



**Conselho de Recursos Fiscais**

Processo nº 154.753.2012-8

Acórdão nº 347/2015

Recursos HIE/VOL/CRF-064/2014

1ª RECORRENTE: GERÊNCIA EXEC. DE JULG. DE PROCESSOS FISCAIS – GEJUP

1ª RECORRIDA : ACOM COMUNICAÇÕES S.A.

2ª RECORRENTE: ACOM COMUNICAÇÕES S.A.

2ª RECORRIDA: GERÊNCIA EXEC. DE JULG. DE PROCESSOS FISCAIS – GEJUP

PREPARADORA: RECEBEDORIA DE RENDAS DE JOÃO PESSOA

AUTUANTE: JOÃO ELIAS DA COSTA FILHO

RELATOR.: CONS. ROBERTO FARIAS DE ARAÚJO

**FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS ATINENTE A PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO. DECADÊNCIA. CONFIGURADA EM PARTE. REDUÇÃO DA MULTA APLICADA. ALTERADA QUANTO AOS VALORES A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSO HIERÁRQUICO DESPROVIDO E VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO.**

Parte do crédito tributário restou sucumbente em razão da decadência. A acusação de falta de recolhimento do ICMS sobre as receitas relativas à Prestação de Serviços de Comunicação encontra respaldo na legislação estadual.

Aplicada a redução da multa em decorrência de advento de lei nova mais benéfica ao contribuinte.

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

**A C O R D A M** os membros deste Conselho de Recursos Fiscais, 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 **DESPROVIMENTO do Hierárquico e PROVIMENTO PARCIAL do Voluntário**, para alterar os valores da sentença monocrática e julgar **PARCIALMENTE PROCEDENTE** o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00003412/2012-80, lavrado em 20/12/2012, contra a empresa **ACOM COMUNICAÇÕES S.A.**, inscrição estadual nº 16.127.983-0, já qualificada nos autos, declarando devido o crédito tributário no valor de R\$ 95.315,52 (noventa e cinco mil, trezentos e quinze reais e cinquenta e dois centavos), sendo 54.466,01 (cinquenta e quatro mil, quatrocentos e

sessenta e seis reais e um centavo) de ICMS nos termos do artigo 3º, III; artigo 11, V e 12, VII; todos do RICMS-PB, aprovado pelo Decreto 18.930/97 e R\$ 40.849,51 (quarenta mil, oitocentos e quarenta e nove reais e cinquenta e um centavos) de multa por infração nos termos dos artigos 82, IV, da Lei nº 6.379/96

Ao mesmo tempo, cancelo o valor de R\$ 1305.233,46, sendo R\$ 505.753,57, referentes a ICMS e R\$ 799.479,89, de multa por infração.

**Desobrigado do Recurso Hierárquico, na expressão do art. 84, parágrafo único, IV, da Lei nº 10.094/13.**

**P.R.I.**

**Sala das Sessões Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 17 de julho de 2015.**

**Roberto Farias de Araújo  
Cons. Relator**

**Patrícia Márcia de Arruda Barbosa  
Presidente**

**Participaram do presente julgamento os Conselheiros, JOÃO LINCOLN DINIZ BORGES, MARIA DAS GRAÇAS DONATO DE OLIVEIRA LIMA, GLAUCO CAVALCATI MONTENEGRO e FRANCISCO GOMES DE LIMA NETTO.**

**Assessora Jurídica**

**GOVERNO  
DA PARAÍBA****RECURSO HIE/VOL Nº 064/2014**

**1ª RECORRENTE:** GERÊNCIA EXEC. DE JULG. DE PROCESSOS FISCAIS – GEJUP  
**1ª RECORRIDA :** ACOM COMUNICAÇÕES S.A.  
**2ª RECORRENTE:** ACOM COMUNICAÇÕES S.A.  
**2ª RECORRIDA:** GERÊNCIA EXEC. DE JULG. DE PROCESSOS FISCAIS – GEJUP  
**PREPARADORA:** RECEBEDORIA DE RENDAS DE JOÃO PESSOA  
**AUTUANTE:** JOÃO ELIAS DA COSTA FILHO  
**RELATOR.:** CONS. ROBERTO FARIAS DE ARAÚJO

**FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS ATINENTE A PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO. DECADÊNCIA. CONFIGURADA EM PARTE. REDUÇÃO DA MULTA APLICADA. ALTERADA QUANTO AOS VALORES A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSO HIERÁRQUICO DESPROVIDO E VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO.**

Parte do crédito tributário restou sucumbente em razão da decadência. A acusação de falta de recolhimento do ICMS sobre as receitas relativas à Prestação de Serviços de Comunicação encontra respaldo na legislação estadual.

