



PROCESSO Nº 1804412023-8 - e-processo nº 2023.000390031-9

ACÓRDÃO Nº 024/2026

TRIBUNAL PLENO

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

1ª Recorrida: OI S.A. - EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL

Advogada: Sr.ª IARA MARIA DINIZ LEITE, inscrita na OAB/MG sob o nº 210.679

2ª Recorrente: OI S.A. - EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL

2ª 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

Autuante: EDUARDO SALES COSTA

Relatora: CONS.ª SUPLENTE FERNANDA CÉFORA VIEIRA BRAZ.

NOVO FEITO FISCAL - AUTO DE INFRAÇÃO ANTERIOR NULO POR VÍCIO FORMAL. NULIDADE E DECADÊNCIA NÃO CONFIGURADAS. ICMS TELECOMUNICAÇÃO. FALTA DE RECOLHIMENTO. AQUISIÇÃO DE MEIOS DE REDE. INFRAÇÃO CARACTERIZADA EM PARTE. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA. RECURSOS DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO DESPROVIDOS.

- Novo auto de infração, em razão da nulidade do feito anterior por falha formal - 93300008.09.00002185/2019-42, Processo nº 1136372019-8 - Acórdão CRF nº 250/2021.

- Incide ICMS sobre as aquisições de meios de rede os CFOPs 1.301 e 2.301 sobre o preço do serviço cobrado do usuário final. Para fins de pagamento do imposto devido, o montante a ser tributado será obtido pela multiplicação do valor total da cessão dos meios de rede, pelo fator obtido nos termos do art. 3º, §1º, do Decreto nº 34.010/2013.

- Ajustes necessários resultaram na exclusão de parte dos créditos inicialmente lançados na inicial.

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 de ofício, por regular, e do voluntário, por regular e tempestivo, e quanto ao mérito pelo desprovimento de ambos, mantendo inalterada a sentença monocrática, que julgou *parcialmente procedente* o Auto de Infração de



Estabelecimento nº 93300008.09.00002759/2021-05, lavrado em 14/12/2021 (fl. 02 a 04), em desfavor da empresa OI S.A. - EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL, inscrita no CCICMS-PB nº 16.140.610-6, devidamente qualificada nos autos, condenando-a ao recolhimento do crédito tributário no **valor total de R\$ 5.443.788,92** (cinco milhões, quatrocentos e quarenta e três mil, setecentos e oitenta e oito reais e noventa e dois centavos), **sendo de ICMS R\$ 3.629.192,51** (três milhões, seiscentos e vinte e nove mil, cento e noventa e dois reais e cinquenta e um centavos), por infringência ao Art. 106 do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, Art. 3º do Decreto Estadual nº 34.010/13, e **R\$ 1.814.596,41** (um milhão, oitocentos e quatorze mil, quinhentos e noventa e seis reais e quarenta e um centavos) **de multa por infração** arimada no art. 82, II, “e”, da Lei nº 6.379/96.

Mantenho cancelado, o valor total de R\$ 602.698,16 sendo R\$ 401.798,82 de ICMS e R\$ 200.899,34 de Multa por Infração.

Ressalto a possibilidade de efetuar novo lançamento, correspondente ao mês de maio de 2015, equivocadamente lançado como sendo maio de 2014, observando o prazo do art. 173, II do CTN, contados da ciência do Acórdão 250/2021, ocorrida em 02/09/2021.

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

P.R.I.

Tribunal Pleno, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 03 de fevereiro de 2026.

FERNANDA CÉFORA VIEIRA BRAZ
Conselheira Suplente

LEONILSON LINS DE LUCENA
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros do Tribunal Pleno de Julgamento, SUZÉLIA CABRAL DA SILVA (SUPLENTE), EDUARDO SILVEIRA FRADE, LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA, LARISSA MENESES DE ALMEIDA, PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON, PETRÔNIO RODRIGUES LIMA E VINÍCIUS DE CARVALHO LEÃO SIMÕES.

SANCHA MARIA FORMIGA CAVALCANTE E RODOVALHO DE ALNECAR
Assessora



PROCESSO N° 1804412023-8 - e-processo n° 2023.000390031-9

TRIBUNAL PLENO

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

1ª Recorrida: OI S.A. - EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL

Advogada: Sr.ª IARA MARIA DINIZ LEITE, inscrita na OAB/MG sob o n° 210.679

2ª Recorrente: OI S.A. - EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL

2ª 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

Autuante: EDUARDO SALES COSTA

Relatora: CONS.ª SUPLENTE FERNANDA CÉFORA VIEIRA BRAZ.

NOVO FEITO FISCAL - AUTO DE INFRAÇÃO ANTERIOR NULO POR VÍCIO FORMAL. NULIDADE E DECADÊNCIA NÃO CONFIGURADAS. ICMS TELECOMUNICAÇÃO. FALTA DE RECOLHIMENTO. AQUISIÇÃO DE MEIOS DE REDE. INFRAÇÃO CARACTERIZADA EM PARTE. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA. RECURSOS DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO DESPROVIDOS.

- Novo auto de infração, em razão da nulidade do feito anterior por falha formal - 93300008.09.00002185/2019-42, Processo n° 1136372019-8 - Acórdão CRF n° 250/2021.

