

PROCESSO Nº 1576732019-5

ACÓRDÃO Nº 0492/2021

TRIBUNAL PLENO

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

1ª Recorrida: TELEMAR NORTE LESTE S/A - EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL

2ª Recorrente: TELEMAR NORTE LESTE S/A - EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL

Advogada: Sr.ª Gabriela Maciel Santos, inscrita na OAB/RJ nº 211.795 e outros

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

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

Autuantes: ALEXANDRE H. SALEMA FERREIRA e EDUARDO SALES COSTA

Relator: CONS.º LEONARDO DO EGITO PESSOA

PRELIMINAR DE NULIDADE - REJEITADA. ICMS. 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 - DENÚNCIA CONFIGURADA. MULTA RECIDIVA - CABIMENTO. PEDIDO DE PERÍCIA - INDEFERIMENTO - AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE - REFORMADA A DECISÃO RECORRIDA - RECURSO DE OFÍCIO PROVIDO E VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

*- Nulidade não configurada, por estarem presentes, no lançamento de ofício os requisitos previstos na legislação de regência.*

*- A prestação de serviços de comunicação junto à Administração Pública contratante somente goza do benefício da isenção de que trata o Decreto nº 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.*

*- 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, nos termos da Cláusula Primeira do Convênio ICMS nº 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.*

*- Manutenção integral da multa recidiva por atender ao disciplinamento da Lei nº 10.094/2013.*

- O ordenamento tributário do Estado da Paraíba não prevê a realização de perícia, entretanto, permanece em vigor a previsão de realização de diligência.

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

A C O R D A M à unanimidade e de acordo com o voto do relator, pelo recebimento do recurso hierárquico, por regular, e do voluntário, por regular e tempestivo e, quanto ao mérito, pelo provimento do primeiro e desprovimento do segundo, para reformar a sentença monocrática, julgando procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00003165/2019-99, lavrado em 30 de setembro de 2019, condenando a TELEMAR NORTE LESTE S/A - EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL, já qualificada nos autos, ao pagamento do crédito tributário no valor total de **R\$ 39.227.766,51 (trinta e nove milhões, duzentos e vinte e sete mil, setecentos e sessenta e seis reais e cinquenta e um centavos)**, sendo R\$ 15.691.106,57 (quinze milhões, seiscentos e noventa e um mil, cento e seis reais e cinquenta 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\$ 11.768.329,97 (onze milhões, setecentos e sessenta e oito mil, trezentos e vinte e nove reais e noventa e sete centavos) a título de multa por infração, com fulcro no artigo 82, IV, da Lei nº 6.379/96 e R\$ 11.768.329,97 (onze milhões, setecentos e sessenta e oito mil, trezentos e vinte e nove reais e noventa e sete centavos) de multa recidiva, nos termos do artigo 87 da Lei nº 6.379/96.

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

P.R.I.

Tribunal Pleno, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 21 de setembro de 2021.

03 d LEONARDO DO EGITO PESSOA  
Conselheiro Relator

LEONILSON LINS DE LUCENA  
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros do Tribunal Pleno, ADERALDO GONÇALVES DO NASCIMENTO JÚNIOR(SUPLENTE), PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON, PETRÔNIO RODRIGUES LIMA, SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA, THAÍS GUIMARÃES TEIXEIRA FONSECA, MAÍRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES E LARISSA MENESES DE ALMEIDA.

SÉRGIO ROBERTO FÉLIX LIMA  
Assessor

Processo nº 1576732019-5

TRIBUNAL PLENO

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

1ª Recorrida: TELEMAR NORTE LESTE S/A - EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL

2ª Recorrente: TELEMAR NORTE LESTE S/A - EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL

Advogada: Sr.ª Gabriela Maciel Santos, inscrita na OAB/RJ nº 211.795 e outros

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

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

Autuantes: ALEXANDRE H. SALEMA FERREIRA e EDUARDO SALES COSTA

Relator: CONS.º LEONARDO DO EGITO PESSOA

PRELIMINAR DE NULIDADE - REJEITADA. ICMS.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 - DENÚNCIA CONFIGURADA. MULTA RECIDIVA - CABIMENTO. PEDIDO DE PERÍCIA - INDEFERIMENTO - AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE - REFORMADA A DECISÃO RECORRIDA - RECURSO DE OFÍCIO PROVIDO E VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

- Nulidade não configurada, por estarem presentes, no lançamento de ofício os requisitos previstos na legislação de regência.

- A prestação de serviços de comunicação junto à Administração Pública contratante somente goza do benefício da isenção de que trata o Decreto nº 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.

- 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, nos termos da Cláusula Primeira do Convênio ICMS nº 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.

- Manutenção integral da multa recidiva por atender ao disciplinamento da Lei nº 10.094/2013.

