

PROCESSO Nº 1515502015-8 (Sustentação Oral)

ACÓRDÃO Nº 0204/2021

TRIBUNAL PLENO

Recorrente: NET SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO S/A

Advogado(a): SIMONE RODRIGUES COSTA BARRETO

Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP.

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

Autuantes: MARIA JOSÉ LOURENÇO DA SILVA E FERNANDA CÉFORA VIEIRA BRAZ.

Relatora: CONS^a. MAIRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES.

FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS ATINENTE À PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE TELECOMUNICAÇÃO. SERVIÇOS SUPLEMENTARES E FACILIDADES ADICIONAIS. INFRAÇÃO CONFIGURADA. MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE. RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

- 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.

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 da relatora pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo e, quanto ao mérito, pelo seu *desprovidimento*, para manter a sentença monocrática que julgou *procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001951/2015-28, lavrado em 29/10/2015, contra a empresa NET SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO S/A., inscrição estadual nº 16.161.746-8, já qualificada nos autos, declarando devido o crédito tributário no valor de R\$ 1.504.522,92 (um milhão, quinhentos e quatro mil, quinhentos e vinte e dois reais e noventa e dois centavos) sendo R\$ 708.010,70 (setecentos e oito mil, dez reais e setenta centavos), de ICMS, nos termos art. 13, III, c/c art. 3º, III, art. 11, V e art. 12, VII, todos da Lei nº 6.379/96, R\$ 531.008,09 (quinhentos e trinta e um mil, oito reais e nove centavos), de multa por infração, e, R\$ 265.504,13 (duzentos e sessenta e cinco mil, quinhentos e quatro reais e treze centavos) de multa recidiva, nos termos dos artigos 82, IV e da Lei nº 6.379/96.

P.R.I.

Tribunal Pleno do Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 27 de abril de 2021.

MAÍRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÓES
Conselheiro Relator

LEONILSON LINS DE LUCENA
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros do Tribunal Pleno de Julgamento, LARISSA MENESES DE ALMEIDA (SUPLENTE), LEONARDO DO EGITO PESSOA, SIDNEY WATSON FAGUNDES D SILVA, PETRÔNIO RODRIGUES LIMA, THAÍS GUIMARÃES TEIXEIRA FONSECA, RODRIGO DE QUEIROZ NÓBREGA E JOSÉ ERIELSON ALMEIDA DO NASCIMENTO.

SÉRGIO ROBERTO FÉLIX LIMA
Assessor

03 de Fevereiro de 1832

PROCESSO Nº 1515502015-8 (Sustentação Oral)

TRIBUNAL PLENO

Recorrente : NET SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO S/A

Advogado(a): SIMONE RODRIGUES COSTA BARRETO

Recorrida : GERÊNCIA EXEC. DE JULG. DE PROCESSOS FISCAIS – GEJUP.

Preparadora : CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO - GR1 SEFAZ – JOÃO PESSOA.

Autuantes : MARIA JOSÉ LOURENÇO DA SILVA E FERNANDA CÉFORA VIEIRA BRAZ.

Relatora : CONS^a. MAIRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES.

FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS ATINENTE À PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE TELECOMUNICAÇÃO. SERVIÇOS SUPLEMENTARES E FACILIDADES ADICIONAIS. INFRAÇÃO CONFIGURADA. MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE. RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

- 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.

RELATÓRIO

No Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001951/2015-28, lavrado em 29/10/2015, contra a empresa NET SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO S/A., inscrição estadual nº 16.161.746-8, relativamente a fatos geradores ocorridos no período de 1º/2/2012 a 31/12/2014, consta a seguinte denúncia:

FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS ATINENTE À 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 E NÃO TRIBUTADAS.

Nota Explicativa:

O CONTRIBUINTE, ACIMA QUALIFICADO, DEIXOU DE RECOLHER O ICMS DEVIDO SOBRE OS SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO SUJEITAS À INCIDÊNCIA DO ICMS, DE ACORDO COM AS DISPOSIÇÕES DO CONVÊNIO ICMS 69/98, AS QUAIS FORAM FATURADAS ATRAVÉS DE NOTAS FISCAIS DE SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO (NFSC 21) POR HAVER INDICADO ERRONEAMENTE COMO SENDO PRESTAÇÕES ISENTAS OU NÃO

TRIBUTADAS, CONFORME DEMONSTRATIVOS EM ANEXO ELABORADOS A PARTIR DOS ARQUIVOS MAGNÉTICOS DO CONVÊNIO ICSM 115/2003, OS QUAIS PASSAM A SER PARTES INTEGRANTES DO PRESENTE AUTO DE INFRAÇÃO.

