



PROCESSO Nº 1729342019-6

ACÓRDÃO Nº 376/2023

TRIBUNAL PLENO

Recorrente: SITECNET INFORMÁTICA LTDA.

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

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR1 DA DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA RECEITA DA SEFAZ - JOÃO PESSOA

Autuantes: MARIA JOSÉ LOURENÇO DA SILVA E PATRÍCIA MÁRCIA DE ARRUDA BARBOSA.

Relatora: CONS.^a LARISSA MENESES DE ALMEIDA.

Relatora do Voto Divergente: CONS.^a MAÍRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES

FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. SERVIÇOS DE PROVIMENTO DE ACESSO À INTERNET. ATIVIDADE ESSENCIAL À PRESTAÇÃO DO SERVIÇO DE TELECOMUNICAÇÃO. CONSTATADA DECADÊNCIA EX OFFICIO DE PARTE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO - REFORMA DA DECISÃO SINGULAR - AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE - RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

Cabe a exigência do ICMS sobre as receitas decorrentes dos serviços de conexão com a rede mundial de computadores, por se tratarem de atividades essenciais à prestação do serviço de telecomunicação, sendo parte integrante e indissociável do serviço (SCM).

Reconhecida de ofício a decadência do lançamento relativo ao mês de outubro de 2014, por força do disposto no artigo 22 §1º da Lei do PAT com fulcro no artigo 150, §4º, do Código Tributário Nacional.

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

A C O R D A M à maioria, acompanhando o voto original vencedor da Conselheira Larissa Meneses de Almeida, os Conselheiros (as), Heitor Collett, Sidney Watson Fagundes da Silva, Paulo Eduardo de Figueiredo Chacon, José Valdemir da Silva e Lindemberg Roberto de Lima, acompanhando o voto divergente vencido da Cons.^a Maíra Catão da Cunha Cavalcanti Simões o Conselheiro Eduardo Silveira Frade, pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo, e, quanto ao mérito, pelo seu *desprovemento*. Contudo, em virtude do princípio da legalidade, com fulcro no art. 22, §1º da Lei nº 10.094/2013, reformo de ofício a decisão



exarada na instância prima para julgar **parcialmente procedente** o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00003775/2019-92, lavrado em 18/11/2019, contra a empresa SITECNET INFORMÁTICA LTDA., inscrição estadual nº 16.151.938-5, já qualificada nos autos, declarando devido um crédito tributário de R\$8.370.789,34 (oito milhões, trezentos e setenta mil, setecentos e oitenta e nove reais e trinta e quatro centavos), sendo R\$5.580.526,18 (cinco milhões, quinhentos e oitenta mil, quinhentos e vinte e seis reais e dezoito centavos), de ICMS, nos termos do art. 106, II, “c”, do RICMS/PB; art.13, III c/c art. 3º, III, art. 11, V e art. 12, VII, todos da Lei nº 6.379 e Cláusula Primeira do Convênio ICMS 69/98, e R\$2.790.263,16 (dois milhões, setecentos e noventa mil, duzentos e sessenta e três reais e dezesseis centavos), de multa por infração, nos termos dos artigos 82, II, “e”, da Lei nº 6.379/96.

Ao tempo que cancelo, por indevido, o montante de R\$104.668,56 (cento e quatro mil, seiscentos e sessenta e oito reais e cinquenta e seis centavos), sendo R\$69.779,04 (sessenta e nove mil, setecentos e setenta e nove reais e quatro centavos) de ICMS, e R\$34.889,52 (trinta e quatro mil, oitocentos e oitenta e nove reais e cinquenta e dois centavos) de multa por infração, face a evidenciada decadência de parte do crédito tributário devido.

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

P.R.I.

Tribunal Pleno, sessão realizada por meio de videoconferência, em 15 de agosto de 2023.

LARISSA MENESES DE ALMEIDA
Conselheira

LEONILSON LINS DE LUCENA
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros do Tribunal Pleno, HEITOR COLLETT, LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA, PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON, EDUARDO SILVEIRA FRADE, SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA, JOSÉ VALDEMIR DA SILVA E MAÍRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES.

SANCHA MARIA FORMIGA CAVALCANTE E RODOVALHO DE ALENCAR
Assessora



PROCESSO N° 1729342019-6

TRIBUNAL PLENO

Recorrente: SITECNET INFORMÁTICA LTDA.

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

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR1 DA DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA RECEITA DA SEFAZ - JOÃO PESSOA

Autuantes: MARIA JOSÉ LOURENÇO DA SILVA E PATRÍCIA MÁRCIA DE ARRUDA BARBOSA.

Relatora: CONS.^a LARISSA MENESES DE ALMEIDA.

Relatora do Voto Divergente: CONS.^a MAÍRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES

FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. SERVIÇOS DE PROVIMENTO DE ACESSO À INTERNET - REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO - BENEFÍCIO CONCEDIDO - REFORMA DA DECISÃO SINGULAR - AUTO DE INFRAÇÃO IMPROCEDENTE - RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO.

- Como se pode observar, o Convênio ICMS n°78/2001 autorizou os Estados a concederem redução de base de cálculo do ICMS incidente nas prestações onerosas de serviço de comunicação, na modalidade de provimento de acesso à Internet, realizadas por provedor de acesso, de forma que a carga tributária seja equivalente ao percentual de 5% (cinco por cento) do valor da prestação.

- Reconhecida de ofício a decadência do lançamento relativo ao mês de outubro de 2014, por força do disposto no artigo 22 §1º da Lei do PAT com fulcro no artigo 150, §4º, do Código Tributário Nacional.

RELATÓRIO

No Auto de Infração de Estabelecimento n° 93300008.09.00003775/2019-92, lavrado em 18/11/2019, contra a empresa SITECNET INFORMÁTICA LTDA., inscrição estadual n° 16.151.938-5, relativamente a fatos geradores ocorridos no período de 1º/10/2014 a 31/12/2017, consta a seguinte denúncia:

0314 - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS >> Falta de recolhimento do imposto estadual.

Nota Explicativa:



O ICMS ORA EXIGIDO É DECORRENTE DE RECOLHIMENTO A MENOR DO IMPOSTO NO PERÍODO DE OUTUBRO DE 2014 A DEZEMBRO DE 2017, EM RAZÃO DA REDUÇÃO INDEVIDA DA BASE DE CÁLCULO SOBRE PRESTAÇÕES ONEROSAS DE SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO SUJEITAS À INCIDÊNCIA DO IMPOSTO, FATURADAS POR MEIO DE NOTAS FISCAIS DE COMUNICAÇÃO E TELECOMUNICAÇÃO (NFSC/NFST), MODELOS 21 E 22 VISTO QUE O BENEFÍCIO DA REDUÇÃO PRESCRITO PELO ART. 33, INCISO XIII, DO REGULAMENTO DO ICMS/PB, APROVADO PELO DECRETO Nº 18.930/97, APLICA-SE APENAS AOS SERVIÇOS NA MODALIDADE DE PROVIMENTO DE ACESSO À INTERNET, REALIZADAS POR PROVEDOR DE ACESSO (CONVÊNIO ICMS 78/01, RECEPCIONADO PELO DECRETO Nº 27.993/07).