- O ordenamento tributário do Estado da Paraíba não prevê a realização de perícia, entretanto, permanece em vigor a previsão de realização de diligência.

## RELATÓRIO

No Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.0000365/2019-99, lavrado em 30 de setembro de 2019 contra a empresa TELEMAR NORTE LESTE S/A – EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL, inscrição estadual nº 16.064.797-5, relativamente a fatos geradores ocorridos entre 1/1/2016 e 31/12/2018, consta a seguinte denúncia, *ipsis litteris*:

**0314 - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS ATINENTE A PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO** >>O contribuinte suprimiu o recolhimento do 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 SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO SUJEITAS À INCIDÊNCIA DO IMPOSTO ESTADUAL, FATURADAS ATRAVÉS DE NFST'S, 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 DOS ARQUIVOS DIGITAIS FORNECIDOS PELA EMPRESA (CONVÊNIO ICMS 115/2003) 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\$ 39.227.766,51 (trinta e nove milhões, duzentos e vinte e sete mil, setecentos e sessenta e seis reais e cinquenta e um centavos), sendo R\$ 15.691.106,57 (quinze milhões, seiscentos e noventa e um mil, cento e seis reais e cinquenta 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\$ 11.768.329,97 (onze milhões, setecentos e sessenta e oito mil, trezentos e vinte e nove reais e noventa e sete centavos) a título de multa por infração, com fulcro no artigo 82, IV, da Lei nº 6.379/96 e R\$ 11.768.329,97 (onze milhões, setecentos e sessenta e oito mil, trezentos e vinte e nove reais e noventa e sete centavos) de multa por reincidência.

Documentos instrutórios às fls. 07 a 21, com a seguinte composição:



- Quadro resumo do ICMS a recolher sobre as prestações de serviços de comunicação prestados indevidamente sem débito do ICMS (fls. 07/08);
- Mídia digital (DVD) contendo demonstrativo analítico das prestações de serviços de comunicação sem o recolhimento do ICMS do período de janeiro de 2016 a dezembro de 2018. Dados extraídos dos arquivos digitais do Convênio ICMS nº 115/03 entregues pela Telemar Norte Leste S.A. (fls. 09);
- Termo de início de fiscalização (fls. 10);
- Procuração (fls. 11 a 18);
- Memorial Auxiliar de Acusação (fls. 19 a 21).

Depois de cientificada pessoalmente em 24 de outubro de 2019, a autuada, por intermédio de advogados legalmente constituídos, apresentou peça reclamatória, protocolada em 22/11/2019, posta às fls. 24 a 57, alegando, em síntese, o que passo a apresentar:

- a) A Impugnante foi cientificada da lavratura do presente Auto de Infração em 24/10/2019 (quinta-feira), assim é tempestiva a Impugnação protocolada nesta data, nos termos do art. 67 da Lei 10.094/2013;
- b) Que a empresa para materializar o benefício fiscal da isenção emitiu as notas fiscais sem o destaque do ICMS, fazendo expressa menção ao art. 1º do Decreto nº 35.320/14 e informando exatamente o valor do ICMS que estava desonerado, nos termos da legislação estadual;
- c) É insuficiente a simples afirmação de que a Impugnante deixou de recolher o ICMS sobre prestações de serviços de comunicação por ter indicado erroneamente tais prestações como isentas, pois é imperioso que tal afirmação esteja acompanhada das razões que levaram o fiscal a chegar a tal conclusão, comprometendo o direito a ampla defesa;
- d) Da impossibilidade de se exigir o ICMS não destacado em notas fiscais emitidas contra clientes isentos, por violação a norma de isenção e violação ao princípio da não cumulatividade;
- e) Da não incidência de ICMS sobre atividades meio e serviços complementares, pois a base de cálculo do imposto corresponde apenas ao preço cobrado pela prestação do serviço de comunicação em si, desconsiderando-se os valores cobrados por meras atividades acessórias, como é o caso dos serviços complementares;
- f) Pugna que o tema está definido no âmbito do STJ, que, em sede de recurso repetitivo (REsp 1.176.753/RJ), pacificou a jurisprudência no sentido de afastar a incidência do ICMS sobre atividades-meio do serviço de comunicação – assunto igualmente confirmado no STF no julgamento do RE nº 572.020/DF;
- g) Afirma que diversas rubricas autuadas correspondem a atividades de configuração, reconfiguração, instalação e montagem, que já são devidamente

tributadas pelo ISS, destacado nas notas fiscais e recolhido ao ente municipal competente – item 14.06 da lista de serviços;

h) A receita decorrente de locação de equipamentos, essa atividade sequer compreende uma espécie de serviço, consistindo, na realidade, uma obrigação de dar (fornecimento de equipamentos que serão utilizados na atividade-fim), que não se amolda, segundo os Tribunais Superiores, ao conceito jurídico de prestação de serviço;

