

PROCESSO Nº 0980932019-1

ACÓRDÃO Nº 0169/2022

TRIBUNAL PLENO

Recorrente: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

Recorrida: TIM CELULAR S/A.

Repartição Preparadora: UNIDADE DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA SEFAZ - CABEDELO

Autuante: JOSÉ BARBOSA DE SOUSA FILHO

Relator: CONS.º LEONARDO DO EGITO PESSOA

ICMS-TELECOMUNICAÇÃO. FALTA DE RECOLHIMENTO. AQUISIÇÃO DE MEIOS DE REDE. CORREÇÃO DOS CÁLCULOS MANTIDA - INFRAÇÃO CARACTERIZADA EM PARTE - AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE - MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA - RECURSO HIERÁRQUICO DESPROVIDO.

- *Incidência do ICMS sobre as aquisições de meios de rede, CFOPs 1301 e 2301. Para fins de pagamento do imposto devido, o montante a ser tributado será obtido pela multiplicação do valor total da cessão dos meios de rede pelo fator obtido da razão entre o valor das prestações citadas e o total das prestações do período.*
- *Confirmada a sucumbência de parte do ICMS exigido na exordial por ser indevido.*

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 quanto ao mérito, pelo seu desprovidimento, para manter a sentença exarada na instância monocrática e julgar parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001899/2019-33, lavrado em 28 de junho de 2019 contra a empresa TIM CELULAR S/A, IE 16.143.665-0, condenando-a ao pagamento do crédito tributário no valor total de R\$ 322.273,36 (trezentos e vinte e dois mil, duzentos e setenta e três reais e trinta e seis centavos), sendo R\$ 214.848,87 (duzentos e quatorze mil, oitocentos e quarenta e oito reais e oitenta e sete centavos) de ICMS, por infringência ao art. 106, do RICMS/PB e art. 3º do Decreto nº 34.010/2013 e R\$ 107.424,49 (cento e sete mil, quatrocentos e vinte e quatro reais e quarenta e nove centavos) a título de multa por infração, com fulcro no art. 82, II, “e”, da Lei nº 6.379/96.

Em tempo, mantenho cancelado, por indevido, o *quantum* de R\$ 995.024,34, sendo R\$ 663.349,57, de ICMS e R\$ 331.674,77, de multa por infração.

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

P.R.I.

Tribunal Pleno, Sessão realizada por meio de videoconferência, em
19 de abril de 2022.

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, PETRÔNIO RODRIGUES LIMA,
PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON, SIDNEY WATSON FAGUNDES DA
SILVA, MAÍRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES, LARISSA MENESES DE
ALMEIDA E THAÍS GUIMARÃES TEIXEIRA FONSECA.

SÉRGIO ROBERTO FÉLIX LIMA
Assessor

03 de Fevereiro de 1832

PROCESSO Nº 0980932019-1

TRIBUNAL PLENO

Recorrente: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

Recorrida: TIM CELULAR S/A.

Repartição Preparadora: UNIDADE DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA SEFAZ - CABEDELO

Autuante: JOSÉ BARBOSA DE SOUSA FILHO

Relator: CONS.º LEONARDO DO EGITO PESSOA

ICMS-TELECOMUNICAÇÃO. FALTA DE RECOLHIMENTO. AQUISIÇÃO DE MEIOS DE REDE. CORREÇÃO DOS CÁLCULOS MANTIDA - INFRAÇÃO CARACTERIZADA EM PARTE - AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE - MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA - RECURSO HIERÁRQUICO DESPROVIDO.

- *Incidência do ICMS sobre as aquisições de meios de rede, CFOPs 1301 e 2301. Para fins de pagamento do imposto devido, o montante a ser tributado será obtido pela multiplicação do valor total da cessão dos meios de rede pelo fator obtido da razão entre o valor das prestações citadas e o total das prestações do período.*

- *Confirmada a sucumbência de parte do ICMS exigido na exordial por ser indevido.*

RELATÓRIO

Em análise, neste egrégio Conselho de Recursos Fiscais, o recurso hierárquico interposto nos termos do artigo 80 da Lei nº 10.094/13 contra a decisão monocrática que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001899/2019-33 (fls. 3/4), lavrado em 28 de junho de 2019 em desfavor da empresa TIM CELULAR S/A, inscrição estadual nº 16.143.665-0.