AO ASSIM AGIR A EMPRESA VIOLOU O DISPOSTO NO ART. 2º, INCISO III, C/C OS ARTS, 3º INCISO VII, 13, INCISO VI, 14, INCISO III, E 106, INCISO III, ALÍNEA C, TODOS DO RICMS/PB, UMA VEZ QUE AS PRESTAÇÕES DE SERVIÇO OBJETO DA PRESENTE AUTUAÇÃO NÃO SE ENQUADRAM NA CITADA MODALIDADE, MAS SIM EM TÍPICAS PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO.

A APURAÇÃO DO ICMS DEVIDO FOI REALIZADA MEDIANTE ANÁLISE DOS ARQUIVOS ELETRÔNICOS DO CONVÊNIO ICMS Nº 115/03, QUE SERVIRAM DE BASE PARA ELABORAÇÃO DO LEVANTAMENTO FISCAL, NO QUAL FORAM CONSIDERADAS AS PRESTAÇÕES ONEROSAS DE SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO, APLICANDO-SE A ALÍQUOTA DE 28%, COMO DISPOSTO NO ART. 13, INCISO VI, DO RICMS/PB E ART. 11, INCISO V, DA LEI Nº 6.379/96, DEDUZINDO-SE DO VALOR DO ICMS DEVIDO O VALOR DO ICMS RECOLHIDO, CONFORME EVIDENCIADO NOS DEMONSTRATIVOS ANEXOS

SÃO PARTES INTEGRANTES DO PRESENTE AUTO DE INFRAÇÃO OS DEMONSTRATIVOS CONSUBSTANCIADOS NOS ANEXOS I, II, III, IV E V. E MÍDIA CD-R CONTENDO O ARQUIVO ELETRÔNICO (ARQUIVO ITEM) DO CITADO CONVÊNIO.

Foram dados como infringidos: o art. 106, do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930, sendo proposta a penalidade prevista no art. 82, II, “e”, da Lei nº 6.379/96, e apurado um crédito tributário no valor de R\$ 8.475.457,90 (oito milhões, quatrocentos e setenta e cinco mil, quatrocentos e cinquenta e sete reais e noventa centavos), composto de R\$ 5.650.305,22 (cinco milhões, seiscentos e cinquenta mil, trezentos e cinco reais e vinte e dois centavos), de ICMS, e R\$ 2.825.152,68 (dois milhões, oitocentos e vinte e cinco mil, cento e cinquenta e dois reais e sessenta e oito centavos), de multa por infração.



Cientificada, pessoalmente, da ação fiscal, em 19/11/2019, a autuada, através de advogados, apresentou Reclamação, em 18/12/2019 (*fls.6-31*), por meio da qual apresentou os seguintes argumentos:

- (i) A SITECNET INFORMATICA LTDA é pessoa jurídica de direito privado, que tem por atividade principal o CNAE n.º 61.10-8-03 (SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO MULTIMÍDIA - SCM), possuindo autorização da Agência Nacional de Telecomunicações - Anatel para a prestação de serviços de provedor de acesso à internet;
- (ii) Como se pode observar, o Convênio ICMS n.º78/2001 autorizou os Estados a conceder redução de base de cálculo do ICMS incidente nas prestações onerosas de serviço de comunicação, na modalidade de provimento de acesso à Internet, realizadas por provedor de acesso, de forma que a carga tributária seja equivalente ao percentual de 5% (cinco por cento) do valor da prestação;
- (iii) O respectivo convênio teve sua vigência até 24/04/2019, portanto, só foi revogado em período distinto ao período fiscalizado. O que demonstra que o Convênio ICMS n.º78/2001 estava em vigor e com a eficácia plena dos seus efeitos;
- (iv) Para a realização de suas atividades mantém infraestrutura própria para a recepção e transmissão - sendo esta por meio de rede de cabo óptico própria construída sob suas expensas - para o provimento do acesso à internet a seus clientes, provido por meio da aquisição de serviço de conexão Ethernet junto a outras Operadoras Nacionais. Ou seja, adquire o direito de conectar sua infraestrutura óptica junto a proprietários de outras infraestruturas, provendo, assim, a seus clientes, o acesso à internet que recebem um endereço IP autenticado pelos equipamentos mantidos em suas instalações no endereço citado no preâmbulo deste instrumento;
- (v) Observando a não cumulatividade prevista para o imposto, o fisco não concedeu os créditos de ICMS destacados nas notas fiscais de aquisições efetuadas pela Autuada, referentes aos meios de rede de telecomunicações utilizados para escoar o tráfego da prestação dos serviços de internet (SCM), gerado na própria rede dela e objeto do presente lançamento;

Face ao exposto, requer o recebimento e autuação da presente impugnação administrativa, julgando o processo de cobrança totalmente improcedente pela inexistência de qualquer ato violador dos preceitos legais, bem como, afastando multa aplicada à empresa impugnante.

Sem informação de antecedentes fiscais, os autos foram conclusos (*fl. 94*), e remetidos para a Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais – GEJUP, onde foram distribuídos para o julgador fiscal, Francisco Nociti, que solicitou diligência, conforme (*fls. 96-99*).



Cumprida a medida saneadora, com emissão de informação fiscal (fls. 101-106), o processo retornou à GEJUP, onde o julgador singular decidiu pela *procedência* do feito fiscal, (fls. 110-121), conforme ementa abaixo transcrita:

FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS DE COMUNICAÇÕES SUJEITOS À INCIDÊNCIA DO TRIBUTO. ACUSAÇÃO CONFIGURADA.

- Sobre os serviços onerosos de comunicação, nos quais se inserem os serviços de comunicação multimídia (SCM), incide o imposto estadual, descabendo qualquer redução em sua base de cálculo.
- Realizada Diligência Fiscal para maiores esclarecimentos, que visaram reforçar os créditos tributários constituídos.

AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE

Cientificada da decisão de primeira instância, em 14/4/2021, através de seu Domicílio Tributário Eletrônico - DTe (fl.124), o contribuinte interpôs Recurso Voluntário, em 12/5/2021 (fls. 126-154).