i) Que boa parte das receitas tributadas decorre dos contratos de "TC CPE SOLUTION", produto que é oferecido pela Impugnante e que consiste na criação de infraestrutura (hardware) de comunicação interna em clientes corporativos, através da locação de equipamentos, instalação e manutenção. Através desta rede privativa, o cliente poderá utilizar de serviços contratados para transmissão de voz, dados e imagens junto à prestadora de serviço;

j) Da ilegitimidade da aplicação de penalidades que superam em 100% o valor do tributo exigido no lançamento e equívoco quanto à multa recidiva, caso não seja integralmente cancelada que seja reduzida ao patamar de 50%, conforme determina o art. 87 da Lei 10.094/2013;

k) Que não foi apresentado o embasamento legal para aplicação da multa recidiva e a Impugnante não tem conhecimento a respeito de auto de infração tratando exatamente da hipótese dos autos, se encerrando nos últimos cinco anos;

l) Deve ser realizada perícia para responder aos seguintes quesitos: os serviços complementares autuados, podem, por si só, transmitir mensagens entre dois ou mais pontos? Os referidos serviços se enquadram na lista de serviços tributáveis anexa à Lei Complementar nº 116/03? A empresa procedeu ao destaque do ICMS sobre esses serviços?

Ao final, pede a Defendente pela procedência da presente impugnação e protesta pela produção de provas, por todos os meios em direito admitidos, especialmente pela realização de perícia.

Documentos acostados pela defesa, em destaque a mídia “pen drive”, contendo o arquivo denominado “DOC-02 -Abertura AI-3165201999 TELEMAR PB” (fls. 60/112).

Encontra-se apenso aos autos o processo nº 1576742019-0 de Representação Fiscal para fins Penais

Com informação de existência de antecedentes fiscais, foram os autos conclusos (fls. 113) e remetidos à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais, onde foram distribuídos ao julgador fiscal Lindemberg Roberto de Lima, que decidiu pela parcial procedência da exigência fiscal, nos termos da seguinte ementa:

**ICMS COMUNICAÇÃO. FALTA DE RECOLHIMENTO. ISENÇÃO CONDICIONADA. DEDUÇÃO DO PREÇO NÃO OCORRIDA. INCIDÊNCIA. ATIVIDADES FINS. INCIDÊNCIA DO ICMS. ILICITUDE**

**CARACTERIZADA. AFASTADA EM PARTE A APLICAÇÃO DA MULTA RECIDIVA.**

1. 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.

2. Mantida a denúncia referente aos chamados serviços “TC CPE SOLUTIONS” e similares, pois a disponibilização de equipamentos de forma onerosa é indissociável do serviço de comunicação prestado pela Autuada. Não há como admitir-se a exclusão de tais serviços da base de cálculo do ICMS comunicações, especialmente dada à previsão legal do §2º do art. 60 da Lei Geral de Telecomunicações, combinado com o art. 13, § 1º, inciso II, alínea "a", da Lei Complementar nº 87/96 e o disposto na Cláusula primeira do Convênio ICMS 69/98.

3. As atividades de configuração, reconfiguração, instalação e montagem e gerenciamento em geral discriminadas nas notas fiscais de comunicação devem ser mantidas na base de cálculo do ICMS comunicação, porquanto diretamente e essencialmente ligadas à prestação de serviço, por eventos ocorridos durante a prestação do serviço de comunicações, e cobrada do usuário na nota fiscal de serviço de comunicação, ex vi do art. 13, § 1º, inciso II, alínea "a", da Lei Complementar nº 87/96, em consonância ainda com o disposto na Cláusula primeira do Convênio ICMS 69/98.

4. 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.

**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* via DTe em 23 de novembro de 2020 e inconformada com os termos da sentença que fixou o crédito tributário em R\$ 33.343.601,53 (trinta e três milhões, trezentos e quarenta e três mil, seiscentos e um reais e cinquenta e três centavos), a autuada, por intermédio de advogados legalmente constituídos, interpôs, em 22 de dezembro de 2020, recurso voluntário tempestivo ao Conselho de Recursos Fiscais do Estado da Paraíba (fls. 140 a 172), ocasião em que traz em sua quase totalidade, as mesmas arguições apresentadas por ocasião da impugnação perante a instância prima, senão vejamos:

**1.- PRELIMINARMENTE**

1.1.- Argui a nulidade do auto de infração pela deficiência de motivação, impedindo desta forma que o contribuinte exerça de forma ampla e regular o seu direito de defesa;

1.2.- Que a multa aplicada é desproporcional e confiscatória;

1.3.-A realização de perícia para que seja respondido os seguintes quesitos: os serviços complementares autuados, podem, por si só, transmitir mensagens entre dois ou mais pontos? Os referidos serviços se enquadram na lista de serviços tributáveis anexa à Lei Complementar nº 116/03? A empresa procedeu ao destaque do ICMS sobre esses serviços?

