



PROCESSO Nº 0454622021-9 - e-processo nº 2021.000045998-2

ACÓRDÃO Nº 532/2024

TRIBUNAL PLENO

Recorrente: OI MOVEL S.A. - EM RECUPERACAO JUDICIAL

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

Relator: CONS.º LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA.

**PRELIMINARES. REJEITADAS. ICMS  
COMUNICAÇÃO. FALTA DE RECOLHIMENTO.  
ISENÇÃO CONDICIONADA. DEDUÇÃO DO PREÇO  
NÃO OCORRIDA. INCIDÊNCIA. ATIVIDADES FINIS.  
INCIDÊNCIA DO ICMS. ILICITUDE  
CARACTERIZADA. INFRAÇÃO CARACTERIZADA.  
MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE  
INFRAÇÃO PROCEDENTE. RECURSO VOLUNTÁRIO  
DESPROVIDO.**

- Não restou caracterizado desrespeito ao princípio da verdade material, visto estarem presentes todos os elementos essenciais à validade jurídica da peça acusatória, bem como se encontrar disponibilizado nos autos a documentação instrutória que serviu de esteio para a acusação em epígrafe, esclarecendo os fatos objeto do auto de infração, garantindo ao sujeito passivo as condições necessárias ao exercício de seu direito a ampla defesa e ao contraditório.

- A prestação de serviços de comunicação junto à Administração Pública contratante somente goza do benefício da isenção de que tratam os Decretos nº 24.755/03 e 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.

- Mantida a denúncia referente aos chamados serviços “TC CPE SOLUTIONS” e similares, pois a disponibilização de equipamentos de forma onerosa é indissociável do serviço de comunicação prestado pela Autuada. Não há como se admitir a exclusão de tais serviços da base de cálculo do ICMS comunicações, especialmente dada à previsão legal do §2º do art. 60 da Lei Geral de Telecomunicações, combinado com o art.



13, § 1º, inciso II, alínea "a", da Lei Complementar nº 87/96 e o disposto na Cláusula primeira do Convênio ICMS 69/98.

- A atividade de gerenciamento de rede (ADVANCED SERVICES), discriminada nas notas fiscais de comunicação devem ser mantidas na base de cálculo do ICMS comunicação, porquanto direta e essencialmente ligadas à prestação de serviço, por eventos ocorridos durante a prestação do serviço de comunicações, e cobrada do usuário na nota fiscal de serviço de comunicação, ex vi do art. 13, § 1º, inciso II, alínea "a", da Lei Complementar nº 87/96, em consonância ainda com o disposto na Cláusula primeira do Convênio ICMS 69/98.

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

A C O R D A M à unanimidade e de acordo com o voto do Relator Original, não apresentado voto divergente, pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo, e, quanto ao mérito, pelo desprovimento, para julgar *procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002420/2020-10, lavrado em 30/12/2020, contra a empresa OI MOVEL S.A. - EM RECUPERACAO JUDICIAL, inscrição estadual nº 16.211.981-0, já qualificada nos autos, condenando-a ao pagamento do crédito tributário no valor de R\$ 2.547.985,89 (dois milhões, quinhentos e quarenta e sete mil, novecentos e oitenta e cinco reais e oitenta e nove centavos), sendo R\$ 1.455.991,93 (um milhão, quatrocentos e cinquenta e cinco mil, novecentos e noventa e um reais e noventa e três centavos) de ICMS, por infringência ao art. 13, III, c/c art. 3º, III, art. 11, V, art. 12, VII, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, e R\$ 1.091.993,96 (um milhão, noventa e um mil, novecentos e noventa e três reais e noventa e seis centavos) a título de multa por infração, com fulcro no artigo art. 82, IV, da Lei nº 6.379/96.

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

P.R.I.

Tribunal Pleno, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 08 de outubro de 2024.

LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA  
Conselheiro

LEONILSON LINS DE LUCENA  
Presidente



Participaram do presente julgamento os membros da Segunda Câmara de Julgamento, LEONARDO DO EGITO PESSOA (SUPLENTE), VINÍCIUS DE CARVALHO LEÃO SIMÕES, LARISSA MENESES DE ALMEIDA, PETRÔNIO RODRIGUES LIMA, HEITOR COLLETT, RÔMULO TEOTÔNIO DE MELO ARAÚJO E EDUARDO SILVEIRA FRADE.

**SÉRGIO ROBERTO FÉLIX LIMA**  
Assessor



PROCESSO Nº 0454622021-9 - e-processo nº 2021.000045998-2

TRIBUNAL PLENO

Recorrente: OI MOVEL S.A. - EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL

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

Relator: CONS.º LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA.

**PRELIMINARES. REJEITADAS. ICMS COMUNICAÇÃO. FALTA DE RECOLHIMENTO. ISENÇÃO CONDICIONADA. DEDUÇÃO DO PREÇO NÃO OCORRIDA. INCIDÊNCIA. ATIVIDADES FINS. INCIDÊNCIA DO ICMS. ILICITUDE CARACTERIZADA. INFRAÇÃO CARACTERIZADA. MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE. RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.**

- Não restou caracterizado desrespeito ao princípio da verdade material, visto estarem presentes todos os elementos essenciais à validade jurídica da peça acusatória, bem como se encontrar disponibilizado nos autos a documentação instrutória que serviu de esteio para a acusação em epígrafe, esclarecendo os fatos objeto do auto de infração, garantindo ao sujeito passivo as condições necessárias ao exercício de seu direito a ampla defesa e ao contraditório.

- A prestação de serviços de comunicação junto à Administração Pública contratante somente goza do benefício da isenção de que tratam os Decretos nº 24.755/03 e 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.

- Mantida a denúncia referente aos chamados serviços “TC CPE SOLUTIONS” e similares, pois a disponibilização de equipamentos de forma onerosa é indissociável do serviço de comunicação prestado pela Autuada. Não há como se admitir a exclusão de tais serviços da base de cálculo do ICMS comunicações, especialmente dada à previsão legal do §2º do art. 60 da Lei Geral de Telecomunicações, combinado com o art. 13, § 1º, inciso II, alínea "a", da Lei Complementar nº 87/96 e o disposto na Cláusula primeira do Convênio ICMS 69/98.



- A atividade de gerenciamento de rede (ADVANCED SERVICES), discriminada nas notas fiscais de comunicação devem ser mantidas na base de cálculo do ICMS comunicação, porquanto direta e essencialmente ligadas à prestação de serviço, por eventos ocorridos durante a prestação do serviço de comunicações, e cobrada do usuário na nota fiscal de serviço de comunicação, ex vi do art. 13, § 1º, inciso II, alínea "a", da Lei Complementar nº 87/96, em consonância ainda com o disposto na Cláusula primeira do Convênio ICMS 69/98.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário contra decisão de primeira instância, que julgou procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002420/2020-10, lavrado em 30/12/2020, contra a empresa OI MOVEL S.A. - EM RECUPERACAO JUDICIAL, inscrição estadual nº 16.211.981-0, acima qualificada, em decorrência da seguinte infração:

**0314 - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS ATINENTE A PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO >>** O contribuinte suprimiu o recolhimento do 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 SUJEITAS 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 CONFECÇÃO 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.

Com supedâneo nesses fatos, o Representante Fazendário constituiu o crédito tributário na quantia de **R\$ 2.547.985,89 (dois milhões, quinhentos e quarenta e sete mil, novecentos e oitenta e cinco reais e oitenta e nove centavos)**, sendo R\$ 1.455.991,93 (um milhão, quatrocentos e cinquenta e cinco mil, novecentos e noventa e um reais e noventa e três centavos) de ICMS, por infringência ao art. 13, III, c/c art. 3º, III, art. 11, V, art. 12, VII, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, e R\$ 1.091.993,96 (um milhão, noventa e um mil, novecentos e noventa e três reais e noventa e seis centavos) a título de multa por infração, com fulcro no artigo art. 82, IV, da Lei nº 6.379/96.

Documentos instrutórios juntados às fls. 4 a 100.

