



PROCESSO Nº 1326722019-0

ACÓRDÃO Nº 044/2024

TRIBUNAL PLENO

Recorrente: OI MÓVEL S.A - EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL

Advogado: Sr.º ANDRÉ GOMES DE OLIVEIRA, inscrito na OAB/RJ sob o nº 85.266 E OUTROS

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: EDUARDO SALES COSTA E JOÃO ELIAS COSTA FILHO

Relatora: CONS.ª MAÍRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES.

DECADÊNCIA RECONHECIDA DE OFÍCIO - PARCIALIDADE - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS - PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO - AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. REFORMADA, DE OFÍCIO, A DESCISÃO SINGULAR. RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

- A ausência de provocação por parte da defesa quanto à decadência de crédito tributário lançado não exime os órgãos julgadores de analisarem a questão, devendo, quando configurada a prejudicial de mérito, ser ela reconhecida e declarada de ofício, nos termos do que estatui o artigo 22, §1º, da Lei nº 10.094/13.

- A prestação de serviços de comunicação junto à Administração Pública contratante somente goza do benefício da isenção de que trata o Decreto nº 35.320/14 quando atendidas, estritamente, as condições neles impostas, no tocante a comprovação da redução no preço do serviço prestado e, cumulativamente, a indicação, no documento fiscal, do valor do desconto. Interpretação literal da legislação tributária que dispõe sobre outorga de isenção, segundo impõe o artigo 111 do CTN.

- No caso dos autos, o sujeito passivo não apresentou documentos que comprovassem o que alega, ou que justificassem a falta de emissão de documentos fiscais, relativamente aos serviços de comunicação que prestara.

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



A C O R D A M à unanimidade e de acordo com o voto da relatora, pelo recebimento do recurso voluntário, por regular, e tempestivo e, quanto ao mérito, pelo seu provimento parcial, para reformar a decisão monocrática e julgar parcialmente procedente o Auto de Infração nº **93300008.09.00002770/2019-42**, lavrado em 30 de agosto de 2019, contra a empresa **OI MÓVEL S.A. - EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL**, inscrição Estadual nº **16.211.981-0**, já qualificada nos autos, declarando devido o crédito tributário no **valor total de R\$ 2.955.884,11** (dois milhões, novecentos e cinquenta e cinco mil, oitocentos e oitenta e quatro reais e onze centavos), sendo de ICMS R\$ **1.689.077,77** (um milhão, seiscentos e oitenta e nove mil, setenta e sete reais e setenta e sete centavos), por infração ao art. 13, c/c art. 3, III, art. 11, V e art. 12, VII, todos da Lei nº 6.379/96 e **R\$ 1.266.806,34** (um milhão, duzentos e sessenta e seis mil, oitocentos e seis reais e trinta e quatro centavos) **de multa por infração**, fundamentado no artigo 82, *inciso* IV, da Lei nº 6.379/96.

Ao tempo em que cancelo, por indevido, o total de R\$ 172.214,75 (**cento e setenta e dois mil, duzentos e quatorze reais e setenta e cinco centavos**), sendo R\$ 98.408,43 (noventa e oito mil, quatrocentos e oito reais e quarenta e três centavos) de ICMS e R\$ 73.806,32 (setenta e três mil, oitocentos e seis reais e trinta e dois centavos) a título de multa por infração, pelos motivos anteriormente expostos.

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

P.R.I.

Tribunal Pleno, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 30 de janeiro de 2024.

MAÍRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES
Conselheira

LEONILSON LINS DE LUCENA
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Segunda Câmara de Julgamento, EDUARDO SILVEIRA FRADE, HEITOR COLLETT, PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON, SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA, LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA, JOSÉ VALDEMIR DA SILVA E LARISSA MENESES DE ALMEIDA.

SÉRGIO ROBERTO FÉLIX LIMA
Assessor



PROCESSO Nº 1326722019-0

TRIBUNAL PLENO

Recorrente: OI MÓVEL S.A - EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL

Advogado: Sr.º ANDRÉ GOMES DE OLIVEIRA, inscrito na OAB/RJ sob o nº 85.266
E OUTROS

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: EDUARDO SALES COSTA E JOÃO ELIAS COSTA FILHO

Relatora: CONS.ª MAÍRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES.

**DECADÊNCIA RECONHECIDA DE OFÍCIO -
PARCIALIDADE - FALTA DE RECOLHIMENTO DO
ICMS - PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE
COMUNICAÇÃO - AUTO DE INFRAÇÃO
PARCIALMENTE PROCEDENTE. REFORMADA, DE
OFÍCIO, A DESCISÃO SINGULAR. RECURSO
VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.**

- A ausência de provocação por parte da defesa quanto à decadência de crédito tributário lançado não exime os órgãos julgadores de analisarem a questão, devendo, quando configurada a prejudicial de mérito, ser ela reconhecida e declarada de ofício, nos termos do que estatui o artigo 22, §1º, da Lei nº 10.094/13.

- A prestação de serviços de comunicação junto à Administração Pública contratante somente goza do benefício da isenção de que trata o Decreto nº 35.320/14 quando atendidas, estritamente, as condições neles impostas, no tocante a comprovação da redução no preço do serviço prestado e, cumulativamente, a indicação, no documento fiscal, do valor do desconto. Interpretação literal da legislação tributária que dispõe sobre outorga de isenção, segundo impõe o artigo 111 do CTN.

- No caso dos autos, o sujeito passivo não apresentou documentos que comprovassem o que alega, ou que justificassem a falta de emissão de documentos fiscais, relativamente aos serviços de comunicação que prestara.

