



PROCESSO Nº 1453632020-2

ACÓRDÃO Nº 273/2024

TRIBUNAL PLENO

Recorrente: CLARO S.A.

Advogada: Sr.<sup>a</sup>. LUNIZA CARVALHO DO NASCIMENTO, inscrita na OAB/MG sob o nº 200.836-A

Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR1 DA DIRETORIA EXECUTIVA DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA DA SECRETARIA EXECUTIVA DA RECEITA DA SEFAZ - JOÃO PESSOA.

Autuantes: FLÁVIO MARTINS DA SILVA e JOÃO ELIAS COSTA FILHO

Relator: CONS.<sup>o</sup> HEITOR COLLETT.

Relatora do Voto Vista: CONS.<sup>a</sup> MAÍRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES.

**PRELIMINARES REJEITADAS. SERVIÇOS DE TELEFONIA MÓVEL CELULAR PRÉ-PAGA NÃO OFERECIDOS INTEGRALMENTE À TRIBUTAÇÃO. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. ILICITUDE CARACTERIZADA. REDUÇÃO DA MULTA APLICADA - RETROATIVIDADE DA LEI - AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. ALTERADA QUANTO AOS VALORES A DECISÃO RECORRIDA. RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.**

- Indeferida a preliminar de vício de nulidade do autoinfracional, uma vez que presentes no lançamento de ofício os requisitos de constituição e validade formal, previstos na legislação de regência, e entre eles, foi devidamente fundamentada e materializada a infração sendo perfeitamente identificada a pessoa do infrator.

- Constatada a falta de recolhimento de ICMS referente a prestação de serviço de comunicação, em razão da não tributação de parcela dos créditos de telefonia móvel pré-pagos ativados/ disponibilizados aos usuários e dos valores cobrados a título de taxa de antecipação de créditos - SOS Recarga, contrariando o disposto no Decreto nº 26.146, de 23 de agosto de 2005, o Convênio ICMS nº 55/05 e as demais normas tributárias que fundamentam o auto de infração contidos na inicial.

- Redução da penalidade em decorrência da aplicação retroativa da Lei nº 12.788/23, em observância ao que determina o artigo 106, II, "c", do Código Tributário Nacional.



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

A C O R D A M à unanimidade e de acordo com o voto vista, pela Conselheira Maíra Catão da Cunha Cavalcanti Simões, o Cons.º Relator aderiu ao voto inicialmente divergente, pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo, e, quanto ao mérito, pelo seu *desprovemento*. Contudo, em atenção à retroatividade da penalidade mais branda, reformo de ofício, quanto aos valores das multas da decisão monocrática, julgando parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº **93300008.09.00001333/2020-45** (fl. 3 a 4), lavrado em 07/10/2020, em face da empresa **CLARO S.A.**, inscrição estadual nº 16.147.111-0, já qualificada nos autos, declarando devido o crédito tributário no valor total de **R\$ 3.200.214,23** (três milhões, duzentos mil, duzentos e quatorze reais e vinte e três centavos), **sendo R\$ 1.828.693,88** (um milhão, oitocentos e vinte e oito mil, seiscentos e noventa e três reais e oitenta e oito centavos) **de ICMS**, por infringência ao artigo 106; complementado em Nota Explicativa com o artigo art. 3º, inciso VII, §1º, ambos do RICMS/PB, e **R\$ 1.371.520,35** (um milhão, trezentos e setenta e um mil, quinhentos e vinte reais e trinta e cinco centavos) **a título de multa por infração**, com fulcro no artigo 80, II, c/c artigo 82, V, “a”, da Lei nº 6.379/96.

Ao tempo que cancelo, o montante de R\$ 457.173,53 de multa por infração.

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

P.R.I.

Tribunal Pleno, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 28 de maio de 2024.

HEITOR COLLETT  
Conselheiro

LEONILSON LINS DE LUCENA  
Presidente

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

SÉRGIO ROBERTO FÉLIX LIMA  
Assessor



PROCESSO Nº 1453632020-2

TRIBUNAL PLENO

Recorrente: CLARO S.A.