Cientificado da lavratura do Auto de Infração, pelo DTe, em 30/3/2021, conforme fls. 59, o contribuinte apresentou peça reclamatória, protocolada em 29/4/2021, posta às fls. (fls. 101), na qual promove as seguintes alegações:

- a) Argui a nulidade do auto de infração, posto que formalizado em manifesta violação ao disposto no artigo 142, do CTN, e ao artigo 41, da Lei Estadual



- nº 10.094/2013, notadamente no que concerne à apuração do ICMS devido, em manifesta afronta ao princípio da verdade material;
- b) Que a d. Fiscalização está exigindo o pagamento de ICMS sobre operações não tributadas que foram registradas pela Recorrente sob os CFOPs 5.302, 5.303 e 5.307;
  - c) As atividades em questão são oferecidas por diversas empresas que sequer prestam serviços de comunicação e, naturalmente, não tributam essas atividades pelo ICMS (até porque não há a ocorrência do fato gerador). Acontece que, muitas vezes, os clientes optam por contratar a Recorrente para desenvolver essas atividades, diante da sua reconhecida expertise e relevante posição do mercado de telecomunicações;
  - d) O adequado julgamento do presente feito deve-se ater à natureza dessas atividades, para fins da análise da não incidência do ICMS, e não exclusivamente ao fato de que a Recorrente é uma operadora de telefonia, como se isso significasse que ela só pode prestar serviço de telecomunicação;
  - e) Os precedentes dos Tribunais Superiores indicam que sempre quando for possível segregar a atividade da prestação de serviço de comunicação das atividades de outra natureza, a incidência do ICMS ficará restrita ao serviço de comunicação propriamente dito (STJ, REsp nº 1176753/RJ, Rel. Ministro Napoleão Nunes Maia Filho, julgado em 28.11.2012);
  - f) As receitas au tuadas advêm de atividades que não se confundem com a prestação de serviços de comunicação, e, por esse motivo, podem ser caracterizadas como serviços de valor adicionado, nos termos definidos pelo artigo 61, da Lei nº 9.472/97;
  - g) A fiscalização pretende tributar receitas advindas de atividades meio e serviços preparatórios, como locação de equipamentos (TC CPE-SOLUTION), e gerenciamento de rede (ADVANCED SERVICES);
  - h) O item TC CPE-SOLUTION consiste na locação de equipamentos situados dentro dos limites da propriedade do cliente. Nesse sentido, cumpre esclarecer que a sigla CPE significa “*Customer Premisses Equipment*” e é utilizada para designar os equipamentos terminais de rede que são alugados aos usuários;
  - i) A locação de equipamentos não pode ser considerada serviço de comunicação. Aliás, sequer é serviço, consoante já assentou o Pleno do E. STF, quando do julgamento do RE nº 116.121/SP, que declarou inconstitucional a tributação, pelo ISSQN, da locação de bens móveis, por não estar configurada prestação de serviço na hipótese, mas apenas cessão de direito de uso de bem ou produto, razão pela qual sequer consta da lista de serviços anexa à Lei Complementar nº 116/2003;
  - j) Os serviços de gerenciamento estão sujeitos à incidência do ISSQN, nos termos do item 17.23, da lista anexa à Lei Complementar nº 116/2003. A não incidência neste caso se deve ao fato de tais serviços serem classificados como serviços de valor adicionado ou suplementares, que não se confundem com o de comunicação que lhes dá suporte, nos termos estabelecidos no artigo 61, da Lei Geral de Telecomunicações (Lei nº 9.472/1997);



- k) O Tribunal de Impostos e Taxas do Estado de São Paulo possui precedente para afastar a incidência do ICMS sobre a atividade de “Gerenciamento de Redes”, nos termos do voto vista do ILMO. JUIZ ANDRÉ FELIX RICOTTA DE OLIVEIRA;
- l) Que parte das operações autuadas são isentas do recolhimento do ICMS, pois, são serviços de comunicação prestados a órgãos da Administração Pública, Fundações e Autarquias do Estado da Paraíba, conforme Decreto nº 35.320/2014, vigente à época dos fatos;
- m) Foi incorreta a majoração da base de cálculo, decorrente da inclusão do “ICMS por dentro”, não havendo que se falar em tributação do ICMS por dentro, já que não há sequer ICMS a pagar, não havendo motivo para inclusão do imposto no preço da operação;
- n) A jurisprudência já se posicionou no sentido de reconhecer a insubsistência da cobrança da base de cálculo majorada intentada pelos Fiscais Estaduais. A autuada requer, preliminarmente, que seja julgado nulo o auto de infração, no mérito, que seja cancelada a exigência fiscal posto insubsistentes, redução dos débitos exigidos, considerando ilegítimo o “gross up”;
- o) Requer ainda que as intimações sejam feitas direcionadas ao endereço do escritório dos Advogados, aos cuidados de André Gomes de Oliveira, OAB/RJ Nº 85.266.

Declarados conclusos, foram os autos remetidos à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais, ocasião em que foram distribuídos à julgadora fiscal Rosely Tavares de Arruda, que decidiu pela procedência da exigência fiscal, na sentença das fls. 1.799/1.810, nos termos da seguinte ementa:

*NULIDADE. INOCORRÊNCIA. REQUISITOS FORMAIS ATENDIDOS. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS ATINENTE A PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO. SERVIÇOS INDISSOCIÁVEIS DA PRESTAÇÃO DO SERVIÇO DE TELECOMUNICAÇÃO. FATO GERADOR DO ICMS. PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS À ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA. ISENÇÃO CONDICIONADA NÃO DEMONSTRADA. INFRAÇÃO CONFIGURADA.*

*A lavratura do auto de infração atende aos requisitos formais, essenciais à sua validade, visto que são trazidos de forma particularizada todos os dispositivos legais aplicáveis à matéria, oportunizando-se ao contribuinte todos os momentos para que se defendesse, reiterando-se a ampla defesa, o contraditório, e o devido processo legal administrativo.*

*A prestação de serviço de comunicação, quando onerosa, sujeita-se à incidência do ICMS. O contrato de prestação de serviço de comunicação engloba o fornecimento de equipamentos necessários à sua execução, restando descaracterizada a autonomia ou acessoriedade da locação ou de cessão de infraestrutura em relação ao da prestação de serviço de comunicação correspondente, tratando-se de um único serviço, o de comunicação, sobre o qual incide o imposto.*

*A atividade das concessionárias de telefônica é a prestação do serviço oneroso de fornecimento e das condições para que ocorra a comunicação entre o usuário e o seu cliente, em caráter continuado, portanto, o preço cobrado a título de prestação de serviço de comunicação é tributável.*



*Os serviços denominados pela autuada como acessórios ou preparatórios não têm essas características, pois eles estão vinculados ao preço do serviço de comunicação contratado, não se podendo admitir que o contribuinte do imposto cobre ao usuário um preço pela prestação de serviço de telecomunicação e, posteriormente, afaste a incidência de determinadas quantias a título de que seriam serviços complementares posto à disposição do usuário ou se referem a atividades de naturezas diversas.*

*A cobrança do ICMS incidente sobre as receitas relativas à Prestação de Serviços de Comunicação encontra respaldo na legislação estadual.*

*Inexistem nos autos provas que as condições necessárias, previstas no Decreto nº 35.320/14, foram atendidas para a fruição da isenção do imposto nas prestações destinadas à Administração Pública.*

*O cálculo do ICMS realizado nos autos está previsto no art. 13, §1º, I, da Lei Complementar nº 87 de 13/9/1996, onde estabelece que integra a base de cálculo o montante do próprio imposto.*

**AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE.**

Devidamente cientificada da decisão de primeira instância, por meio de DTe, com ciência em 14/3/2022 (fl. 1.812), a Reclamante apresentou Recurso Voluntário em 13/4/2022 (fls. 1.813 a 1.837), reiterando alegações promovidas na instância *a quo*, reforçando os seguintes argumentos:

- i. A pretensa infração cometida pela Recorrente se amolda à hipótese prevista no artigo 82, inciso II, “c” da Lei nº 6.379/1996, sendo necessário, portanto, redução da penalidade para 50% (cinquenta por cento);
- ii. Nos termos da Lei nº 8.666/96, essas operações decorrem do processo de licitação no qual a Recorrente apresentou a “Proposta de Preços”, que, em seu ANEXO II – Planilha de Formação de Preços, estabelecia o valor global com ICMS (R\$ 29.134.433,16) e o valor global sem ICMS (R\$ 21.640.663,56), tendo sido prevalecido o último;
- iii. As NFST relacionadas aos serviços em questão foram emitidas considerando o valor da “Proposta de Preço”; ou seja, já refletindo o desconto do ICMS descrito na referida proposta, de modo que resta plenamente demonstrado o cumprimento de todos os requisitos previstos no artigo 1º, § 5º, do Decreto nº 35.520/2014;
- iv. Em caso análogo ao presente (Auto de Infração nº 93300008.09.00001701/2015-98), na via judicial (0825331-41.2018.8.15.2001) a perícia técnica indicada pelo juízo confirmou que os serviços prestados aos órgãos da administração pública da Paraíba 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 (doc. nº 03);
- v. Conforme destacado no laudo pericial, para os SERVIÇOS DE MENSAGEM – SMS (“OI Torpedo”), a Recorrente indicou na



planilha de formação de preço do Pregão Presencial nº 215/2011 o valor de R\$ 0,23 (vinte e três centavos), e esse foi exatamente o preço praticado para os serviços prestados aos órgãos da administração pública desse Estado, conforme se comprova da planilha acostada à impugnação apresentada pela Recorrente aos presentes autos (vide doc. nº 06 da impugnação);

- vi. Ainda que remanescessem dúvidas quanto ao desconto concedido pela nas NFST do período, caberia à 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;
- vii. Em sendo mantida a autuação aqui guerreada – o que se admite apenas para fins de argumentação – o ICMS pretensamente devido deve incidir sobre o valor da NFST que foi exigido do contribuinte que, como visto, não é outra coisa senão preço do serviço.

Ao final, a Recorrente pugna pelo conhecimento e provimento do presente recurso voluntário, de modo que, reformando-se a decisão recorrida, sejam integralmente cancelados os débitos de ICMS em exigência.

Sucessivamente, deve ser, ao menos, julgado parcialmente procedente o presente recurso e, por consequência, o auto de infração, uma vez que o ICMS em exigência foi calculado sobre base de cálculo majorada; e ainda em caráter sucessivo, seja reformado o acórdão recorrido para, em última análise, segundo os fatos descritos na acusação fiscal, a penalidade imposta seja cancelada para se avaliar a pertinência quanto à aplicação da multa prevista no artigo 82, inciso II, alínea “c”, da Lei nº 6.379/1996.

Remetidos ao Conselho de Recursos Fiscais, os autos foram distribuídos a esta Relatoria para análise e julgamento.

#### **Eis o breve relato.**

#### **VOTO**

Em exame nessa Corte a acusação de falta de recolhimento do ICMS atinente à prestação de serviços de comunicação, em face da empresa *OI MOVEL S.A. - EM RECUPERACAO JUDICIAL*, já previamente qualificada nos autos.

Inicialmente, importa declarar que o recurso voluntário apresentado atende ao pressuposto extrínseco da tempestividade, haja vista ter sido interposto dentro do prazo legalmente estabelecido no art. 77 da Lei nº 10.094/13.

Em relação aos aspectos formais, o lançamento tributário foi procedido de acordo com as cautelas da lei, não havendo casos de nulidade considerados nos artigos 14 a 17 da Lei nº 10.094/13. A identificação do sujeito passivo, a descrição dos fatos, a norma legal infringida, a identificação do autor do feito, o local, à data e à hora da lavratura e a intimação, estão bem determinadas nos autos.



Diante da constatação de falta do recolhimento do ICMS comunicação, a Fiscalização promoveu a autuação do contribuinte por infringência aos art. 13, III, c/c o art. 3º, III; art. 11, V e art. 12, VII, todos da Lei 6.379/96, que especificam a incidência, o fato gerador, a alíquota e o local da ocorrência do fato gerador referente à prestação de serviço de comunicação, nos seguintes termos:

*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. 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;*

(...)

*§ 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;*

*II - o valor correspondente a:*

***a) seguros, juros e demais importâncias pagas, recebidas ou debitadas, bem como descontos concedidos sob condição;***

***b) frete, caso o transporte seja efetuado pelo próprio remetente ou por sua conta e ordem e seja cobrado em separado. (grifos nossos)***

Demonstrada a infração, foi aplicada a multa punitiva com fundamento no artigo 82, IV da Lei 6.379/96, *verbis*:



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

*Nova redação dada ao inciso IV do art. 82 pelo inciso XI do art. 1º da Lei nº 10.008/13 - DOE de 06.06.13 – REPUBLICADA POR INCORREÇÃO NO DOE DE 08.06.13. OBS: EFEITOS A PARTIR DE 01.09.13*

**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;**

A acusação foi instruída por meio do documento denominado ANEXO I - DEMONSTRATIVO DAS PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO CONSIDERADAS ERRONEAMENTE COMO ISENTAS OU NÃO TRIBUTADAS, e faturas de serviços de telecomunicações, anexados nas fls. 4/99.

Em sede preliminar, a Recorrente argui a nulidade do auto de infração, por entender que este teria sido formalizado em manifesta violação ao disposto no artigo 142, do CTN, e ao artigo 41, da Lei Estadual nº 10.094/2013, notadamente no que concerne à apuração do ICMS devido, em manifesta afronta ao princípio da verdade material.

Ora, a Recorrente espousa a tese de que a análise dos fatos feita pela Fiscalização teria sido superficial, não tendo sido investigadas a natureza de cada operação realizada. Nada obstante, a acusação veio acompanhada de minucioso trabalho da Fiscalização no Anexo I, no qual foram indicadas além das NFST, a coluna “DESC\_COD\_TARIFARIO”, a qual informa o serviço considerado como tributado.

Portanto, a Recorrente tem meios para identificar o serviço considerado como tributado pelo órgão fazendário, e a nota fiscal de origem de cada um deles.

Indubitável é que não houve afronta ao princípio da verdade material, visto que os fatos imputados ao sujeito passivo foram perfeitamente delineados no auto de infração. O que se percebe é um dissenso entre o órgão fiscalizador e a empresa autuada, no que se refere a parcelas de serviços de comunicações por ela considerados isentos e não tributados.

Em virtude dessas considerações, rejeito a preliminar suscitada.

### **Do pedido de Diligência**

A Recorrente manifesta a insatisfação por ter sido negada a realização de 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.

Na decisão monocrática a Julgadora entendeu que “*Analizando os autos, estão presentes os elementos probatórios necessários à clara delimitação da lide. A matéria de fato pode ser plenamente esclarecida e se exaure no âmbito das provas documentais, tornando-se desnecessária quaisquer medidas de diligência diante da clareza dos fatos, do entendimento da autuada acerca da infração e da presença de elementos suficientes para a formação do convencimento do juízo de julgamento.*”



Com efeito, a realização de diligências é um ato processual previsto nos art. 59<sup>1</sup> e tem como pressuposto a necessidade e a utilidade de tal ato, conforme art. 61<sup>2</sup>, todos da Lei nº 10.094/2013.

No que diz respeito aos questionamentos formulados, sequer é adequado o pedido de diligência para esclarecê-los, uma vez que os elementos de prova carreados aos autos (NFST) são suficientes para elucidação da presente contenda e para formação do convencimento deste Julgador.

Portanto, indefiro o pedido de diligência e passo ao exame de mérito.

### Do exame de mérito

A Constituição Federal disciplina no art. 155, II, e IX, “a” e X, “d” a competência para os Estados e o Distrito Federal instituir ICMS sobre a prestação de serviços de comunicação, ainda que iniciados no exterior, ou de prestações no exterior, e que não incidirá nas modalidades de radiodifusão sonora de sons e imagens de recepção livre e gratuita, nos seguintes termos:

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

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

*(...)*

*IX - incidirá também:*

*a) sobre a entrada de bem ou mercadoria importados do exterior por pessoa física ou jurídica, ainda que não seja contribuinte habitual do imposto, qualquer que seja a sua finalidade, assim como sobre o serviço prestado no exterior, cabendo o imposto ao Estado onde estiver situado o domicílio ou o estabelecimento do destinatário da mercadoria, bem ou serviço; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001)*

*(...)*

*X - não incidirá:*

*(...)*

*d) nas prestações de serviço de comunicação nas modalidades de radiodifusão sonora e de sons e imagens de recepção livre e gratuita; (grifo nosso)*

A Lei Complementar nº 87/96 disciplina no art. 2º, inciso III, que o ICMS incide sobre “**prestações onerosas de serviços de comunicação, por qualquer**

<sup>1</sup> 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.