Aplicada a redução da multa em decorrência de advento de lei nova mais benéfica ao contribuinte.

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

**RELATÓRIO**

No Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00003412/2012-80, lavrado em 20/12/2012, contra a empresa ACOM COMUNICAÇÕES S.A., inscrição estadual nº 16.127.983-0, relativo a fatos geradores ocorridos entre 1/1/2007 e 31/12/2007, consta a seguinte denúncia:

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

**Nota Explicativa:** O CONTRIBUINTE ACIMA QUALIFICADO DEIXOU DE RECOLHER O ICMS DEVIDO SOBRE A PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO SUJEITOS À INCIDÊNCIA DO IMPOSTO ESTADUAL FATURADOS ATRAVÉS DE NOTAS FISCAIS, EM RAZÃO DE TER INDICADO ERRONEAMENTE, COMO SENDO PRESTAÇÕES ISENTAS OU NÃO TRIBUTADAS, APURADO ATRAVÉS DA DIFERENÇA NÃO JUSTIFICADA VERIFICADA ENTRE O VALOR CONTÁBIL E O VALOR UTILIZADO PELA EMPRESA COMO BASE DE CÁLCULO PARA DÉBITO DO ICMS, CONFORME DEMONSTRATIVOS EM ANEXO, QUE FICAM SENDO PARTES INTEGRANTES DO PRESENTE AUTO DE INFRAÇÃO. VALE RESSALTAR QUE ESTES DADOS FORAM UTILIZADOS TENDO EM VISTA O CONTRIBUINTE NÃO ATENDER A SOLICITAÇÃO DE APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS RELACIONADOS NO TERMO DE INÍCIO, CIENTIFICADO ATRAVÉS DE AR (AVISO DE RECEBIMENTO) TAMBÉM EM ANEXO.

Foram dados como infringidos os seguintes dispositivos: art. 13, III; c/c art. 3º, III; art. 11, V; art. 12, VII, todos da Lei nº 6.379 de 02/12/1996, com proposição da penalidade prevista no art. 82, IV, da Lei nº 6.379/96. E apurado um crédito tributário de **R\$ 1.400.548,98**, sendo **R\$ 560.219,58**, de ICMS e **R\$ 840.329,40**, de multa por infração.

Cientificado através dos sócios, por via postal, em 28/12/2012, conforme ARs (*fl.* 35), o contribuinte, através de advogados, apresentou reclamação em 25/1/2013 (*fls.* 38-52), tendo o autuante oposto contestação conforme *fls.* 139-144.

Com informação de antecedentes fiscais, sem configurar reincidência, os autos foram conclusos (*fl.* 211), e remetidos para a Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais – GEJUP.

Lavrado Termo de Juntada, onde o autuante anexou nova contestação (*fls.* 214-220), tendo levantado novos valores, em decorrência da redução da base de cálculo autorizada pelos convênios ICMS 57/99 e ICMS 78/01.

Seguindo os trâmites, o processo foi distribuído para o julgador fiscal, **Anísio de Carvalho Costa Neto**, que decidiu pela PARCIAL PROCEDÊNCIA do feito fiscal, fixando o crédito tributário em **R\$ 1.394.569,36**, sendo **557.827,73**, de ICMS e **R\$ 836.741,63**, de multa por infração, com indicativo de Recurso Hierárquico perante o Conselho de Recursos Fiscais (*fls.* 226-235).

Cientificado da decisão de primeira instância, por via postal, em 15/8/2013, conforme AR (*fl.* 238), o contribuinte interpôs recurso voluntário, perante este Colegiado, em 10/9/2013 (*fls.* 240-268).

Após uma síntese dos fatos, em preliminar, argui a nulidade do lançamento fiscal, afirmando que o ato administrativo carece de validade em virtude de a autoridade fiscal ter deixado de fundamentar devidamente a suposta infração, assim como não ter demonstrado os critérios utilizados para encontrar o montante efetivamente autuado.