Foram dados como infringidos: o art. 13, III c/c art. 3º, III, art. 11, V e art. 12, VII, todos da Lei nº 6.379/96, sendo proposta a penalidade prevista no art. 82, IV, da Lei nº 6.379/96 e apurado um crédito tributário no valor de R\$ 1.504.522,92 (um milhão, quinhentos e quatro mil, quinhentos e vinte e dois reais e noventa e dois centavos) sendo R\$ 708.010,70 (setecentos e oito mil, dez reais e setenta centavos), de ICMS, R\$ 531.008,09 (quinhentos e trinta e um mil, oito reais e nove centavos) de multa por infração e R\$ 265.504,13 (duzentos e sessenta e cinco mil, quinhentos e quatro reais e treze centavos) de multa por reincidência.

Como parte integrante do auto de infração, foram anexados aos autos, os seguintes documentos:

- a) Quadro Resumo (fls. 07);
- b) Demonstrativo das prestações de serviços de comunicação sujeitas à tributação do ICMS indevidamente indicadas como isentas ou não tributadas pelo contribuinte – Exercício 2012 a 2014 (fls. 08 a 16);
- c) Mídia Digital (DVD) contendo demonstrativo das NFSC (fls.17);
- d) Memorial Auxiliar de acusação (fls. 18);
- e) Termo de Antecedentes Fiscais (fls.19).

Cientificada, da ação fiscal, por via postal, em 18/11/2015, conforme AR (fls. 21), a Claro S/A, por intermédio de seus advogados devidamente constituídos, apresentou Reclamação tempestiva, em 17/12/2015 (fls. 24-74)., por meio do qual, argui, em preliminar, a nulidade do auto de infração, pela deficiência de sua motivação e afirma, em síntese, que:

- (i) As receitas oriundas de serviços prestados de assistência e instalação não estão sujeitas à incidência do ICMS;
- (ii) A hipótese de incidência do ICMS sobre os serviços de comunicação pressupõe a existência dos seguintes elementos: *onerosidade da prestação, utilização de um canal entre emissor e receptor e transmissão da mensagem por sons, imagens, sinais, signos ou símbolos;*
- (iii) O Convênio ICMS 69/98 foi rechaçado pelo STJ;
- (iv) A exigência de FUNCEP – Fundo de Combate à Pobreza é inconstitucional;
- (v) Não se deve ser aplicada multa por reincidência em virtude de existir ação anulatória de débito fiscal em trâmite no Poder Judiciário, bem como não ser possível aplicação cumulativa de multas;
- (vi) A multa apresenta caráter confiscatória.

Com base nos argumentos apresentados, a impugnante requer a nulidade do Auto de Infração, sucessivamente, que seja julgado improcedente a fim de ser cancelada a exigência fiscal.

Com informação de antecedentes fiscais, implicando em reincidência para o caso ora em exame, os autos foram conclusos (*fl. 345*), e remetidos para a Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais – GEJUP, onde foram distribuídos para o julgador fiscal, Paulo Eduardo de Figueiredo Chacon, que decidiu pela *procedência* do feito fiscal (*fls. 348-356*), conforme ementa abaixo:

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

- As prestações de serviços de assistência técnica e instalação 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.

AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE

Cientificado da decisão de primeira instância, por via postal, em 19/03/2019 – AR (*fl. 359*), a empresa interpôs Recurso Voluntário, por meio de advogado habilitado, perante este Colegiado, em 15/04/2019 (*fls. 361/411*).

No seu recurso, após apresentar uma breve síntese dos fatos, expõe as seguintes razões:

- Argui, em preliminar, a nulidade do auto de infração pela deficiência de motivação, em virtude de os dispositivos legais indicados não embasarem a infração imputada, visto que não possuem nenhuma relação com a exigência fiscal;

- No mérito, declara que nenhum dos dispositivos legais imputados justifica a pretensa incidência do ICMS sobre as *rubricas de taxa de instalação, taxa de reinstalação, taxa de religação, serviços técnicos, net vírus + backup, mudança de endereço, mudança de seleção e local de TV, serviço de NET LAR, habilitação, visita técnica e “mensalidade cloud”*, por trata-se de atividade acessórias e, portanto, distinta do serviço de comunicação;

- Que a recorrente é empresa que se dedica à prestação de serviço de comunicação, tendo como atividade principal a prestação de serviço de televisão por assinatura (TV a cabo) e serviço de internet banda larga (NET VÍRTUA);