- Inicialmente, tece comentários sobre a tempestividade do recurso e apresenta um breve resumo dos fatos;
- Diz que foi autuada no exercício de 2012 por estar tributando serviços de comunicação, na modalidade de provimento de acesso à internet, pelo ISSQN, onde foi pontuado pela fiscalização que a base de cálculo utilizada observou a redução concedida pelo art. 33, XII, do RICMS/PB; e que, após 7 (sete) anos, sofre nova autuação por ter efetuado a tributação com base no mesmo diploma legal, constando em nota explicativa que o benefício da redução prescrito pelo art. 33, inciso XIII do RICMS/PB aplica-se apenas aos serviços na modalidade de provimento de acesso à internet;
- Aponta divergência no entendimento da fiscalização, ressaltando que a regra permaneceu em vigor até 19/6/2019, defendendo sua aplicação aos fatos geradores ocorridos antes desta data;
- Declara que o Tribunal de Justiça da Paraíba, no Processo Judicial nº 00226451-31.8.15.2001, desobrigou a recorrente de recolher ICMS sobre os serviços de valor adicionado (SVA);
- Em seguida tece comentários sobre os serviços de comunicação multimídia (SCM) e o serviço de valor adicionado (SVA), onde pontua que *“quando um cliente contrata um plano de internet banda larga, ... este consumidor está contratando necessariamente 02 (dois) serviços de naturezas distintas e repercussões tributárias distintas, quais sejam: 01) os serviços de provimento de acesso à internet ..., espécie dos serviços de valor adicionado, que compreende a disponibilidade e implementação dos protocolos e rotinas necessárias à conexão do assinante à rede*



mundial de computadores e; 02) os serviços de comunicação multimídia (SCM), espécie dos serviços de telecomunicação que compreende a disponibilização e administração da infraestrutura.

- Cita dispositivos da Lei nº 9.472/97, e da Norma 004/95, do Ministério das Comunicações, além de julgados de tribunais pátrios, para alegar não haver incidência do ICMS sobre os serviços de valor adicionado (SVA), por não constituir serviços de telecomunicação, pontuando que tais serviços não possibilitam a realização de uma relação comunicativa pois dependem de uma estrutura comunicativa prévia.;

- Com a revogação do artigo 3º, inciso XIII, do Decreto Estadual nº 18.930/97, a fiscalização simplesmente desconsiderou o direito de redução da carga tributária (ICMS) equivalente ao percentual de 5% (cinco por cento) do valor da prestação (serviço de acesso à internet) e autuou a recorrente para exigir a integralidade do ICMS sobre fatos geradores anteriores a junho de 2019.

Ao final, requer, o recebimento e provimento do recurso para reformar a decisão monocrática e julgar totalmente improcedente o lançamento fiscal.

- Alternativamente, peticiona a aplicação de sanção nos limites da razoabilidade e proporcionalidade.

- Requer, ainda, a oportunidade de realizar a sustentação oral de suas razões por ocasião do julgamento.

Considerando o pedido de sustentação oral, foi remetido os autos à Assessoria Jurídica do CRF-PB para emissão de parecer técnico acerca da legalidade dos lançamentos, em atenção ao disposto no artigo 20, X, do Regimento Interno desta Corte.

Por fim, a Relatora, Cons.^a Larissa Meneses de Almeida, votou pelo desprovisionamento do recurso voluntário da autuada, reconhecendo de ofício a decadência referente aos períodos de outubro e novembro de 2014, mantendo parcialmente o auto de infração e a cobrança do crédito tributário, conforme ementa abaixo transcrita:

FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. SERVIÇOS DE PROVIMENTO DE ACESSO À INTERNET. ATIVIDADE ESSENCIAL À PRESTAÇÃO DO SERVIÇO DE TELECOMUNICAÇÃO. CONSTATADA DECADÊNCIA EX OFFICIO DE PARTE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO - REFORMA DA DECISÃO SINGULAR - AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE - RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

Cabe a exigência do ICMS sobre as receitas decorrentes dos serviços de conexão com a rede mundial de computadores, por se tratarem de atividades essenciais à prestação do serviço de telecomunicação, sendo parte integrante e indissociável do serviço (SCM).



Reconhecida de ofício a decadência do lançamento relativo ao mês de outubro de 2014, por força do disposto no artigo 22 §1º da Lei do PAT com fulcro no artigo 150, §4º, do Código Tributário Nacional.

Este é o relatório.

VOTO DIVERGENTE

Senhor Presidente do Conselho de Recursos Fiscais, nobres Conselheiros, Senhor Assessor Jurídico desta Casa e aos demais aqui presentes nesta sessão.

Com o respeito de costume ao entendimento da nobre Conselheira Relatora no voto proferido, peço vênia para discordar sobre os fundamentos jurídicos utilizados em relação à denúncia acima relatada.

Trata-se de recurso voluntário proposto pela atuada contra a decisão monocrática, que julgou procedente o Auto de Infração em análise, para considerar devidos os créditos tributários decorrentes da falta de recolhimento de ICMS em razão da redução indevida da base de cálculo sobre prestações onerosas de serviços de comunicação sujeitas à incidência do imposto.

DA DECADÊNCIA

Em sede de prejudicial de mérito, urge tratar da temática da decadência, não obstante tenha se mantido silente quanto ao tema tanto a instância prima como também a atuada, o que não impede a sua apreciação por esta instância ad quem, uma vez que segundo a determinação legal contida no § 1º do art. 22 da Lei nº 10.094/2013 – Lei do PAT, a decadência deve ser reconhecida de ofício, por se tratar de matéria de ordem pública:

Art. 22. Os prazos de decadência e prescrição obedecerão ao disposto na legislação específica de cada tributo, respeitadas as regras do Código Tributário Nacional.

§ 1º A decadência deve ser reconhecida e declarada de ofício. (grifos acrescidos)

Cabe esclarecer que a espécie tributária do ICMS se caracteriza por este ser atrelado ao lançamento por homologação, tratando-se de tributo em que a legislação comete ao sujeito passivo o dever de antecipar o seu pagamento sem o prévio exame da autoridade administrativa, conforme disciplinado no caput do art. 150, § 4º, do CTN, abaixo reproduzido:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.



§ 4º. Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Com efeito, nesta modalidade de lançamento, o sujeito passivo, sem qualquer interferência da autoridade administrativa, apura, informa e paga a parcela correspondente à obrigação tributária, que posteriormente será aferida pelo Fisco. Dessa forma, o lançamento por homologação se materializa quando esta atividade é confirmada, pelo sujeito ativo, de forma expressa (por ato formal), ou tácita (por decurso do prazo legal estipulado no §4º da norma supracitada).

Logo, havendo a antecipação do pagamento ou a entrega da declaração pelo contribuinte, o Fisco disporá de 5 (cinco) anos, contados da ocorrência do fato gerador, para lançar de ofício qualquer diferença apurada. Passado este prazo, sem qualquer providência por parte da Fazenda Pública, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito tributário, perecendo o direito do Fisco de constituir o crédito tributário pelo lançamento.