Advogada: Sr.<sup>a</sup> LUNIZA CARVALHO DO NASCIMENTO, inscrita na OAB/MG sob o nº 200.836-A

Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR1 DA DIRETORIA EXECUTIVA DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA DA SECRETARIA EXECUTIVA DA RECEITA DA SEFAZ - JOÃO PESSOA.

Autuantes: FLÁVIO MARTINS DA SILVA e JOÃO ELIAS COSTA FILHO

Relator: CONS.<sup>o</sup> HEITOR COLLETT.

Relatora do Voto Vista: CONS.<sup>a</sup> MAÍRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES.

**PRELIMINARES REJEITADAS. SERVIÇOS DE TELEFONIA MÓVEL CELULAR PRÉ-PAGA NÃO OFERECIDOS INTEGRALMENTE À TRIBUTAÇÃO. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. ILICITUDE CARACTERIZADA. REDUÇÃO DA MULTA APLICADA - RETROATIVIDADE DA LEI - AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. ALTERADA QUANTO AOS VALORES A DECISÃO RECORRIDA. RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.**

- Indeferida a preliminar de vício de nulidade do autoinfracional, uma vez que presentes no lançamento de ofício os requisitos de constituição e validade formal, previstos na legislação de regência, e entre eles, foi devidamente fundamentada e materializada a infração sendo perfeitamente identificada a pessoa do infrator.

- Constatada a falta de recolhimento de ICMS referente a prestação de serviço de comunicação, em razão da não tributação de parcela dos créditos de telefonia móvel pré-pagos ativados/disponibilizados aos usuários e dos valores cobrados a título de taxa de antecipação de créditos - SOS Recarga, contrariando o disposto no Decreto nº 26.146, de 23 de agosto de 2005, o Convênio ICMS nº 55/05 e as demais normas tributárias que fundamentam o auto de infração contidos na inicial.

- Redução da penalidade em decorrência da aplicação retroativa da Lei nº 12.788/23, em observância ao que determina o artigo 106, II, “c”, do Código Tributário Nacional.

## RELATÓRIO



Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra decisão de primeira instância, que julgou procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001333/2020-45 (fl. 3 a 4), lavrado em 07/10/2020, em face da empresa CLARO S.A., inscrição estadual nº 16.147.111-0, em decorrência da seguinte infração:

0286 - **FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS** >> O contribuinte suprimiu o recolhimento do imposto estadual.

**NOTA EXPLICATIVA:** A EMPRESA, ACIMA QUALIFICADA, NA QUALIDADE DE ESTABELECIMENTO CONCESSIONÁRIO RESPONSÁVEL PELO PAGAMENTO DO IMPOSTO INCIDENTE SOBRE AS PRESTAÇÕES ONEROSAS DE SERVIÇOS DE TELECOMUNICAÇÃO EFETUADOS NESTE ESTADO, ESTÁ SENDO AUTUADA POR NÃO SUBMETTER INTEGRALMENTE À TRIBUTAÇÃO DO ICMS, OS VALORES PROVENIENTES DA ATIVAÇÃO DE CRÉDITOS DE RECARGA DE SERVIÇOS DE TELEFONIA MÓVEL CELULAR NA MODALIDADE PRÉ-PAGA, CARACTERIZADA PELA FALTA DE EMISSÃO DE DOCUMENTO FISCAL (NFST – MODELO 22), DOS VALORES LEVANTADOS A PARTIR DO CONFRONTO ENTRE OS DADOS DO ARQUIVO CONTENDO AS OPERAÇÕES DE RECARGA DE CRÉDITOS NA MODALIDADE PRÉ-PAGA (RELATÓRIO\_ ATENDIMENTO\_NOTIFICAÇÃO\_123338-2020.DEL – HASH MD5 F3D153BAD941D6F61ED08A937B722812), FORNECIDO E AUTENTICADO PELA AUTUADA, E OS DADOS DAS NOTAS FISCAIS NOS ARQUIVOS DO CONVÊNIO ICMS 115/03, QUE APRESENTAMOS RESUMIDAMENTE NO ANEXO I E ANALITICAMENTE NO ANEXO II.