- Incide ICMS sobre as aquisições de meios de rede os CFOPs 1.301 e 2.301 sobre o preço do serviço cobrado do usuário final. Para fins de pagamento do imposto devido, o montante a ser tributado será obtido pela multiplicação do valor total da cessão dos meios de rede, pelo fator obtido nos termos do art. 3º, §1º, do Decreto n° 34.010/2013.

- Ajustes necessários resultaram na exclusão de parte dos créditos inicialmente lançados na inicial.

RELATÓRIO

Em análise nesta Corte os *recursos de ofício e voluntário*, face a decisão monocrática que julgou *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento n° 93300008.09.00002759/2021-05, lavrado em 14/12/2021 (fl. 2 a 4), em desfavor da



empresa **OI S.A. - EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL**, inscrita no CCICMS-PB sob nº 16.140.610-6, no qual consta a seguinte acusação:

1192 - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS >> Falta de recolhimento do imposto estadual.

Nota Explicativa: O CONTRIBUINTE ESTÀ SENDO AUTUADO PELA FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS INCIDENTE SOBRE PARCELA DO VALOR DAS AQUISIÇÕES DE MEIOS DE REDE, QUE SERVEM DE INSUMO PARA PRESTAÇÕES DE SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO A SEUS USUÁRIOS, QUE FORA DIFERIDO, PARA O MOMENTO DA PRESTAÇÃO AO USUÁRIO FINAL, CONFORME DISPOSTO NA CLÁUSULA TERCEIRA, INCISOS I, II E III, DO CONVÊNIO ICMS 17/2013, REGULAMENTADO PELO DECRETO Nº 34.010/13. A DIFERENÇA APONTADA COMO IRREGULAR, FICOU CARACTERIZADA PELOS VALORES APURADOS SEGUINDO O QUE DISPÕE OS PARÁGRAFOS § 1º E § 2º, AMBOS DO ART. 3º DO REFERIDO DECRETO, QUE SERVIRAM DE BASE PARA A MONTAGEM DO DEMONSTRATIVO DE CÁLCULO CONSTANTE DO ANEXO I DEMONSTRATIVO RESUMO DO ICMS A RECOLHER INCIDENTE SOBRE PARTE DAS AQUISIÇÕES DE MEIOS DE REDE (CFOP 1301 E 2301) REALIZADOS PELA OI S/A, NO PERÍODO DE JULHO/2014 A MAIO/2019, E TENDO EM VISTA QUE NÃO RESTOU COMPROVADO O RECOLHIMENTO DO ICMS SOBRE ESTA PARCELA DO VALOR DAS REFERIDAS AQUISIÇÕES. NOTIFICADO O CONTRIBUINTE A EFETUAR O RECOLHIMENTO DO IMPOSTO (NOTIFICAÇÃO Nº 00083856/2015), ESTE APRESENTOU ALEGAÇÕES ATRAVÉS DO PROCESSO Nº 1538632015-7 (ANEXO II) QUE SE REFEREM APENAS AOS ASPECTOS OPERACIONAIS E DE LOGÍSTICA INTERNA DA EMPRESA, NÃO ENCONTRANDO TAIS ARGUMENTOS QUALQUER RESPALDO NA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA PARAIBANA QUE FUNDAMENTE O NÃO RECOLHIMENTO DO TRIBUTOS ORA EXIGIDO. ACRESCENTE-SE AOS DISPOSITIVOS DADOS POR INFRINGIDOS O ART. 1º E O ART. 3º, AMBOS DO DECRETO Nº 34.010/13, ALÉM DO DISPOSTO NO ART. 9º § 2º DO DECRETO 18.930/97. O REFERIDO PROCESSO TRATA-SE DE NOVO FEITO FISCAL, COM VISTAS A CORRIGIR A DESCRIÇÃO DO FATO INFRINGENTE, ATENDENDO AO COMANDO EXARADO NO ACORDÃO 0250/2021 PROFERIDO QUANDO DA APRECIACÃO DO AUTO DE INFRAÇÃO 93300008.09.00002185/2019-42, LAVRADO EM 15/07/2019, ANULADO POR VICIO FORMAL.

Enquadramento Legal



Infração Cometida/Diploma Legal - Dispositivos	Penalidade Proposta/Diploma Legal - Dispositivos
Art. 106 e Art. 9º, § 2º, do RICMS/PB	Art. 82, II, "e", da Lei nº 6.379/96.
Períodos: maio de 2014 a maio de 2019.	

Em 15/7/2019, foi lavrado o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002185/2019-42, Processo nº 113637/2019-8, com ciência dada ao contribuinte em 25/7/2019, o qual foi julgado NULO, por vício formal, pelo Conselho de Recursos Fiscais, conforme Acórdão CRF nº 250/2021, com ciência dada ao contribuinte em 2/9/2021.

Como consequência da nulidade do anterior Auto de Infração de Estabelecimento, e em obediência aos ditames do art. 18, da Lei n. 10.094/2013 e ainda, da permissibilidade do art. 173, II, do CTN, a Fiscalização realizou um novo feito fiscal, em 14/12/2021, resultando na lavratura do novo Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002759/2021-05, e-Processo nº 2023.000390031-9 (ATF 1804412023-8), ora em análise, no qual o representante fazendário constituiu um crédito tributário no importe de R\$ 6.046.487,08, sendo R\$ 4.030.991,33 de ICMS e R\$ 2.015.495,75 de multa por infração.