RELATÓRIO

Em análise nesta Corte o recurso voluntário interposto nos termos do artigo 77 da Lei nº 10.094/13, contra decisão monocrática que julgou procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002770/2019-42 (fl. 03 e 04), lavrado em



30/08/2019, contra a empresa, **OI MÓVEL S.A – EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL**., inscrição estadual nº 16.211.981-0, em que consta a seguinte denúncia:

0314 - 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 IDENTIFICADO DEIXOU DE RECOLHER O ICMS DEVIDO SOBRE PRESTAÇÕES DE SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO SUJEITA A INCIDÊNCIA DO IMPOSTO ESTADUAL, FATURADAS ATRAVÉS DE NFST, EM RAZÃO DE TER INDICADO ERRONEAMENTE COMO SENDO PRESTAÇÕES ISENTAS OU NÃO TRIBUTADAS. A APURAÇÃO FOI REALIZADA ATRAVÉS DOS ARQUIVOS ELETRÔNICOS FORNECIDOS PELA EMPRESA, QUE SERVIRAM DE BASE PARA COMFECCÃO DO ANEXO I – DEMONSTRATIVO DAS PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO CONSIDERADAS ERRONEAMENTE COMO ISENTAS OU NÃO TRIBUTADAS, QUE SEGUE EM ANEXO E QUE PASSA A INTEGRAR O PRESENTE AUTO DE INFRAÇÃO.

Os representantes fazendários lançaram, de ofício, um crédito tributário na **quantia total de R\$ 3.128.100,86** (três milhões, cento e vinte e oito mil, cem reais e oitenta e seis centavos), **sendo de ICMS R\$ 1.787.486,20** (um milhão, setecentos e oitenta e sete mil, quatrocentos e oitenta e seis reais e vinte centavos), por infringência ao art. 13, III c/c o art. 3º, III; art. 11, V e art. 12, VII, todos da Lei nº 6.379/96 e **R\$ 1.340.614,66** (um milhão, trezentos e quarenta mil, seiscentos e quatorze reais e sessenta e seis centavos) **a título de multa por infração**, com fulcro no artigo 82, IV, da Lei nº 6.379/96.

Constam nos autos os seguintes documentos:

- a) Anexo I – Demonstrativo das Prestações de Serviço de Comunicação consideradas erroneamente como Isentas ou não Tributadas (fl.5);
- b) Anexo I Analítico – Mídia CD-ROM (fl.6);
- c) Notas Fiscais e Faturas (fls. 7 a 17);
- d) Procuração (fls. 18 a 22).

Cientificada do resultado da presente ação fiscal, através de Aviso de Recebimento, em 30/08/2019, a autuada, por intermédio de seus representantes legais (fl. 18 a 22), apresentou Impugnação tempestiva ao lançamento consignado no Auto de Infração em tela, protocolada em 1º/10/2019 (fl. 25 a 42), na qual, em síntese, traz os seguintes argumentos:

- a) De início, a tempestividade das alegações;
- b) Em seguida, narra os fatos apurados pela fiscalização;
- c) Que parte das operações, objeto da autuação, se refere a serviços de comunicação prestados aos órgãos do Poder Executivo da Administração Pública, Fundações e Autarquias do Estado da Paraíba, nos termos dos



- contratos gravados em Mídia CD-ROM à fl. 77, consoante art. 1º do Decreto nº 35.320/2014, vigente à época dos fatos geradores;
- e) Afirma que as operações “TC CPE SOLUTION”, “ADVANCED SERVICES”, “IPCONNECT – SEG. ANTI-DDOS” e “CONSULTA FÁCIL – ADM USUARIO FRANQUIA 500K”, não sofrem incidência de ICMS por não constituírem fato gerador do referido tributo, vez que não são serviços de comunicação propriamente dito;
- f) Acrescenta que os precedentes dos Tribunais Superiores indicam que devem ser segregadas as atividades de prestação de serviços de comunicação dos serviços de outra natureza, restringindo-se à incidência do ICMS aos serviços de comunicação, e os demais, ao ISS, em conformidade como o acórdão proferido do STJ no REsp nº 1176753/RJ, às fls. 30 e 31;
- g) Complementa, ao afirmar que o Convênio ICMS 69/98, em especial, a sua Cláusula Primeira, é objeto de questionamento perante o Judiciário acerca de sua constitucionalidade e ilegalidade, já que no seu bojo pretendeu tributar atividades diversas da prestação de serviços de comunicação, transcrevendo excertos judiciais emanados do STJ que induziriam ao entendimento esposado pelo impugnante;
- f) Transcreveu o disposto no § 1º do art. 61 da Lei Geral das Telecomunicações – LGT e o art. 3º, da Resolução nº 73/98 da ANATEL, onde ficou estabelecido que os serviços de valor adicionado não constituem serviços de telecomunicações;
- i) Cita jurisprudência do Supremo Tribunal Federal (STF) sobre o tema e acosta Mídia Digital – CD ROOM;
- j) Argumenta que as operações de cessão de meios de rede em questão estão alcançadas pelo diferimento do ICMS correspondente, que será recolhido pela operadora.

Sem a informação de existência de antecedentes fiscais, foram os autos declarados conclusos (fl. 78) e encaminhados à GEJUP, onde foram distribuídos a julgadora fiscal, Fernanda Céfora Vieira Braz, que decidiu pela procedência da acusação (fl. 80/99), proferindo a seguinte ementa:

FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS ATINENTE A PRESTAÇÕES DE SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO EQUIVOCADAMENTE DECLARADAS COMO ISENTAS OU NÃO TRIBUTADAS. DENÚNCIA CONFIGURADA.

- A fruição do benefício da isenção de que trata o Decreto nº 35.320/14 somente se aplica quando atendidas as condições nele impostas. Interpretação literal da legislação tributária que dispõe sobre outorga de isenção, segundo impõe o artigo 111 do CTN.
- As prestações de serviços de valor adicionado, essenciais ao serviço de Comunicação, conforme legislação de regência.
- As prestações de serviços de valor adicionado. Essenciais ao serviço de comunicação, estão no campo de incidência do ICMS, nos termos da Cláusula Primeira do Convênio ICMS 69/98.
- Independentemente da denominação que lhe seja dada, a prestação de serviços que viabilizem, otimizem ou agilize o processo de comunicação é



alcançada pelo ICMS, pois a finalidade é uma só: a comunicação. A existência de prestação de serviços de comunicação associada à utilização de equipamento de natureza essencial é que determina a incidência do imposto estadual.

AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE

Cientificada, via DT-e, de decisão proferida pela instância *a quo* em 11/11/2020, a autuada, por intermédio de seu advogado devidamente habilitado, interpôs, em 10/12/2020, recurso voluntário tempestivo ao Conselho de Recursos Fiscais do Estado da Paraíba (fls. 106 a 128), por meio do qual argumenta os seguintes pontos:

- (i) Relativamente às operações prestadas a órgãos do Poder Executivo da Administração Pública, Fundações e Autarquias do Estado da Paraíba, aduz que ao longo do período autuado a recorrente prestou serviços de comunicação a esses órgãos nos termos da Lei nº 8.666/96, que decorreram do processo de licitação no qual a recorrente apresentou a “Proposta de Preços”, em seu Anexo II – Planilha de Formação de Preços, conservando-se vendedora, ocasião em que foi registrada “Ata de Registro de Preços nº 0126/2011”, que comprovam que o valor correspondente à isenção do ICMS foi abatido do preço do serviço;
- (ii) Que os serviços prestados pela Recorrente seguiram o preço constante na “Planilha de Formação de Preços” anexa à “Proposta de Preços”, SEM O ICMS, apresentada por ocasião do Pregão Presencial nº 215/2011, que é exatamente o Pregão que rege a presente autuação;
- (iii) Caberia a autoridade julgadora converter o presente feito em diligência, para que fossem confirmadas a concessão do desconto a que alude o artigo 1º, §5º, do Decreto nº 35.520/2014, sob pena de violação ao princípio da verdade material;
- (iv) O item *TC CPE – SOLUTION* consiste na locação de equipamentos situados dentro dos limites de propriedade do cliente, não podendo ser considerado serviço de comunicação, consoante já assentou o Pleno do Superior Tribunal Federal, quando do julgamento do RE nº 116.121/SP;
- (v) O item *ADVANCED SERVICES*, se refere a serviço de gerenciamento de rede que têm por finalidade tão somente a melhoria de performance e confiabilidade da rede, não existindo, portanto, a figura do emissor, que é necessária para a configuração de serviço de comunicação;
- (vi) Já as operações registradas a título de *IPCONNECT – SEG – ANTI – DDOS* e *CONSULTA FÁCIL – ADM USUARIO FRANQUIA*, consistem em serviços de segurança da informação e para transporte de transações em redes IP, como o próprio nome já indica, se referem a atividades destinadas à proteção das informações do usuário, preservando a sua confidencialidade;
- (vii) Frisa que a Cláusula Décima do Convênio ICMS nº 126/1998, com redação dada pelo Convênio ICMS nº 117/2008, c/c o Convênio ICMS nº 152/2008, que foi internalizado no Estado da Paraíba por meio do Decreto nº 34.010/2013, prevê expressamente que o ICMS incidente sobre as



operações de cessão do meio de rede será devido pelo prestador do serviço ao usuário final;

(viii) O artigo 13 da Lei Complementar nº 87/1996 (Lei Kandir) deixa claro que a base de cálculo do ICMS é, na prestação de serviço de comunicação, o preço do serviço, ou seja, valor cobrado do respectivo tomador do serviço.

Diante dos argumentos apresentados, pugna pela:

a) Pelo conhecimento e provimento do presente recurso voluntário, de modo que, seja reformada a decisão recorrida, para cancelar os débitos de ICMS em exigência;

b) Sucessivamente, ao menos, seja julgado parcialmente procedente, uma vez que o ICMS em exigência foi calculado sobre base de cálculo majorada;

c) Oportunamente, a recorrente protesta pela realização de Sustentação Oral por ocasião de julgamento do presente recurso.

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

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

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

Este é o relatório.

VOTO

Em exame o recurso voluntário interposto contra decisão de primeira instância que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002770/2019-42, lavrado em 30/08/2019, em desfavor da empresa em epígrafe.

De forma introdutória, cabe registrar que deve ser reconhecida a tempestividade do recurso interposto pelo contribuinte, apresentado nos contornos do art. 77 da Lei nº 10.094/13, bem como que, da análise dos autos, é possível constatar que



foram cumpridos os requisitos obrigatórios estabelecidos no art. 142¹ do Código Tributário Nacional, bem como os descritos no artigo 41 da Lei nº 10.094/13².

Em primeira instância, a julgadora singular, apoiada em precedentes desta Casa, confirmou a acusação imputada pela fiscalização, restando caracterizado o ilícito tributário quanto às matérias elencadas pela fiscalização.

Irresignada com a decisão monocrática, a recorrente reapresentou os pontos de defesa, acrescentando suas críticas aos fundamentos utilizados pela instância *a quo*, motivo pelo qual passamos a análise do mérito, não sem antes analisarmos à Decadência.

Da Decadência

Embora não tenha sido abordada em nenhum momento processual, a decadência tributária se trata de matéria de ordem pública, podendo ser reconhecida e declarada de ofício em qualquer fase do processo. Assim, passo a analisar este fenômeno jurídico com relação a acusação em tela.