ACRESCENTE-SE AOS DISPOSITIVOS INFRINGIDOS, O INCISO III, ALÍNEA “C”, DO ART. 106, DO RICMS/PB, APROVADO PELO DECRETO Nº 18.930/97. AINDA, O ART. 13º, INCISO III, ART. 3º, INCISO III, ART. 11º, INCISO V E ART. 12º, INCISO VII, TODOS DA LEI 6.379, DE 02/12/1996. E, POR FIM, O DECRETO Nº 26.146/05.

HÁ DE SE RESSALTAR QUE, NAS PRESTAÇÕES PRÉ-PAGAS DE SERVIÇOS DE TELEFONIA MÓVEL CELULAR, O DECRETO Nº 26.146/2005, QUE RECEPCIONOU O CONVÊNIO ICMS Nº 55/05, ESTABELECE QUE A NOTA FISCAL DE SERVIÇO DE TELECOMUNICAÇÃO, “SERÁ EMITIDA NA DISPONIBILIZAÇÃO DE CRÉDITOS” QUE POSSIBILITE O SEU CONSUMO NO TERMINAL DE USO PARTICULAR, FATO ESTE QUE SE CONCRETIZA NO EXATO MOMENTO DA RECARGA. ASSIM, DE FORMA CORROBORATIVA, OS TERMOS DO ART. 3º, INC. VII, § 1º, DO REGULAMENTO DO ICMS/PB, QUE RECEPCIONOU O DISPOSTO NO ART. 12, INC. VII, § 1º, DA LEI COMPLEMENTAR Nº 87/96), CONSIDERA OCORRIDO O FATO GERADOR DO IMPOSTO QUANDO DA ATIVAÇÃO DESSES CRÉDITOS.

OS VALORES DAS IRREGULARIDADES CONSTATADAS SÃO APRESENTADOS DA SEGUINTE FORMA: 1) VALORES INTEGRAIS DAS PRESTAÇÕES PRÉ-PAGAS SEM A RESPECTIVA EMISSÃO DE NOTA FISCAL; 2) VALORES PARCIAIS DAS PRESTAÇÕES PRÉ-PAGAS, A TÍTULO DE TAXA DE ANTECIPAÇÃO DE CRÉDITO, SEM A EMISSÃO DE NOTA FISCAL E 3) OUTROS VALORES PARCIAIS DAS PRESTAÇÕES PRÉ-PAGAS SEM A RESPECTIVA EMISSÃO DE NOTA FISCAL, QUE PASSAREMOS A DETALHAR:

1) VALORES INTEGRAIS DAS PRESTAÇÕES PRÉ-PAGAS SEM A RESPECTIVA EMISSÃO DE NOTA FISCAL – NÃO FORAM CONSTATADAS EMISSÕES DAS CORRESPONDENTES NOTAS FISCAIS (NFST, MOD 22, SÉRIE B65), PARA OS VALORES DAS RECARGAS ACUSADOS, INDIVIDUALMENTE PARA CADA TERMINAL TELEFÔNICO, LISTADO NO ANEXO II, CUJO VALOR DA INFRAÇÃO ENCONTRA-SE DETALHADO NO CAMPO (COLUNA) DENOMINADO “ACUSAÇÃO\_SEM\_NF\_TOTAL”. A ACUSAÇÃO FICOU COMPROVADA, MEDIANTE A INEXISTÊNCIA DE NOTA FISCAL



CORRESPONDENTE, NOS ARQUIVOS DO CONVÊNIO ICMS 115/03, RELATIVAMENTE A CADA UMA DAS PRESTAÇÕES PRÉ-PAGAS, RELACIONADAS AOS TERMINAIS TELEFÔNICOS ISOLADAMENTE ACUSADOS;