No caso em comento, entendo que a matéria é regida pelo disposto no mencionado art. 150, §4º, do CTN, haja vista que, conforme se extrai da nota explicativa, o ICMS ora exigido é decorrente de recolhimento a menor do imposto nos períodos lançados no Auto de Infração, face a análise dos arquivos eletrônicos enviados pelo Contribuinte à Secretaria de Estado da Receita da Paraíba, cujos dados serviram, inclusive, para realização da auditoria, bem como recolheu valores de ICMS para todos os períodos de referência, ainda que a menor.

Assim, considerando que a ciência do auto de infração ocorreu em 19/11/2019, reformo de ofício a decisão monocrática para excluir da condenação todos os créditos tributários cujos fatos geradores ocorreram até o até 19/11/2014, por já não serem passíveis de constituição.

Cotejando as provas que serviram de esteio para a lavratura do presente auto de infração, deverão ser excluídos os valores consignados na tabela abaixo:

| Período F.G | ICMS | MULTA | TOTAL | STATUS |
|-------------------------|---------------------|---------------------|----------------------|----------------------------------|
| 01/10/2014 a 31/10/2014 | R\$62.879,54 | R\$31.439,77 | R\$94.319,31 | Excluído em razão da decadência. |
| 01/11/2014 a 19/11/2014 | R\$6.899,50 | R\$3.449,75 | R\$10.349,25 | Excluído em razão da decadência. |
| VALOR CANCELADO | R\$69.779,04 | R\$34.889,52 | R\$104.668,56 | |

Superada a prejudicial, passo à análise do mérito da demanda.

DO MÉRITO



No mérito, a acusação formalizada na exordial se refere à falta de recolhimento do ICMS, em razão de o sujeito passivo ter reduzido indevidamente a base de cálculo, em prestações onerosas de serviços de comunicação, conforme demonstrativos (fls. 06-09), e mídia digital (fl. 108), sendo consignado o art. 106, III, do RICMS/PB, abaixo transcrito:

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:

(...)

c) empresas prestadoras de serviços de comunicação.

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, *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 âmbito da competência constitucional, a Lei nº 6.379/96 - Lei do ICMS no Estado da Paraíba, acompanhando o estabelecido na Lei Complementar nº 87/96, veio a dispor 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.

Neste sentido, estão estabelecidos, no mesmo diploma legal, a alíquota incidente, o momento da ocorrência do fato gerador e a base de cálculo para cobrança do imposto, conforme atestam os arts. 11, 12 e 13, abaixo reproduzidos:

Art. 11. As alíquotas do imposto são as seguintes:

(...)



V - 25% (vinte e cinco por cento), nas prestações de serviços de telecomunicação;

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;

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;

Como penalidade foi aplicada multa de 50% (cinquenta por cento), nos termos do art. 82, II, “e”, da Lei nº 6.379/96, abaixo reproduzido:

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;

Mantida na instância singular, a recorrente vem a defender a aplicação da redução de base de cálculo, de que trata o art. 33, XIII, do RICMS/PB, abaixo transcrito:

Art. 33. Fica reduzida a base de cálculo do ICMS nas operações seguintes, de forma que a carga tributária resulte nos percentuais abaixo indicados:

(...)

XIII – até 31 de março de 2007, 5% (cinco por cento) do valor da prestação, nas prestações onerosas de serviço de comunicação, na modalidade de provimento de acesso à Internet, realizadas por provedor de acesso (Convênio ICMS 78/01). Vigente até 19/6/2019.

Para melhor análise, segue o teor do Convênio ICMS nº78/2001, que foi recepcionado pelo decreto estadual nº927.993/07, tendo sua previsão legal no art. 33, XIII, do RICMS/PB:



O Conselho Nacional de Política Fazendária - CONFAZ, na sua 1022 reunião ordinária, realizada em Goiânia, GO, no dia 6 de julho de 2001, tendo em vista o disposto na Lei Complementar nº 224 de 7 de janeiro de 1975, resolve celebrar o seguinte:

CONVÊNIO

Cláusula primeira Ficam os Estados e o Distrito Federal autorizados a conceder redução de base de cálculo do ICMS incidente nas prestações onerosas de serviço de comunicação. Na modalidade de provimento à Internet, realizadas por provedor de acesso, de forma que a carga tributária seja equivalente ao percentual de 5% (cinco por cento) do valor da prestação. (Nova redação dada pelo Conv. IC111.5 119/04) (Grifei)

Assim, como forma de beneficiar essas empresas, que são, em sua maioria, pequenos empreendedores, foi editado o Convênio ICMS 78/01, recepcionado pelo Estado da Paraíba através do Decreto nº 27.993/07 e incorporado ao art. 33, XIII, do RICMS/PB, concedendo-se o benefício da redução da base de cálculo nas prestações de serviço de acesso à internet, quando realizadas por provedor de acesso.

Como se pode perceber, o Convênio ICMS nº78/2001 autorizou os Estados a concederem redução de base de cálculo do ICMS incidente nas prestações onerosas de serviço de comunicação, na modalidade de provimento de acesso à Internet, realizadas por provedor de acesso, de forma que a carga tributária seja equivalente ao percentual de 5% (cinco por cento) do valor da prestação.

Observa-se que, durante o período fiscalizado, o Convênio ICMS nº78/2001 estava em plena vigência. A normativa elucida sua aplicabilidade para a prestação de serviços onerosos de comunicação.

Assim, as ações da recorrente estiveram alinhadas à legislação vigente, considerando-se que o respectivo convênio permaneceu em vigor até 24/04/2019, de modo que só fora revogado em período posterior ao contido na fiscalização.

Outrossim, o benefício contempla as prestações onerosas de serviço de comunicação, na modalidade de provimento de acesso à Internet, realizadas por provedor de acesso, modalidade exercida pela recorrente.

O provedor de internet, ou *Internet Service Provider (ISP)*, é o intermediador que faz com que a conexão de internet chegue até os dispositivos apropriados. É um serviço promovido por empresas especializadas, que oferecem internet através de conexões via cabo, satélite, rádio ou fibra.

Por provedor de acesso à internet, Hugo de Brito Machado¹ bem ensina que “a expressão provedor de acesso pode designar o **conjunto de equipamentos** que viabiliza o acesso de alguém à Internet. No sentido de prestador de serviço, porém, o provedor é a

¹OLIVEIRA, José Maria de Oliveira, *apud* Hugo de Brito Machado, in ‘Tributação na Internet’, Coordenador Ives Gandra da Silva Martins, Ed. Revista dos Tribunais, São Paulo, 2001, p. 89



pessoa, física ou jurídica, que utiliza esse conjunto de equipamentos para a prestação de serviço consistente em viabilizar o acesso à Internet”.