Instruem os autos às fls. 5, 6 e 11, Demonstrativos Fiscais dos Anexos citados em nota explicativa e demais documentos às fls. 13 a 28.

Cientificada da ação fiscal via DT-e em 25/9/2023 (fl. 30), a autuada, por seus procuradores (fl. 68), apresentou reclamação tempestiva (fl. 31 a 66), trazendo, em síntese, os seguintes pontos em sua defesa:

- que a autuação é nula por representar a renovação de lançamento anulado por violação ao art. 142 do CTN e por promover aplicação retroativa de novo critério jurídico em desacordo com o art. 146 do CTN, em razão da expiração da validade da OS nº 93300008.12.00007047/2021-24 e da realização de trabalhos fiscais sem registros documentais;
- que os períodos anteriores a 25/7/2014 estão decaídos, nos termos do art. 150, § 4, e art. 173, I, do CTN;
- a Impugnante não tem concessão para prestar serviços de comunicação nos estados das regiões I e III do Plano Geral de Outorgas (o Estado da Paraíba está contido na região I), nesse sentido, a Lei Geral de Telecomunicações (Lei nº 9.472/1997) impõe, no artigo 146, inciso I, o dever de as operadoras de telecomunicação promoverem mutuamente a



interconexão de redes, a fim de fornecerem, ao consumidor, serviço de melhor qualidade e abrangência;

- os custos de cessão onerosa de meios de rede representam uma parcela relevante do custo total da prestação de serviços de comunicações, principalmente para a Impugnante, que possui pouquíssimas redes neste Estado, já que não tem a concessão para prestar serviços de comunicação na região I (R1), a qual pertence o Estado da Paraíba;

- a interconexão de redes consiste na prestação de serviço de comunicação de uma à outra prestadora de serviços de telecomunicações, em que a primeira oferece à segunda uma linha para transmissão de dados, a fim de completar uma ligação telefônica;

- por uma questão meramente operacional, ainda que as ligações de longa distância (LDN) não tenham se originado no Estado da Paraíba, a Oi S/A, por erro, registrou todas as despesas pelas aquisições de redes apenas na sua filial da Paraíba (NFs de CFOP 1.301 e 2.301) quando as ligações foram para lá destinadas, tendo em vista que, contabilmente, não haveria nenhum impacto no recolhimento do ICMS, uma vez que recolhido ao Estado onde se localiza o usuário final, conforme a Cláusula Primeira do Convênio ICMS 17/13, sendo esse é o motivo, consoante atestou o fiscal, da diferença apontada como irregular e da notória discrepância entre os valores registrados no Livro de Entrada e no Livro de Saída, como posto no anexo 1 do auto de infração;

- o cálculo do convênio nº 17/13 feito pela Fiscalização é equivocado, tendo em vista que grande parte de toda rede adquirida (CFOP 1.301 e 2.301) foi utilizada na prestação de serviços de comunicação devidamente tributadas ao estado onde se localiza o usuário final, inexistindo recolhimento a menor;

- a Fiscalização desconsiderou as receitas da impugnante que foram faturadas por outras empresas (*cobilling*), desconsidera a parcela do imposto paga pela empresa, calculada considerando as operações que realmente ocorreram no Estado da Paraíba, como consta no Livro de Registro de Apuração, no campo “Outros Débitos para ajuste de apuração ICMS para PB, Conv. 128/10 e parte do valor total de aquisições majorado, indevidamente, ao desconsiderar que o ICMS já está contido no preço do serviço de cessão de meios de rede praticado pelas empresas cedentes (CROSS UP);

- Os livros fiscais da Empresa (apresentados na impugnação ao auto de infração originário) contêm o demonstrativo do valor total dos ajustes a débito na apuração do ICMS mês a mês dos serviços prestados pela Impugnante, mas faturados por outras empresas de telecomunicação;



- da análise dos livros de registro de apuração do ICMS mensais da Empresa, bem como relatórios nos moldes do Convênio ICMS 128/2010 (doc. nº 10), denota-se que há valores lançados como débito, oriundos de destaque do imposto pela apuração na sistemática prevista no mencionado Convênio, reproduzido pelo Convênio ICMS 17/2013 e pelo Decreto nº 34.010/13;
- a penalidade não se adequa à hipótese autuada, pelo qual deve ser afastada, havendo previsão contida no inciso I, “b”, do art. 82 da Lei nº 6.379/96 que melhor se adequa à hipótese de incidência;
- que as questões discutidas no processo envolvem matéria eminentemente fática que requerem conhecimentos técnicos e imparciais para seu correto deslinde e tendo em vista os princípios da ampla defesa, do contraditório e do devido processo legal, faz-se necessária a determinação de baixa dos autos em diligência para a produção de prova pericial técnica (nova verificação fiscal) com o fito de verificar a inexigibilidade do ICMS das operações em apreço, bem como as incorreções contidas no cálculo do Fiscal. A prova pericial (diligência fiscal) deverá ser feita considerando-se os documentos juntados pela Impugnante, em atenção ao princípio da verdade material que rege o processo administrativo.
- que as intimações sejam direcionadas ao advogado André Mendes Moreira, OAB/RJ nº 87.017, e-mail rj@sachacalmon.com.br, com endereço na Rua Lauro Müller, 116, sala 605, bairro Botafogo, CEP nº 22.290-160, Rio de Janeiro/RJ.