## **2. –DO MÉRITO**

2.1.- Que a empresa para materializar o benefício fiscal da isenção emitiu as notas fiscais sem o destaque do ICMS, fazendo expressa menção ao art. 1º do Decreto nº 35.320/14 e informando exatamente o valor do ICMS que estava desonerado, nos termos da legislação estadual;

2.2.- Que a isenção concedida aos órgãos da administração pública foi devidamente operacionalizada, sendo assim, entender de forma contrária é violar o disposto na própria legislação estadual e questionar a legalidade dos documentos idôneos emitidos pela empresa;

2.3.- Da impossibilidade de se exigir o ICMS não destacado em notas fiscais emitidas contra clientes isentos, por violação a norma de isenção e violação ao princípio da não cumulatividade;

2.4.- Da não incidência de ICMS sobre atividades meio e serviços complementares, pois a base de cálculo do imposto corresponde apenas ao preço cobrado pela prestação do serviço de comunicação em si, desconsiderando-se os valores cobrados por meras atividades acessórias, como é o caso dos serviços complementares;

2.5.- Pugna que o tema está definido no âmbito do STJ, que, em sede de recurso repetitivo (REsp 1.176.753/RJ), pacificou a jurisprudência no sentido de afastar a incidência do ICMS sobre atividades-meio do serviço de comunicação – assunto igualmente confirmado no STF no julgamento do RE nº 572.020/DF;

2.6.-O Convênio ICMS nº 69/98 é totalmente ilegal e abusivo, o que deixa ainda mais evidente a ilegitimidade da exigência do ICMS sobre os serviços complementares e atividades-meio dos serviços de telecomunicações;

2.7.- Que diversas rubricas autuadas correspondem a atividades-meio ao serviço de comunicação propriamente dito, dentre as quais se destacam: de configuração, reconfiguração, instalação e montagem, que já são devidamente tributadas pelo ISS, que, por sua vez, é destacado pela empresa nas respectivas notas fiscais e recolhido ao ente municipal competente – item 14.06 da lista de serviços;

2.8.- A receita decorrente de locação de equipamentos, essa atividade sequer compreende uma espécie de serviço, consistindo, na realidade, uma obrigação de dar (fornecimento de equipamentos que serão utilizados na atividade-fim),



que não se amolda, segundo os Tribunais Superiores, ao conceito jurídico de prestação de serviço;

2.9.- Que boa parte das receitas tributadas decorre dos contratos de "TC CPE SOLUTION", produto que é oferecido pela Impugnante e que consiste na criação de infraestrutura (hardware) de comunicação interna em clientes corporativos, através da locação de equipamentos, instalação e manutenção. Através desta rede privativa, o cliente poderá utilizar de serviços contratados para transmissão de voz, dados e imagens junto à prestadora de serviço;

2.10.- Da ilegitimidade da aplicação de penalidades que superam em 100% o valor do tributo exigido no lançamento e equívoco quanto à multa recidiva, caso não seja integralmente cancelada que seja reduzida ao patamar de 50%, conforme determina o art. 87 da Lei 10.094/2013;

2.11.- Que não foi apresentado o embasamento legal para aplicação da multa recidiva e a Impugnante não tem conhecimento a respeito de auto de infração tratando exatamente da hipótese dos autos, se encerrando nos últimos cinco anos.

Ao final, requer:

- a procedência do presente recurso voluntário, reconhecendo-se a insubsistência do auto de infração em exame, com extinção do crédito tributário nele substanciado.

Remetidos os autos ao Conselho de Recursos Fiscais, tem-se que foram distribuídos a esta relatoria, conforme critério regimental, para apreciação e julgamento.

Com pedido de sustentação oral, requerido via e-mail após publicação da pauta de julgamento (fls. 290), foi emitida solicitação de parecer (fls. 299/300), com expedição do mesmo pelo assessor jurídico da Casa, doutor Sérgio Roberto Félix Lima (fls. 301/311).

Eis 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 93300008.09.00003165/2019-99, lavrado em 30 de setembro de 2019 contra a empresa TELEMAR NORTE LESTE S/A – EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL, 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.

Em primeira instância, o ilustre julgador singular, apoiado em precedentes desta Casa, confirmou a acusação imputada 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 passamos a análise do mérito, não sem antes analisarmos às preliminares reapresentadas pela autuada, agora em sede de recurso.

## **1.- DAS PRELIMINARES SUSCITADAS**

### **1.1.- Nulidade por Deficiência na Motivação**

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 serviços de comunicação tributáveis.