No mesmo sentido, Ana Maria Goffi Flaquer Scartezzini², esclarece que “o provedor de acesso, em linguagem simplificada, constitui o **instrumental técnico** para que o usuário possa acessar a navegação na Internet; é o meio hábil para possibilitar a entrada na rede internacional de comunicação”.

A doutrina destacada, inclusive, fora utilizada para fins de fundamentação na súmula em comento, conforme se observa dos votos que resultaram no entendimento sumulado. Dela observa-se, pois, que o provedor, portanto, não é uma pessoa (física ou jurídica), mas há de ser considerado como todo o instrumental que viabilize o acesso à internet.

Além disso, verifica-se verdadeira a alegação da recorrente, no sentido da **existência de contradição** da fiscalização na autuação em análise.

Isso porque a respeitável Auditora da Fazenda Estadual autuante, a Sra. Maria José Lourenço da Silva, foi, também, a autoridade fiscal que lavrou o Auto de Infração de nº 93300008.09.00003510/2012-18, por meio do qual autuou a recorrente por ter deixado de recolher ICMS sobre as *operações de provimento de acesso à internet*.

Ocorre que, anteriormente, no Auto de Infração lavrado em 2012, a mesma Auditora aplicou a redução da base de cálculo conforme determina o art. 33, XIII do RICMS/PB, “*de forma que*”, nos termos utilizados pela fiscal, “*a carga tributária resultou no percentual de 5% (cinco por cento)*”.

Significa dizer, portanto, que a mesma Auditora Fiscal da Receita Estadual lavrou duas **autuações contraditórias** em face da mesma recorrente:

- (i) primeiramente, em 2012, **reconhecendo que a recorrente é provedora de acesso**, aplicou, de ofício, a redução da base de cálculo, com fundamento no Convênio ICMS nº 78/01, recepcionado pelo Decreto nº 27.993/07 e,
- (ii) em outro momento, em 2019, afirma que a recorrente não poderia ter calculado o imposto devido com redução na base de cálculo, o que teria resultado em recolhimento a menor no período de 10/2014 a 12/2017, passando a desconsiderar a sua qualidade de provedora de acesso.

Portanto, **é forçoso reconhecer a contradição entre as autuações**, tendo em vista que a recorrente recolheu o imposto, no período compreendido no Auto de

² SCARTEZZINI, Ana Maria Goffi. in “Tributação na Internet”, Coordenador Ives Gandra da Silva Martins, Ed. Revista dos Tribunais, São Paulo: 2001, p. 128



Infração (10/2017 a 12/2019) nos moldes determinados pela própria fiscal em momento anterior.

Ainda, neste caso, em que a recorrente agiu nos moldes do que foi imposto pela fiscal, reconhecer o seu direito à redução da base de cálculo do art. 33, XIII do RICMS/PB é respeitar os **Princípios da Proteção da Confiança** e da **Segurança Jurídica**, de aplicação necessária ao direito tributário, não podendo haver punição do contribuinte por sua confiança na determinação administrativa.

Dessa forma, com a devida vênia voto pela modificação da decisão da instância singular por considerar que a empresa, à época dos fatos geradores, fazia jus a redução da base de cálculo nos termos do art. 33, XIII, do RICMS/PB.

Por todo o exposto,

VOTO pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo e, quanto ao mérito, pelo seu provimento, a fim de declarar improcedente o auto de infração de estabelecimento nº 93300008.09.000003775-2019-92, lavrado em 08 de novembro de 2019 contra a empresa **SITECNET INFORMÁTICA LTDA**, eximindo-a de quaisquer ônus relativos ao presente processo.

Tribunal Pleno, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 15 de agosto de 2023.

MAÍRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES
Relatora do Voto Divergente



PROCESSO Nº 1729342019-6

TRIBUNAL PLENO

Recorrente: SITECNET INFORMÁTICA LTDA.

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

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR1 DA
DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA
RECEITA DA SEFAZ - JOÃO PESSOA

Autuantes: MARIA JOSÉ LOURENÇO DA SILVA E PATRÍCIA MÁRCIA DE
ARRUDA BARBOSA.

Relatora: CONS.^a LARISSA MENESES DE ALMEIDA.

FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. SERVIÇOS DE PROVIMENTO DE ACESSO À INTERNET. ATIVIDADE ESSENCIAL À PRESTAÇÃO DO SERVIÇO DE TELECOMUNICAÇÃO. CONSTATADA DECADÊNCIA EX OFFICIO DE PARTE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO - REFORMA DA DECISÃO SINGULAR - AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE - RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

Cabe a exigência do ICMS sobre as receitas decorrentes dos serviços de conexão com a rede mundial de computadores, por se tratarem de atividades essenciais à prestação do serviço de telecomunicação, sendo parte integrante e indissociável do serviço (SCM).

Reconhecida de ofício a decadência do lançamento relativo ao mês de outubro de 2014, por força do disposto no artigo 22 §1º da Lei do PAT com fulcro no artigo 150, §4º, do Código Tributário Nacional.

RELATÓRIO

No Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00003775/2019-92, lavrado em 18/11/2019, contra a empresa SITECNET INFORMÁTICA LTDA., inscrição estadual nº 16.151.938-5, relativamente a fatos geradores ocorridos no período de 1º/10/2014 a 31/12/2017, consta a seguinte denúncia:

0314 - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS >> Falta de recolhimento do imposto estadual.



Nota Explicativa:

O ICMS ORA EXIGIDO É DECORRENTE DE RECOLHIMENTO A MENOR DO IMPOSTO NO PERÍODO DE OUTUBRO DE 2014 A DEZEMBRO DE 2017, EM RAZÃO DA REDUÇÃO INDEVIDA DA BASE DE CÁLCULO SOBRE PRESTAÇÕES ONEROSAS DE SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO SUJEITAS À INCIDÊNCIA DO IMPOSTO, FATURADAS POR MEIO DE NOTAS FISCAIS DE COMUNICAÇÃO E TELECOMUNICAÇÃO (NFSC/NFST), MODELOS 21 E 22 VISTO QUE O BENEFÍCIO DA REDUÇÃO PRESCRITO PELO ART. 33, INCISO XIII, DO REGULAMENTO DO ICMS/PB, APROVADO PELO DECRETO Nº 18.930/97, APLICA-SE APENAS AOS SERVIÇOS NA MODALIDADE DE PROVIMENTO DE ACESSO À INTERNET, REALIZADAS POR PROVEDOR DE ACESSO (CONVÊNIO ICMS 78/01, RECEPCIONADO PELO DECRETO Nº 27.993/07).