Os autos foram conclusos e remetidos para Gerência Executiva de Julgamentos de Processos Fiscais – GEJUP (fl. 12415), onde foram distribuídos para a julgadora fiscal Rosely Tavares de Arruda, que decidiu pela *parcial procedência* do feito fiscal, recorrendo de ofício de sua decisão (fl. 12465 a 12486), proferindo a seguinte ementa:

NULIDADE E DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS INCIDENTE SOBRE A AQUISIÇÃO DE MEIOS DE REDE. AJUSTES NECESSÁRIOS NO LEVANTAMENTO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. INFRAÇÃO CONFIGURADA EM PARTE.

O Auto de Infração encontra-se devidamente fundamentado e acompanhado dos elementos que comprovam os fatos infringentes, tendo sido oportunizado ao contribuinte o acesso a todo o conteúdo dos autos, garantindo-se o exercício ao contraditório e à ampla defesa, inexistindo fatos previstos nos arts. 15, 16 e 17 da Lei nº 10.094/13 e no art. 142 do CTN que possam ensejar a nulidade do lançamento.

O Auto de Infração decorre de lançamento anterior anulado por vício formal, nos termos da legislação tributária estadual, conforme decisão do Conselho de Recurso Fiscais da Paraíba, tendo sido respeitado o prazo decadencial de cinco anos a contar da Decisão que anulou o lançamento anterior.



É devida a exigência fiscal quando constatada a falta de recolhimento do ICMS sobre aquisições de meios de rede, tendo em vista a empresa autuada não ter feito a apuração e recolhimento do imposto conforme previsto no art. 3º, §1º, do Decreto nº 34.010/2013, que dispõe sobre a concessão de regime especial na cessão de meios de rede entre empresas de telecomunicações (Convênio ICMS 17/2013).

Derrocada de parte dos créditos tributários lançados após os ajustes necessários no cálculo do imposto devido.

AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE.

Cientificada da decisão de primeira instância em 7/10/2024, por meio de DTe (fl. 12488), o sujeito passivo, por seus representantes, apresentou recurso voluntário (fl. 12489 a 12522), protocolado em 6/11/2024, contendo, em síntese, as seguintes razões recursais:

Preliminares de nulidade:

- Impossibilidade de constituição de novo lançamento, por representar a renovação de lançamento anulado por violação ao art. 142 do CTN e por promover a aplicação retroativa de novo critério jurídico. Desse modo, considerando que a anulação do auto de infração originário está fundamentada na violação ao art. 142 do CTN, é imperiosa a conclusão de que o vício incorrido no auto de infração anterior, possuía natureza material, não sendo admitido a sua correção com novo lançamento.
- Nulidade dos trabalhos fiscais originários, realizados pela anterior OS nº 93300008.12.00003348/2019-64, e que resultaram na lavratura do auto de infração nº 93300008.09.00002185/2019-42 anterior (anulado), Processo 1136372019-8, em razão da inexistência de documentos fiscais que os possam documentar, em patente inobservância ao art. 642 do RICMS/PB.

Decadência:

- Da decadência dos créditos tributários lançados no novo auto de infração, cujos fatos geradores ocorreram até 25.09.2018, vez que sua ciência se deu em 25/09/2023 (fl. 30), devendo o prazo ser contado conforme dispõe o art. 150, §4º e o art. 173, I, do CTN.
- O vício incorrido no auto de infração originário, por possuir intrínseca relação com os requisitos do lançamento tributário do art. 142 do CTN, deve ser considerado de natureza material, devendo a contagem do prazo decadencial ser realizada a partir do fato gerador, conforme art. 173, I do CTN.
- Quanto ao lançamento originário, do mês de julho de 2014, mantido na sentença singular, não há que se cogitar como termo inicial da contagem do prazo decadencial, o último dia do período de apuração como fato gerador.



No Mérito:

- A Recorrente não questiona a sua responsabilidade pelo recolhimento do ICMS incidente sobre a cessão onerosa de meios de rede em caso de quebra de diferimento. O que questiona é a inoccorrência das hipóteses que justificam a interrupção do diferimento no caso concreto.
- A Recorrente não tem a concessão para prestar serviços de comunicação no Estado da Paraíba, conforme o Plano Geral de Outorgas de Serviços de Telecomunicação (Anexo I do Dec. nº 6.654/08) e para prestar seus serviços na Paraíba, utiliza a rede de outras operadoras (cessão dos meios de redes - interconexão), sendo a cobrança do ICMS concentrada na operadora de origem da ligação, conforme prevê o Convênio ICMS 128/10 do CONFAZ. 12503
- A Oi S/A, por erro contábil, nas ligações destinadas a Paraíba, registrou todas as despesas pelas aquisições de meios de redes (interconexões), apenas na sua filial da Paraíba, emitindo NFs com CFOP 1.301 e 2.301, tendo em vista que, contabilmente, não haveria nenhum impacto no recolhimento do ICMS. *Esse é o motivo, consoante atestou o fiscal, da “diferença apontada como irregular” e da notória discrepância entre os valores registrados no Livro de Entrada e no Livro de Saída, como posto no anexo 1 do auto de infração.*
- Consequentemente, é indevida a apuração de recolhimento a menor, a partir do encerramento do diferimento previsto na Cláusula Terceira do Convênio ICMS 17/13 (reproduzida no art. 3º do Dec. 34.010/13), tal como proposto pela Fiscalização, visto que não ocorreu nenhuma das suas hipóteses.
- Em conformidade com os mencionados convênios, a receita oriunda das chamadas de Longa Distância Nacional (LDN) pertence à operadora detentora do CSP (Código de Seleção da Prestadora) que originou as chamadas. Consequentemente, o ICMS será recolhido ao estado onde a chamada se originou.
- Ilegitimidade da adoção, pela Fazenda Pública, de base de cálculo artificial diversa do preço do serviço (Gross Up, ou Cross Up), por não se aplicar ao procedimento, o “cálculo por dentro”, convalidado pelo STJ, no julgamento do EREsp 1190858/BA.
- Exclusão da multa imputada à Recorrente do art. 82, II, “e” da Lei 6.379/96, devendo ser aplicada a multa de 20% prevista no art. 82, I, “b” do mesmo diploma legal.