*(...)*

§ 2º O sujeito passivo que requerer diligência responde pelas despesas correspondentes, devendo indicar, com precisão, os pontos controversos que pretende que sejam elucidados e fornecer os elementos necessários ao esclarecimento das dúvidas.

<sup>2</sup> Art. 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.



**meio, inclusive a geração, a emissão, a recepção, a transmissão, a retransmissão, a repetição e a ampliação de comunicação de qualquer natureza”.**

O artigo 155, parágrafo 2º, inciso XII, alínea “i”, da Constituição Federal República dispõe que cabe à lei complementar fixar a base de cálculo do ICMS. Neste passo, o art. 13, §1º, inciso II, alínea "a", da Lei Complementar nº 87/96, determina que integre a base de cálculo do imposto o valor correspondente a seguros, juros e demais importâncias pagas, recebidas ou debitadas, bem como descontos concedidos sob condição. Senão, veja-se:

*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: (Redação dada pela Lcp 114, de 16.12.2002)*

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

*II - o valor correspondente a:*

*a) seguros, juros e demais importâncias pagas, recebidas ou debitadas, bem como descontos concedidos sob condição;*

*b) frete, caso o transporte seja efetuado pelo próprio remetente ou por sua conta e ordem e seja cobrado em separado. (grifo nosso)*

Conforme se aduz das normas acima citadas, a Constituição, a Lei Complementar nº 87/96 e a Lei Estadual nº 6.379/96, ao disciplinar a matéria, discorrem que o imposto incide sobre **a prestação de serviço de comunicação**, contudo não houve uma preocupação em delimitar o conceito.

Em seguida, o Convênio ICMS 69/98, do qual o Estado da Paraíba é signatário, firma o entendimento em relação à incidência de ICMS nas prestações de serviços de comunicação, nos termos da Cláusula Primeira, *verbis*:

*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.*

Por sua vez, o conceito de serviço de telecomunicações foi disciplinado no art. 60 da Lei 9.472, de 16/07/1997 - Lei Geral das Telecomunicações (LGT), como se segue:

*Art. 60. Serviço de telecomunicação é o conjunto de atividades que possibilita a oferta de telecomunicação.*

*§ 1º Telecomunicação é a transmissão, emissão ou recepção, por fio, radioeletricidade, meios ópticos ou qualquer outro processo eletromagnético, de símbolos, caracteres, sinais, escritos, imagens, sons ou informações de qualquer natureza.*

*§ 2º Estação de telecomunicações é o conjunto de equipamentos ou aparelhos, dispositivos e demais meios necessários à realização de telecomunicação, seus acessórios e periféricos, e, quando for o caso, as*



*instalações que os abrigam e complementam, inclusive terminais portáteis. (g.n.).*

Como se percebe da LGT o conceito de **prestação do serviço de comunicação** envolve a utilização de tecnologia, conjunto de equipamentos ou aparelhos necessários à realização da telecomunicação.

Sobre essa questão, conforme é cediço, a jurisprudência das cortes superiores não é assertiva quanto à extensão do termo **“prestação de serviços de comunicação”** e encerra uma pluralidade de fundamentos em suas decisões. De fato, qualquer análise sobre essa matéria, diante da complexidade já traçada, deve se ater ao caso concreto, ou seja, a atividade prestada pela empresa e sua natureza jurídica de serviço de comunicação.

Opondo-se ao entendimento do Fisco, a Recorrente aduz que os precedentes dos Tribunais Superiores indicam que sempre quando for possível segregar a atividade da prestação de serviço de comunicação das atividades de outra natureza, a incidência do ICMS ficará restrita ao serviço de comunicação propriamente dito e cita o REsp nº 1176753/RJ.

Ao analisar o teor do julgado trazido como paradigma, REsp nº 1176753/RJ, observa-se que teve como objeto o que aquela E. Corte considerou como serviços conexos (suplementares) ao de comunicação na modalidade de telefonia móvel: troca de titularidade de aparelho celular; conta detalhada; troca de aparelho; troca de número; mudança de endereço de cobrança de conta telefônica; troca de área de registro; troca de plano de serviço; bloqueio DDD e DDI; habilitação; religação.

Nada obstante, a presente acusação não se ancora em nenhum desses fatos, há claramente um *distinguishing*, visto que as atividades incluídas nas NFST (Anexo I) são relativas a equipamentos e serviços usados diretamente para manter o canal de comunicação e imprescindíveis ao objetivo de comunicação, portanto, inaplicável tais precedentes, para afastar a cobrança em deslinde.

Não se pode olvidar que os Órgãos Julgadores estão proibidos de afastar a aplicação da lei sob a alegação de inconstitucionalidade, e nesse caso, a base de cálculo é o **preço do serviço**, ressalvadas as matérias decididas definitivamente em ADI ou em via incidental, quando o Senado Federal tenha suspenso a execução do ato, *ex vi*, dos art. 55 e art. 72-A, da Lei 10.094/13, e na Súmula nº 03, aprovada pelo CRF/PB, *ipsis litteris*:

*Art. 55. Não de inclui na competência dos órgãos julgadores:*

***I – a declaração de inconstitucionalidade***

*(...)*

*Art. 72-A. No julgamento do processo administrativo tributário é vedado afastar a aplicação de lei sob alegação de inconstitucionalidade, ressalvadas as hipóteses em que a inconstitucionalidade tenha sido proclamada:*

*I - em ação direta de inconstitucionalidade;*

***II - por decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal, em via incidental, desde que o Senado Federal tenha suspenso a execução do ato normativo.***



**SÚMULA 03** – *A declaração de inconstitucionalidade de lei não se inclui na competência dos órgãos julgadores administrativos.*

A Recorrente promove ainda o arrazoado de que as receitas au tuadas advêm de atividades que não se confundem com a prestação de serviços de comunicação, e, por esse motivo, podem ser caracterizadas como **serviços de valor adicionado**, nos termos definidos pelo artigo 61, da Lei nº 9.472/97<sup>3</sup>.

Com todas as vênias, mas discordo respeitosamente, pois as receitas decorrentes dos equipamentos usados na rede ou no gerenciamento dela, representam atividades essenciais ao serviço de comunicação, e mesmo que se considerasse tais atividades como serviço de valor adicionado e não serviço de telecomunicação, o ICMS incide sobre a prestação de serviços de comunicação, cujo conceito é um gênero, do qual a telecomunicação é espécie.

Como visto na legislação supra, a materialidade do ICMS Comunicação é bastante abrangente e inclui a prestação de serviços de comunicação prestados por qualquer meio e como os serviços de valor agregado envolvem a retransmissão e a geração de mensagens, devem ser considerados serviços de comunicação.

Cuide-se, ainda que os conceitos usados na LGT não vinculam a competência tributária dos Estados, sua matéria é restrita aos serviços de telecomunicação, sem a abrangência maior dos serviços de comunicação.

Feitas essas primeiras considerações, percebe-se que a Recorrente promoveu argumentações sobre os seguintes serviços discriminadas nas notas fiscais de serviço de telecomunicações: serviços de TC CPE SOLUTION e atividades de gerenciamento de redes, que atribui a sujeição ao ISS municipal, e serviços prestados a Órgãos da Administração Pública.

Passo a discorrer a respeito de cada uma dessas alegações da Recorrente para fundamentar as razões de decidir.