Pois bem, quanto a presente acusação, a qual foi verificada nos exercícios de agosto de 2014 a 31/12/2015, cuja repercussão está demonstrada através das planilhas acostada à fl. 6, Mídia Digital – CD ROOM, se vislumbra que a repercussão tributária resultante da acusação de falta de recolhimento do ICMS em virtude de indicar como Isentas e Não Tributadas, mercadorias sujeitas ao imposto estadual está adstrita a aplicação da regra decadencial disciplinada 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

¹ Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

² Art. 41. São requisitos do Auto de Infração e da Representação Fiscal:

I - a indicação da repartição preparadora;

II - a hora, a data e o local da lavratura;

III - a qualificação do autuado, o endereço, e dependendo do tributo, o número do registro no Cadastro de Pessoas Físicas (CPF/MF), sua inscrição no Cadastro de Contribuintes do Estado (CCICMS/PB) e no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica do Ministério da Fazenda (CNPJ/MF);

IV - sendo o caso, a qualificação dos dirigentes ou responsáveis legais pela empresa, quando possível tal identificação; V - a descrição da falta com o respectivo montante tributável;

VI - a capitulação da infração e a indicação da penalidade aplicável;

VII - o valor do tributo lançado de ofício;

VIII - o valor da penalidade aplicável;

IX - a intimação para o pagamento do tributo e penalidade ou para apresentação da impugnação, se for o caso, indicando o prazo e seu permissivo legal;

X - o esclarecimento de que, havendo expressa renúncia à impugnação, o contribuinte poderá beneficiar-se das reduções legais, nas hipóteses de pagamento, à vista ou parcelado;

XI - a assinatura e qualificação funcional do autor;

XII - a assinatura do autuado ou seu representante, inclusive na modalidade virtual, nos termos previstos na legislação, sendo substituída, no caso de recusa ou outro obstáculo, por declaração das razões pelas quais não foi feita a intimação;

XIII - a assinatura de testemunhas, quando houver.



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.

Este disciplinamento também se encontra positivado no artigo 22 da Lei nº 10.094/13. Vejamos:

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.

Assim, considerando que a ciência do auto de infração se efetivou em 30/08/2019, entendo pelo reconhecimento da decadência dos lançamentos até o dia 30/08/2014, devendo ser excluído o montante de R\$ 98.408,43 de ICMS e de R\$ 73.806,32 de multa por infração.

Em relação ao pedido do pedido de perícia (fls. 197) / revisão fiscal (fls. 210) requerido pela autuada, cujo objetivo seria analisar as notas fiscais emitidas em razão de serviços prestados para clientes isentos e não isentos e verificar se os preços faturados para os clientes isentos são inferiores em virtude da não cobrança do ICMS.

O artigo 59 da Lei nº 10.094/13 assim dispõe:

Art. 59. Apresentada a impugnação, e até a decisão final administrativa, havendo diligências a realizar serão elas determinadas pelo órgão julgador, de ofício, ou a pedido do autor do procedimento ou do sujeito passivo.

§1º A autoridade julgadora que deferir ou negar o pedido de realização de diligência fundamentará sua decisão.

(...)



As questões trazidas à baila pela requerente referem-se unicamente à análise probatória. Porém, já existem, nos autos, elementos suficientes para a formação do convencimento desta relatoria, o que torna desnecessário o procedimento requerido para o deslinde da lide.

Além disso, outros elementos dos quais trataremos mais adiante corroborarão a decisão.

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

0314 - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS ATINENTE A PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO

A fiscalização fundamentou a acusação no art. 13, III c/c o art. 3º, III; art. 11, V e art. 12, VII, sancionada pela penalidade descrita no artigo 82, IV, todos da Lei 6.379/96. Vejamos:

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

III - na prestação de serviço de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, o preço do serviço;

Art. 3º O imposto incide sobre:

(...)

III - prestações onerosas de serviços de comunicação, por qualquer meio, inclusive a geração, a emissão, a recepção, a transmissão, a retransmissão, a repetição e a ampliação de comunicação de qualquer natureza;

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

(...)

V - 28% (vinte e oito por cento), nas prestações de serviços de comunicação;

(...)

Art. 12. Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:

(...)

VII - das prestações onerosas de serviços de comunicação, feitas por qualquer meio, inclusive, a geração, a emissão, a recepção, a transmissão, a retransmissão, a repetição e a ampliação de comunicação de qualquer natureza;

(...)

Art. 14. A base de cálculo do imposto é:



(...)

III – na prestação de serviço de transportes interestadual e intermunicipal e de comunicação, o preço do serviço;

(...)

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;

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

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

A autuada impetrou o presente recurso voluntário reiterando que apesar da isenção do ICMS concedida pela legislação através do Convênio ICMS nº 107/95 e Decreto nº 24.755/03., a fiscalização lançou, indevidamente, o tributo por valores recebidos pela recorrente pelos serviços prestados aos órgãos mantidos pelo Poder Público.

A defesa advoga que para materializar o benefício fiscal da isenção emitiu as notas fiscais sem o destaque do ICMS, fazendo expressa menção ao art. 1º do Decreto nº 35.320/14 e informou exatamente o valor do ICMS que estava desonerado, nos termos da legislação estadual. Importante destacar que o referido decreto recepcionou no Estado da Paraíba as disposições do Convênio ICMS nº 73/04.

Vejamos os dispositivos destacados como infringidos:

Convênio ICMS nº 73/04

Cláusula Primeira

(...)

Decreto nº 35.320/2014

Art. 1º Fica concedida a isenção do ICMS nas operações ou prestações internas, relativas à aquisição de bens, mercadorias ou serviços por órgãos do Poder Executivo da Administração Pública Estadual Direta e pelas Fundações e Autarquias do Estado (Convênio ICMS 73/2004).

(...)



§ 5º O valor correspondente à isenção do ICMS deverá ser deduzido do preço dos respectivos produtos, contido nas propostas vencedoras do processo licitatório, **devendo o contribuinte demonstrar a dedução, expressamente, no documento fiscal.**

Da leitura do artigo 1º do diploma legal acima transcrito, observa-se, de forma clara, que o Decreto nº 35.320/14 possui alcance restrito para a isenção, passando a admiti-la apenas quando as mercadorias ou serviços forem destinados a órgãos do Poder Executivo da Administração Pública Direta e pelas Fundações e Autarquias do Estado, bem como, apresenta, de forma incontestável, uma condicionante no §5º.

