva referente à infração anterior ou da inscrição em Dívida Ativa na hipótese de crédito tributário não quitado ou não parcelado.

Trata-se, portanto, de um agravamento da penalidade descrita no Auto de Infração. Não representa, por conseguinte, uma penalidade “estranha” à Autuada.

A base legal para inserção desta penalidade está claramente definida no artigo 87 da Lei nº 6.379/96, sendo este o único artigo desta Lei a fixar os percentuais aplicáveis.

Destarte, em observância ao disposto no artigo 87 da Lei nº 6.379/96, cumprenos a aplicação da multa recidiva correspondente ao percentual de 90% (noventa por cento) adicionada à multa original, até junho de 2015 e 100% (cem por cento) a partir de julho de 2015.

Sem mais a acrescentar, cabe-nos ratificar, em sua integralidade, os termos da decisão recorrida, que apresentou o crédito tributário devido com a seguinte configuração:

DESCRIÇÃO DA INFRAÇÃO	PERÍODO	Base de Cálculo	CRÉDITO TRIBUTÁRIO DEVIDO			VALOR TOTAL
			TRIBUTO	MULTA	REINCIDÊNCIA	
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS ATINENTE A PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO	jan/15	R\$ 2.239.259,11	R\$ 626.992,55	R\$ 470.244,41	R\$ 423.219,97	R\$ 1.520.456,94
	fev/15	R\$ 2.110.539,97	R\$ 590.951,19	R\$ 443.213,39	R\$ 398.892,05	R\$ 1.433.056,64
	mar/15	R\$ 2.110.043,86	R\$ 590.812,28	R\$ 443.109,21	R\$ 398.798,29	R\$ 1.432.719,78
	abr/15	R\$ 2.036.599,27	R\$ 570.247,80	R\$ 427.685,85	R\$ 384.917,26	R\$ 1.382.850,90
	mai/15	R\$ 2.005.941,83	R\$ 561.663,71	R\$ 421.247,78	R\$ 379.123,01	R\$ 1.362.034,50
	jun/15	R\$ 2.046.533,80	R\$ 573.029,46	R\$ 429.772,10	R\$ 386.794,89	R\$ 1.389.596,45
	jul/15	R\$ 2.053.247,26	R\$ 574.909,23	R\$ 431.181,92	R\$ 431.181,92	R\$ 1.437.273,08
	ago/15	R\$ 2.064.663,28	R\$ 578.105,72	R\$ 433.579,29	R\$ 433.579,29	R\$ 1.445.264,30
	set/15	R\$ 2.089.306,93	R\$ 585.005,94	R\$ 438.754,46	R\$ 438.754,46	R\$ 1.462.514,85
	out/15	R\$ 2.098.208,53	R\$ 587.498,39	R\$ 440.623,79	R\$ 440.623,79	R\$ 1.468.745,97
	nov/15	R\$ 1.949.451,70	R\$ 545.846,48	R\$ 409.384,86	R\$ 409.384,86	R\$ 1.364.616,19
	dez/15	R\$ 1.944.811,13	R\$ 544.547,12	R\$ 408.410,34	R\$ 408.410,34	R\$ 1.361.367,79
Total		R\$ 24.748.606,67	R\$ 6.929.609,87	R\$ 5.197.207,40	R\$ 4.933.680,13	R\$ 17.060.497,39

Por último, é imprescindível atentarmos que, aos contribuintes que não mais se encontrem com inscrição estadual ativa, a Lei nº 10.094/13, em seu artigo 11, § 10, atribui ao sócio administrador da empresa ou ao representante legal constante no Cadastro de Contribuintes do ICMS a prerrogativa de indicar endereço no Processo Administrativo Tributário para intimação dos atos referentes ao processo do qual seja parte.

Art. 11. Far-se-á a intimação:

(...)

II - por via postal, com Aviso de Recebimento (AR), encaminhado ao domicílio tributário do sujeito passivo, observados os §§ 2º, 9º e 10 deste artigo;

(...)

§ 9º Para efeitos do disposto no inciso II do “caput” deste artigo, a intimação, quando o sujeito passivo não estiver com sua inscrição ativa perante o Cadastro de Contribuintes do ICMS do Estado, deverá ser realizada:

I - no endereço do sócio administrador da empresa;

II - no endereço do representante legal constante no Cadastro de Contribuintes do ICMS, caso a pessoa jurídica não tenha sócio administrador;

III - por edital, publicado no Diário Oficial Eletrônico - DOe-SER, no caso de devolução do Aviso de Recebimento (AR) sem lograr êxito na entrega da intimação, nos termos dos incisos I e II deste parágrafo.

Acrescido o § 10 ao art. 11 pela alínea “a” do inciso II do art. 5º da Lei nº 11.247/18 - DOE de 14.12.18. OBS: efeitos a partir de 1º de janeiro de 2019.

§ 10. Para efeitos do § 9º e em caso de endereço desatualizado no CCICMS/PB, fica facultado ao sócio administrador da empresa ou ao representante legal constante no Cadastro de Contribuintes do ICMS indicar endereço no Processo Administrativo Tributário para intimação dos atos referentes a este Processo. (g. n.)

Em consulta ao Sistema ATF da SEFAZ/PB, constatamos que, atualmente, o contribuinte possui inscrição estadual ativa, motivo pelo qual não se mostra aplicável o disposto no § 10 do artigo 11 da Lei nº 10.094/13.

Com estes fundamentos,

VOTO pelo recebimento do recurso de ofício, por regular, e do voluntário, por regular e tempestivo e, quanto ao mérito, pelo desprovemento de ambos, para manter inalterada a decisão singular que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001701/2017-50, lavrado em 28 de julho de 2017, condenando a TELEMAR NORTE LESTE S/A, já qualificada nos autos, ao pagamento do crédito tributário no valor total de R\$ 17.060,497,39 (dezesete milhões, sessenta mil, quatrocentos e noventa e sete reais e trinta e nove centavos), sendo R\$ 6.929.609,87 (seis milhões, novecentos e vinte e nove mil, seiscentos e nove reais e oitenta e sete centavos) de ICMS, por infringência ao art. 3º, III; art. 11, V; art. 12, VII e art. 13, III, todos da Lei nº 6.379/96 c/c o § 5º do art. 1º do Decreto nº 35.320/14 e Cláusula Primeira do Convênio ICMS nº 69/98; R\$ 5.197.207,39 (cinco milhões, cento e noventa e sete mil, duzentos e sete reais e trinta e nove centavos) a título de multa por infração, com fulcro no artigo 82, IV, da Lei nº 6.379/96 e R\$ 4.933.680,13 (quatro milhões, novecentos e trinta e três mil, seiscentos e oitenta reais e treze centavos) a título de multa por reincidência.

Mantenho cancelada a quantia de R\$ 783.248,01 (setecentos e oitenta e três mil, duzentos e quarenta e oito reais e um centavo)

Intimações necessárias a cargo da repartição preparadora, na forma regulamentar.

Tribunal Pleno, sessão realizada por meio de videoconferência, em 20 de abril de 2021.

Sidney Watson Fagundes da Silva
Conselheiro Relator