Continuando, diz que a falta de uma fundamentação clara, que demonstrasse, de forma precisa, a ocorrência do fato gerador e sobre qual montante o imposto teria deixado de incidir, prejudicou sobremaneira a defesa da recorrente.

Na sequência, defendendo a aplicação do art. 150, §4º do CTN, alude que estariam extintos os valores apurados, referentes aos fatos geradores ocorridos entre janeiro a novembro de 2007, eis que estariam alcançados pela decadência.

No mérito, citando a Constituição Federal e a Lei Complementar 87/96, diz que a incidência do ICMS sobre os serviços de comunicação tem como base i) a onerosidade da prestação, ii) a utilização de um canal entre o emissor e o receptor, e iii) a transmissão da mensagem por sons, imagens, sinais, signos ou símbolos, destacando que a ocorrência do fato gerador do ICMS acontece quando se instala a relação entre o emissor e o receptor, por intermédio de canal estabelecido pela empresa de comunicação.

Em seguida, transcreve textos de juristas e dispositivos contidos na Lei nº 9.472/97 – Lei Geral das Telecomunicações e Resolução nº 73/98, para distinguir as atividades meramente acessórias ou preparatórias à prestação do serviço de telecomunicação, daquelas que estão diretamente vinculadas à efetiva prestação do serviço principal.

Neste raciocínio, argumenta que as atividades de habilitação e locação de decodificador não se afiguram serviços de comunicação ou telecomunicação, representando atividades meio que, apesar de relacionadas, não se confundem com a prestação de serviço de comunicação propriamente dito, pois visam tão somente assegurar a execução do serviço principal ofertado ou lhes conferir outras funcionalidades.

Da mesma forma, as atividades de acesso, adesão, habilitação, disponibilidade, assinatura e utilização dos serviços constituem, a seu ver, atividades acessórias ou preparatórias à prestação dos serviços de comunicação, enquanto os serviços suplementares e facilidades adicionais, que otimizem ou agilizem o processo de comunicação, representam serviços de valor adicionado que não integram o processo comunicacional.

Assim, advoga que tais atividades não devam ser incluídas na base de cálculo do ICMS, destacando que nem o autuante, nem o julgador singular, podem simplesmente ampliar a base de cálculo do imposto incidente sobre os serviços de comunicação, por meio da inclusão de atividades que não representam uma prestação efetiva desses serviços, sob pena de violação de assunto reservado a Lei Complementar.

Mais adiante, reforça que os valores cobrados dos assinantes a título de habilitação compõem remuneração de custos preparatórios para a prestação dos serviços de DTH, não se confundindo com uma efetiva prestação de serviço de telecomunicação. Embora admita que tais serviços consistam na transmissão de sinais codificados por satélite e essenciais à prestação do serviço de telecomunicação, *“Para que seja possível a prestação do serviço, por consequência, o assinante deve deter os aparelhos necessários à recepção dos sinais de áudio e vídeo transmitidos pela recorrente”*.

Por fim, se insurge contra a aplicação de multa no patamar de 150%, que considera como de exigência absurda e de cunho confiscatório, que devem ser impostas de acordo com os princípios da razoabilidade e da proporcionalidade.

Conclui requerendo o conhecimento do presente recurso para que seja julgado integralmente procedente para cancelar as exigências materializadas no feito fiscal.

Por sua vez, o auditor se manifestou em contrarrazoado (*fls. 301-313*), concordando com o teor da sentença de primeira instância, ressaltando que ficou evidenciado a existência de dolo e fraude, tendo em vista que a empresa 1. Prestou informações inexatas e omitiu do Fisco a real situação tributária de parte das prestações realizadas; 2. Apropriou-se indevidamente, no cotejo do ICMS a recolher, de valores referentes ao FUNCEP; 3. Creditou-se irregularmente de ICMS destacado em NFSC destinada a contribuinte diverso do autuado.

Assim, demonstrando convicção da existência de dolo e fraude, na conduta do contribuinte, quando manipulou ao arrepio do normativo estadual os valores que deveriam compor a apuração do imposto, defende o afastamento da decadência, nos termos do art. 150, §4º, do CTN.