Os auditores fiscais, ao desconsiderarem esta isenção, além de observarem o caráter subjetivo da isenção, o fizeram com arrimo na inexistência de comprovação do cumprimento, por parte da Oi Móvel SA, das condições impostas pelo normativo citado.

O benefício previsto no Decreto é condicionado. Primeiramente, à comprovação da redução (desconto) no preço do serviço prestado e, segundo, à indicação (demonstração), no documento fiscal, do valor do desconto.

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

Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:

I - suspensão ou exclusão do crédito tributário;

II - outorga de isenção;

III - dispensa do cumprimento de obrigações tributárias acessórias.

Ratificando este entendimento, observemos o que dispõe a Seção III da Lei nº 6.379/96 sobre isenções, incentivos e benefícios fiscais:

Art. 5º As isenções, incentivos e benefícios fiscais do imposto serão concedidos ou revogados mediante convênio celebrado nos termos da Lei Complementar nº 24, de 07 de janeiro de 1975.

Parágrafo único. O regulamento indicará os benefícios vigentes, fazendo referência ao convênio que os instituiu.

Art. 6º Quando o reconhecimento do benefício do imposto depender de condição, não sendo esta satisfeita, o imposto será considerado devido no momento em que ocorreu a operação ou a prestação.

Art. 7º A concessão de qualquer benefício não dispensa o contribuinte do cumprimento de obrigações acessórias. (Grifos nossos)

Conforme é cediço, os benefícios fiscais condicionados ou bilaterais são concedidos vinculando-se o seu usufruto ao cumprimento de alguma exigência visando à



dispensa total ou parcial do cumprimento da obrigação principal (pagamento do imposto), sem prejuízo do cumprimento da obrigação acessória.

Como demonstrado nos autos, as NFST não foram preenchidas em conformidade com o que estatui o Decreto nº 35.320/14, pois não existe, nestes documentos fiscais, indicação da dedução do preço da prestação do serviço em virtude do benefício da isenção, ou seja, não foi abatido do preço do serviço o ICMS e FUNCEP correspondentes, de acordo com cópias de Notas Fiscais de Serviço de Telecomunicações – NFSTs inseridas às fls. 7 a 17 dos autos como também CD – ROM anexo às fls.77.

Ademais, conforme análise realizada pela nobre julgadora monocrática, os documentos apensos às fls. 8 a 11, cuja prestação de serviço foi destinada a órgão público, se deduziu que o valor do desconto concedido no valor de R\$ 509,40 não corresponde ao ICMS acrescido do FUNCEP incidente sobre a Base de Cálculo (R\$ 20.798,99), informada pela própria recorrente, ou seja, não está demonstrado o desconto devido.

De mais a mais, os valores referentes ao desconto correspondem ao somatório das seguintes rubricas: Desconto Especial 50% - Assinatura Oi Empresa Controle; Desconto Especial 15% - Assinatura Oi Controle e Desconto Especial 5% - Assinatura Oi Empresa Controle, nada tendo relação com o abatimento do preço em virtude da isenção do ICMS.

Assim, comprovado nos autos a inobservância das condições exigidas para fruição da isenção e tendo em vista que a recorrente nada trouxe aos autos que pudesse comprovar que atendeu aos requisitos exigidos, reputo correta a interpretação dos auditores fiscais quanto à exigibilidade dos créditos tributários decorrentes da prestação de serviço de comunicação, bem como a manifestação da instância prima.

DA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO FATURADOS A TÍTULO DE ALUGUEL DE EQUIPAMENTOS, GERENCIAMENTO DE REDE E SEGURANÇA DE INFORMAÇÕES

Nesse ponto, a recorrente argumenta que a fiscalização está exigindo ICMS sobre operações não tributadas que foram registradas nas notas fiscais sob os CFOPs 5.301, 5.302, 5.303 e 5.307, ou seja, estes não seriam serviços de comunicação propriamente ditos.

Os serviços auxiliares, intermediários e de valor adicionado, tem sido bastante discutido nas esferas administrativas e judiciais.

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

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

(...)



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

Em outra vertente, a Lei 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:

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.

A tese recursal apresentada traz também a alegação de inexistência de prestação de serviços relativamente às atividades de que tratam os itens do recurso voluntário quais sejam: *TC CPE – SOLUTION, ADVANCED SERVICES, IPCONNECT – SEG. ANTI-DDOS E CONSULTA FÁCIL – ADM USUARIO FRANQUIA 500K*.

Sumariamente, os serviços de comunicação objetivam a transmissão de informação, ao passo que os serviços de gerenciamento de rede têm por finalidade tão somente a melhoria da performance e confiabilidade da rede, não existindo, portanto, a figura do emissor – mensagem – canal – receptor, que é necessária para a configuração de serviço de comunicação.

Isto posto, entende a recorrente que, o gerenciamento de rede é atividade completamente diferente da prestação de serviços de comunicação, sendo, inclusive, habitualmente prestada por empresas que não são operadoras de telecomunicações.

Por sua vez, a julgadora monocrática esclareceu que, por força normativa do Convênio ICMS nº 69/98, *não há como deixar de entender que os serviços prestados e oferecidos pela empresa são, de fato e de direito, serviço de comunicação propriamente dito, entendendo que estão contemplados dentro do conceito de “serviços que otimizam o processo de comunicação” como também, argumentou, que estão inclusos os valores cobrados a título de acesso, adesão, ativação, habilitação, disponibilidade, assinatura e utilização dos serviços, conforme dicção constante na Cláusula Primeira do retro Convênio³.*

³ 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.



Contudo, peço vênia para discordar no tocante aos fundamentos jurídicos utilizados pela diligente julgadora monocrática em relação à denúncia acima.

A jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça firmou-se no sentido de que o Convênio ICMS nº 69/98 ampliou indevidamente o campo de incidência do ICMS Comunicação.