Neste sentido, a auditoria fez constar em nota explicativa que: “O CONTRIBUINTE ACIMA QUALIFICADO DEIXOU DE RECOLHER O ICMS DEVIDO SOBRE PRESTAÇÕES DE SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO SUJEITAS À INCIDÊNCIA DO IMPOSTO ESTADUAL, FATURADAS ATRAVÉS DE NFST'S, 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 DOS ARQUIVOS DIGITAIS FORNECIDOS PELA EMPRESA (CONVÊNIO ICMS 115/2003) 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.”

Assim, em detrimento às pretensões da recorrente, cumpre-me declarar que a peça acusatória apresenta-se apta a produzir os regulares efeitos inerentes ao aspecto formal do ato administrativo, visto que sua confecção observa os requisitos indispensáveis de constituição e desenvolvimento válido do processo, atendendo aos pressupostos de validade do lançamento de ofício, dispostos no art. 142 do CTN, não se verificando quaisquer incorreções capazes de provocar a nulidade por vício formal da autuação, conforme se extrai dos artigos 14 a 17 da Lei nº 10.094/2013. Vejamos:

### **CTN**

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.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

**Lei nº 10.094/13**

Art. 14. São nulos:

- I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;
- II - os despachos e decisões proferidas por autoridade incompetente;
- III - os lançamentos cujos elementos sejam insuficientes para determinar a matéria objeto da exigência tributária e o respectivo sujeito passivo, ressalvada, quanto à identificação deste, a hipótese de bens considerados abandonados;
- IV - os despachos e as intimações que não contenham os elementos essenciais ao cumprimento de suas finalidades;
- V - os autos de infração de estabelecimentos lavrados pelos auditores fiscais tributários estaduais de mercadorias em trânsito.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou lhes sejam consequentes.

§ 2º Ao declarar a nulidade, a autoridade fiscal julgadora competente indicará os atos por ela atingidos, ordenando as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

Art. 15. As incorreções, omissões ou inexatidões, que não importem nulidade, serão sanadas quando não ocasionarem prejuízo para a defesa do administrado, salvo, se este lhes houver dado causa ou quando influírem na solução do litígio.

Parágrafo único. Sem prejuízo do disposto no “caput”, não será declarada a nulidade do auto de infração sob argumento de que a infração foi descrita de forma genérica ou imprecisa, quando não constar da defesa, pedido neste sentido.

Art. 16. Os lançamentos que contiverem vício de forma devem ser considerados nulos, de ofício, pelos Órgãos Julgadores, observado o disposto no art. 15 desta Lei.

Art. 17. Está incluído na hipótese prevista no art. 16 desta Lei, o Auto de Infração lavrado em desacordo com os requisitos obrigatórios estabelecidos no art. 142 do Código Tributário Nacional, quanto:

- I - à identificação do sujeito passivo;
- II - à descrição dos fatos;
- III - à norma legal infringida;
- IV - ao nome, ao cargo, ao número de matrícula e à assinatura do autor do feito;
- V - ao local, à data e à hora da lavratura;
- VI - à intimação para o sujeito passivo pagar, à vista ou parceladamente, ou impugnar a exigência, no prazo de 30 (trinta) dias, contado a partir da data da ciência do lançamento.

Neste sentido, não se vislumbra na peça introdutória qualquer vício de forma que possa acarretar a nulidade do lançamento fiscal.

Ademais, para decretação da nulidade, deve ser constatado um real e notório prejuízo à defesa da recorrente, o que não ocorreu, no caso dos autos, onde a autuada demonstrou plena desenvoltura na sua defesa e ampla compreensão da infração cometida, não havendo, assim, que se cogitar da anulação do lançamento fiscal.

Assim, invocando o postulado, *pas de nullité sansgrief*, a nulidade processual não deve ser aplicada ao presente caso, por não ter sido demonstrado um efetivo prejuízo à parte interessada.

## 1.2.- Do Caráter Confiscatório da Multa Aplicada

O inciso I do art. 55 da Lei nº 10.094/13 e o parágrafo único do art. 1º do Regimento Interno do Conselho de Recursos Fiscais estipulam que os órgãos julgadores pertencentes à Justiça Fiscal Administrativa não possuem competência para declarar a inconstitucionalidade de normas e para deixar de aplicar, sob fundamento de ilegalidade, ato normativo estadual, motivo pelo qual, torna-se despiciendo analisar os argumentos que pugnam pelo reconhecimento da natureza confiscatória das multas.

Vale lembrar que esse tema já foi abordado por diversas vezes pelo E. Conselho de Recursos Fiscais, fato que motivou a edição de Súmula Administrativa nº 03, publicada no Diário Oficial Eletrônico da Secretaria de Estado da Fazenda em 19/11/2019, cujo teor passa a ser reproduzido:

### DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE

SÚMULA 03 – A declaração de inconstitucionalidade de lei não se inclui na competência dos órgãos julgadores administrativos. (Acórdãos nºs: 436/2019; 400/2019; 392/2019; 303/2019; 294/2018; 186/2019; 455/2019)

Por tais razões, rejeito a preliminar *sub examine*.