2) VALORES PARCIAIS DAS PRESTAÇÕES PRÉ-PAGAS, A TÍTULO DE TAXA DE ANTECIPAÇÃO DE CRÉDITO, SEM A EMISSÃO DE NOTA FISCAL - NÃO FORAM CONSTATADAS EMISSÕES DE NOTAS FISCAIS (NFST, MOD 22, SÉRIE B65), PARA PARCELAS DOS VALORES CORRESPONDENTES ÀS PRESTAÇÕES ONEROSAS DE SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO, DECLARADAS NO ARQUIVO ENTREGUE AO FISCO SOB O TÍTULO, "VL\_DEDUCAO\_POR\_TX\_ANTECIP". OS VALORES ACUSADOS, INDIVIDUALMENTE PARA CADA TERMINAL TELEFÔNICO, ENCONTRAM-SE LISTADOS NO ANEXO II, CUJOS VALORES DAS INFRAÇÕES ESTÃO DETALHADOS NO CAMPO (COLUNA) DENOMINADO "ACUSAÇÃO\_TX\_ANTECIPAÇÃO". ESTES VALORES QUE FORAM SEGREGADOS DO VALOR DA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE TELECOMUNICAÇÃO, FORAM COBRADOS DOS CLIENTES, A CADA OPERAÇÃO DE ADIANTAMENTO, COMO ACRÉSCIMO AO VALOR DO SERVIÇO, OU SEJA, COBRANÇA DE VALOR PELA PERMISSIBILIDADE AO CLIENTE, PARA UTILIZAÇÃO DO SERVIÇO TELECOMUNICAÇÃO COM PAGAMENTO POSTERIOR. SENDO CERTO QUE, PELA SUA NATUREZA, NÃO SE CARACTERIZA COMO PENALIDADE OU ENCARGO FINANCEIRO, MAS SIM COMO UMA ONERAÇÃO DO SERVIÇO DE TELECOMUNICAÇÃO PRESTADO. TENDO SIDO DEDUZIDO, INDEVIDAMENTE, DA BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO.

3) OUTROS VALORES PARCIAIS DAS PRESTAÇÕES PRÉ-PAGAS SEM A RESPECTIVA EMISSÃO DE NOTA FISCAL - NÃO FORAM CONSTATADAS EMISSÕES DE NOTAS FISCAIS (NFST, MOD 22, SÉRIE B65), CORRESPONDENTES AOS VALORES ACUSADOS, QUE FORAM OBTIDOS A PARTIR DO CONFRONTO ENTRE O VALOR DA RECARGA DE CRÉDITO (VL\_TOTAL\_RECARGA\_CRÉDITO), DEDUZINDO-SE DESTES, O VALOR DA ANTECIPAÇÃO DE CRÉDITO ("VL\_DEDUCAO\_POR\_ANTECIP\_CRÉDITO") E TAMBÉM O VALOR DA TAXA DE ANTECIPAÇÃO ("VL\_DEDUCAO\_POR\_TX\_ANTECIP"), HAJA VISTA ESTE TER SIDO ACUSADO NO ITEM ANTERIOR, DEDUZINDO-SE AINDA O VALOR DA RESPECTIVA NOTA FISCAL JÁ LEVADA À TRIBUTAÇÃO ("BC\_ICMS\_M"). OS VALORES ACUSADOS, INDIVIDUALMENTE PARA CADA TERMINAL TELEFÔNICO, POR PRESTAÇÃO DECLARADA, ENCONTRAM-SE LISTADOS NO ANEXO II, DETALHADOS NO CAMPO (COLUNA) DENOMINADO "ACUSAÇÃO\_PARCIAL\_S\_NF". HÁ DE SE RESSALTAR TAMBÉM QUE, PELOS ARQUIVOS FORNECIDOS PELA AUTUADA, NÃO RESTAM DÚVIDAS QUE ESSES SERVIÇOS SE TRATA DE RECARGA DE PRÉ-PAGOS (REC\_ON-LINE).