Ataca os argumentos da recorrente afirmando que a utilização de créditos fiscais é incompatível com a fruição do benefício da redução de base de cálculo autorizada pelo Convênio ICMS 78/01.

No tocante às receitas de locação de equipamentos e outros serviços complementares, assevera serem legítimos os lançamentos efetuados tendo em vista que os serviços tributados se tratam de atividades indissociáveis à prestação dos serviços de telecomunicações, se valendo de entendimento da ANATEL publicado no D.O.U., em 8/12/2012, e de jurisprudência do STF.

No final, requer a procedência do auto de infração. Ajustando apenas a penalidade à legislação mais recente.

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

**Este é o relatório.**

**VOTO**

Trata-se dos Recursos Hierárquico e Voluntário, interpostos em oposição à decisão de primeira instância, que julgou PARCIALMENTE PROCEDENTE o Auto de Infração de Estabelecimento Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00003412/2012-80, lavrado em 20/12/2012, contra a empresa em epígrafe, com exigência do seguinte crédito tributário:

=> Crédito Tributário	ICMS	MULTA	TOTAL
Falta de Recolhimento do ICMS Atinente aos Serviços de Comunicação	560.219,58	840.329,40	1.400.548,98
<b>Total</b>	<b>560.219,58</b>	<b>840.329,40</b>	<b>1.400.548,98</b>

### DECADÊNCIA

Analisaremos em primeiro lugar a arguição da decadência do crédito tributário referente ao período de janeiro a novembro de 2007.

Como se sabe a decadência, no direito tributário, é a perda do direito de constituir o crédito tributário, pela Fazenda Pública, em razão de decurso de prazo instituído em lei.

Neste sentido, o Código Tributário Nacional - CTN estabelece, como regra geral, que a Fazenda Pública poderá constituir o crédito tributário, pelo lançamento, em até 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Tal dispositivo encontra-se inserido no artigo 173, I, da norma geral tributária, que abaixo transcrevemos:

**Art. 173.** O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

Por outro lado, 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.

Assim, 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, conforme estipulado no art. 150, §4º, do CTN, abaixo transcrito:

**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 a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que 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.*

Seguindo a linha do CTN, a legislação estadual da Paraíba, considerando que, com a entrega da declaração, o Fisco detém todas as informações do contribuinte de forma a proceder a homologação, estabeleceu, através da Lei nº 10.094/2013, que veio a introduzir modificações no Processo Administrativo Tributário, o prazo decadencial de 5 (cinco) anos, contados da data da ocorrência do fato gerador, para os contribuintes que tivessem realizado a entrega da declaração ou recolhido a menor o imposto declarado, conforme prevê o art. 22, § 3º, que abaixo reproduzimos:

**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.

**§ 2º** Aplica-se o prazo decadencial previsto no § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional aos casos de lançamento por homologação.

**§ 3º** Na hipótese de tributo sujeito a lançamento por homologação, em que o contribuinte tenha realizado a entrega de declaração de informações fiscais, à Fazenda Estadual, ou tenha realizado recolhimento a menor do que o declarado, o prazo decadencial será de 5 (cinco) anos, contado exatamente da data da ocorrência do fato gerador. (g.n.).

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, exceto se for comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

No caso em exame, o contribuinte computou como não tributadas, coluna “outras”, receitas registradas no CFOP 5.307 – Prestação de Serviço de Comunicação a Não Contribuinte, sendo autuado pela fiscalização, por ter deixado de levar a débito fatos geradores do ICMS, no período de janeiro a dezembro de 2007, reduzindo indevidamente a base de cálculo do imposto.

No entanto, tendo se consubstanciado que a autuada prestou ao Fisco a devida declaração dos valores, por ela apurados, nos períodos elencados, no auto de infração, remete-se à aplicação da regra do art. 22, § 3º, da Lei Estadual nº 10.094/2013, cabendo à fiscalização se pronunciar, sobre os valores declarados e não recolhidos, no prazo de 5 (cinco) anos, contados da ocorrência do fato gerador, para providenciar de ofício o lançamento complementar.

No que diz respeito às alegações do autuante, advogando a aplicação do art. 173, I, do CTN, em virtude da autuada ter agido com dolo ou fraude, entendemos que não há como se inferir a pretensa intensão do contribuinte em fraudar o Fisco.