## 1.3.- Do Pedido para Realização de Perícia

Com vistas a que sejam respondidos os quesitos reapresentados em seu recurso voluntário, a Recorrente requer a realização de perícia.

Inicialmente, faz-se necessário esclarecer que o pedido de perícia não está previsto na Legislação Tributária deste Estado. A análise requerida pelo contribuinte encontra fundamentação no procedimento de Diligência, disciplinado no artigo 59 da Lei nº 10.094/13.

Tratando-se de pedido de diligência, convém observarmos o que preceitua o artigo 59 da Lei nº 10.094/13, que dispõe sobre o Ordenamento Processual Tributário, o Processo Administrativo Tributário, bem como, sobre a Administração Tributária:

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.

(...)

No caso em apreço, comungamos com as razões de decidir da instância prima, que acertadamente decidiu pela desnecessidade de se recorrer a este procedimento para elucidação do caso. Conforme restará demonstrado, quando da análise do mérito, os elementos carreados aos autos são suficientes para formar o convencimento desta relatoria, tornando despicienda a realização de diligência fiscal para o deslinde da lide.



Portanto, com fulcro no artigo 61 da Lei nº 10.094/13<sup>1</sup>, indefiro o pedido de realização de diligência.

Passemos ao mérito.

## 2.- DO MÉRITO

**Acusação:** FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS ATINENTE A PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO

A Constituição Federal disciplina no art. 155, II a competência para os Estados e o Distrito Federal instituir ICMS sobre a prestação de serviços de comunicação, ainda que iniciados no exterior, nos seguintes termos:

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

(...)

II – Operações relativas à circulação de mercadorias e sobre a prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior.

(...)

A Lei Complementar nº 87/96 disciplina no art. 2º, inciso III, que o ICMS incide sobre “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”.

O artigo 155, parágrafo 2º, inciso XII, alínea “i”, da Constituição Federal República dispõe que cabe à lei complementar fixar a base de cálculo do ICMS.

Neste passo, o art. 13, §1º, inciso II, alínea "a", da Lei Complementar nº 87/96, determina que integre a base de cálculo do imposto o valor correspondente a seguros, juros e demais importâncias pagas, recebidas ou debitadas, bem como descontos concedidos sob condição. Senão, veja-se:

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

§ 1º Integra a base de cálculo do imposto, inclusive na hipótese do inciso V do caput deste artigo: (Redação dada pela Lcp 114, de 16.12.2002)

I - o montante do próprio imposto, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle;

II - o valor correspondente a:

**a) seguros, juros e demais importâncias pagas, recebidas ou debitadas, bem como descontos concedidos sob condição;**

b) frete, caso o transporte seja efetuado pelo próprio remetente ou por sua conta e ordem e seja cobrado em separado. (grifo nosso)

Como vimos acima, a Constituição, a Lei Complementar nº 87/96 e a Lei Estadual nº 6.379/96, ao disciplinar a matéria, discorrem que o imposto incide sobre a prestação de serviço de comunicação, contudo não houve uma preocupação em delimitar o conceito.

<sup>1</sup>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.

Pois bem, realizados os esclarecimentos acima, passemos a análise concreta que ora se nos apresenta para julgamento, de forma que o faremos de forma estratificada, seguindo a linha de defesa posta no recurso voluntário apresentado.

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

A defesa advoga que para materializar o benefício fiscal da isenção emitiu as notas fiscais sem o destaque do ICMS, fazendo expressa menção ao art. 1º do Decreto nº 35.320/14 e informou exatamente o valor do ICMS que estava desonerado, nos termos da legislação estadual.

De outra banda, 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 Decreto<sup>2</sup> 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.

---

<sup>2</sup> A fiscalização transcreve o § 5º do art. 1º do Decreto nº 35.320/14.

Além disso, a interpretação dos dispositivos acima, concessivos de isenção, deve ser literal, nos termos do artigo 111 do Código Tributário Nacional – CTN, *verbis*:

Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:  
I - suspensão ou exclusão do crédito tributário;  
II - outorga de isenção;  
III - dispensa do cumprimento de obrigações tributárias acessórias.

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)

Conforme é cediço, os benefícios fiscais condicionados ou bilaterais são concedidos vinculando-se o seu usufruto ao cumprimento de alguma exigência visando à dispensa total ou parcial do cumprimento da obrigação principal (pagamento do imposto), sem prejuízo do cumprimento da obrigação acessória.

Peço vênia para discordar do entendimento da Autuada, mas não está demonstrado o desconto do imposto dispensado nas notas fiscais usadas como exemplo nas fls. 146/148 dos autos no preço do serviço.