**Serviços de “TC CPE SOLUTION”**

A Defendente argumenta que uma parte das receitas tributadas decorre dos contratos de *“TC CPE SOLUTION”*, que *consiste na locação de equipamentos situados dentro dos limites da propriedade do cliente. Nesse sentido, cumpre esclarecer que a sigla CPE significa “Customer Premises Equipment” e é utilizada para designar os equipamentos terminais de rede que são alugados aos usuários.*

---

<sup>3</sup>Art. 61. Serviço de valor adicionado é a atividade que acrescenta, a um serviço de telecomunicações que lhe dá suporte e com o qual não se confunde, novas utilidades relacionadas ao acesso, armazenamento, apresentação, movimentação ou recuperação de informações.

§ 1º Serviço de valor adicionado não constitui serviço de telecomunicações, classificando-se seu provedor como usuário do serviço de telecomunicações que lhe dá suporte, com os direitos e deveres inerentes a essa condição.

§ 2º É assegurado aos interessados o uso das redes de serviços de telecomunicações para prestação de serviços de valor adicionado, cabendo à Agência, para assegurar esse direito, regular os condicionamentos, assim como o relacionamento entre aqueles e as prestadoras de serviço de telecomunicações.



Pois bem.

Na definição de serviço de telecomunicação dada pelo art. 60 da Lei Geral de Telecomunicações, supracitado, a disponibilização de equipamentos de forma onerosa, como faz a Recorrente, faz parte do serviço de telecomunicação prestado, indissociável deste e, portanto, deve compor a base de cálculo do ICMS.

Como se percebe na definição legal, a prestação de serviços de telecomunicações não envolve uma obrigação de fazer pura e simples, e sim um conjunto complexo de atividades que visam à disponibilização para o cliente do **canal de comunicação**. Está implícita no contrato de prestação de serviços de telecomunicações a utilização de equipamentos transmissores, multiplexadores e receptores de sinais elétricos, óticos, magnéticos, etc.

Os serviços “*TC CPE SOLUTION*” estão associados à atividade fim que é prestar o serviço de telecomunicações, sendo tais equipamentos utilizados exclusivamente na prestação dos serviços de telecomunicações.

Dessarte, por ser a utilização dos serviços “*TC CPE SOLUTIONS*” indissociável do serviço de telecomunicação prestado pela Autuada, não há como se admitir a exclusão de tais serviços da base de cálculo do ICMS telecomunicações, especialmente dada a previsão legal do §2º do art. 60 da Lei Geral de Telecomunicações, combinado com o art. 13, § 1º, inciso II, alínea “a”, da Lei Complementar nº 87/96 e o disposto na Cláusula primeira do Convênio ICMS 69/98, supramencionados.

É sobremodo importante assinalar que, para fins de tributação pelo ICMS, ao contrário do que defende a Recorrente, a locação é serviço e, especialmente no caso em deslinde, serviço de comunicação.

Roborando o assunto, cumpre transcrever o questionamento sobre serviço de telecomunicação feito pelo Conselho Nacional de Política Fazendária – CONFAZ à Agência Nacional de Telecomunicações – ANATEL, por meio do Ofício 0260/2006/SE-CONFAZ, de 20 de março de 2006:

(...) (b) no entendimento da ANATEL, os equipamentos e a infraestrutura necessários à prestação do serviço de telecomunicação (ex: roteador, multiplex, circuitos, porta, etc.) fazem parte da prestação do serviço de telecomunicação?

A resposta ao questionamento veio com o Ofício nº. 113/2006/SUEANATEL, de 27 de abril de 2006, confirmando, de forma plena e incontestável, o posicionamento do Fisco sobre a questão:

(...) De acordo com o artigo 60 da Lei nº. 9472 – Lei Geral de Telecomunicações (LGT), os equipamentos e a infraestrutura necessários à prestação do serviço de telecomunicação (exemplo: roteador, multiplex, circuitos, porta, etc.) são parte integrante da prestação dos serviços de telecomunicações.

Como se pode notar o esclarecimento prestado pela ANATEL, ao pedido de informação apresentado pelo Conselho Nacional de Política Fazendária – CONFAZ, acerca de aspectos regulamentares relacionados ao provimento de serviços de telecomunicações vai ao encontro da interpretação dada pelo Fisco, confirmando que a



infraestrutura de suporte à prestação dos serviços é parte integrante da prestação de serviços de telecomunicações.

Dessarte, não há como prevalecer a tese esposada pela Recorrente segundo a qual a cobrança de ICMS sobre a locação dos equipamentos é manifestamente indevida por não ser passível de enquadramento como fato gerador do ICMS.

Tenha-se presente que o Conselho de Recursos Fiscais do Estado da Paraíba, quando do julgamento de matéria semelhante, para o sujeito passivo Telemar Norte Leste S/A se posicionou pela procedência da acusação, conforme ementa dos Acórdãos nº 150/2016 e 0176/2021, a seguir transcritas:

*Processo nº 046.291.2015-7*

*Acórdão nº 150/2016*

*Recurso /VOL/CRF-272/2015*

*RECORRENTE: TELEMAR NORTE LESTE S/A.*

*RECORRIDA: GERÊNCIA EX. JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS.*

*PREPARADORA: RECEBEDORIA DE RENDAS DE JOÃO PESSOA.*

*AUTUANTES: EDUARDO SALES COSTA E JOÃO ELIAS DA COSTA FILHO.*

*RELATOR: CONS. JOÃO LINCOLN DINIZ BORGES.*

***FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS ATINENTE A PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO. ISENÇÃO CONDICIONADA. DEDUÇÃO DO PREÇO NÃO OCORRIDA. SERVIÇOS SUPLEMENTARES E FACILIDADES ADICIONAIS AO SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO. INCIDÊNCIA DO ICMS. RECONHECIMENTO DE PARTE DA DENÚNCIA. EXCLUSÃO DA MULTA RECIDIVA APLICADA. MODIFICADA QUANTO AOS VALORES A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE. RECURSO VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO.***

*- A prestação de serviços de comunicação junto à Administração Pública contratante somente goza do benefício da isenção de que tratam os Decretos nº 24.755/03 e 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.*

*Da mesma forma incide ICMS nas prestações de comunicação quando da ocorrência de serviços auxiliares, de valor adicionado e intermediário, essenciais e necessários à conclusão da comunicação, assim como os serviços a ela agregados, bem assim aqueles relativos a serviços suplementares e facilidades adicionais que otimizem ou agilizem o processo de comunicação, inclusive os relacionados ao TC CPE solution aluguel, independentemente da denominação que lhes seja dada, nos termos da Cláusula Primeira do Convênio ICMS 69/98.*

*A existência de prestação de serviços de comunicação associada à utilização de equipamento de natureza essencial é o que determina a incidência do imposto estadual*



*A acusação de falta de recolhimento do ICMS sobre as receitas relativas à Prestação de Serviços de Comunicação encontra respaldo na legislação estadual.*

PROCESSO Nº 1175732017-2

ACÓRDÃO Nº 0176/2021

TRIBUNAL PLENO

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

1ª Recorrida: TELEMAR NORTE LESTE S/A

2ª Recorrente: TELEMAR NORTE LESTE S/A

2ª Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GRI DA SEFAZ - JOÃO PESSOA

Autuantes: MARISE DO Ó CATÃO E EDUARDO SALES COSTA

Relator: CONS.º SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA

**PEDIDO DE DILIGÊNCIA – INDEFERIMENTO - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS – PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO – DENÚNCIA COMPROVADA – MULTA RECIDIVA – CORREÇÃO DO PERCENTUAL APLICÁVEL – AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE – MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA – RECURSOS DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO DESPROVIDOS**

*- Desnecessária a realização de diligência quando os elementos que compõem o caderno processual são suficientes para formação do convencimento do julgador.*

*- A fruição do benefício da isenção de que trata o Decreto nº 35.320/14 somente se aplica quando atendidas as condições neles impostas, in casu, 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.*

*- As prestações de serviços auxiliares, de valor adicionado e intermediários, essenciais ao serviço de comunicação, estão no campo de incidência do ICMS, nos termos da Cláusula Primeira do Convênio ICMS nº 69/98.*

*- Independentemente da denominação que lhe seja dada, a prestação de serviços que viabilizem, otimizem ou agilizem 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 o que determina a incidência do imposto estadual.*

*- Ajuste na aplicação da multa recidiva, nos termos do artigo 87 da Lei nº 6.379/96.*