Neste sentido, não se faz presente nos autos qualquer notícia de que a recorrente tenha omitido ou prestado informações falsas, nos livros, documentos ou declarações prestadas ao Fisco de modo a tipificar tal conduta como crime contra a ordem tributária, conforme estabelecido no art. 1º, da Lei nº 8.137/90.

Destarte, tendo o Auto de Infração se consolidado em 28/12/2012, com a ciência da autuada, considero como extinto o crédito tributário apurado pela fiscalização referente ao período de janeiro a novembro de 2007, em virtude de que estes valores já não eram mais passíveis de retificação pelo Fisco, eis que estariam alcançados pela decadência, em vista do exposto nos art. 150, §4º, do CTN e art. 22, § 3º, da Lei Estadual nº 10.094/2013, supramencionados.

### **Do Mérito**

Adentrando o mérito da questão, o contribuinte foi atuado, por FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS ATINENTE À PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO, em razão de ter consignado, como não tributadas pelo ICMS, na coluna outras do livro Registro de Saídas, parte das operações referente às prestações de serviço de comunicação a não contribuinte, CPOP 5.307, conforme demonstrativo (fls. 11-12).

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).*

Seguindo a competência atribuída no *mandamus* constitucional, a Lei 6.379/96, Lei do ICMS no Estado da Paraíba, 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, o art. 13, da norma tributária, estabeleceu a base de cálculo para cobrança do imposto nas prestações de serviços de comunicação:

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

(...)

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

Em outra vertente, a Lei 9.472, de 16/07/1997 - Lei Geral das Telecomunicações – veio a definir o que vem a ser um serviço de telecomunicação, conforme expressa o art. 60:

**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, não há o que se contestar quanto à validade da cobrança do ICMS sobre a prestação de serviços de comunicação, assim, a fiscalização, em um primeiro momento, autuou o contribuinte por falta de pagamento do ICMS, ao constatar que as receitas referentes à prestação de serviços de comunicação - CFOP 5.307 – foram escrituradas no livro Registro de Saídas, sob a rubrica outras, evidenciando a supressão de valores tributáveis.

Depois, de posse de novos documentos, o autuante veio a reformar os valores lançados no auto de infração, conforme planilha apresentada na contestação (fl. 145), por reconhecer o direito de o contribuinte se utilizar da redução de base de cálculo nas prestações de serviços de TV por assinatura e acesso à internet, nos termos do benefício concedido pelos Convênios ICMS 57/99 e ICMS 78/01, abaixo reproduzidos:

#### **CONVÊNIO ICMS 57/99**

**Cláusula primeira** Ficam os Estados e o Distrito Federal autorizados a conceder redução da base de cálculo do ICMS nas prestações de serviço de televisão por assinatura, de tal forma que a incidência do imposto resulte no percentual de, no mínimo:

(...)

III - 10% (dez por cento), a partir de 1º de janeiro de 2001.

**§ 1º** A utilização do benefício previsto nesta cláusula observará, ainda, o seguinte:

I - será aplicada, opcionalmente, pelo contribuinte, em substituição ao sistema de tributação previsto na legislação estadual;

*II - o contribuinte que optar pelo benefício não poderá utilizar quaisquer créditos fiscais;*

### **CONVÊNIO ICMS 78/01**

**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 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.

**Cláusula segunda.** A redução será aplicada, opcionalmente, pelo contribuinte, em substituição ao sistema de tributação previsto na legislação estadual.

**Parágrafo único.** O contribuinte que optar pelo benefício previsto na cláusula anterior não poderá utilizar quaisquer outros créditos ou benefícios fiscais.

Em um terceiro momento, verificando que o contribuinte compensou créditos fiscais, referentes ao FUNCEP e à aquisição de elementos de rede para utilização no serviço de internet, a fiscalização, apresentou planilha com novos valores para o crédito tributário (*fl. 221*).

De sua parte, a recorrente se insurge contra a cobrança dos valores remanescentes, alegando que o lançamento tributário incluiu receitas estranhas ao campo de incidência do ICMS, apontando as receitas referentes à remuneração das atividades de habilitação e locação de decodificador, às quais qualifica como atividades-meio, meramente acessórias ou preparatórias do serviço de comunicação.