AO ASSIM AGIR A EMPRESA VIOLOU O DISPOSTO NO ART. 2º, INCISO III, C/C OS ARTS, 3º INCISO VII, 13, INCISO VI, 14, INCISO III, E 106, INCISO III, ALÍNEA C, TODOS DO RICMS/PB, UMA VEZ QUE AS PRESTAÇÕES DE SERVIÇO OBJETO DA PRESENTE AUTUAÇÃO NÃO SE ENQUADRAM NA CITADA MODALIDADE, MAS SIM EM TÍPICAS PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO.

A APURAÇÃO DO ICMS DEVIDO FOI REALIZADA MEDIANTE ANÁLISE DOS ARQUIVOS ELETRÔNICOS DO CONVÊNIO ICMS Nº 115/03, QUE SERVIRAM DE BASE PARA ELABORAÇÃO DO LEVANTAMENTO FISCAL, NO QUAL FORAM CONSIDERADAS AS PRESTAÇÕES ONEROSAS DE SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO, APLICANDO-SE A ALÍQUOTA DE 28%, COMO DISPOSTO NO ART. 13, INCISO VI, DO RICMS/PB E ART. 11, INCISO V, DA LEI Nº 6.379/96, DEDUZINDO-SE DO VALOR DO ICMS DEVIDO O VALOR DO ICMS RECOLHIDO, CONFORME EVIDENCIADO NOS DEMONSTRATIVOS ANEXOS

SÃO PARTES INTEGRANTES DO PRESENTE AUTO DE INFRAÇÃO OS DEMONSTRATIVOS CONSUBSTANCIADOS NOS ANEXOS I, II, III, IV E V. E MÍDIA CD-R CONTENDO O ARQUIVO ELETRÔNICO (ARQUIVO ITEM) DO CITADO CONVÊNIO.



Foram dados como infringidos: o art. 106, do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930, sendo proposta a penalidade prevista no art. 82, II, “e”, da Lei nº 6.379/96, e apurado um crédito tributário no valor de R\$ 8.475.457,90, composto de R\$ 5.650.305,22, de ICMS, e R\$ 2.825.152,68, de multa por infração.

Cientificada, pessoalmente, da ação fiscal, em 19/11/2019, a autuada, através de advogados, apresentou Reclamação, em 18/12/2019 (fls.6-31).

Sem informação de antecedentes fiscais, os autos foram conclusos (fl. 94), e remetidos para a Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais – GEJUP, onde foram distribuídos para o julgador fiscal, Francisco Nociti, que solicitou diligência, conforme (fls. 96-99).

Cumprida a medida saneadora, com emissão de informação fiscal (fls. 101-106), o processo retornou à GEJUP, onde o julgador singular decidiu pela *procedência* do feito fiscal, (fls. 110-121).

Cientificada da decisão de primeira instância, em 14/4/2021, através de seu Domicílio Tributário Eletrônico - DTe (fl.124), o contribuinte interpôs Recurso Voluntário, em 12/5/2021 (fls. 126-154).

- Inicialmente, tece comentários sobre a tempestividade do recurso e apresenta um breve resumo dos fatos;

- Diz que foi autuada no exercício de 2012 por estar tributando serviços de comunicação, na modalidade de provimento de acesso à internet, pelo ISSQN, onde foi pontuado pela fiscalização que a base de cálculo utilizada observou a redução concedida pelo art. 33, XII, do RICMS/PB; e que, após 7 (sete) anos, sofre nova autuação por ter efetuado a tributação com base no mesmo diploma legal, constando em nota explicativa que o benefício da redução prescrito pelo art. 33, inciso XIII do RICMS/PB aplica-se apenas aos serviços na modalidade de provimento de acesso à internet;

- Aponta divergência no entendimento da fiscalização, ressaltando que a regra permaneceu em vigor até 19/6/2019, defendendo sua aplicação aos fatos geradores ocorridos antes desta data;

- Declara que o Tribunal de Justiça da Paraíba, no Processo Judicial nº 00226451-31.8.15.2001, desobrigou a recorrente de recolher ICMS sobre os serviços de valor adicionado (SVA);

- Em seguida tece comentários sobre os serviços de comunicação multimídia (SCM) e o serviço de valor adicionado (SVA), onde pontua que “quando um cliente contrata um plano de internet



*banda larga, ... este consumidor está contratando necessariamente 02 (dois) serviços de naturezas distintas e repercussões tributárias distintas, quais sejam: 01) **os serviços de provimento de acesso à internet** ..., **espécie dos serviços de valor adicionado**, que compreende a disponibilidade e implementação dos protocolos e rotinas necessárias à conexão do assinante à rede mundial de computadores e; 02) os serviços de comunicação multimídia (SCM), espécie dos serviços de telecomunicação que compreende a disponibilização e administração da infraestrutura.*

- Cita dispositivos da Lei nº 9.472/97, e da Norma 004/95, do Ministério das Comunicações, além de julgados de tribunais pátrios, para alegar não haver incidência do ICMS sobre os serviços de valor adicionado (SVA), por não constituir serviços de telecomunicação, pontuando que tais serviços não possibilitam a realização de uma relação comunicativa pois dependem de uma estrutura comunicativa prévia.

- Ao final, requer, o recebimento e provimento do recurso para reformar a decisão monocrática e julgar totalmente improcedente o lançamento fiscal.

- Alternativamente, peticiona a aplicação de sanção nos limites da razoabilidade e proporcionalidade.

- Requer, ainda, a oportunidade de realizar a sustentação oral de suas razões por ocasião do julgamento.

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 93300008.09.00003775/2019-92, lavrado em 18/11/2019, contra a empresa em epígrafe, com exigência do crédito tributário acima relatado.

De início, cabe considerar que o lançamento fiscal descreve com precisão a matéria tributável, o montante do imposto a exigir, o período a que se refere e a penalidade cabível, guardando inteira consonância com as determinações do art. 142 do CTN, abaixo transcrito:

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.

Da mesma forma, estão delineadas na inicial as formalidades prescritas nos dispositivos constantes nos arts. 14, 16 e 17, a Lei estadual, nº 10.094/2013 (Lei do PAT):

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.

DA DECADÊNCIA

Em sede de prejudicial de mérito, urge tratar da temática da decadência, não obstante tenha se mantido silente quanto ao tema tanto a instância prima como também a autuada, o que não impede a sua apreciação por esta instância ad quem, uma vez que segundo a determinação legal contida no § 1º do art. 22 da Lei nº 10.094/2013 – Lei do PAT, a decadência deve ser reconhecida de ofício, por se tratar de matéria de ordem pública:

Art. 22. Os prazos de decadência e prescrição obedecerão ao disposto na legislação específica de cada tributo, respeitadas as regras do Código Tributário Nacional.