- Destaca que está sendo exigido da recorrente o pagamento de eventual débito a título de ICMS, acrescido de multa por infração de 75% (setenta e cinco por cento) e multa por reincidência de 50% (cinquenta por cento), porém, no campo “Penalidade Proposta” só indica o fundamento legal da cobrança da multa por infração;

- Declara que a recorrente recolhe ISS, inclusive, juntou à impugnação apresentada os seus livros fiscais relativos aos períodos autuados, bem como, comprovantes de recolhimento, a fim de demonstrar que as

rubricas já foram devidamente tributadas, uma vez que, compõem a base de cálculo do ISS apurado;

- Manifesta que os Tribunais Superiores têm afastado a aplicação do Convênio nº 69/98, citando algumas decisões;

- No tocante à multa recidiva, alega estar em trâmite a Ação Anulatória de Débito Fiscal nº 0003187.48.2014.8.15.2001, na qual foi proferida decisão deferindo a tutela antecipada pleiteada. De modo que, não se pode afirmar haver decisão definitiva, dado os efeitos da referida decisão está suspensa;

- Pugna pela impossibilidade de cobrança cumulativa de multas, sendo este, o posicionamento do Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

- Por fim, requer:

- Seja reformada a r. decisão recorrida, para fins de ser julgado improcedente o referido auto de infração, cancelando-se a exigência e extinguindo-se a multa imposta, por estarem as razões da recorrente em consonância com a legislação pátria;

- Subsidiariamente, seja afastada ou, ainda, reduzida a multa imposta, em atenção ao art. 142, do CTN;

- Intimação para fins de realização de sustentação oral na oportunidade do julgamento do recurso.

Remetidos os autos a esta casa, estes foram a distribuídos a esta relatoria, conforme critério regimental, para apreciação, ocasião em que, verificada a existência do pedido supra, foi solicitado Parecer da Assessoria Jurídica desta Corte, o qual foi exarado às fls. xxx.

Este é o relatório.

VOTO

Em exame o recurso *voluntário* interposto contra decisão de primeira instância, que julgou *procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.0001951/2015-28, lavrado em 29/10/2015, contra a empresa em epígrafe, com exigência do crédito tributário acima relatado.

Importa declarar que o recurso voluntário atendeu ao pressuposto extrínseco da tempestividade, previsto no art. 77 da Lei nº 10.094/13.

Preliminar

Sobre a nulidade suscitada pela recorrente, alegando deficiência de motivação, deve-se considerar que a denúncia fiscal se refere à falta de recolhimento do ICMS relativo às prestações de serviços de comunicação, em razão de a recorrente ter indicado erroneamente como isentas ou não tributadas.

Neste sentido, a auditoria fez constar em nota explicativa que: “O CONTRIBUINTE, ACIMA QUALIFICADO, DEIXOU DE RECOLHER O ICMS DEVIDO SOBRE OS SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO SUJEITAS À INCIDÊNCIA DO ICMS, DE ACORDO COM AS DISPOSIÇÕES DO CONVÊNIO ICMS 69/98, AS QUAIS FORAM FATURADAS ATRAVÉS DE NOTAS FISCAIS DE SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO (NFSC 21) POR HAVER INDICADO ERRONEAMENTE COMO SENDO PRESTAÇÕES ISENTAS OU NÃO TRIBUTADAS, CONFORME DEMONSTRATIVOS EM ANEXO ELABORADOS A PARTIR DOS ARQUIVOS MAGNÉTICOS DO CONVÊNIO ICSM 115/2003, OS QUAIS PASSAM A SER PARTES INTEGRANTES DO PRESENTE AUTO DE INFRAÇÃO”.

Considere-se, ainda, que os auditores fiscais responsáveis pelo feito fiscal se encarregaram de esclarecer no próprio auto de infração, em *Nota Explicativa, bem como acostaram CD-R contendo planilha discriminando as NFSC das prestações de serviços indicadas indevidamente como isentas e não tributadas*, justificando os motivos da autuação, os quais fazem parte deste contencioso administrativo tributário, de modo a completar a necessária instrução da exordial acusatória, ora em apreciação.

Assim, não assiste razão à recorrente, uma vez que o auto de infração atende aos requisitos formais, essenciais à sua validade, visto que são trazidos de forma particularizada todos os dispositivos legais aplicáveis à matéria objeto dessa lide, e ainda, oportunizaram-se ao reclamante todos os momentos para que se defendesse, reiterando-se a ampla defesa e o contraditório, que assim o fez, quando da apresentação das suas peças de defesa (impugnação e recurso voluntário) de forma tempestiva.