- Requer a baixa dos autos do presente Processo em diligência para a produção de prova pericial técnica (nova verificação fiscal) com o fito de verificar a inexigibilidade do ICMS das operações em apreço, bem como as incorreções contidas no cálculo do Fiscal.
- Requer que as intimações no presente feito sejam direcionadas ao advogado ANDRÉ MENDES MOREIRA, OAB/RJ nº 87.017, e-mail rj@sachacalmon.com.br, com endereço na Rua Lauro Müller, 116, sala 605, bairro Botafogo, CEP nº 22.290-160, Rio de Janeiro/RJ.
- Manifesta o interesse na realização de sustentação oral por ocasião do julgamento do presente recurso.

Em ato contínuo foram os autos encaminhado ao Conselho de Recursos Fiscais, e distribuídos para esta Relatora, na forma regimental, para apreciação e julgamento.

Considerando o pedido de sustentação oral consignado no recurso (fl. 12522), o processo foi encaminhado 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.

Este é o relatório.

VOTO

Em exame, os *recursos de ofício e voluntário*, face a decisão monocrática que julgou *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002759/2021-05, lavrado em 14/12/2021, em desfavor da empresa OI S.A. - EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL, já qualificada nos autos, que visa a exigir crédito tributário decorrente de diferenças de recolhimento a menor de ICMS proveniente das aquisições de meios de rede, que fora diferido para o momento da prestação ao usuário final, em conformidade com o art. 3º do Decreto nº 34.010/2013.

De início, cabe-nos reconhecer a tempestividade do recurso voluntário, haja vista que a ciência da decisão de primeira instância se deu no dia 7/10/2024, por meio de DTe (fl. 12488) e a recorrente, por seus representantes, apresentou recurso voluntário em 6/11/2024, portanto, dentro do prazo 30 dias corridos, delimitado pelo art. 77 da Lei nº 10.094/2013.

Ressalto que o lançamento em questão foi procedido consoante as cautelas da lei, trazendo devidamente os requisitos estabelecidos em nossa legislação tributária, não existindo incorreções capazes de provocar a nulidade na autuação, por vício formal, nos termos dos artigos 14 a 17 da Lei nº 10.094/2013.



Preliminares:

Preliminarmente, a recorrente alega que o novo lançamento representa a renovação do lançamento anterior anulado por violação ao art. 142 do CTN e por promover a aplicação retroativa de novo critério jurídico, e sendo a anulação do auto de infração originário fundamentada na violação ao art. 142 do CTN, é imperiosa a conclusão de que o vício incorrido no auto de infração anterior, possuía natureza material, e não formal, não sendo admitido a sua correção por novo lançamento.

Alega ainda, a nulidade dos trabalhos fiscais originários, realizados pela anterior OS nº 93300008.12.00003348/2019-64, e que resultaram na lavratura do Auto de Infração do anterior nº 93300008.09.00002185/2019-42 (anulado), em razão da inexistência de documentos fiscais que os possam documentar, em patente inobservância ao art. 642 do RICMS/PB.

Ora, são descabidas as alegações acima, trazidas pela recorrente, visto que é irrelevante para o presente autos, adentrar na discussão dos motivos que levaram a nulidade do auto de infração anterior, o qual sua análise já foi concluída, com a prolação do Acórdão nº 250/2021, com seu trânsito em julgado, não sendo permitido o reexame de decisões já definitivamente decididas.

Por outro lado, como bem observado pela diligente julgadora singular, o autuante, ao efetuar o lançamento no novo auto de infração, correspondente ao mês de maio de 2015, equivocadamente, lançou como sendo maio de 2014. Assim, de forma acertada, excluiu do auto de infração em análise, os valores lançados erroneamente no mês de maio de 2014 (ICMS: R\$ 253.432,88; Multa: R\$ 126.716,44; Total: 380.149,32).

Entretanto, tal erro, de natureza formal, não impede que a fiscalização realize um novo lançamento para recuperar tais créditos tributários, desde que respeite o prazo estabelecido no art. 173, II do CTN, de 05 (cinco) anos contados da ciência do Acórdão 250/2021, ocorrida em 2/9/2021.

Decadência do novo lançamento:

Alega que ocorreu a decadência do lançamento do novo auto de infração, por considerar que o vício incorrido no auto de infração originário, que resultou na sua nulidade, tem intrínseca relação com os requisitos do lançamento tributário do art. 142 do CTN, devendo ser considerado vício de natureza material, com a contagem do prazo decadencial para a realização de um novo lançamento, contada a partir do fato gerador, conforme dispõe o art. 173, I do CTN.