Sobre o assunto, deve-se considerar que a remuneração da atividade empresarial decorre dos produtos e serviços oferecidos para uso, consumo ou deleite da comunidade, dessa forma, os custos das atividades meio devem ser proporcionalmente distribuídos, de modo a formar os preços de cada produto ou serviço disponibilizado aos consumidores.

Neste sentido, sendo a atividade meio acessória e preparatória da atividade principal, sua remuneração constitui uma verdadeira idiosincrasia, pois desloca a onerosidade da atividade fim, de interesse imediato do consumidor, para uma atividade secundária, que embora seja necessária à administração da empresa, não são perceptíveis pelo consumidor, por não oferecerem benefícios diretos.

No caso dos autos, vale dizer que a remuneração das atividades de habilitação e locação, denota a intenção da empresa de fugir da incidência do imposto, através da desoneração do preço dos serviços de telecomunicação prestado aos clientes, atividade principal da empresa, camuflando-os através da cobrança de atividades ditas como preparatórias e acessórias.

Sobre o assunto, a recorrente admite que os valores cobrados a título de habilitação compõem remuneração de custos preparatórios para a prestação dos serviços de DTH, que consistem na transmissão de sinais codificados por satélite e essenciais à prestação do serviço de telecomunicação, “*Para que seja possível a prestação do serviço, por consequência, o assinante deve deter os aparelhos necessários à recepção dos sinais de áudio e vídeo transmitidos pela recorrente*”.

Como se observa, é clara a intenção do contribuinte de fugir da cobrança do imposto ao remunerar uma atividade meio que por ser essencial e necessária à prestação do serviço de telecomunicação deste não pode ser dissociada.

Ademais, cabe enfatizar que os serviços acima mencionados devem ser incluídos na base de cálculo do ICMS por força do convênio ICMS nº 69/98, que relaciona as atividades que compõem um serviço de comunicação, verbis:

#### **Convênio ICMS nº 69/98.**

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

Em suma, a prestação de serviços intermediários e adicionados necessários à conclusão da comunicação, assim como os serviços a ela agregados se submetem a incidência do ICMS tendo como base de cálculo incidente sobre as 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.

#### **Incidência do ICMS Sobre as Receitas de Aluguéis de Equipamentos (Decodificadores)**

No tocante às receitas recebidas a título de locação de equipamentos (decodificadores), a recorrente vem a alegar que se tratam de atividades independentes, que em nada se assemelham ao serviço de telecomunicação nos termos definidos pela LGT – Lei Geral das Telecomunicações.

Ora, nos termos do art. 60 da LGT, Serviço de Telecomunicação é o conjunto de atividades que possibilita a oferta de telecomunicação. Em outras palavras, faz parte do serviço de telecomunicação o conjunto de atividades necessárias a por em funcionamento a plataforma tecnológica capaz de viabilizar a comunicação entre os usuários.

Assim, torna-se irrelevante o fato de que a cobrança sobre essas receitas tenha sido feita, sob a forma de aluguel de equipamentos, apartada da cobrança dos serviços de comunicação prestados pela empresa, pois o que realmente importa é que os equipamentos, acima descritos, são elementos necessários e essenciais para a realização dos serviços de telecomunicação, prestados pela autuada, portanto sua disponibilização remunerada caracteriza serviço de comunicação tributável pelo ICMS.

Ora, diante de um processo cada vez mais automatizado, onde a viabilização da comunicação não se faz necessariamente através de um operador, caso toda estrutura operacional fosse cobrada a título de aluguel, nada restaria a tributar.

Logo, para que esses serviços fossem caracterizados como simples aluguel de equipamentos, sem sofrer tributação pelo ICMS, seria necessário que esses equipamentos estivessem completamente dissociados de qualquer serviço de telecomunicação oferecido pela recorrente.

Não é assim que acontece, pois a locação desses equipamentos tem o único propósito de fugir da tributação pelo ICMS, em virtude de fazerem parte da estrutura de telecomunicação da empresa, sendo essenciais aos serviços por ela ofertados.