Por ocasião do julgamento recente de questão de idêntica natureza tendo a recorrente como autuada, este Conselho de Recursos Fiscais exarou o Acórdão nº 176/2021, da lavra do eminente Cons.Sidney Watson Fagundes da Silva, que assim decidiu a questão cuja ementa transcrevo:

**Processo nº 1175732017-2**

**Acórdão 176/2021**

**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 DASEFAZ - JOÃO PESSOA**

**Autuantes: MARISE DO Ó CATÃO E EDUARDO SALES COSTA**

**Relator: CONS.º SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA**

PEDIDO DE DILIGÊNCIA – INDEFERIMENTO - FALTA DERECOLHIMENTO DO ICMS – PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DECOMUNICAÇÃO – DENÚNCIA COMPROVADA – MULTARECIDIVA – CORREÇÃO DO PERCENTUAL APLICÁVEL –AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE –MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA – RECURSOS DE OFÍCIOE VOLUNTÁRIO DESPROVIDOS

- Desnecessária a realização de diligência quando os elementos quecompõem o caderno processual são suficientes para formação doconvencimento 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, (g.n.)

- As prestações de serviços auxiliares, de valor adicionado eintermediários, essenciais ao serviço de comunicação, estão no campode 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 decomunicação é alcançada pelo ICMS, pois a finalidade é uma só: a comunicação. A existência de prestação de serviços de comunicaçãoassociada 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

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.

#### DA ATIVIDADE MEIO - PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS AUXILIARES, DE VALOR ADICIONADO E INTERMEDIÁRIOS

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

Antes de adentrarmos ao cerne da questão, entendo necessário para o correto deslinde da lide, trazermos breve comentário acerca da Lei Complementar nº 87/96, que 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; (g. n.)

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 Martins<sup>3</sup> “*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):

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 hermeneuta.

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. (grifos nossos)

Neste sentido, as receitas decorrentes das atividades meio 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.

Ainda sobre o tema, merece destaque o Parecer Normativo nº 01/2000<sup>4</sup>, 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.”*

<sup>3</sup>MARTINS, Sérgio Pinto. **Manual do ISS**. São Paulo: Malheiros, 1995. p. 40.

<sup>4</sup>[http://www.fazenda.rj.gov.br/sefaz/faces/menu\\_structure/servicos?\\_afriLoop=765986264835000&datasource=UCMServer%23dDocName%3A558164&\\_afriWindowMode=0&\\_adf.ctrl-state=ry2g8qmgd\\_162](http://www.fazenda.rj.gov.br/sefaz/faces/menu_structure/servicos?_afriLoop=765986264835000&datasource=UCMServer%23dDocName%3A558164&_afriWindowMode=0&_adf.ctrl-state=ry2g8qmgd_162)

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:

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.

Assim, considero acertada a inclusão das receitas referentes aos serviços suplementares e facilidades adicionais na base de cálculo do ICMS, tendo em vista a plena vigência do Convênio ICMS nº 69/98.

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 apresentada traz também a alegação de inexistência de prestação de serviços relativamente às atividades de que tratam o item 4.2.1 e 4.2.2 do recurso voluntário 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 abaixo:

**Processo nº 0462912015-7**

**Acórdão 150/2016**

**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 contratantes 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. (g.n.)

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. (g.n.)

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.

Na mesma linha também, é 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 4.2.1 e 4.2.2 do recurso voluntário possuem caráter de essencialidade para a oferta do serviço de telecomunicação, não se amoldando como uma simples locação de coisa.

#### DA 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, assim decidiu o n. julgador singular acerca da aplicação da multa recidiva:

*“Assim, é de se concluir que houve reincidência, mas não no percentual de 100% como entendeu a Fiscalização, e sim no percentual de 50%, razão pela qual afastado dos autos o montante exigido a título de multa recidiva, na quantia de R\$ 5.884.164,99 (cinco milhões, oitocentos e oitenta e quatro mil, cento e sessenta e quatro reais e noventa e nove centavos).”*

Em seu recurso voluntário, a autuada apresenta as mesmíssimas argüições de sua impugnação, onde advoga que não foi apresentado o embasamento legal para aplicação da multa recidiva e que não tem conhecimento a respeito de auto de infração tratando exatamente da hipótese dos autos, se encerrando nos últimos cinco anos.

Inicialmente, oportuno destacar que a reincidência é uma condição especial prevista em lei para que a multa seja aplicada com majorante e é uma norma aplicada a todas as situações em que o contribuinte incorra em suas hipóteses.

Sendo assim, a falta de indicação do dispositivo legal para a majorante da multa aplicada sequer pode ser admitido como erro do auto de infração, ou até mesmo omissão, uma vez que houve a correta capitulação da infração praticada.