FINALMENTE, HÁ DE SE RESSALTAR QUE, DIANTE DA DIFICULDADE DE OBTENÇÃO DESSES DADOS, SOMENTE DISPONIBILIZADOS EM 17 DE AGOSTO DE 2020 (ATRAVÉS DO LINK FORNECIDO: [HTTPS://DRIVE.GOOGLE.COM/FILE/D/1FYLB-V2AYJFKQWL8A8NPCICZ7PW\\_L179/VIEW?USP=SHARING](https://drive.google.com/file/d/1FYLB-V2AYJFKQWL8A8NPCICZ7PW_L179/view?usp=sharing)), E AINDA DE FORMA INCOMPLETA, MESMO APÓS NOTIFICAÇÕES PARA ENTREGA (Nº 00072176/2020 E Nº 00123340/2020, A PRIMEIRA CIENTIFICADA EM 11/FEV/2020) E CONSEQUENTE AUTUAÇÃO POR EMBARAÇO À FISCALIZAÇÃO (AUTO DE INFRAÇÃO 93300008.09.00000446/2020-23 DE MAR/2020), O ESTADO FICOU IMPOSSIBILITADO DE AUDITAR O PERÍODO ATÉ SETEMBRO DE 2015, DEVIDO À CONSEQUENTE DECADÊNCIA. E PARA OS PROCEDIMENTOS DE AUDITORIA, DIANTE DA AUSÊNCIA DE ALGUNS DADOS E PELA FUNDAMENTAÇÃO TÉCNICA QUE SEGUE ABAIXO, ADOTOU-SE O NÚMERO DO TERMINAL TELEFÔNICO, COMO PARÂMETRO PARA OS LEVANTAMENTOS COMPARATIVOS ENTRE, OS DADOS DOS ARQUIVOS FORNECIDOS PELA AUTUADA E DOS ARQUIVOS DO



CONVÊNIO 115/03 DECLARADOS AO FISCO. A UTILIZAÇÃO DESSE CAMPO COMO PARÂMETRO, FUNDAMENTOU-SE EM TRÊS FATORES:

A RECARGA ESTÁ OBRIGATORIAMENTE VINCULADA A UM NÚMERO DE TERMINAL TELEFÔNICO, (ISSO PARA ABSOLUTAMENTE TODOS OS ENVOLVIDOS NA TRANSAÇÃO: O CLIENTE, A EMPRESA, OS PONTOS DE VENDA E OS AGENTES DISTRIBUIDORES DAS RECARGAS), INDEPENDENTEMENTE DE HAVER MUDANÇA DE PROPRIEDADE DO TERMINAL;

OCORREREM MUDANÇAS DE PROPRIEDADE (CPF/CNPJ E NOME) DE DETERMINADOS TERMINAIS AO LONGO DO PERÍODO FISCALIZADO;

E, POR ÚLTIMO, POR SER O CAMPO COMUM AOS DOIS ARQUIVOS CONFRONTADOS, APESAR DA DIFICULDADE ADICIONAL PARA IGUALAR O PADRÃO DA INFORMAÇÃO, VISTO QUE HAVIA DIFERENTES FORMAS DE APRESENTAÇÃO DESSE DADO DENTRO DO MESMO ARQUIVO ENTREGUE PELA AUTUADA.

O ANEXO I E, EM MÍDIA DIGITAL, O ANEXO II (ACUSACAO\_PP\_CLARO) E O RELATÓRIO\_ATENDIMENTO\_NOTIFICAÇÃO\_123340-2020\_PREPAGO SÃO PARTES INTEGRANTES DA PRESENTE AUTUAÇÃO.

Com supedâneo nos fatos acima, os Representantes Fazendários lançaram, de ofício, o crédito tributário no valor total de **R\$ 3.657.387,76** (três milhões, seiscentos e cinquenta e sete mil, trezentos e oitenta e sete reais e setenta e seis centavos), **sendo R\$ 1.828.693,88** (um milhão, oitocentos e vinte e oito mil, seiscentos e noventa e três reais e oitenta e oito centavos) **de ICMS**, por infringência ao artigo 106 do RICMS/PB, e **R\$ 1.828.693,88** (um milhão, oitocentos e vinte e oito mil, seiscentos e noventa e três reais e oitenta e oito centavos) **a título de multa**, com fulcro no artigo 82, V, “a”, da Lei nº 6.379/96.