Novamente, não cabe aqui retomar a discussão dos motivos que resultaram na anulação do auto de infração anterior. No caso, o auto de infração anterior foi julgado nulo, por vício formal, como pode-se extrair do Acórdão nº 250/2021 e,



portanto, a contagem do prazo decadencial para a realização de um novo lançamento, deve ser contada com fundamento no artigo 173, II, do CTN, ou seja, a partir do trânsito em julgado da decisão anterior que julgou nulo, por vício formal, o auto de infração anterior. Vejamos:

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;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

Quanto ao argumento da recorrente, de que “*não há o que se cogitar como termo inicial da contagem do prazo decadencial o último dia do período de apuração do imposto*”, este não procede, visto que, **os fatos geradores ocorridos até 31 de julho de 2014, não foram alcançados pela decadência**, pois o marco temporal, aquele em que efetivamente ocorreram os fatos geradores, consolidam-se com a apuração do ICMS ao final de cada mês, data em que termina o período de apuração, mesmo que a data de pagamento seja em momento distinto. (No caso, o mês de julho de 2014 não foi alcançado pela decadência, visto que, o fato gerador consolidou-se em 31/07/2014 e a ciência do auto de infração anterior (anulado) ocorreu em 25/07/2019.

Perícia contábil/Diligência:

No que diz respeito ao pedido de diligência fiscal, entendo ser esta desnecessária frente aos elementos carreados aos autos, concluindo pela desnecessidade de se recorrer a este procedimento para elucidação do caso. Os elementos carreados aos autos são suficientes para formar o convencimento do julgador, tornando inócua a realização de diligência fiscal para o deslinde da lide, conforme restará demonstrado na análise do mérito.

Portanto, com fulcro no artigo 61 da Lei nº 10.094/13¹, assim como o fez a julgadora singular, indefiro o pedido de realização de diligência.

Recurso de Ofício.

No que se refere ao efeito devolutivo do Recurso de Ofício, vale destacar que, de forma acertada, a julgadora singular afastou da cobrança do auto de infração, o

¹Art. 61. Para os efeitos desta Lei, entende-se por diligência a realização de ato por ordem da autoridade competente para que se cumpra uma exigência processual ou qualquer outra providência que vise à elucidação da matéria suscitada.



lançamento correspondente ao mês de maio de 2015, equivocadamente, lançado como sendo maio de 2014, bem como, após ajustes, excluiu parte dos valores lançados como ajustes do Convênio ICMS 128/10 e de co-billing, como veremos no exame do mérito.

Mérito.

Conforme a infração denunciada e detalhadamente relatada em Nota Explicativa, a autuada teria efetuado o recolhimento a menor do ICMS incidente sobre as aquisições dos meios de rede, previsto no Convênio ICMS nº 17/13 e internalizado através do Decreto nº 34.010/2013, cujos detalhamentos se encontram nos Anexos / Demonstrativos às fls. 05, 06 e 12 dos autos. Vejamos o teor do citado Decreto:

Decreto nº 34.010/2013

(...)

Art. 1º Na prestação de serviços de telecomunicação entre empresas relacionadas no Ato COTEPE 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 (Convênio ICMS 17/13).

Parágrafo único. Aplica-se, também, o disposto neste artigo às empresas prestadoras de Serviço Limitado Especializado - SLE, Serviço Móvel Especializado - SME e Serviço de Comunicação Multimídia - SCM, que tenham como tomadoras de serviço as empresas referidas no "caput" deste artigo, desde que observado o disposto no art. 2º deste Decreto e as demais obrigações estabelecidas em legislação estadual.

Art. 2º O tratamento previsto no art. 1º deste Decreto, 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 este artigo, nos arquivos previstos no Decreto nº 27.556, de 1º de setembro de 2006;

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.

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

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



II - consumo próprio;

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

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

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

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

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

II - utilizar os códigos de classificação de item específicos nos arquivos previstas no Decreto nº27.556. de 1º de setembro de 2006.

Art. 4º O regime especial previsto neste Decreto se aplica somente aos estabelecimentos da empresa inscritos nas unidades federadas indicadas no Anexo Único do Ato COTEPE 13, de 13 de março de 2013.

Art. 5º O disposto neste Decreto não se aplica nas prestações de serviços de telecomunicação cujo prestador ou tomador seja optante pelo Simples Nacional.

Art. 6º Ficam convalidadas as prestações de serviços de telecomunicação realizados nos termos do Convênio ICMS 17/13, no período de 12 de abril de 2013 até a data da publicação deste Decreto.

A empresa tomadora dos serviços fica obrigada a proceder a apuração e recolhimento do imposto incidente sobre a aquisição dos meios de rede nas hipóteses em que a prestação de serviço ao usuário final seja isenta, não tributada, com redução de base de cálculo, consumo próprio, ou qualquer saída ou evento que impossibilite o lançamento integral do imposto incidente sobre a aquisição dos meios de rede, em cumprimento do que determina o *caput* da Cláusula primeira do Convenio ICMS 17/2013².

² **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.