O ordenamento processual tributário do Estado da Paraíba<sup>5</sup> estabelece em seu art. 39 a conceituação da reincidência nos seguintes termos:

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

<sup>4</sup> Lei nº 10.094/2013



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.

Assim, a majoração da multa encontra-se lastreada em elementos conhecidos pelo impugnante, ou seja, a previsão legal que, de acordo com o princípio da obrigatoriedade da lei<sup>6</sup>, é conhecida pelo contribuinte, bem como pelo pagamento, decisão definitiva ou inscrição em Dívida Ativa referente a infração anterior relativa ao mesmo dispositivo legal

Nesse diapasão, a falta de citação do disposto não trouxe prejuízo ao contribuinte ao ponto de causar nulidade pretendida pela recorrente, visto que, de fato, a autuada tinha pleno conhecimento de que tinha sido penalizada com a prática da falta de recolhimento do Icms atinente a prestação de serviços de comunicação, após ter tido a ciência da decisão definitiva, referente àquelas infrações anteriores, e, dentro do prazo de cinco anos, praticou a mesma conduta infracionária apurada. Ou seja, não foi cerceado o seu direito de se defender.

Ademais, como forma de recobrar a memória da autuada, colaciono abaixo a extensa lista de processos antecedentes da mesma.

<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 antinente 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 antinente 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 antinente 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 DIVIDA ATIVA 05/12/2016 16:32:45	Falta de recolhimento do ICMS antinente 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
1479012011-2	CERTIDÃO DA DÍVIDA ATIVA 04259020145 22/12/2014	Falta de recolhimento do ICMS antinente 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

<sup>6</sup>Lei de Introdução às normas do Direito Brasileiro - Art. 3º Ninguém se escusa de cumprir a lei, alegando que não a conhece.

1538632006-8	INSCRICAO EM DIVIDA ATIVA 20/07/2015 14:10:22	Falta de recolhimento do ICMS antinente 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
0731942012-0	INSCRICAO EM DIVIDA ATIVA 25/07/2014 15:33:06	Falta de recolhimento do ICMS antinente 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

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.

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.

Diante da situação delineada no quadro acima, restou configurada subsunção do caso à hipótese normativa da reincidência, porém, merece reparo o cálculo efetuado pelo diligente julgador singular, uma vez que, conforme acima demonstrado, não é só o processo nº 1538632006-8 que deve entrar para o cálculo da reincidência, mais também os processos nº 0461152013-7, 1140502013-0, 1451212012-2, 1479012011-2 e 0731942012-0, por apresentarem decisão definitiva e/ou inscrição em dívida ativa em data anterior aos fatos apurados nesses autos, devendo permanecer de fora do cálculo da reincidência apenas o processo nº 0462912015-7, pois só foi inscrito em dívida ativa em momento posterior aos fatos apurados no auto de infração ora em combate.

Destarte, em observância ao disposto no artigo 87 da Lei nº 6.379/96, cumpre-nos a aplicação da multa recidiva correspondente ao percentual de 100% (cem por cento) adicionada à multa original, ou seja, nos mesmos termos propostos pelos diligentes fiscais autuantes.

Diante de tal constatação, não nos resta alternativa senão recuperar o crédito tributário atinente à multa recidiva objeto de cancelamento pela instância prima.

Por todo o exposto, discordo do entendimento singular apenas no tocante ao percentual aplicável da multa recidiva, motivo pelo qual reformo a decisão monocrática, provendo o recurso hierárquico interposto.

Com estes fundamentos,

**VOTO** pelo recebimento do recurso hierárquico, por regular, e do voluntário, por regular e tempestivo e, quanto ao mérito, pelo provimento do primeiro e desprovimento do segundo, para reformar a sentença monocrática, julgando procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00003165/2019-99, lavrado em 30 de setembro de 2019, condenando a TELEMAR NORTE LESTE S/A – EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL, já qualificada nos autos, ao pagamento do crédito tributário no valor total de **R\$ 39.227.766,51 (trinta e nove milhões, duzentos e vinte e sete mil, setecentos e sessenta e seis reais e cinquenta e um centavos)**, sendo R\$ 15.691.106,57 (quinze milhões, seiscentos e noventa e um mil, cento e seis reais e cinquenta 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\$ 11.768.329,97 (onze milhões, setecentos e sessenta e oito mil, trezentos e vinte e nove reais e noventa e sete centavos) a título de multa por infração, com fulcro no artigo 82, IV, da Lei nº 6.379/96 e R\$ 11.768.329,97 (onze milhões, setecentos e sessenta e oito mil, trezentos e vinte e nove reais e noventa e sete centavos) de multa recidiva, nos termos do artigo 87 da Lei nº 6.379/96.

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

Tribunal Pleno, sessão realizada por meio de videoconferência, em 21 de setembro de 2021.

Leonardo do Egito Pessoa  
Conselheiro Relator