Portanto, rejeito a preliminar por considerar que o lançamento fiscal descreve com clareza a matéria tributável, o montante do imposto a exigir, o período a que se refere e a penalidade cabível, guardando inteira consonância com os requisitos do art. 142¹ do CTN, bem como os descritos no artigo 41 da Lei nº 10.094/13².

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;

FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS ATINENTE À PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE
COMUNICAÇÃO

A acusação trata de falta de recolhimento do ICMS atinente à prestação de serviços de comunicação, no período de 1º/2/2012 a 31/12/2014, em razão de o contribuinte ter consignado como sendo isentas ou não tributadas, prestações faturadas aos seus clientes nas Notas Fiscais de Serviços de Comunicação – NFSC MODELO 21, conforme demonstrativos às fls.

Como se sabe, a exigência do ICMS sobre as prestações de serviços de comunicação decorre da competência atribuída pela Constituição Federal aos Estados e ao Distrito Federal, para a instituição de tal imposto, na forma do art. 155, II, *in verbis*:

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. (g.n).*

No prumo da competência constitucional, a Lei nº 6.379/96, acompanhando o estabelecido na Lei Complementar nº 87/96, dispõe sobre as hipóteses de incidência do imposto sobre os serviços de comunicação, como se segue:

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.

A incidência descrita no inciso III do artigo acima mencionado, ao tratar das prestações onerosas de comunicação e sua ampliação, alberga as expressões “por qualquer meio” e de “qualquer natureza”, permitindo a interpretação de que havendo uma transmissão, recepção, repetição ou ampliação de comunicação de forma onerosa para um ou mais usuários, haverá necessariamente um fato gerador do ICMS.

Neste sentido, estabelece a base de cálculo para cobrança do imposto nas prestações de serviços de comunicação, nos termos expressos no art. 14, *verbis*:

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. 14. A base de cálculo do imposto é:

(...)

III – na prestação de serviço de transportes interestadual e intermunicipal e de comunicação, o preço do serviço; (g.n.).

No auto de infração, constam também como infringidos os artigos 13, 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;

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 seu turno, no Memorial Auxiliar de Acusação (fls. 18), a fiscalização afirma que, *analisando as informações prestadas nos arquivos magnéticos do Convênio 115/2003 do período de 2012 a 2014, foi detectado a falta de recolhimento do imposto estadual devido sobre as prestações de serviços onerosos de comunicação sujeitas à incidência do ICMS nos termos do Convênio ICMS 69/98.*

Adita, ainda, que o Colendo Conselho de Recursos Fiscais da Paraíba já se pronunciou a respeito de matéria semelhante consoante decisão exarada no julgamento do Processo Administrativo Tributário nº 0850722012-6, Acórdão nº 357/2013, demonstrando que não há divergência de entendimento.

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;

Por sua vez, a Lei nº 9.472, de 16/07/1997 - Lei Geral das Telecomunicações – definiu, no seu art. 60, o que vem a ser um serviço de telecomunicação, como se segue:

Art. 60. Serviço de telecomunicação 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.

§ 2º Estação de telecomunicações é o conjunto de equipamentos ou aparelhos, dispositivos e demais meios necessários à realização de telecomunicação, seus acessórios e periféricos, e, quando for o caso, as instalações que os abrigam e complementam, inclusive terminais portáteis. (g.n.).

Como se observa, a definição dada pelo art. 60 da Lei supracitada, nos traz uma visão atualizada do que se concebe como uma prestação de serviços de telecomunicação. Em virtude do advento da robótica e dos processos automatizados, a transmissão das mensagens é efetuada através da disponibilização de uma plataforma tecnológica capaz de possibilitar a oferta de telecomunicação requerida pelos usuários.

Nesse cenário, a intervenção humana (obrigação de fazer) fica restrita às atividades operacionais e de controle necessárias a proporcionar uma comunicação eficaz, de forma a garantir um serviço operando com eficiência e qualidade.

Para tanto, é imprescindível que o sistema opere com máxima disponibilidade, que as mensagens sejam transmitidas com integridade e num curto espaço de tempo. Portanto, as atividades de instalação, monitoração, controle, manutenção e modernização dessa estrutura tecnológica não podem ser dissociadas do serviço de comunicação, sendo a ele intrínsecas, por contribuírem diretamente para a eficácia desse serviço.