Na referida peça acusatória, consta a seguinte denúncia, *ipsis litteris*:

0285 - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS >> Falta de recolhimento do imposto estadual.

Nota Explicativa.: EMPRESA ESTÁ SENDO AUTUADA POR RECOLHIMENTO A MENOR DO ICMS NO PERÍODO DE NOVEMBRO/2015 A SETEMBRO/2018, PROVENIENTE DA FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS INCIDENTE SOBRE A AQUISIÇÃO DOS MEIOS DE REDE CONFORME ESTABELECIDO NO ART. 3º DO DECRETO 34.010/2013 (CONVÊNIO ICMS 17/2013). O VALOR DO ICMS A SER RECOLHIDO FOI APURADO PELA DIFERENÇA ENTRE OS VALORES CALCULADOS PELO FISCO E OS RECOLHIDOS PELA EMPRESA. NO CÁLCULO DOS VALORES FORAM CONSIDERADOS:

A) OS VALORES TOTAIS MENSIS DAS AQUISIÇÕES DE CESSÃO DE MEIOS DECLARADOS NO SPED/EFD SOB OS CFOP 1301/2301;

B) A IMPOSTAÇÃO (GROSS UP) DOS VALORES DO ITEM A, EM RAZÃO DO ICMS SER UM IMPOSTO CALCULADO POR DENTRO;

C) OS VALORES TOTAIS MENSIS DE PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS DE TELECOMUNICAÇÃO OBTIDOS DOS ARQUIVOS DO CONVÊNIO ICMS 115/03;

D) NO CÁLCULO DO FATOR DEFINIDO NO §1º ART. 3º DO DECRETO 34.010/2013, FORAM INCLUÍDAS NO DENOMINADOR OPERAÇÕES DE COBILLING LANÇADAS EM OUTROS DÉBITOS NO LIVRO DE APURAÇÃO DE ICMS;

E) NO CÁLCULO DO FATOR DEFINIDO NO §1º ART. 3º DO DECRETO 34.010/2013 FORAM FORAM INCLUÍDAS NO DENOMINADOR E NO NUMERADOR O ITEM “MULTA DO CRÉDITO ESPECIAL” EM RAZÃO DESTE SERVIÇO NÃO TER SIDO TRIBUTADO, O QUE MOTIVOU A LAVRATURA DO AUTO DE INFRAÇÃO Nº 93300008.09.00001599/2018-73(30/08/2018);

F) NO CÁLCULO DO FATOR DEFINIDO NO §1º ART. 3º DO DECRETO 34.010/2013 FORAM EXCLUÍDAS DO NUMERADOR (PRESTAÇÕES ISENTOS/NÃO TRIBUTADAS/OUTRAS) E DO DENOMINADOR (TOTAL DE PRESTAÇÕES): SERVIÇOS DE INTERCONEXÃO; FATURAMENTO PRÉ-PAGO; ITENS FINANCEIROS, SEGURO, SOFTWARE, FACILIDADES E OUTROS DE MESMA NATUREZA.

A IRREGULARIDADE APONTADA SE ENCONTRA DETALHADA NOS ANEXOS QUE FICAM SENDO PARTES INTEGRANTES DO PRESENTE AUTO DE INFRAÇÃO

Em decorrência dos fatos acima, o representante fazendário, considerando haver o contribuinte infringido o art. 106 do RICMS/PB e art. 3º do Decreto nº 34.010/2013, lançou um crédito tributário na quantia total de **R\$ 1.317.297,70 (hum milhão, trezentos e dezessete mil, duzentos e noventa e sete reais e setenta centavos)**, sendo R\$ 878.198,44 (oitocentos e setenta e oito mil, cento e noventa e oito reais e quarenta e quatro centavos) de ICMS e R\$ 439.099,26 (quatrocentos e trinta e nove mil, noventa e nove reais e vinte e seis centavos) a título de multa por infração, com fulcro no art. 82, II, “e”, da Lei nº 6.379/96.