No caso em análise, não se encontra presente no usuário o *animus* em locar os referidos equipamentos para uso em outras atividades, dissociadas do serviço prestado pela autuada. Seu primordial objetivo é a contratação de um serviço para viabilizar uma comunicação. Portanto, a locação destes equipamentos, por se constituir atividade essencial e atrelada ao serviço de telecomunicação prestado pela autuada, deve ser tributada pelo ICMS.

Em outras palavras, sendo a oferta de serviços de telecomunicação a principal atividade da empresa, a cobrança de aluguel sobre esses equipamentos tem o condão de desonerar a atividade principal da empresa, mascarando uma real prestação de serviço, através da remuneração camuflada de uma atividade pretensamente secundária, acarretando a falta de recolhimento do imposto pela redução irregular da base de cálculo do serviço prestado.

Neste sentido, reproduzimos trecho de Parecer da ANATEL, a respeito de pedido de informações apresentado pelo CONFAZ:

#### **4.2 – DA ANÁLISE**

*De acordo com o artigo 60 da Lei nº 9.472 – Lei Geral das Telecomunicações (LGT), os equipamentos e a infraestrutura necessários à prestação do serviço de telecomunicação (exemplo: roteadores, multiplexadores, circuitos, portas, etc.) são parte*

*integrante da prestação dos serviços de telecomunicações. Cabe adicionalmente ressaltar que alguns dos citados equipamentos são também utilizados nos ambientes dos usuários e de provedores de Serviço de Valor Adicionado (SVA), como o Serviço de Conexão à Internet, regularmente enquadrados como usuários dos serviços de telecomunicações, conforme disposto na Norma nº. 04/95, aprovada pela Portaria nº. 148, de 31 de Maio de 1995. (g.n.).*

Portanto, entendo que esses equipamentos são inerentes aos serviços de comunicação prestados pela empresa, pois sem eles não se estabelece a comunicação.

No tocante às alegações da empresa de que não foram abatidas as receitas referentes a estorno de valores debitados indevidamente aos seus clientes, tais argumentações ficam fragilizadas já que a auditoria computou na base de cálculo os valores a débito e a crédito, conforme apresentados pela recorrente, no CD-ROM (fl. 205).

Entretanto, não podemos deixar de considerar que os novos valores apurados pela fiscalização apresentam um alargamento da base de cálculo do imposto, cuja exigência só se viabilizaria através de novo lançamento fiscal, que não seria mais possível em virtude da decadência.

Assim, considero devido o valor de **R\$ 54.466,01**, apurado pela fiscalização, no auto de infração, no mês de **dezembro/2007**.

### **Da Multa Aplicada**

No tocante à multa aplicada, que a autuada considera de cunho confiscatório, é verdade que a nossa Constituição Federal de 1988 trata do princípio de vedação ao confisco, dos tributos, no art. 150, IV. *In verbis*:

*Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:*

*(...)*

*IV – utilizar tributo com efeito de confisco;" (g.n.)*

No entanto, em que pese as multas, assim como os tributos, figurarem no campo das receitas derivadas do estado, por constituírem exploração do patrimônio do particular, com eles não se confundem, conforme definição de tributo extraída do artigo 3º do C.T.N. (Lei nº 5.172/66), abaixo reproduzido:

*Art. 3º Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que **não constitua sanção de ato ilícito**, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada. (g.n.)*

Por outro lado, as multas, por não se configurarem tributos, mas sim sanções por ato ilícito cuja função é punir os infratores da lei e desestimular a realização de situações que possam trazer prejuízos ao Estado, não estão limitadas ao preceito constitucional

anteriormente transcrito. Portanto, a aplicação do postulado tributário do não confisco não deve a elas ser estendido.

Deste modo, o que se vislumbra nos autos é que os fazendários não cometeram qualquer irregularidade ao estabelecerem o *quantum* da multa na peça vestibular, pois atuaram seguindo os limites da Lei nº 6.379/96 (Lei do ICMS da Paraíba) e do RICMS/PB (aprovado pelo Decreto nº 18.930/97), que são instrumentos normativos que devem ser observados.