A Corte Superior de Justiça entendeu que a ampliação do fato gerador, só poderia ter ocorrido através de lei complementar, por determinação do art. 146, III, alínea "a", da Constituição Federal⁴. Segue o resultado do julgamento:

STJ EMENTA: TRIBUTÁRIO. ICMS. CONVÊNIO 69/98. ASSINATURA MENSAL. ATIVIDADE-MEIO. SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO. CONCEITO. INCIDÊNCIA APENAS SOBRE A ATIVIDADE-FIM. COMUNICAÇÃO EM SENTIDO ESTRITO. PRECEDENTES. I - "Este Superior Tribunal de Justiça teve a oportunidade de analisar o conteúdo desse convênio, concluindo, em síntese, que: **(a) a interpretação conjunta dos arts. 2º, III, e 12, VI, da Lei Complementar 87/96 (Lei Kandir) leva ao entendimento de que o ICMS somente pode incidir sobre os serviços de comunicação propriamente ditos, no momento em que são prestados, ou seja, apenas pode incidir sobre a atividade-fim, que é o serviço de comunicação**, e não sobre a atividade-meio ou intermediária, que é, por exemplo, a habilitação, a instalação, a disponibilidade, a assinatura, o cadastro de usuário e de equipamento, entre outros serviços. Isso porque, nesse caso, o serviço é considerado preparatório para a consumação do ato de comunicação; (b) o serviço de comunicação propriamente dito, consoante previsto no art. 60 da Lei 9.472/97 (Lei Geral de Telecomunicações), para fins de incidência de ICMS, é aquele que transmite mensagens, idéias, de modo oneroso; (c) o Direito Tributário consagra o princípio da tipicidade fechada, de maneira que, sem lei expressa, não se pode ampliar os elementos que formam o fato gerador, sob pena de violar o disposto no art. 108, § 1º, do CTN. **Assim, não pode o Convênio 69/98 aumentar o campo de incidência do ICMS, porquanto isso somente poderia ser realizado por meio de lei complementar.**" (REsp nº 601.056/BA, Rel. Min. DENISE ARRUDA, DJ de 03/04/2006). No mesmo sentido: REsp nº 418.594/PR, Rel. Min. TEORI ALBINO ZAVASCKI, DJ de 21/03/2005 e REsp nº 402.047/MG, Rel. Min. HUMBERTO GOMES DE BARROS, DJ de 09/12/2003. II - Ante a evidência de que não se trata de serviço de comunicação em sentido estrito, inviável a inclusão no seu conceito do serviço de "assinatura mensal", para fins de incidência do ICMS. III - Recurso Especial provido. (REsp n. 754.393/DF, relator Ministro Francisco Falcão, relator p/ o acórdão Ministro Teori Albino Zavascki, Primeira Turma, DJe de 16/2/2009.)

⁴ CF/88 - Art. 146. Cabe à lei complementar:

III — estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

a) definição de tributos e de suas espécies, bem como, em relação aos impostos discriminados nesta Constituição, a dos respectivos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes;



Por outro lado, restou consignado pelo STJ que a interpretação conjunta dos artigos 2º, III e 12, VI, da Lei Complementar nº 87/96 (Lei Kandir), leva à conclusão necessária de que o ICMS só incide sobre os serviços de comunicação propriamente ditos, **no momento de sua efetiva prestação**, ou seja, atividade-fim (comunicação) e não atividade-meio (habilitação, disponibilidade e instalação etc.).

Além disso, o art. 12, VI da Lei do ICMS determina que ocorre o fato gerador do imposto “**no momento 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”.

Ademais, corroborando o que foi afirmado, o art. 13, III da Lei do ICMS determina que a base de cálculo do imposto dá-se **na prestação de serviço** de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, o preço do serviço.

Verifica-se, da norma legal, que a atividade-meio não está entre as hipóteses de incidência do ICMS, porquanto a recarga de celular pré-pago não se equipara a nenhum dos itens descritos (geração, emissão, recepção, transmissão, retransmissão, repetição e ampliação de comunicação).

Por isto, a aplicação do art. 12, VI e do art. 13, III, da Lei nº 6.379/96 não implica na cobrança do ICMS sobre o serviço de valor adicionado, tendo em vista a **ausência de efetiva prestação do serviço de comunicação**, conforme já explicado.

No sentido do que foi exposto acima, o Supremo Tribunal Federal através do julgamento da ADI nº 1.491, julgou inconstitucional a cobrança de ICMS sobre serviços de valor adicionado, o que se extrai da ementa abaixo reproduzida:

EMENTA: MEDIDA CAUTELAR. AÇÃO DIRETA DE **STF** INCONSTITUCIONALIDADE. ARTS. 4º, 5º, 8º, § 2º, 10 E 13 DA LEI 9.295/1996. TELECOMUNICAÇÕES. ALEGADA VIOLAÇÃO DOS ARTS. 2º, 5º, 21, XI, 37, XX E XXI, 66, § 2º, 170, IV E V, E 175 DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. NÃO OCORRÊNCIA. MEDIDA CAUTELAR INDEFERIDA. I – A regra do art. 66, § 2º, da Constituição Federal não exige que o veto parcial abranja o caput do artigo e seu (s) parágrafo (s). II - É dispensável a autorização legislativa para a criação de empresas subsidiárias, desde que haja previsão para esse fim na lei de instituição da empresa pública, sociedade de economia mista ou fundação matriz, tendo em vista que a lei criadora é também a medida autorizadora. **III – O Serviço de Valor Adicionado – SVA, previsto no art. 10 da Lei 9.295/1996, não se identifica, em termos ontológicos, com o serviço de telecomunicações. O SVA é, na verdade, mera adição de valor a serviço de telecomunicações já existente, uma vez que a disposição legislativa ora sob exame propicia a possibilidade de competitividade e, assim, a prestação de melhores serviços à coletividade.** IV – Medida cautelar indeferida. (ADI 1491 MC, Relator (a): CARLOS VELLOSO, Relator (a) p/ Acórdão: RICARDO LEWANDOWSKI, Tribunal Pleno, julgado em



08/05/2014, DJe-213 DIVULG 29-10-2014 PUBLIC 30-10-2014 EMENT
VOL-02754-02 PP-00128)

Extrai-se, do julgado acima transcrito, que o Supremo Tribunal Federal, ao tratar do tema, estabeleceu a diferença entre o serviço de telecomunicações e o serviço de valor adicionado, definindo que o imposto estadual só incide sobre o primeiro deles.