§ 1º A decadência deve ser reconhecida e declarada de ofício. (grifos acrescidos)

Cabe esclarecer que a espécie tributária do ICMS se caracteriza por este ser atrelado ao lançamento por homologação, tratando-se de tributo em que a legislação comete ao sujeito passivo o dever de antecipar o seu pagamento sem o prévio exame da autoridade administrativa, conforme disciplinado no caput do art. 150, § 4º, do CTN, abaixo reproduzido:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

§ 4º. Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o



lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Com efeito, nesta modalidade de lançamento, o sujeito passivo, sem qualquer interferência da autoridade administrativa, apura, informa e paga a parcela correspondente à obrigação tributária, que posteriormente será aferida pelo Fisco. Dessa forma, o lançamento por homologação se materializa quando esta atividade é confirmada, pelo sujeito ativo, de forma expressa (por ato formal), ou tácita (por decurso do prazo legal estipulado no §4º da norma supracitada).

Logo, havendo a antecipação do pagamento ou a entrega da declaração pelo contribuinte, o Fisco disporá de 5 (cinco) anos, contados da ocorrência do fato gerador, para lançar de ofício qualquer diferença apurada. Passado este prazo, sem qualquer providência por parte da Fazenda Pública, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito tributário, perecendo o direito do Fisco de constituir o crédito tributário pelo lançamento.

No caso em comento, entendo que a matéria é regida pelo disposto no mencionado art. 150, §4º, do CTN, haja vista que, conforme se extrai da nota explicativa, o ICMS ora exigido é decorrente de recolhimento a menor do imposto nos períodos lançados no Auto de Infração, face a análise dos arquivos eletrônicos enviados pelo Contribuinte à Secretaria de Estado da Receita da Paraíba, cujos dados serviram, inclusive, para realização da auditoria, bem como recolheu valores de ICMS para todos os períodos de referência, ainda que a menor.

Assim, considerando que a ciência do auto de infração ocorreu em 19/11/2019, reformo de ofício a decisão monocrática para excluir da condenação todos os créditos tributários cujos fatos geradores ocorreram até o até 19/11/2014, por já não serem passíveis de constituição.

Cotejando as provas que serviram de esteio para a lavratura do presente auto de infração, deverão ser excluídos os valores consignados na tabela abaixo:

| Período F.G | ICMS | MULTA | TOTAL | STATUS |
|-------------------------|---------------------|---------------------|----------------------|----------------------------------|
| 01/10/2014 a 31/10/2014 | R\$62.879,54 | R\$31.439,77 | R\$94.319,31 | Excluído em razão da decadência. |
| 01/11/2014 a 19/11/2014 | R\$6.899,50 | R\$3.449,75 | R\$10.349,25 | Excluído em razão da decadência. |
| VALOR CANCELADO | R\$69.779,04 | R\$34.889,52 | R\$104.668,56 | |

Superada a prejudicial, passo à análise do mérito da demanda.

MÉRITO

No mérito, a acusação formalizada na exordial se refere à falta de recolhimento do ICMS, em razão de o sujeito passivo ter reduzido indevidamente a base de cálculo, em prestações onerosas de serviços de comunicação, conforme



demonstrativos (fls. 06-09), e mídia digital (fl. 108), sendo consignado o art. 106, III, do RICMS/PB, abaixo transcrito:

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

(...)

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

(...)

c) empresas prestadoras de serviços de comunicação.

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, *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 âmbito da competência constitucional, a Lei nº 6.379/96 - Lei do ICMS no Estado da Paraíba, acompanhando o estabelecido na Lei Complementar nº 87/96, veio a dispor 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.

Neste sentido, estão estabelecidos, no mesmo diploma legal, a alíquota incidente, o momento da ocorrência do fato gerador e a base de cálculo para cobrança do imposto, conforme atestam os arts. 11, 12 e 13, abaixo reproduzidos:

Art. 11. *As alíquotas do imposto são as seguintes:*

(...)

V - 25% (vinte e cinco por cento), nas prestações de serviços de telecomunicação;

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;

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;

Como penalidade foi aplicada multa de 50% (cinquenta por cento), nos termos do art. 82, II, “e”, da Lei nº 6.379/96, abaixo reproduzido:

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;

Mantida na instância singular, a recorrente vem a defender a aplicação da redução de base de cálculo, de que trata o art. 33, XIII, do RICMS/PB, abaixo transcrito:

Art. 33. *Fica reduzida a base de cálculo do ICMS nas operações seguintes, de forma que a carga tributária resulte nos percentuais abaixo indicados:*

(...)

XIII – até 31 de março de 2007, 5% (cinco por cento) do valor da prestação, nas prestações onerosas de serviço de comunicação, na modalidade de provimento de acesso à Internet, realizadas por provedor de acesso (Convênio ICMS 78/01). Vigente até 19/6/2019.

Antes de prosseguirmos, cabe recordar que a Lei nº 9.472, de 16/07/1997 - Lei Geral das Telecomunicações – veio a definir, 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, pela definição dada pelo art. 60 da LGT, um serviço de telecomunicação consiste na disponibilização de uma plataforma tecnológica capaz de possibilitar a oferta de telecomunicação.

Assim, são partes integrantes de um serviço de telecomunicação todas as atividades essenciais ao funcionamento dessa rede de equipamentos, de modo a proporcionar a comunicação entre os usuários.

Logo, cabe a tributação pelo ICMS sobre o serviço de provimento de acesso à internet, por constituir atividade integrante e indispensável à prestação do serviço de comunicação, compreendendo a disponibilização e implementação dos protocolos e rotinas necessárias à conexão do assinante à rede mundial de computadores, sem os quais a comunicação não ocorreria.

Neste sentido, o serviço de provimento de acesso à internet, não pode nem ser considerado como serviço de valor adicionado, conforme definição dada pelo art. 61 da LGT, pois não acrescenta nenhuma nova utilidade ao serviço, tratando-se, sim, de atividade básica, integrante do serviço de telecomunicação ao qual se atrela.

Art. 61. Serviço de valor adicionado é a atividade que acrescenta, a um serviço de telecomunicações que lhe dá suporte e com o qual não se confunde, novas utilidades relacionadas ao acesso, armazenamento, apresentação, movimentação ou recuperação de informações.

Bem verdade que o serviço de telecomunicação, para atingir uma maior fluidez e capilaridade, pode ser prestado por várias empresas, havendo, assim, um compartilhamento dos recursos, como forma de melhor atingir os objetivos.

Dessa demanda se origina a figura do provedor de acesso à internet a quem cabe a atribuição de efetuar a conexão de cada usuário aos troncos da rede mundial de computadores.