Em suma, O Convênio ICMS 17/2013 determinou que a responsabilidade pelo recolhimento do ICMS incidente sobre as cessões dos meios de rede fosse atribuída ao prestador do serviço ao usuário final, cuja base de cálculo é o valor total das cessões dos meios de rede, que é obtido pela razão entre o valor das prestações previstas nos incisos I e II do artigo 3º do Decreto nº 34.010/2013, e o total das prestações de serviços.

A fiscalização apresentou os Anexos / Demonstrativos às fls. 05, 06 e 12 dos autos, em que consta os demonstrativos resumos mensais dos cálculos do ICMS sobre as cessões de meios de rede, que servem de insumo para as prestações de serviços de comunicação aos seus usuários, que fora diferido para o momento da prestação ao usuário final, conforme Cláusula Terceira, incisos I e II do Convênio ICMS 17/13, cujos valores considerados foram obtidos através das informações de operações realizadas e declarados na EFD, nos CFOP 1.301/2.301³, pela própria autuada.

O imposto incidente sobre a cessão de meio de rede é objeto de diferimento, sendo o recolhimento responsabilidade do cessionário da rede, vislumbrando-se que o diferimento desonera o sujeito vinculado à ocorrência do fato gerador, no caso o cedente, do imposto que seria devido pelo surgimento da obrigação, logo, o sujeito passivo da exigência passa a ser o tomador do serviço que o fará, a priori, quando da prestação do serviço ao usuário final, quando ocorrerá, assim, o encerramento da fase de diferimento.

A intenção do legislador com o tratamento dispensado pela Cláusula Primeira do Convênio acima transcrito não foi a de dispensar a incidência do ICMS, mas sim indicar o momento em que o novo responsável do imposto devido naquela prestação terá de recolhê-lo (que é o momento da prestação de serviço ao usuário final).

Para o cálculo do Fator, seguindo a norma contida no §1º do art. 3º do Decreto nº 34.010/2013, a Fiscalização considerou todos os valores extraídos dos arquivos do Convênio ICMS nº 115/03⁴ do sujeito passivo, e no cálculo da apuração do imposto a recolher foi aplicada a técnica do “ICMS por dentro” (GROSS UP)⁵, demonstrando-se que os valores apurados do ICMS foram superiores aos recolhidos pela empresa autuada, sendo cobrada a diferença em conformidade com a planilhas apresentadas.

³ Refere-se as “aquisições de serviços de comunicação utilizados nas prestações de serviços da mesma natureza”

⁴ Dispõe sobre a uniformização e disciplina a emissão, escrituração, manutenção e prestação das informações dos documentos fiscais emitidos em via única por sistema eletrônico de processamento de dados para contribuintes prestadores de serviços de comunicação e fornecedores de energia elétrica.

⁵ Inclusão do ICMS na base de cálculo do próprio imposto.



Diante de tal fato, entende-se que a sistemática para o cálculo do imposto deve ser aquela aplicável quando da ocorrência do fato gerador, logo, a Fiscalização agiu conforme a legislação tributária, ao ter verificado o imposto devido com base na sistemática prevista no art. 3º do Decreto nº 34.010/13.

Portanto, no caso da não ocorrência da etapa posterior, ou seja, prestação de serviço ao usuário final com o recolhimento do imposto, caberá ao contribuinte utilizar da sistemática para o cálculo do imposto que seria aplicável quando da ocorrência do fato gerador.

Em seu recurso voluntário, a recorrente apenas reforça seu entendimento apresentado na Impugnação, de que o imposto referente a aquisição de meios de rede foi recolhido quando da prestação do serviço ao usuário final, no entanto, a fiscalização demonstrou, ao aplicar a regra do artigo 3º, do Decreto 34.010/2013, a existência de imposto não recolhido.

Quanto ao chamado GROSS UP, ou mecanismo de cálculo dos tributos incidentes na operação "por dentro" do preço da mercadoria ou preço dos serviços, está previsto no §1º, I, do art. 13 da Lei Complementar nº 87, de 13/9/1996, onde estabelece que integra a base de cálculo o montante do próprio imposto, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle, vejamos:

Lei Kandir (Lei Complementar 87/96):

(...)

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

(...)

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

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

Assim, a inclusão do ICMS aos valores de operações de cessão de meios de rede, para fins de cálculo do imposto devido, obedece a legislação de regência, que é clara ao determinar que o montante do imposto integra sua própria base de cálculo. Portanto, na composição do total de entradas de cessão dos meios de rede, o Fisco considerou o total de entradas relacionadas aos CFOPs nºs 1.301 e 2.301, extraídos das declarações do próprio contribuinte, conforme dispõe o Convênio ICMS nº 17/13, e em obediência ao art. 13, §1º, I, da Lei Complementar nº 87/96, incluiu o imposto que não estava embutido nos valores pagos a título de cessão de meios de rede, já que essas



aquisições não foram tributadas, justamente por ter sido transferido o ICMS devido para uma etapa posterior.

Acrescente-se, ainda, que o Conselho de Recursos Fiscais do Estado da Paraíba segue entendimento do STF (Superior Tribunal Federal) que pacificou a legitimidade da citada sistemática de inclusão do ICMS, a exemplos dos Acórdãos de números 269/2020 e 467/2020, pelo cálculo do imposto por dentro.