É relevante consignar ainda que a alegação de locação por parte da prestadora de serviços de telecomunicações é matéria considerada serviço de comunicação em outros tribunais administrativos pátrios, conforme jurisprudência do Tribunal de Impostos e Taxas da Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo, Recurso Especial nº 4034852-0, 2014, julgamento em 26 de abril de 2016, e do Conselho de



Contribuintes do Estado de Minas Gerais, Acórdão: 23.884/21/3ª, julgamento em 3 de agosto de 2021, cujas ementas a seguir transcrevo:

**TRIBUNAL DE IMPOSTOS E TAXAS DA SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DE SÃO PAULO**

*ICMS – FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO INCIDENTE NO SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO POR EXCLUIR DA BASE DE CÁLCULO O VALOR RELATIVO À LOCAÇÃO DE EQUIPAMENTO*

*- Em hipótese de falta de pagamento do imposto, considerado insuficiente pelo fisco, aplica-se o termo inicial do § 4º do artigo 150 do CTN.*

*- A d. Representação Fiscal indica diversas decisões em que o valor cobrado a título de locação de equipamento deve compor a base de cálculo do imposto incidente sobre a prestação do serviço de comunicação. Não há controvérsia sobre o fato de que se trata de locação. A própria Recorrida em contrarrazões admite que a tese a ser julgada é a incidência ou não do imposto sobre o valor cobrado a título de locação. Trata-se apenas de serviço de comunicação, com fornecimento de equipamento para sua viabilização, cobrado em separado, mas não por causa separada.*

*RECURSO CONHECIDO E PARCIALMENTE PROVIDO*

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

*Acórdão: 23.884/21/3ª Rito: Ordinário PTA/AI: 01.001745642-69 Impugnação: 40.010150901-83 Impugnante: Telemar Norte Leste S/A. - Em Recuperação Judicial IE: 062149964.00-47 Proc. S. Passivo: Samuel Azulay Origem: DF/BH-2 - Belo Horizonte*

*EMENTA PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO - BASE DE CÁLCULO - RECOLHIMENTO A MENOR DO ICMS.*

*Constatou-se o recolhimento a menor de ICMS, em face de a Autuada não ter submetido à tributação os serviços de comunicação denominados “TC CPE Solution”. Procedimento fiscal respaldado pelos arts. 146, inciso III, alínea “a” e 155, inciso II, ambos da CF/88, pelos arts. 2º, inciso III, 12, inciso VII e 13, inciso III, todos da Lei Complementar nº 87/96 e pelos arts. 42, inciso I, alíneas “a” e “e” e 43, inciso X, § 4º, do RICMS/02. Corretas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c”, da mesma lei. Lançamento precedente. Decisão unânime.*

Ademais, a jurisprudência apresentada pela Defendente, destacando-se o AgRg no REsp 1429581/GO, do Relator Humberto Martins, julgado em 11/11/2014 e o REsp 1654877/SP, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 9/5/2017, DJe 29/6/2017, do Superior Tribunal de Justiça, são precedentes que **não retratam com exatidão o caso concreto destes autos, por ter como objeto a locação e habilitação de aparelho celular.**

Esclareça-se ainda, que a jurisprudência citada pela Recorrente de que a locação de bens móveis não representa fato gerador do ICMS, tampouco do ISS, é questão



jurídica incontroversa, pois objeto da Súmula Vinculante nº 31 do STF<sup>4</sup>, não se discorda da Recorrente nesse ponto.

Não obstante, não se trata aqui de dois serviços (comunicação e locação), a independência contratual não se evidencia no suposto aluguel de equipamentos, pois os serviços denominados pela Recorrente como “*TC CPE SOLUTIONS*” são indispensáveis e necessários ao serviço de telecomunicações.

Dessa forma, pela pertinência ao debate, trago a análise feita sobre o contrato de locação realizada no Recurso Especial nº 4034852-0 do TIT da Fazenda Paulista, ao qual me acosto, segundo o qual nos serviços de locação em tela houve cobrança separada, mas não por causa separada, e pela didática, transcrevo o excerto da fundamentação do voto:

*“Fica claro, não obstante a forma escolhida pelas partes, que não se trata aqui de dois serviços independentes, nem um serviço principal e outro acessório, seja um de comunicação e outro de locação. Trata-se de apenas um serviço, de comunicação, com fornecimento de materiais para sua viabilização, cobrado em separado, mas não por causa separada. Pois não apenas o chamado contrato de aluguel de equipamentos, pretensamente acessório, segue a sorte do pretensamente principal, de prestação de serviço de comunicação, mas também vice-versa, já que a falta do fornecimento de equipamentos de conexão importa inadimplência da obrigação de fornecer serviço de comunicação. Vê-se que essa situação é bem diversa, por exemplo, do aluguel com fiança.”*

Assim, é correta a autuação relativa ao serviço denominado “*TC CPE SOLUTION*”, pois o Contribuinte promoveu o fornecimento de equipamentos necessários à prestação de serviços de comunicação, sob a rubrica de locação de bem móvel, deixando de incluir os valores relativos a esses fornecimentos na base de cálculo do ICMS.

### **Das atividades de gerenciamento de rede (ADVANCED SERVICES)**

O segundo ponto oposto pela Recorrente se refere aos serviços de gerenciamento de rede, aos quais manifesta o entendimento de que estariam sujeitos à incidência do ISSQN, nos termos do item 17.23, da lista anexa à Lei Complementar nº 116/2003.

Advoga ainda que a não incidência se deve ao fato de tais serviços serem classificados como serviços de valor adicionado ou suplementares, que não se confundem com o de comunicação que lhes dá suporte, nos termos estabelecidos no artigo 61, da Lei Geral de Telecomunicações (Lei nº 9.472/1997).

Como suporte desses arrazoados, discorre que o Tribunal de Impostos e Taxas do Estado de São Paulo possui precedente para afastar a incidência do ICMS sobre a atividade de “Gerenciamento de Redes”, nos termos do voto vista do ILMO. JUIZ ANDRÉ FELIX RICOTTA DE OLIVEIRA. (TTI SP; 10ª Câmara, Processo DRT – III – 1122176/2011; Relator: Raphael Zulli Neto; Sessão de 06.07.2012)

<sup>4</sup>SÚMULA VINCULANTE 31 - É inconstitucional a incidência do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISS sobre operações de locação de bens móveis.



Defende também que os fatos apurados se inserem na jurisprudência do Recurso Especial nº 1.176.753 - RJ (2010/0013333-6), e são atividades meio à prestação do serviço de comunicação, veja-se:

RECURSO ESPECIAL Nº 1.176.753 - RJ (2010/0013333-6)  
RELATOR : MINISTRO NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO. ICMS. **SERVIÇOS CONEXOS (SUPLEMENTARES) AO DE COMUNICAÇÃO (TELEFONIA MÓVEL); TROCA DE TITULARIDADE DE APARELHO CELULAR; CONTA DETALHADA; TROCA DE APARELHO; TROCA DE NÚMERO; MUDANÇA DE ENDEREÇO DE COBRANÇA DE CONTA TELEFÔNICA; TROCA DE ÁREA DE REGISTRO; TROCA DE PLANO DE SERVIÇO; BLOQUEIO DDD E DDI; HABILITAÇÃO; RELIGAÇÃO. NÃO INCIDÊNCIA DO ICMS.**

1. A incidência do ICMS, no que se refere à prestação dos serviços de comunicação, deve ser extraída da Constituição Federal e da LC 87/96, incidindo o tributo sobre os serviços de comunicação prestados de forma onerosa, através de qualquer meio, inclusive a geração, a emissão, a recepção, a transmissão, a retransmissão, a repetição e a ampliação de comunicação de qualquer natureza (art. 2º, III, da LC 87/96).

2. A prestação de serviços conexos ao de comunicação por meio da telefonia móvel (que são preparatórios, acessórios ou intermediários da comunicação) não se confunde com a prestação da atividade fim — processo de transmissão (emissão ou recepção) de informações de qualquer natureza —, esta sim, passível de incidência pelo ICMS. Desse modo, a despeito de alguns deles serem essenciais à efetiva prestação do serviço de comunicação e admitirem a cobrança de tarifa pela prestadora do serviço (concessionária de serviço público), por assumirem o caráter de atividade meio, não constituem, efetivamente, serviços de comunicação, razão pela qual não é possível a incidência do ICMS.