Em que pese o particular entendimento desta conselheira de que os serviços de locação não de ser excluídos do ICMS-Comunicação tal entendimento restou vencido à maioria neste e. Conselho de Recursos Fiscais, que assentou como razão de decidir que *“a locação de equipamentos essenciais à prestação de serviço de comunicação consiste em facilidades adicionais que devem integrar a base de cálculo do ICMS incidente sobre prestações de serviços de comunicação nos termos da legislação de regência”*. Logo, em respeito ao princípio do colegiado, tal entendimento há de prevalecer ante o particular. Conforme ementa do Acórdão nº 578/2023⁵.

Ademais, a recorrente não demonstra nos autos documentos que vinculem as notas fiscais de serviços de telecomunicação, emitidas com as descrições de Serviços Contratados, constantes nos demonstrativos fiscais anexo à fl. 06 – Mídia Digital, corroborando com a alegação de que os mencionados serviços são atividade-meio ou serviços de valor adicionado. Ou seja, se trata de alegações desprovidas de elementos probantes.

Consequentemente, não basta a simples alegação para que uma determinada atividade seja compreendida como Serviço de Valor Adicionado e, portanto, esteja fora do âmbito da incidência do ICMS. É necessário a devida demonstração da

⁵ PROCESSO Nº 0444372020-0
ACÓRDÃO Nº 578/2023
TRIBUNAL PLENO

Recorrente: INORPEL INDÚSTRIA NORDESTINA DE PRODUTOS ELÉTRICOS LTDA
Advogado: Sr.º GEILSON SALOMÃO LEITE, inscrito na OAB/PB nº 6.570 E OUTROS
Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS – GEJUP
Repartição Preparadora: UNIDADE DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR1 DA DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA RECEITA DA SEFAZ – CABEDELO
Autuante: FLÁVIO MARTINS DA SILVA
Relator: CONS.º EDUARDO SILVEIRA FRADE

Relator do Voto Divergente: CONS.º SUPLENTE LEONARDO DO EGITO PESSOA.
FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS. PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO MULTIMÍDIA (SCM). REDUÇÃO DE BASE DE CÁLCULO DO ICMS AUTORIZADA VIA TARE VIGENTE - PARCIALIDADE. LOCAÇÃO DE EQUIPAMENTOS ESSENCIAIS À PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO - ICMS DEVIDO - AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE - REFORMADA A DECISÃO RECORRIDA - RECURSO VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO.

– Configurada prestação de serviço de comunicação multimídia, em conformidade com os arquivos digitais fornecidos pelo contribuinte, sendo sujeita à incidência do ICMS. No entanto, o sujeito passivo celebrou TARE com a SEFAZ/PB que assegurou a redução da base de cálculo de ICMS no período da sua vigência, motivo pelo qual sobreveio a redução de parte do crédito tributário.

- A locação de equipamentos essenciais à prestação de serviço de comunicação consiste em facilidades adicionais que devem integrar a base de cálculo do ICMS incidente sobre prestações de serviços de comunicação nos termos da legislação de regência.



natureza deste serviço, a fim de que não esteja modificando a real nomenclatura dos serviços, que compreendem a própria atividade de comunicação.

Operações de Cessões de Meios de Rede – Remuneração de Rede e Serviços SMS

Ness ponto, a recorrente afirma que as prestações registradas sob os CFOPs 5.301 e 6.301 se referem à cessão de meio de rede, também conhecidas como interconexão e DETRAF, em que uma operadora se vale da rede de telefonia de outra operadora para prestar serviço de comunicação ao usuário final.

Quanto às operações de cessão onerosa de meios de rede para outras operadoras, estas ocorrem quando uma operadora cede sua rede de comunicação a outra para que realize a prestação de serviço de comunicação ao seu cliente, como o próprio título da operação sugere.

É importante anotar que as operações de cessão onerosa de meios de rede para outras operadoras são amparadas pelo diferimento do ICMS, conforme previsto na Cláusula décima, do Convênio ICMS nº 126/98, abaixo reproduzida, que foi sucedida pela Cláusula Primeira do Convênio ICMS nº 17/13, de modo que a responsabilidade do recolhimento do ICMS fica imposta a cessionária dos meios de rede, *in verbis*:

Convênio ICMS nº 126/98

Cláusula décima Na prestação de serviços de comunicação entre empresas de telecomunicação relacionadas no Ato COTEPE 10/08, de 23 de abril de 2008, prestadoras de Serviço Telefônico Fixo Comutado - STFC, Serviço Móvel Celular - SMC ou Serviço Móvel Pessoal - SMP, ***o imposto incidente sobre a cessão dos meios de rede será devido apenas sobre o preço do serviço cobrado do usuário final.***

(Grifos nossos)

Convênio ICMS nº 17/13

Cláusula primeira Na prestação de serviços de telecomunicação entre empresas relacionadas no [Ato COTEPE 13/13](#), de 13 de março de 2013, ***fica atribuída a responsabilidade pelo recolhimento do imposto incidente sobre a cessão dos meios de rede ao prestador do serviço ao usuário final.***

(Grifos nossos)