Contudo, a diligente julgadora singular, em atenção aos argumentos trazidos pela recorrente, e em respeito ao Princípio da Verdade Material, examinou a apuração do ICMS constante na EFD do contribuinte dos períodos autuados, e constatou, de fato, a existência de débitos lançados como ajustes do Convênio 128/2010 e de COBILLING, decorrentes de serviços prestados pela própria autuada a consumidor final, demonstrando-os nas planilhas constantes às fls. 12605 a 12608 dos autos.

Assim, de forma acertada, refez os cálculos do fator, incluindo no denominador do fator, os valores totais das operações de *cobilling*, e no numerador, os valores totais das operações de *cobilling isentas*, considerando o livro de apuração apresentado pela Autuada e os valores que foram tributados e verificados na EFD do contribuinte, respeitando o disposto no Convênio 128/2010, que acrescentou os §§ 3º, 4º e 5º, à cláusula décima do Convênio ICMS 126/98, que tratam da sistemática do cálculo do ICMS a ser recolhido nas aquisições de meio de redes, nos casos de saídas isentas, não tributadas, com redução de base de cálculo ou consumo próprio, conforme cálculos apresentados na planilha às fls. 12609 a 12611 dos autos.

Multa por infração.

Sobre a parte dos valores que restaram procedentes, incide ainda a multa por infração, fundamentada no artigo 82, II, “a”, da Lei 6379/96:

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;



Aduz a Recorrente que houve equívoco na eleição da multa fundamentada no art. 82, II, “e”, da Lei nº. 6.379/96, pois entende que deveria ser aplicado a multa de 20% do art. 82, I, “b”, que lhe é mais favorável.

Contudo, como se percebe, tal multa somente é aplicada àqueles que deixarem de recolher o imposto no prazo legal, tendo declarado ao Fisco o valor que era devido.

Devo esclarecer que valores autuados não foram declarados pelo sujeito passivo para fins de constituição do crédito tributário por processo de homologação. O lançamento em questão foi realizado de ofício pela Autoridade fiscal.

Também, não houve dúvida sobre a capitulação legal dos fatos ocorridos, nem sobre a interpretação da lei punitiva, nem tampouco sobre as provas apresentadas, conforme exposto nas justificativas acima, portanto não se aplica o art. 112 do CTN ao caso dos autos.

Assim, rejeito o pedido de redução ou afastamento das multas punitivas e o *in dubio pro* contribuinte requeridas pela recorrente.

Esclareço, que não há previsão na Lei 10.094/2013 da obrigação de envio exclusivo de citação, despacho ou intimação para o endereço dos advogados, como deseja a Recorrente. A intimação desses atos ao sujeito passivo, na forma do art. 11 da Lei 10.094/2013, é condição suficiente para a legalidade do processo administrativo tributário.

Por sua vez, a título de informação, o sujeito passivo pode permitir o acesso de terceiros, inclusive, advogados, a seu DTe, nos termos dos §§ 2º e 3º do art. 4º do Decreto nº 37.276/2017.

Portanto, rejeito o pedido para que as intimações sejam realizadas exclusivamente em nome de seus advogados, devendo a Repartição Preparadora obedecer ao rito estabelecido nos artigos 4º-A e 11 da Lei nº 10.094/13.

Por fim, a fiscalização poderá efetuar novo lançamento, correspondente ao mês de maio de 2015, equivocadamente lançado como sendo maio de 2014, observando o prazo estabelecido no art. 173, II do CTN, contados da ciência do Acórdão 250/2021, ocorrida em 02/09/2021.

Com estes fundamentos,

VOTO pelo recebimento do recurso de ofício, por regular, e do voluntário, por regular e tempestivo, e quanto ao mérito pelo desprovimento de ambos, mantendo inalterada a sentença monocrática, que julgou *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002759/2021-05, lavrado em 14/12/2021 (fl. 02 a 04), em desfavor da empresa OI S.A. - EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL, inscrita no CCICMS-PB nº 16.140.610-6, devidamente qualificada nos autos, condenando-a ao recolhimento do crédito tributário no **valor total de R\$**



5.443.788,92 (cinco milhões, quatrocentos e quarenta e três mil, setecentos e oitenta e oito reais e noventa e dois centavos), **sendo de ICMS R\$ 3.629.192,51** (três milhões, seiscentos e vinte e nove mil, cento e noventa e dois reais e cinquenta e um centavos), por infringência ao Art. 106 do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, Art. 3º do Decreto Estadual nº 34.010/13, e **R\$ 1.814.596,41** (um milhão, oitocentos e quatorze mil, quinhentos e noventa e seis reais e quarenta e um centavos) **de multa por infração** arremada no art. 82, II, “e”, da Lei nº 6.379/96.

Mantenho cancelado, o valor total de R\$ 602.698,16 sendo R\$ 401.798,82 de ICMS e R\$ 200.899,34 de Multa por Infração.

Ressalto a possibilidade de efetuar novo lançamento, correspondente ao mês de maio de 2015, equivocadamente lançado como sendo maio de 2014, observando o prazo do art. 173, II do CTN, contados da ciência do Acórdão 250/2021, ocorrida em 02/09/2021.

Intimações necessárias a cargo da repartição preparadora, na forma da legislação de regência.

Tribunal Pleno de Julgamento. Sessão realizada por meio de videoconferência, em 3 de fevereiro de 2026.

Fernanda Céfora Vieira Braz
Conselheira Suplente