Assim, um serviço de telecomunicação consiste na disponibilização onerosa dos meios necessários a viabilizar a oferta de comunicação entre os usuários. Com isso, são partes integrantes do serviço de telecomunicação os equipamentos e atividades operacionais essenciais ao funcionamento dessa rede de equipamentos.

Logo, todas as atividades, sejam de instalação, manutenção ou controle, necessárias para prover e manter o serviço dentro de padrões definidos nos acordos de nível de serviços, aí compreendidas a disponibilização de equipamentos, na medida em que demonstrem serem essenciais para prover a estrutura e as atividades necessárias mantendo o

seu funcionamento, configuram partes indissociáveis do serviço de telecomunicação, devendo seus custos serem computados na base de cálculo do ICMS sobre o serviço.

Neste sentido, as receitas decorrentes das atividades denominadas como serviços suplementares ou facilidades adicionais, que são fornecidos com utilização da estrutura de telecomunicação da empresa, devem compor a base de cálculo do ICMS – Comunicação, por força da Cláusula Primeira do Convênio ICMS nº 69/98, que se encontra em pleno vigor, portanto, produzindo os efeitos que lhes são próprios, *verbis*:

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. (g.n.).

Ressalte-se, que a classificação dos serviços de valor adicionado como serviços de telecomunicação decorre de neles estarem presentes a onerosidade, a utilização de um canal entre o emissor e o receptor e a transmissão da mensagem, em consonância com as ponderações da recorrente no recurso.

Após minuciosa análise acerca da matéria, o julgador monocrático, apoiado em precedentes desta Casa, confirmou as acusações imputadas pela fiscalização, restando caracterizado o ilícito tributário quanto às matérias elencadas pela fiscalização.

Por sua vez, a autuada impetrou o presente recurso voluntário alegando a ilegitimidade da exigência do ICMS sobre as atividades de assistência técnica e instalação, não sujeito à incidência do imposto, por se tratar de atividades acessórias ao serviço de comunicação.

Examinaremos a seguir as receitas descritas pela recorrente como fora do campo de incidência do ICMS.

Descreve os referidos serviços como:

- i) Taxa Instalação Vírtua;
- ii) Taxa de Serviços Técnicos;
- iii) Taxa Mudança de Endereço, Local de TV e Seleção;
- iv) Plano de Assistência Técnica;
- v) NET Antivírus + Backup;
- vi) Instalação de Conexão Opcional;
- vii) Serviço NET LAR;
- viii) Taxa de Habilitação.

De plano, já é possível observar que os serviços acima elencados, tratam de serviços próprios de comunicação, não havendo dúvidas quanto à legalidade do feito. Ou seja, as receitas decorrentes dessas atividades, situadas na categoria dos serviços suplementares ou facilidades adicionais, são fornecidos com utilização da estrutura de telecomunicação da empresa.

Resta demonstrado, portanto, que estes serviços prestados pela atuada 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.

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.

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.”

Destaco que este Colegiado já se posicionou em relação a este entendimento, no sentido de que os serviços suplementares devem ser incluídos na base de cálculo do ICMS, independentemente da denominação que lhe seja dada, a exemplo dos Acórdãos nº 402/2017 e 150/2016 de relatorias da Cons.^a Maria das Graças D. de Oliveira Lima e do Cons.^o João Lincoln Diniz Borges, respectivamente, que abaixo transcrevo:

Acórdão nº 402/2017

ICMS COMUNICAÇÃO. FALTA DE RECOLHIMENTO. SERVIÇOS ERRONEAMENTE CLASSIFICADOS PELO CONTRIBUINTE COMO ISENTOS OU NÃO TRIBUTADOS. PRELIMINAR. VÍCIO FORMAL. INEXISTÊNCIA. ILICITUDE CARACTERIZADA. ICMS. AJUSTES. AFASTADA EM PARTE A APLICAÇÃO DA MULTA RECIDIVA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. MODIFICADA DECISÃO RECORRIDA QUANTO AOS VALORES. RECURSO HIERÁRQUICO DESPROVIDO E VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO.

- Indeferida a preliminar de vício de nulidade do auto infracional, uma vez que presentes no lançamento de ofício os requisitos de validade formal, previstos na legislação de regência.