A inicial foi instruída com os seguintes documentos acostados às fls. 8 a 15:

- a) ANEXO I – Demonstrativo Resumo Pré-pago;
- b) Termo de Integridade de Arquivos Digitais.
- c) Recibo de Entrega de Documentos; e
- d) DVD contendo arquivos denominados: Anexo II – Acusação PP CLARO; Relatório Atendimento Notificação 123340-2020 PréPago.txt e Demonstrativo Analítico das Recargas Pré-Pagos não tributadas.

Cientificada do feito fiscal via Domicílio Tributário Eletrônico – DT-e, em 09/10/2020 (fl. 18), a Autuada, por intermédio de advogados (fl. 43 a 49), ingressou com Impugnação (fl. 19 a 42), protocolada em 09/11/2020, na qual traz as seguintes alegações:

- a) Inicialmente, narra os fatos apurados pela fiscalização, bem como transcreve o disciplinamento legal infringido na legislação tributária do ICMS e o artigo que contém as penalidades cominadas pelas autoridades fiscais;



- b) Argui a nulidade por vício na fundamentação, por falta de indicação da correta descrição da infração, não permitindo que o contribuinte identifique claramente o real motivo da autuação, causando cerceando o direito de defesa;
- c) No mérito, defende que o crédito tributário deve ser cancelado, na medida em que o ICMS está sendo exigido sobre serviços de valor adicionado que não se confundem com serviço de telecomunicação, como dispõe o art. 61 da Lei nº 9.472/97, tendo sido emitidas notas fiscais e recolhido o imposto apenas sobre os efetivos serviços de telecomunicação, como determina o Convênio ICMS nº 55/05, incorporado pelo Decreto nº 26.146/05;
- d) Alega que a Fiscalização afirma que a autuada deixou de submeter integralmente à tributação do ICMS os valores provenientes da ativação de créditos de recarga de serviços de telefonia móvel celular na modalidade pré-paga, mas, que, entretanto, tal afirmação não é verídica, isso porque no decorrer da utilização do crédito ativado o usuário pode contratar não somente serviços de comunicação prestados pela autuada, mas também outros serviços, dentre os quais serviços de valor adicionado, inclusive prestados por terceiros, assim, sobre as supostas irregularidades (valores integrais das prestações pré-pagas sem a respectiva emissão de nota fiscal e outros valores parciais das prestações pré-pagas sem a respectiva emissão de nota fiscal) está se exigindo o ICMS sobre serviços de valor adicionado que não se confundem com serviço de telecomunicação;
- e) Sobre a irregularidade referente a valores parciais das prestações pré-pagas a título de taxa de antecipação de crédito, sem emissão de nota fiscal, a fiscalização exige ICMS sobre receitas estritamente administrativas denominadas de “taxas de antecipação” cobrada pela contratação do SOS Recarga correspondente a receita financeira e não representa uma oneração do serviço de telecomunicação prestado;
- f) O SOS recarga é uma comodidade oferecida pela empresa mediante a qual disponibiliza a seus clientes que estão sem saldo ou com saldo insuficiente, créditos que podem ser utilizados para quaisquer serviços oferecidos: fazer ligações, usar dados, contratar facilidades. O cliente recebe o crédito e só depois é efetuado o pagamento;
- g) No momento da contratação do SOS recarga é emitida a nota fiscal e recolhido o tributo, em seguida, por ocasião da realização de nova recarga, é feito o acerto financeiro do crédito antecipadamente disponibilizado, cobrando uma taxa administrativa pela antecipação do valor, de modo que a nota fiscal é emitida no valor da recarga deduzido o crédito antecipado e a taxa cobrada por esta antecipação. A fiscalização pretende tributar a taxa cobrada pela antecipação dos créditos que se trata de verdadeiro encargo financeiro ao remunerar a disponibilidade do serviço antes de seu pagamento, logo, as taxas de antecipação devem ser excluídas da base de cálculo, como consta em acórdão do CRF/PB de nº 402/2017;