Instruem a peça inicial diversos documentos, dos quais destaco: planilhas, tabelas, demonstrativos das irregularidades fiscais apuradas e CD ROM, conforme fls. 5 a 8 dos autos.

Notificado desta ação fiscal em 29 de julho de 2019, através de AVISO DE RECEBIMENTO (AR), o acusado interpôs petição reclamatória às fls. 13 a 58, dos autos, alegando, em síntese, os fatos relacionados à exigência fiscal frente aos dispositivos normativos vigentes, notadamente os Convênios ICMS nº 126/1998 e 17/2013, bem como o Decreto nº 34.010/2013, onde passo a apresentar as razões contrárias em sua defesa, senão vejamos:

- em preliminar, que há que plena nulidade do auto de infração, diante de equívocos incorridos pela fiscalização, haja vista a violação ao Art. 142 do CTN, no que se refere à premissa fática equivocada de que todas as prestações de serviços foram por meio d utilização de rede de outras prestadoras de serviços de telecomunicações e não de rede própria da impugnante, não identificando a materialização da hipótese de incidência do ICMS, mas tão somente presumiu a sua ocorrência;
- que a descrição da infração somente acusa a Impugnante de deixar de recolher ICMS, citando o dispositivo do art. 106 do RICMS, sem

identificação e preenchimento de todos os elementos do fato gerador para que haja a tipificação tributária, o que conduz a nulidade do auto de infração;

- no mérito, que existe uma equivocada apuração da base de cálculo do ICMS, diante do critério adotado para o cálculo do coeficiente de fator entre o numerador e o denominador para cálculo das prestações de serviços de comunicação aos usuários finais em operações denominadas de “interconexão de redes” ou “concessão onerosa de meios de redes”, não sendo respeitada a regra de proporcionalidade prevista na cláusula Terceira do Convênio ICMS nº 17/2013;

- que a fiscalização promoveu ao Gross Up dos valores das entradas escrituradas sob o CFOP 1301/2301, realizando o cálculo do ICMS por dentro, sem levar que tais entradas já foram escrituradas com o imposto estadual incluso;

- que as receitas relacionadas à prestação de serviços de comunicação na modalidade de chamadas de longa distância encontram-se devidamente escrituradas nos arquivos eletrônicos do Convênio ICMS nº 115/2003, por meio do processo de cobilling ou cofaturamento, com retrata uma impressão conjunta da nota fiscal de serviço de telecomunicação (NFST) com estabelecimento da Emissora e da Impressora, sendo as informações repassadas à operadora de LDN/LDI para efeito de encontro de contas, visando diferenciar prestações de serviços isentos que não se submetem à incidência do imposto estadual:

- que não há incidência de ICMS sobre o valor da multa do crédito especial não recarregado pelos clientes no prazo de recarga contratual de crédito especial, visto não constituir prestação de serviço de comunicação, cabendo sua exclusão da base de cálculo;

- que, no tange às operações registradas nas colinas “isentas/Não tributadas” e “outras” do LRAICMS, deve ser retiradas as operações decorrentes de itens financeiros, de parcelamentos de aparelhos que já tiveram incidência e recolhimento de ICMS, os valores financeiros cobrados, de acordo com as cobranças de fatura mensalmente enviadas aos clientes;

- que, também, devem ser excluídos os valores de multas e juros que não podem ser objeto de cobrança de ICMS, bem como as operações de venda de apólice de seguros, que não são prestações de serviço e sim de coberturas de seguro;

- que os valores de ajustes financeiros decorrentes de cancelamento de planos, cobranças indevidas, concessão de descontos, são de natureza financeira, não tendo relação com o fato gerador do ICMS, não podendo ser consideradas para apuração do FATOR em questão;

- que as operações de vendas e de transferências de bens do ativo permanente e/ou imobilizado e as saídas temporárias não devem compor a base de cálculo por não constituírem em hipótese incidência do ICMS, não podendo ser consideradas para apuração do coeficiente de estorno proporcional na medida

em que se prestam a registrar operação que não possui qualquer relação com o fato gerador do ICMS;

- que as operações a título de remessa em bonificação e/ou brindes, apesar de serem operações tributadas, possuem natureza de descontos incondicionais, os quais devem ser excluídos da base de cálculo, não podendo ser consideradas para a apuração do FATOR em questão;

- que as transferências de materiais de uso e consumo não possuem qualquer relação com o fato gerador do ICMS, não configurando operação de mercancia, devendo ser excluída do FATOR de proporcionalidade;

- que as operações com descontos incondicionais e os valores de recarga virtual situam-se fora do campo de incidência do ICMS, não havendo razões que justifique a consideração de tais operações para apuração do FATOR em questão.