3. Não merece reparo a decisão que admitiu o ingresso de terceiro no feito, pois o art. 543-C, § 4º, do CPC autoriza que o Ministro Relator, considerando a relevância da matéria tratada em recurso especial representativo da controvérsia, admita a manifestação de pessoas, órgãos ou entidades com interesse na questão jurídica central.

4. Agravo regimental de fls. 871/874 não provido. Recurso especial não provido.

Acórdão sujeito ao regime previsto no art. 543-C do CPC, c/c a Resolução 8/2008 - Presidência/STJ.

Observe-se que o objeto do julgado paradigma foram os serviços conexos (suplementares) ao de comunicação (telefonia móvel): troca de titularidade de aparelho celular; conta detalhada; troca de aparelho; troca de número; mudança de endereço de cobrança de conta telefônica; troca de área de registro; troca de plano de serviço; bloqueio DDD e DDI; habilitação e religação.

O julgado paradigma acima citado pela Recorrente trata de serviços preparatórios, iniciais ou serviços conexos ou suplementares, que não impactam na fruição contínua do serviço de telecomunicações. No caso dos autos, a Fiscalização está promovendo lançamento referente a serviços incluídos na nota fiscal de serviços de telecomunicações devido **a verdadeiras atividades fins da operadora.**



Ora, a principal atividade das empresas de telecomunicações é a prestação do serviço oneroso de fornecimento, em caráter continuado, das condições materiais para que ocorra a comunicação entre o usuário e o terceiro. **É a manutenção do canal de comunicação ou ambiente de comunicação.**

Conclui-se, assim, que a prestação de serviço de telecomunicações engloba as atividades desenvolvidas pela concessionária sob os equipamentos **durante a prestação do serviço**: configurações, manutenção, controle, **GERENCIAMENTO DE REDES**, atualizações de software, que geram custos operacionais para a concessionária de telecomunicações, e que são certamente repassados para o usuário do serviço, guardada a margem de lucro da operadora.

Nesse sentido, a contraprestação cobrada pela concessionária na nota fiscal de telecomunicações referente aos custos com os serviços acima enumerados, não se trata de retribuição eventual por serviço preparatório ou acessório **(geralmente caracterizado como um pagamento inicial, fixo e esporádico)**, mas sim um pagamento continuado correspondente à própria prestação do serviço principal de comunicação, contratados para manter a integridade do canal de comunicação.

É sobretudo importante assinalar que o imposto tem como base de cálculo o preço do serviço. Dessa forma, é equivocado retirar da base de cálculo do ICMS comunicação qualquer parcela de custo operacional diretamente e essencialmente ligada à prestação de serviço, **por eventos ocorridos durante a prestação do serviço de telecomunicações**, e cobrada do usuário na nota fiscal de serviço de comunicação, *ex vi* do art. 13, § 1º, inciso II, alínea "a", da Lei Complementar nº 87/96 e do disposto na Cláusula primeira do Convênio ICMS 69/98.

Ademais, deve-se ressaltar que matéria correlata já foi enfrentada pelo Conselho de Recursos Fiscais do Estado da Paraíba, quando do julgamento de recursos, conforme Acórdãos de nº 320/2013, 113/2014, 150/2016, 375/2016 e o Acórdão nº 402/2017, nos quais houve o posicionamento pela procedência da acusação.

Assim, um serviço de telecomunicação consiste na disponibilização onerosa dos meios necessários a viabilizar a oferta de comunicação entre os usuários. Com isso, são partes integrantes do serviço de telecomunicação as atividades operacionais essenciais ao funcionamento dessa rede de equipamentos, entre elas, **o gerenciamento da rede de telecomunicações.**

Em relação ao entendimento apresentado pela Recorrente do TIT, 7 TTI SP; 10ª Câmara, Processo DRT – III – 1122176/2011; Relator: Raphael Zulli Neto; Sessão de 06.07.2012, devo externar que é um julgado isolado, que não reflete a jurisprudência consolidada naquele E. Tribunal, apenas mostra que a matéria apresentou controvérsia entre suas Câmaras de Julgamento. Tanto é verdade que em 16/5/2013 no julgamento do Recurso Especial do processo nº 900272, do AIIM nº 3106178-3 prevaleceu a tese Fazendária, confirmando-se o auto de infração:

*EMENTA ICMS. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO - BASE DE CÁLCULO - NÃO INCLUSÃO DE ITENS IDENTIFICADOS COMO "LOCAÇÃO DE BENS MOVEIS" E "SERVIÇO DE GERENCIAMENTO DE REDES"*



*Decisão recorrida acolheu parcialmente o recurso ordinário da contribuinte, para excluir da autuação o serviço de "gerenciamento de rede" por estar relacionado ao serviço de valor adicionado tipificado na Lei Geral de Telecomunicações (L.9.472/97).*

*São dois recursos especiais: - Recurso Especial da autuada visa à reforma da decisão sob ataque, para o cancelamento do item "locação de bem móveis" afirmando que tais bens não são necessários para a prestação de serviços de comunicação.*

*Indica dois arestos, que postos a confronto não demonstram a necessária divergência jurisprudencial, eis que foram tomados à vista das provas dos autos.*

*Recurso especial não conhecido. Se vencido quanto ao conhecimento, negarei provimento ao apelo, tomando-se por base, os fundamentos da r. decisão recorrida e dos termos contidos na Decisão Normativa CAT-5, de 2.12- 2004.*

***- Recurso especial da Fazenda Pública busca a reforma do aresto combatido, logrando êxito em demonstrar o dissídio jurisprudencial. Mérito. O serviço de gerenciamento de redes é inerente ao serviço de comunicação prestado pela recorrida, sob pena de a própria comunicação não se estabelecer ou ter sua qualidade reduzida a níveis inaceitáveis, em se tratando de grandes volumes de tráfegos ou de redes complexas.***

*- RESP fazendário conhecido e provido, para restabelecer a acusação fiscal em sua integralidade.*

Por todo exposto, julgo que os itens discriminados como ADVANCED SERVICES nas notas fiscais de telecomunicações autuadas devem compor a base de cálculo relativa à prestação de serviço de comunicação por conformar o preço do serviço, a teor do estatuído no art. 13, inciso III, § 1º, II "a", da Lei nº 6.379/96.

### **Dos serviços prestados a Órgãos da Administração Pública**

A Fiscalização estadual autuou as prestações de serviço de comunicações destinadas aos órgãos do Poder Executivo da Administração Pública Estadual sob o fundamento de que não foram atendidas as condições impostas pelo Decreto nº 35.320/14, especificamente o §5º do art. 1º, vigente à época dos fatos geradores.

A Recorrente 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 que não houve prejuízo à Fazenda, visto que praticou o preço sem o ICMS contido na proposta de preços da licitação.

Cumpramos, neste passo, que a isenção de ICMS nas operações ou prestações internas, relativas à aquisição de bens, mercadorias ou serviços por órgãos da Administração Pública Estadual Direta e suas Fundações e Autarquias, foi disciplinada no art. 1º dos Decretos nº 24.755/2003, nº 35.320/14, e atualmente nº 37.237/2017, *in verbis*:

#### ***Decreto nº 24.755/2003***

***Art. 1º Fica concedido isenção de ICMS nas operações ou prestações internas, relativas a aquisição de bens, mercadorias ou serviços por órgãos da***



*Administração Pública Estadual Direta e suas Fundações e Autarquias”.*  
(g.n.)

§1º A isenção de que trata o “caput” fica condicionada:

I – ao desconto no preço, do valor equivalente ao imposto dispensado;

II – à indicação, no respectivo documento fiscal, do valor do desconto;

**Decreto nº 35.320/14**

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 73/04).

(...)

§ 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.

**Decreto nº 37.237/2017**

Art. 1º Fica concedida 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 73/04). (...)