Assim, como forma de beneficiar essas empresas, que na sua maioria tratam de pequenos empreendedores, foi editado o Convênio ICMS 78/01, que veio a ser recepcionado pelo Decreto nº 27.993/07 e incorporado ao art. 33, XIII, do RICMS/PB, concedendo o benefício da redução da base de cálculo, nas prestações de serviço de acesso à internet, realizadas por provedor de acesso.

Como se observa, o benefício contempla as prestações onerosas de serviço de comunicação, na modalidade de provimento de acesso à Internet, realizadas por provedor de acesso.

No caso dos autos, o serviço prestado pela autuada contempla todas as atividades necessárias ao estabelecimento da conexão entre os usuários, incluindo o acesso à rede mundial de computadores. Logo, o fornecedor não age como simples provedor de acesso, mas como prestador do serviço de comunicação como um todo, agindo na modalidade (SCM), não cabendo, portanto, a aplicação da redução de base de cálculo prevista no art. 33, XIII, do RICMS/PB.



Reproduzimos, abaixo, a definição do serviço de comunicação multimídia, dada pelo art. 3º da Resolução nº 614/2013 da ANATEL:

Art. 3º O SCM é um serviço fixo de telecomunicações de interesse coletivo, prestado em âmbito nacional e internacional, no regime privado, que possibilita a oferta de capacidade de transmissão, emissão e recepção de informações multimídia, permitindo inclusive o provimento de conexão à internet, utilizando quaisquer meios, a Assinantes dentro de uma Área de Prestação de Serviço.

Portanto, não se questiona a validade do Convênio ICMS 78/01, à época dos fatos geradores, no entanto, sua aplicação se restringe aos casos em que o fornecedor age como simples provedor de acesso, materializando a comunicação com uma rede de terceiros.

Logo, o que a recorrente diz ser entendimentos divergentes, na verdade se tratam de decisões sobre fornecimento de serviços de telecomunicação prestados em modalidades distintas, onde, na primeira autuação, a empresa atuava como provedor de acesso a rede de terceiros, e depois, quando implementou sua própria rede, passou a se revestir como prestador de serviço de telecomunicação em sua totalidade, e não mais como simples provedor de acesso à internet.

Deixaremos de analisar os proclames da recorrente em que afirma que o serviço de provimento de acesso à internet é uma espécie dos serviços de valor adicionado, que compreende a disponibilidade e implementação dos protocolos e rotinas necessárias à conexão do assinante à rede mundial de computadores, pois foi assunto já vencido anteriormente.

No entanto, deve-se registrar que as receitas decorrentes das facilidades adicionais e serviços suplementares, devem compor a base de cálculo do ICMS – Comunicação, por força da Cláusula Primeira do Convênio ICMS nº 69/98, abaixo transcrito:

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.).*

Neste sentido, ressalte-se que o Convênio ICMS 69/98 se encontra em pleno vigor, portanto, produzindo os efeitos dele decorrentes.



Registre-se que as decisões dos tribunais elencadas pela Recorrente, são decisões pontuais, não produzindo efeito vinculante.

Assim, venho a ratificar a decisão da instância singular por considerar acertada a tributação pelo ICMS dos serviços de provimento de acesso à internet na base de cálculo do ICMS, por configurarem serviços de comunicação.

Da Multa Aplicada

No tocante às pontuações da recorrente de que a sanção deve ser aplicada nos limites da razoabilidade e proporcionalidade, cabe considerar que a fiscalização agiu de acordo com a legislação, ao aplicar a multa prevista no art. 82, II, “e”, da Lei nº 6.379/96, ressaltando que, no caso do presente processo administrativo tributário, estamos a tratar de multas punitivas, que são aplicadas quando há ofensa à legislação tributária.

Neste sentido, os tribunais superiores têm atribuído caráter não confiscatório às multas punitivas que não excedam o percentual de 100% (cem por cento) do valor do imposto devido, como se pode observar na decisão do Ministro Marco Aurélio, no Agravo Regimental no Recurso Especial nº 833.106 GO, que graduou multa punitiva, em 100% (cem por cento) do valor do tributo, vejamos trecho do voto:

“A decisão impugnada está em desarmonia com a jurisprudência do Supremo. O entendimento do Tribunal é no sentido da invalidade da imposição de multa que ultrapasse o valor do próprio tributo”.

*“Ante o exposto, dou provimento ao recurso para, reformando o acórdão recorrido, **assentar a inconstitucionalidade da cobrança de multa tributária em percentual superior a 100%**, devendo ser refeitos os cálculos, com a exclusão da penalidade excedente, a fim de dar sequência às execuções fiscais”. (g.n.).*

Portanto, rejeita-se a tese de que a penalidade aplicada seja desproporcional e desarrazoada.

Dessa forma, venho a ratificar a decisão monocrática para considerar devidos os valores apurados no lançamento fiscal.

Por todo o exposto,

VOTO pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo, e, quanto ao mérito, pelo seu *desprovimento*. Contudo, em virtude do princípio da legalidade, com fulcro no art. 22, §1º da Lei nº 10.094/2013, reformo de ofício a decisão exarada na instância prima para julgar **parcialmente procedente** o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00003775/2019-92, lavrado em 18/11/2019, contra a empresa SITECNET INFORMÁTICA LTDA., inscrição estadual nº 16.151.938-5, já qualificada nos autos, declarando devido um crédito tributário de



R\$8.370.789,34 (oito milhões, trezentos e setenta mil, setecentos e oitenta e nove reais e trinta e quatro centavos), sendo R\$5.580.526,18 (cinco milhões, quinhentos e oitenta mil, quinhentos e vinte e seis reais e dezoito centavos), de ICMS, nos termos do art. 106, II, “c”, do RICMS/PB; art.13, III c/c art. 3º, III, art. 11, V e art. 12, VII, todos da Lei nº 6.379 e Cláusula Primeira do Convênio ICMS 69/98, e R\$2.790.263,16 (dois milhões, setecentos e noventa mil, duzentos e sessenta e três reais e dezesseis centavos), de multa por infração, nos termos dos artigos 82, II, “e”, da Lei nº 6.379/96.

Ao tempo que cancelo, por indevido, o montante de R\$104.668,56 (cento e quatro mil, seiscentos e sessenta e oito reais e cinquenta e seis centavos), sendo R\$69.779,04 (sessenta e nove mil, setecentos e setenta e nove reais e quatro centavos) de ICMS, e R\$34.889,52 (trinta e quatro mil, oitocentos e oitenta e nove reais e cinquenta e dois centavos) de multa por infração, face a evidenciada decadência de parte do crédito tributário devido.

Tribunal Pleno, Sessão realizada por vídeo conferência, em 28 de Outubro de 2022.

LARISSA MENESES DE ALMEIDA
Conselheira Relatora