Por fim, a defesa solicita a improcedência do auto de infração com a extinção do crédito tributário constante nos autos, requer, ainda, que todas as intimações sejam realizadas em nome do Advogado André Gomes de Oliveira, OAB/RJ nº 85.266, em endereço citado às fls. 57 dos autos.

Consta, em anexo, juntada de documentos produzidos pela defesa, conforme fls. 59 a 105 dos autos.

Sem informação de antecedentes fiscais, foram os autos conclusos (fls. 106) e remetidos à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais – GEJUP, onde foram distribuídos ao julgador fiscal João Lincoln Diniz Borges, que retornou o processo em diligência, para que fosse notificado os representantes fazendários com a finalidade de analisar e dirimir questionamentos de fato e de direito trazidos na peça de defesa, bem como as provas materiais apresentadas pela defesa.

Em resposta, foi acostado pela auditoria revisora os seguintes documentos: informação fiscal (fls. 112 a 115); planilhas demonstrativas de apuração do ICMS devido (anexo 01, anexo 02, anexo 04, anexo 05, anexo 06 – fls. 122/149) e mídia digital em CD à fl. 150.

Como resultado da diligência efetuada, foi emitido parecer conclusivo com ajustes necessários no crédito tributário depois de devidas correções, conforme informações prestadas às fls. 121 dos autos.

Finalizada a diligência solicitada, retornaram os autos ao julgador fiscal João Lincoln Diniz Borges para julgamento, que decidiu pela *procedência parcial* da exigência fiscal, com recurso de ofício, conforme ementa que abaixo reproduzo:

FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS. PRELIMINAR DE NULIDADE. NÃO ACATAMENTO. CESSÃO ONEROSA DE MEIOS DE REDE. AJUSTES NO CÁLCULO DO FATOR DE COEFICIENTE PREVISTO NO DECRETO Nº 34.010/2013 COM NO CONVÊNIO ICMS 17/2013. PARCIALIDADE DA EXIGÊNCIA FISCAL.

- Preliminar não acatada em função do Auto de Infração ter sido lavrado de acordo com os ditames legais, e a denúncia descrita de forma clara, sem prejuízo ao

exercício do direito à ampla defesa e ao contraditório, mormente o fato de estarem ausentes os casos de nulidade previstos na legislação vigente.

- É devido o ICMS incidente sobre a aquisição dos meios de rede nas hipóteses de prestação de serviço a usuário final que seja isenta, não tributada ou realizada com redução da base de cálculo, consumo próprio e qualquer saída ou evento que impossibilite o lançamento integral do imposto. Para fins de pagamento do imposto devido, o montante a ser tributado será obtido pela multiplicação do valor total da cessão dos meios de rede pelo fator obtido da razão entre o valor das prestações citadas e o total das prestações do período.

- Cotejando o imposto recolhido com aquele apurado em harmonia com o Decreto nº 34.010/2013, que recepcionou o Convênio ICMS nº 17/13, constatou-se o recolhimento a menor, sendo realizados ajustes nos valores apurados inicialmente, frente ao resultado de diligência fiscal empregada. Os valores recebidos a título de receitas financeiras, multa de crédito especial, multas e juros, vendas de seguros, parcelamento de aparelhos, ajustes (crédito financeiro) não constituem, por óbvio, receitas de telecomunicações, devendo ser excluídas, portanto, do auto, conclusão com a qual concordou o atuante na informação fiscal.

AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE EM PARTE

Após os ajustes o crédito tributário restou constituído no montante de **R\$ 322.273,36**, sendo R\$ 214.848,87 de ICMS e R\$ 107.424,49 de multa por infração.