- A prestação de serviços intermediários e adicionados necessários à conclusão da comunicação, assim como os serviços a ela agregados se submetem ao recolhimento do ICMS. Ilação à Cláusula Primeira do Convênio ICMS 69/98, onde se lê 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. (g.n)
- As receitas de natureza financeira decorrentes de descumprimento de obrigações contratuais, por não corresponderem a uma contraprestação por um serviço de comunicação prestado, não são alcançadas pelo ICMS.
- Afastado, em parte, o montante de multa recidiva, com o justo objetivo de adequar-se ao estabelecido no artigo 87 da Lei nº 6.379/96.

Acórdão 150/2016

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 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 10.094/20913.

Observe-se, ainda, que inserção na lista de serviços tributados pelo ISS da disponibilização de conteúdo por meio da internet, só veio a ocorrer no bojo da Lei Complementar nº 157/2016, portanto, em nada afeta os fatos geradores ocorridos nos exercícios de 2012, 2013, 2014 e 2015, de que trata a presente exação fiscal.

Da multa aplicada

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 pode ser instituído 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.

O contribuinte também apresenta argumentos relacionados com a inconstitucionalidade do Fundo de Combate e Erradicação da Pobreza - FUNCEP, no entanto, tal matéria é alheia ao atual processo administrativo, motivo pelo qual não será enfrentada.

Da Multa Recidiva

Quanto à aplicação da multa por reincidência, esta foi decorrente da informação de que o sujeito passivo possuía antecedentes fiscais, conforme previsão do art. 87 da Lei nº 6.379/96, abaixo transcrito:

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 à mesma disposição legal, por parte da mesma pessoa natural ou jurídica, dentro de 05 (cinco) anos da data em que se tornar definitiva a decisão referente à infração anterior.

Neste sentido, para que seja considerada reincidência para efeito da majoração da multa inicialmente aplicada, é imperioso que a infração, ora em questão, tenha sido ao mesmo dispositivo legal, desde que ocorrido dentro do período de cinco anos contados 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, no artigo 39 da Lei nº 10.094/13. Vejamos:

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.

No caso dos autos, o Termo de Antecedentes Fiscais, de fls. 19, informa a existência de um Processo nº 08550722012-6, relacionado à prática da infração de falta de pagamento do ICMS atinente a prestação de serviços de comunicação, ilícito que também é objeto do auto de infração em tela.

Por fim, no recurso voluntário, a contribuinte argumenta que a multa recidiva imposta pela fiscalização não se sustentaria em razão da existência da Ação Anulatória de Débito Fiscal de nº 0003187-48.2014.8.15.2001, na qual busca a declaração de nulidade do Auto de Infração de nº 93300008.09.00001573.2012-30, o qual consta em sua ficha de antecedentes fiscais, motivando a pena pela reincidência.

Ocorre que, na referida ação judicial, ainda não há sentença de mérito transitada em julgado apta a declarar a nulidade da decisão lavrada na esfera administrativa, mas tão somente decisão intercorrente suspendendo a exigibilidade do crédito tributário decorrente do A.I. acima indicado.

Verifica-se, portanto, que a decisão liminar apenas suspende a possibilidade de a Fazenda Estadual perseguir o crédito anteriormente lançado, enquanto não transitar em julgado aquela demanda judicial, o que não significa dizer que, dada a definitividade do

crédito tributário em sede administrativa, tal gravame não sirva para aferir a reincidência do contribuinte no caso de novas infrações fiscais.

Dessa forma, ratifico os termos da decisão singular, por considerar que se procedeu conforme as provas dos autos e os termos da legislação tributária.

Por todo o exposto,

VOTO pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo e, quanto ao mérito, pelo seu *desprovemento*, para manter a sentença monocrática que julgou *procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001951/2015-28, lavrado em 29/10/2015, contra a empresa NET SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO S/A., inscrição estadual nº 16.161.746-8, já qualificada nos autos, declarando devido o crédito tributário no valor de R\$ 1.504.522,92 (um milhão, quinhentos e quatro mil, quinhentos e vinte e dois reais e noventa e dois centavos) sendo R\$ 708.010,70 (setecentos e oito mil, dez reais e setenta centavos), de ICMS, nos termos art. 13, III, c/c art. 3º, III, art. 11, V e art. 12, VII, todos da Lei nº 6.379/96, R\$ 531.008,09 (quinhentos e trinta e um mil, oito reais e nove centavos), de multa por infração, e, R\$ 265.504,13 (duzentos e sessenta e cinco mil, quinhentos e quatro reais e treze centavos) de multa recidiva, nos termos dos artigos 82, IV e da Lei nº 6.379/96.

Tribunal Pleno, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 27 de abril de 2021.

MAIRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES
Conselheira Relatora

03 de Fevereiro de 1832