Nesse sentido, aplicaram o art. 82, IV, da Lei nº 6.379/96, que prevê penalidade de 150% (cento e cinquenta por cento) aos que indicarem, nos documentos fiscais, operações sujeitas ao imposto como se fossem isentas ou não tributadas, não se observando que a incidência da multa deve se restringir aos casos em que há a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, como se segue:

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

*(...)*

*IV – de 150% (cento e cinquenta por cento) aos que indicarem como isentas ou não tributadas, nos documentos fiscais, as operações ou prestações sujeitas ao imposto.*

Assim, ao propor uma multa, o fazendário toma por base as determinações desses dispositivos legais. Desrespeitá-los consistiria numa ilegalidade, que não comporta lugar no ordenamento jurídico-administrativo paraibano.

Em todo caso, com o advento da Lei 10.008, de 5/6/2013, que começou a produzir efeitos a partir de 1º de setembro de 2013, o percentual da multa aplicada foi reduzido em 50%, conforme se verifica pelo texto do art. 82, IV da Lei nº 6.379/96, que passou a vigorar com a seguinte redação:

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

**(...)**

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

Logo, em virtude de advento de norma mais benéfica para o contribuinte, reconhecemos como pertinente parte dos proclames da recorrente, para aplicar, aos valores do imposto levantados pela fiscalização, os novos percentuais de multa previstos na legislação.

Dessa forma, concluo por estabelecer o valor do crédito tributário nos seguintes patamares:

Descrição da Infração	Início	Fim	ICMS	Multa	Total
FALTA REC ICMS(Serv. Telecomunicações)	01/01/2007	01/01/2007	-	-	-
FALTA REC ICMS(Serv. Telecomunicações)	01/02/2007	28/02/2007	-	-	-
FALTA REC ICMS(Serv. Telecomunicações)	01/03/2007	31/03/2007	-	-	-
FALTA REC ICMS(Serv. Telecomunicações)	01/04/2007	30/04/2007	-	-	-
FALTA REC ICMS(Serv. Telecomunicações)	01/05/2007	31/05/2007	-	-	-
FALTA REC ICMS(Serv. Telecomunicações)	01/06/2007	30/06/2007	-	-	-
FALTA REC ICMS(Serv. Telecomunicações)	01/07/2007	31/07/2007	-	-	-
FALTA REC ICMS(Serv. Telecomunicações)	01/08/2007	31/08/2007	-	-	-
FALTA REC ICMS(Serv. Telecomunicações)	01/09/2007	30/09/2007	-	-	-
FALTA REC ICMS(Serv. Telecomunicações)	01/10/2007	31/10/2007	-	-	-
FALTA REC ICMS(Serv. Telecomunicações)	01/11/2007	31/11/2007	-	-	-
FALTA REC ICMS(Serv. Telecomunicações)	01/12/2007	31/12/2007	<b>54.466,01</b>	40.849,51	95.315,52
<b>TOTAIS</b>			<b>54.466,01</b>	<b>40.849,51</b>	<b>95.315,52</b>

**Por todo o exposto,**

**VOTO** pelo recebimento do recurso hierárquico, por regular, e do voluntário, por regular e tempestivo, e, quanto ao mérito, pelo **DESPROVIMENTO do Hierárquico e PROVIMENTO PARCIAL do Voluntário**, para alterar os valores da sentença monocrática e julgar **PARCIALMENTE PROCEDENTE** o Auto de Infração de Estabelecimento nº **93300008.09.00003412/2012-80**, lavrado em **20/12/2012**, contra a empresa **ACOM COMUNICAÇÕES S.A.**, inscrição estadual nº **16.127.983-0**, já qualificada nos autos, declarando devido o crédito tributário no valor de R\$ 95.315,52 (noventa e cinco mil, trezentos e quinze reais e cinquenta e dois centavos), sendo 54.466,01 (cinquenta e quatro mil, quatrocentos e sessenta e seis reais e um centavo) de **ICMS nos termos do artigo 3º, III; artigo 11, V e 12, VII; todos do RICMS-PB, aprovado pelo Decreto 18.930/97** e R\$ 40.849,51 (quarenta mil, oitocentos e quarenta e nove reais e cinquenta e um centavos) de multa por infração nos termos dos artigos 82, IV, da Lei nº 6.379/96

Ao mesmo tempo, cancelo o valor de R\$ 1305.233,46, sendo R\$ 505.753,57, referentes a **ICMS** e R\$ 799.479,89, de multa por infração.

Sala das Sessões Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 17 de julho de 2015.

**ROBERTO FARIAS DE ARAÚJO**  
Conselheiro Relator