Em atendimento ao que determina o artigo 80 da Lei nº 10.094/13, o julgador da instância *a quo* recorreu de ofício da sua decisão.

Cientificada da decisão proferida pela instância prima via DTe em 4 de outubro de 2021, o contribuinte não mais se manifestou nos autos.

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

Eis o relatório.

VOTO

A matéria em apreciação versa sobre a denúncia de falta de recolhimento do ICMS em virtude de recolhimento a menor quando incidente sobre a aquisição dos meios de rede, conforme estabelecido no art. 3º do Decreto nº 34.010/2013 (CONVÊNIO ICMS nº 17/2013) no período de Novembro/2015 a Setembro/2018, formalizada contra a empresa TIM CELULAR S/A, já previamente qualificada nos autos.

De início, é importante discorrer acerca da verificação dos aspectos de natureza formal do auto infracional. A peça acusatória trouxe devidamente a indicação da pessoa do infrator, a natureza da infração, não existindo incorreções capazes de provocar a nulidade, por vício formal, na autuação, conforme se depreende dos artigos 15, 16 e 17, da Lei nº 10.094/2013.

Assim, comungando com a instância prima, reitero que a lavratura do 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, foi ofertada ao contribuinte oportunidade para o exercício da ampla defesa e do contraditório.

O objeto do recurso hierárquico a ser discutido por esta relatoria diz respeito à motivação da decisão da autoridade julgadora singular a qual julgou parcialmente procedente o auto de infração ora em combate, porquanto foram realizadas as correções das variáveis que compõem o cálculo do fator, na forma prevista pelo Convênio ICMS nº 17/2013 para efeito de determinação da base de cálculo do imposto, resultando na redução do crédito tributário relativo ao ICMS, conforme quadro demonstrativo do ICMS a recolher incidente sobre a aquisição dos meios de rede/Convênio ICMS 17/2013 (fls. 122).

Sem preliminar a ser analisada, destaco que o que estamos a julgar é o recurso hierárquico interposto pela instância *a quo*, que julgou parcialmente procedente o libelo acusatório.

Acusação:

FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS – TELECOMUNICAÇÕES

Conforme acusação constante do libelo acusatório, a autuada teria efetuado o recolhimento a menor do ICMS incidente sobre a aquisição dos meios de rede, conforme estabelecido no art. 3º do Decreto nº 34.010/2013 (CONVÊNIO ICMS 17/2013). Pelo fato descrito, recaiu sobre a Autuada a denúncia de haver infringido o artigo 106, do RICMS/PB e o artigo 3º do Decreto nº 34.010/2013, *in verbis*:

RICMS/PB

Art. 106. O recolhimento do imposto de responsabilidade direta do contribuinte far-se-á:

(...)

III - até o 20º (vigésimo) dia do mês subsequente ao em que tiver ocorrido o fato gerador, nos casos de:

a) empresas distribuidoras de energia elétrica;

b) empresas prestadoras de serviços de transporte, quando regularmente inscritas neste Estado;

c) empresas prestadoras de serviços de comunicação; (g.n.)

(...)

Decreto nº 34.010/2013

(...)

Art. 3º A empresa tomadora dos serviços fica obrigada ao recolhimento do imposto incidente sobre a aquisição dos meios de rede, sem direito a crédito, nas hipóteses descritas a seguir:

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

II - consumo próprio;

III - qualquer saída ou evento que impossibilite o lançamento integral do imposto incidente sobre a aquisição dos meios de rede na forma prevista no “caput” do art. 1º deste Decreto.

§ 1º Para efeito do recolhimento previsto no “caput” deste artigo, nas hipóteses dos incisos I e II, o montante a ser tributado será obtido pela multiplicação do valor total da cessão dos meios de rede pelo fator obtido da razão entre o valor das prestações previstas nesses incisos e o total das prestações do período.

§ 2º Caso o somatório do valor do imposto calculado nos termos do § 1º deste artigo, com o imposto destacado nas prestações tributadas próprias seja inferior ao imposto incidente sobre a aquisição dos meios de rede, a empresa tomadora dos serviços efetuará, na qualidade de responsável, o pagamento da diferença do imposto correspondente às prestações anteriores.