Ou seja, as operações de cessão de meios de rede para outras operadoras, quando ocorrem, não são tributadas, estas prestações de serviços são registradas na escrita fiscal sob os CFOPS 5301 e 6301, os quais se reportam à **Prestação de serviço de comunicação para execução de serviço da mesma natureza**, sendo CFOP 5301 referente às operações internas e CFOP 6301 relativo às operações interestaduais, por conseguinte, as operações que são alcançadas pelo diferimento são estas entre as operadoras, as quais devem observar diversos requisitos, conforme capitulado na Cláusula segunda do Convênio ICMS nº 17/13, que assim determina:



Cláusula segunda O tratamento previsto na cláusula primeira fica condicionado à comprovação do uso do serviço como meio de rede, da seguinte forma:

I - apresentação de demonstrativo de tráfego, contrato de cessão de meios de rede ou outro documento, contendo a natureza e o detalhamento dos serviços, endereços e características do local de instalação do meio;

II - declaração expressa do tomador do serviço confirmando o uso como meio de rede;

III - utilização de código específico para as prestações de que trata esta cláusula, nos arquivos previstos no [Convênio ICMS 115/03](#), de 12 de dezembro de 2003;

IV - indicação, no corpo da nota fiscal, do número do contrato ou do relatório de tráfego ou de identificação específica do meio de rede que comprove a natureza dos serviços e sua finalidade.

A recorrente cogita que deveriam ser afastadas da exigência fiscal as prestações de serviços de comunicação realizadas com uso da cessão de meios de rede, por exemplo, remuneração de rede e serviços SMS. No entanto, ainda que tenham sido promovidas com o uso da cessão de meios de rede, estes serviços prestados ao usuário final são a parcela tributada, conforme legislação supracitada, pois como já evidenciado a cessão de meios de rede entre operadoras é beneficiada por diferimento, não sofre tributação, sendo atribuída a responsabilidade pelo recolhimento do imposto incidente sobre a cessão dos meios de rede ao prestador do serviço ao usuário final.

Destarte, este entendimento já vem sendo adotado por este Conselho de Recursos Fiscais, não merecendo acolhida neste órgão colegiado o pedido de afastamento do imposto relativo às prestações de serviço de comunicação realizadas com o emprego da cessão de meios de rede.

- DA INCORRETA APURAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO PRETENSAMENTE DEVIDO

Neste ponto, a recorrente argumenta que a Base de Cálculo está incorreta, pois foi majorada com a inclusão do “ICMS por dentro”.

Continua afirmando que não há que se falar em tributação do ICMS por dentro, vez que não há sequer ICMS a pagar, ou seja, não existe motivo para inclusão do imposto no preço da operação.

Não obstante, o art. 13, §1º, I, da Lei Complementar nº 87/96, estabelece que integra a base de cálculo o montante do próprio imposto, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle, consoante dispositivo legal abaixo transcrito:

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

(...)



§1º Integra a base de cálculo do imposto, inclusive na hipótese do inciso V do capu deste artigo:

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

Desse modo, se percebe que a Lei Complementar nº 86/96 como também a Lei Estadual nº 6.379/96 estabelecem que o ICMS integra a sua base de cálculo, portanto, não há erro na composição na base de cálculo em comento, tampouco foi majorada equivocadamente, o cálculo apresentado observa as disposições legais. A título exemplificativo, vejamos:

Mês de agosto de 2014, o valor apurado como isento e não tributado pelo ICMS corresponde a R\$ 253.050,24 (fl.5), para encontrar a Base de Cálculo com o ICMS por dentro, tem-se:

Base de Cálculo Impostada = 253.050,24/(1-0,28) = 351.458,67.

Por fim, resta explicitada a falta de recolhimento do ICMS devido pelas prestações de serviços de comunicação, pois foram indevidamente indicadas como isentas ou não tributadas, vez que não houve o devido destaque do ICMS, nos exercícios de 2014 e 2015, afastado o mês de agosto de 2014, alcançado pela decadência, conforme demonstrativos fiscais que integram os autos, motivo pelo qual é exigível o ICMS em questão.

Por todo exposto,

VOTO pelo recebimento do recurso voluntário, por regular, e tempestivo e, quanto ao mérito, pelo seu provimento parcial, para reformar a decisão monocrática e julgar parcialmente procedente o Auto de Infração nº **93300008.09.00002770/2019-42**, lavrado em 30 de agosto de 2019, contra a empresa **OI MÓVEL S.A. - EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL**, inscrição Estadual nº **16.211.981-0**, já qualificada nos autos, declarando devido o crédito tributário no **valor total de R\$ 2.955.884,11** (dois milhões, novecentos e cinquenta e cinco mil, oitocentos e oitenta e quatro reais e onze centavos), sendo de ICMS R\$ **1.689.077,77** (um milhão, seiscentos e oitenta e nove mil, setenta e sete reais e setenta e sete centavos), por infração ao art. 13, c/c art. 3, III, art. 11, V e art. 12, VII, todos da Lei nº 6.379/96 e **R\$ 1.266.806,34** (um milhão, duzentos e sessenta e seis mil, oitocentos e seis reais e trinta e quatro centavos) **de multa por infração**, fundamentado no artigo 82, *inciso IV*, da Lei nº 6.379/96.

Ao tempo em que cancelo, por indevido, o total de R\$ 172.214,75 (**cento e setenta e dois mil, duzentos e quatorze reais e setenta e cinco centavos**), sendo R\$ 98.408,43 (noventa e oito mil, quatrocentos e oito reais e quarenta e três centavos) de ICMS e R\$ 73.806,32 (setenta e três mil, oitocentos e seis reais e trinta e dois centavos) a título de multa por infração, pelos motivos anteriormente expostos.

Intimações a cargo da repartição preparadora, na forma regulamentar.



Tribunal Pleno, sessão realizada por meio de videoconferência em 30 de janeiro de 2024.

Maíra Catão da Cunha Cavalcanti Simões
Conselheira Relatora