Antes de avançar nesse ponto, importante trazer aos autos o entendimento manifestado por esse Colegiado no Acórdão nº 331/2016 segundo o qual o preço consignado no documento fiscal deve conter o valor dos produtos/serviços, com o ICMS incluso em sua base de cálculo, com consignação do desconto, em destaque na documentação fiscal, pertinente à carga tributária isenta.

Acórdão nº 331/2016

Processo nº 109.340.2016-7

Recurso Recorrente: VENDE TUDO MAGAZINE LTDA.

Recorrida: SECRETARIA EXECUTIVA DE ESTADO DA RECEITA.

Preparadora: RECEBEDORIA DE RENDAS DE JOÃO PESSOA. Consª.

Relatora: CONSª. MARIA DAS GRAÇAS D. DE OLIVEIRA LIMA.

CONSULTA FISCAL. OPERAÇÕES INTERNAS DE VENDAS A ÓRGÃOS PÚBLICOS. ISENÇÃO FISCAL CONDICIONADA. VALOR DOS PRODUTOS. INTERPRETAÇÃO E APLICAÇÃO DA LEGISLAÇÃO CORRELATA. ESCLARECIMENTOS PRESTADOS. MANTIDA A DECISÃO “A QUO”. RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

*As operações de vendas internas para órgãos públicos devem estrita observância à legislação correlata que institui a isenção do ICMS condicionada à implementação de condutas relacionadas ao valor dos produtos, com o ICMS incluso em sua base de cálculo, para o efeito da propositura em processo licitatório com posterior consignação do desconto, em destaque na documentação fiscal, pertinente à carga tributária isenta, como estabelecidas nos respectivos diplomas legais.*



Como se depreende dos dispositivos legais acima mostrados e do entendimento já manifestado pelo E. CRF/PB, o benefício de isenção do ICMS nas prestações de serviço de comunicação, tendo como destinatário os órgãos da Administração Pública Direta e Indireta, ***está condicionado à comprovação do desconto no preço, do valor equivalente ao imposto dispensado e à indicação, no respectivo documento fiscal, do valor do desconto.***

Cuide-se que a própria Recorrente admite o fato jurídico de que emitiu os documentos fiscais em desacordo com a norma acima posta, visto que busca desconstituir o lançamento alegando que praticou os preços líquidos contidos na proposta vencedora, ou seja, que cumpriu com a finalidade da isenção.

Conforme é cediço, os benefícios fiscais condicionados ou bilaterias 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.

*In casu*, a Impugnante deixou de atender as condições impostas pela legislação para fruição do benefício. Ora, não cumpridos os requisitos para o gozo da isenção condicionada, não tem, o contribuinte, direito adquirido ao benefício fiscal, e como tais, as receitas decorrentes destas operações devem ser tributadas.

Com efeito, essa assertiva tem seu fundamento na lei ordinária ao disciplinar a matéria sobre as isenções e suas implicações, conforme se observa os artigos 5º c/c 6º, ambos da Lei nº 6.379/96, assim expressa:

*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.*

*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.** (g.n.)*

*Art. 7º **A concessão de qualquer benefício não dispensa o contribuinte do cumprimento de obrigações acessórias.***

Ademais, 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.*

Mister se faz ressaltar que a matéria já foi enfrentada pelo Conselho de Recursos Fiscais do Estado da Paraíba, quando do julgamento de recursos, conforme



Acórdãos de nºs 113/2014, 121/2014, 150/2016, 505/2019 e 0176/2021, nos quais houve o posicionamento pela procedência da acusação.

Dessarte, sem o cumprimento das obrigações estabelecidas no art. 1º, §5º do Decreto nº 35.320/04, não há como prevalecer as ponderações da Recorrente, motivo pelo qual ficou impossibilitada de se utilizar do benefício previsto no referido Decreto. Nesses termos, ratifico a decisão singular para manter essa acusação do lançamento tributário.

### **Do imposto calculado por dentro ou “GROSS UP”**

Discordando da base de cálculo estabelecida por “GROSS UP”, a Recorrente aduz que o ICMS pretensamente devido deve incidir sobre o valor da NFST que foi exigido do contribuinte, o preço do serviço.

Em que pese o descontentamento da acusada, mas por determinação constitucional, o ICMS é um imposto calculado “por dentro”, ou seja, a base de cálculo do ICMS é integrada com o montante do próprio imposto, consoante disciplinado no §1º, I, do art. 13 da Lei Complementar nº 87, de 13/9/1996.

Assim procedeu à fiscalização quanto ao cálculo do montante a ser tributado correspondente à parcela de serviços de comunicações indicados nas NFST como isentas ou não tributadas, quando na verdade são serviços tributados, conforme extensa justificativa acima apresentada, aplicando o cálculo do imposto "por dentro" ou “GROSS UP”.

Vale ressaltar que sobre a inclusão do ICMS na base de cálculo do próprio imposto, “GROSS UP”, o Conselho de Recursos Fiscais do Estado da Paraíba já decidiu em outras situações pela aprovação desse procedimento de apuração de base de cálculo do ICMS por meio dos Acórdãos nºs 497/2019, 664/2019, 467/2020, 169/2022, 463/2022, 200/2023. Portanto, está reconhecido por meio desses julgados que o método de “GROSS UP” deve ser utilizado para compor a base de cálculo também para serviços de comunicações.

Nessa linha, a i. Julgadora singular considerou como correto esse procedimento aplicado aos fatos apurados no auto de infração e assim se manifestou:

*“No tocante ao cálculo do ICMS "por dentro" ou gross up, o STF pacificou a legitimidade da citada sistemática do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicações (ICMS). O mecanismo de cálculo dos tributos incidentes na operação "por dentro" do preço da mercadoria ou preço dos serviços estabelecidos nas operações comerciais, 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:*

*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 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, em sintonia com a decisão da instância singular, rejeito também esse argumento da recorrente.

### **Da multa aplicada**

Discorre, por fim, a Recorrente que a infração cometida se amolda à hipótese prevista no artigo 82, inciso II, “c” da Lei nº 6.379/1996, sendo necessário, portanto, redução da penalidade para 50% (cinquenta por cento).

Eis os dispositivos em deslinde:

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

***II - de 50% (cinquenta por cento):***

***c) aos que deixarem de recolher o imposto em decorrência do uso antecipado de crédito fiscal;***

*(...)*

***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;***

A aplicação da multa tributária está sujeita a tipicidade cerrada. Como se percebe no inciso II do art. 82, a multa de 50% se refere a fato gerador diferente, qual seja, deixar de recolher o imposto em decorrência do uso antecipado de crédito fiscal. Todavia, a conduta praticada pelo sujeito passivo foi de indicar como isentas ou não tributadas, nos documentos fiscais, as operações ou prestações sujeitas ao imposto, a qual a lei lhe impõe a multa no percentual de 75%.

Com fulcro em tais considerações, comprova-se que a multa aplicada na peça vestibular, prevista no artigo 82, IV da Lei 6.379/96, não apresenta irregularidade, e, por esse motivo será mantida com os ajustes acima propostos.

**Por todo o exposto,**

VOTO pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo, e, quanto ao mérito, pelo desprovimento, para julgar *procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002420/2020-10, lavrado em 30/12/2020, contra a empresa OI MOVEL S.A. - EM RECUPERACAO JUDICIAL, inscrição estadual nº 16.211.981-0, já qualificada nos autos, condenando-a ao pagamento do crédito tributário no valor de R\$ 2.547.985,89 (dois milhões, quinhentos e quarenta e sete mil, novecentos e oitenta e cinco reais e oitenta e nove centavos), sendo R\$ 1.455.991,93 (um milhão,



quatrocentos e cinquenta e cinco mil, novecentos e noventa e um reais e noventa e três centavos) de ICMS, por infringência ao art. 13, III, c/c art. 3º, III, art. 11, V, art. 12, VII, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, e R\$ 1.091.993,96 (um milhão, noventa e um mil, novecentos e noventa e três reais e noventa e seis centavos) a título de multa por infração, com fulcro no artigo art. 82, IV, da Lei nº 6.379/96.

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

Tribunal Pleno, sessão realizada por meio de videoconferência em 08 de outubro de 2024.

Lindemberg Roberto de Lima  
Conselheiro Relator