§ 3º Para fins de recolhimento dos valores previstos nos §§ 1º e 2º deste artigo, o contribuinte deverá:

I - emitir Nota Fiscal de Serviço de Comunicação, modelo 21, ou Nota Fiscal de Serviço de Telecomunicação, modelo 22, Anexos 21 e 22, respectivamente, do Regulamento do ICMS RICMS, aprovado pelo Decreto nº 18.930, de 19 de junho de 1997;

II - utilizar os códigos de classificação de item específicos nos arquivos previstos no Decreto nº 27.556, de 1º de setembro de 2006.

Segundo a fiscalização, restou configurada a subsunção da conduta da Autuada à disposição contida nos artigos acima citados, cuja penalidade encontra-se delineada no art. 82, inciso II, alínea “e”, da Lei nº 6.379/96, assim disposto:

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

(...)

II - de 50% (cinquenta por cento):

(...)

e) aos que deixarem de recolher o imposto no todo ou em parte, nas demais hipóteses não contidas neste artigo;

Ab initio, cabe-nos lembrar que o julgador monocrático em razão dos pedidos da defesa, acertadamente baixou o processo em diligência, oportunidade em que a fiscalização ao analisar os pedidos da defesa e revisar seus trabalhos de auditoria, atendeu em parte aos proclames da defesa, procedendo aos ajustes necessários e reduzindo o crédito tributário inicialmente constituído.

Continuando a análise dos autos, o ilustre julgador monocrático, de forma acertada, acolheu o resultado da diligência que evidenciou recolhimento a menor do ICMS incidente sobre a aquisição dos meios de rede, devendo ser destacado o seguinte trecho da decisão:

“...evidencia-se a ocorrência de ajustes na composição dos numeradores e dos denominadores para efeito de determinação do fator de coeficiente com base na exclusão de operações que não devem compor os itens referidos em relação aos valores de itens financeiros, parcelamento de aparelhos, multas e juros, venda de seguros e ajustes (crédito financeiro), descontos incondicionais e recarga virtual, situação evidenciada nas planilhas constantes no Anexo 2 e Anexo 6 às fls. 122 a 148 dos autos.

No tocante a composição do numerador, ressalta-se que para seus valores foram utilizadas as informações constantes das notas fiscais emitidas pelo contribuinte - NFST (Convênio ICMS 115/2003). Sobre a composição do denominador levou em consideração o total das prestações de serviço de telecomunicação do período referente aos CFOPs 5301, 5302, 5303, 5304, 5305, 5306, 5307, 6301, 6302, 6303, 6304, 6305, 6307, conforme Demonstrativo: "ANEXO 04 - DEMONSTRATIVO COMPOSIÇÃO DOS VALORES DAS PRESTAÇÕES POR CFOP, conforme fls. 124 a 128 dos autos.

Acerca do questionamento da impositação do ICMS, método chamado de GROSS UP, verifico que os dados coletados das aquisições de cessão de meio não estão com a impositação do ICMS devida, visto que as entradas decorrentes das aquisições dos meios de rede foram escrituradas no SPES/efd sem a comprovação de que o imposto encontra-se incluso nas citadas operações constantes nos CFOP 1301 e 2301.

Sabemos que, por determinação constitucional, o ICMS é um imposto calculado "por dentro", ou seja, a base de cálculo do ICMS é composta de modo que agregue o próprio valor do ICMS. O valor do imposto deve fazer parte do valor da prestação para, somente após, aplicar a alíquota correspondente.

O raciocínio a ser feito não foge à regra do ICMS. Muito pelo contrário. Este procedimento é aplicável a situações já bastante conhecidas, a exemplo do cálculo do ICMS Importação e do ICMS Diferido do etanol anidro, quando adquirido em outra Unidade da Federação, Assim procedeu à fiscalização quanto ao cálculo do montante a ser tributado correspondente à parcela das aquisições não tributadas oriundas da aquisição de cessão de meios aplicando o cálculo do imposto "por dentro" ou "Gross Up".

Vale ressaltar que sobre a inclusão do ICMS na base de cálculo do próprio imposto (gross up), o Conselho de Recursos Fiscais do Estado da Paraíba já decidiu em outras situações pela aprovação dos procedimentos fiscais por meio dos Acórdãos CRF nº 497/2019, 664/2019 e 467/2020. Portanto, não acolho a alegação de que estaria o ICMS incluso.

Em outro ponto da defesa, a impugnante alega considerações sobre a sistemática de cobrança e impressão da Nota Fiscal de Serviço de Telecomunicação (NFST) entre os clientes das operadoras relativas às prestações de serviço conjuntas, afirmando que estas operações possuem caráter financeiro e não de prestações de serviço isentos.

No entanto, os valores que foram adicionados ao denominador pela fiscalização são os decorrentes das receitas de prestações de serviços realizadas pela autuada concernentes às operações de cobilling com outras operadoras.

Portanto, o procedimento de inclusão dos referidos valores de cobilling nos cálculos realizados pela fiscalização foi o mesmo adotado pela empresa autuada, situação observada na memória de cálculo apresentada em planilhas pelo contribuinte, conforme consta da aba: "Saídas TELECOM".

Em relação ao questionamento das operações de vendas e de transferências de bens do ativo permanente e/ou imobilizado, das saídas temporárias, das remessas em bonificação e/ou brindes e as transferências de materiais de uso e consumo, alegadas pela defesa que não deveriam compor a base de cálculo por não constituírem em hipótese incidência do ICMS, não podendo ser consideradas para apuração do coeficiente do FATOR de proporcionalidade, entendo como imprópria e equivocada a tese da defesa, pois as situações fiscais respectivos se referem a operações com mercadorias e não compuseram o cálculo do fator, onde, apenas, foram incluídos os CFOP's das prestações de serviços de comunicação pertinentes à apuração do imposto no levantamento fiscal, ..."

De mais a mais, diante das considerações apresentadas na revisão promovida pela diligência fiscal nos procedimentos de auditoria, verifico que foram realizadas as correções das variáveis que compõem o cálculo do fator, na forma prevista pelo Convênio ICMS nº 17/2013 para efeito de determinação da base de cálculo do imposto, resultando na redução do crédito tributário relativo ao ICMS, conforme demonstrativo do ICMS a recolher incidente sobre a aquisição dos meios de rede/Convênio ICMS 17/2013 (fls. 122).

Por fim, após análise de todo o arcabouço processual, bem como da decisão emanada da instância *a quo*, não resta dúvida quanto ao acerto da decisão monocrática que julgou parcialmente procedente o libelo acusatório.

Dessa forma, entendo pela confirmação da sentença exarada pelo julgador monocrático, pelos seus próprios fundamentos, de forma que ratifico os termos da decisão recorrida em sua integralidade.

Com estes fundamentos,

VOTO pelo recebimento do *recurso hierárquico*, por regular, e quanto ao mérito, pelo seu *desprovemento*, para manter a sentença exarada na instância monocrática e julgar *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001899/2019-33, lavrado em 28 de junho de 2019 contra a empresa TIM CELULAR S/A, IE 16.143.665-0, condenando-a ao pagamento do crédito tributário no valor total de **R\$ 322.273,36 (trezentos e vinte e dois mil, duzentos e setenta e três reais e trinta e seis centavos)**, sendo R\$ 214.848,87 (duzentos e quatorze mil, oitocentos e quarenta e oito reais e oitenta e sete centavos) de ICMS, por infringência ao art. 106, do RICMS/PB e art. 3º do Decreto nº 34.010/2013 e R\$ 107.424,49 (cento e sete mil, quatrocentos e vinte e quatro reais e quarenta e nove centavos) a título de multa por infração, com fulcro no art. 82, II, “e”, da Lei nº 6.379/96.

Em tempo, mantenho cancelado, por indevido, o *quantum* de R\$ 995.024,34, sendo R\$ 663.349,57, de ICMS e R\$ 331.674,77, de multa por infração.

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

Tribunal Pleno, sessão realizada por meio de videoconferência, em 19 de abril de 2022.

Leonardo do Egito Pessoa
Conselheiro Relator