- h) A conduta de tributar as taxas de antecipação cobradas pela autuada é contrária ao que tem sido adotado por diversas fiscalizações estaduais, neste sentido, é que o Fisco Catarinense observou que as taxas de antecipação não devem ser incluídas na base de cálculo do imposto estadual;
- i) Defende a impossibilidade da multa de 100% do imposto não recolhido, por não se tratar de hipótese de descumprimento de obrigação, e que a autuada emite notas fiscais de serviço de telecomunicação para todos os créditos de recarga que disponibiliza para os terminais no Estado da Paraíba, não há distribuição de créditos de recarga com ativações sem emissão de NFST;
- j) Como forma de comprovar as alegações aduzidas, requer a realização de diligência/perícia, nos termos do art. 59 da Lei nº 10.094/2013, para responder os seguintes quesitos: 01. Que pode se dizer que a diferença dos valores constantes das notas fiscais e oferecidos à tributação se deve à exclusão dos valores contratados pelos clientes da impugnante a título de comodidades adicionais, diferenciando, por sua natureza, dos serviços de comunicação; 02. Considerando as alegações e documentos constantes na presente impugnação, é possível afirmar que os valores auçados se referem à taxa de antecipação prevista no contrato do SOS Recarga, a qual visa remunerar a atividade de ativação do crédito antecipado, não podendo ser convertidas em serviços de comunicação.

Requer que seja dado provimento à Impugnação, para que preliminarmente, seja reconhecida a nulidade do auto de infração, no mérito, que seja determinado o cancelamento do crédito tributário lançado, em não sendo acolhido o pedido, sucessivamente, o cancelamento da multa por infração.

Solicita o direito de Sustentação Oral no julgamento (fl. 40).

Que as intimações e notificações sejam feitas em nome do advogado André Mendes Moreira, OAB/MG nº 87.017, Fone: (31)3289-0900, e-mail: [intimacoesbh@sachacalmon.com.br](mailto:intimacoesbh@sachacalmon.com.br), endereço: Alameda da Serra, nº 119 – 13º andar, Vila da Serra, Nova Lima/MG – C.E.P.: 34.006-056.

Os autos foram conclusos (fl. 111), e remetidos à Gerência Executiva de Julgamentos de Processos Fiscais – GEJUP, onde a julgadora fiscal Roseli Tavares de Arruda decidiu pela *procedência* do auto de infração, conforme sentença às fls. 113 a 125, editando a seguinte ementa:

NULIDADE NÃO CONFIGURADA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS SOBRE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO. ATIVAÇÃO DE CRÉDITOS DE RECARGA DE SERVIÇOS DE TELEFONIA. FALTA DE EMISSÃO DE NOTA FISCAL INFRAÇÃO CARACTERIZADA.



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, alguns dos pilares do ordenamento jurídico processual.

Constatada a falta de recolhimento do ICMS incidente nas prestações de serviços de telecomunicação, tendo em vista o contribuinte não ter submetido integralmente a tributação do ICMS os valores provenientes de ativação de créditos de recarga de serviços de telefonia móvel celular na modalidade pré-paga, caracterizada pela falta de emissão de documento fiscal. Ausentes provas e argumentos que pudessem levar a exclusão do lançamento.

**AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE.**

Devidamente cientificada da decisão de primeira instância, por meio de Domicílio Tributário Eletrônico – DT-e, em 16/08/2021 (fl. 128) a Autuada apresentou Recurso Voluntário em 15/09/2021 (fls. 129 a 148), no qual alega, em síntese, que:

- a) O auto de infração padece de nulidade por vício de fundamentação, deixando de indicar a correta descrição da infração, violando os princípios constitucionais da ampla defesa, contraditório e motivação dos atos administrativos, conforme art. 14, III, c/c art. 17, II, da Lei 10.094/2013;
- b) Requer a realização de diligência/perícia;
- c) O ICMS não incide sobre serviços de valor adicionado, visto que, o §1º, do art. 61 da Lei 9.472/1997 (Lei Geral das Telecomunicações – LGT), dispõe que os Serviços de Valor Adicionado – SVA, não constituem serviços de telecomunicação;
- d) Além de contratar os serviços de telecomunicação, com a ativação de créditos de recarga de serviços de telefonia móvel celular na modalidade pré-paga, o usuário pode contratar outros serviços, dentre os quais serviços de valor adicionado, inclusive prestados por terceiros, assim, a fiscalização não pode exigir o ICMS sobre os valores integrais das prestações pré-pagas ditas pela fiscalização como sendo sem a emissão de nota fiscal, pois serviço de valor adicionado não se confunde com serviço de telecomunicação;
- e) Sobre a irregularidade referente a valores parciais das prestações pré-pagas a título de taxa de antecipação de crédito, sem emissão de nota fiscal, a fiscalização exige ICMS sobre receitas estritamente administrativas denominadas de “taxas de antecipação” cobrada pela contratação do “SOS Recarga”, que correspondente a receita



financeira e não representa uma oneração do serviço de telecomunicação prestado. O SOS Recarga é uma comodidade pela qual se disponibiliza créditos aos clientes que estão sem saldo ou com saldo insuficiente, que só serão descontados por ocasião da próxima carga;

- f) Que seja cancelada a multa aplicada (art. 82, V, “a”, da Lei 6.379/96), por não se tratar de hipótese de descumprimento de obrigação acessória;
- g) Que as intimações e notificações sejam feitas em nome do advogado André Mendes Moreira, OAB/MG nº 87.017, Fone: (31)3289-0900, e-mail: intimacoesbh@sachacalmon.com.br, endereço: Alameda da Serra, nº 119 – 13º andar, Vila da Serra, Nova Lima/MG – C.E.P.: 34.006-056;
- h) Requer a oportunidade de realização de Sustentação Oral.

Remetidos ao Conselho de Recursos Fiscais, foram os autos distribuídos a esta relatoria, segundo critérios regimentais, para apreciação e julgamento.

Considerando o pedido de sustentação oral formulado às fls. 148, remeti os autos à Assessoria Jurídica do CRF-PB para emissão de parecer acerca da legalidade dos lançamentos, em atenção ao disposto no artigo 20, X, do Regimento Interno desta corte.

### **É o relatório.**

### **VOTO**

Trate-se de recurso voluntário impetrado contra a decisão monocrática, que julgou procedente o Auto de Infração em tela, em desfavor da empresa CLARO S/A, relativo aos fatos geradores ocorridos nos meses de outubro de 2015 a dezembro de 2016.

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.

O auto de infração demonstra claramente os fatos que fundamentam a denúncia, podendo-se constatar pela nota explicativa, que complementa a descrição da infração, que se trata da cobrança do ICMS telecomunicação proveniente de valores relativos a ativação de créditos de recarga de serviços de telefonia móvel celular na modalidade pré-paga, e os valores dos acréscimos denominados de taxa pela antecipação de créditos contratados através do SOS Recarga, os quais não foram submetidos integralmente à tributação.



Quanto ao argumento já apresentado na impugnação, de que o auto de infração padece de nulidade por vício de fundamentação, deixando de indicar a correta descrição da infração, violando os princípios constitucionais da ampla defesa, contraditório e motivação dos atos administrativos, este argumento não procede visto que, além da fundamentação legal e da descrição da infração, a fiscalização abordou em Nota Explicativa (fl. 5 e 6), a motivação da denúncia ora em questão, relatando extensivamente todos os fatos imputados e trazendo todos os dispositivos legais apontados como infringidos (art. 106 e art. 3º, inciso VII, §1º do RICMS/PB, aprovado pelo decreto nº 18.930/97; art. 13, inciso III; art. 3º, inciso III; art. 11, inciso V; art. 12, inciso VII, e art. 82, V, todos da lei 6.379/1996; Decreto nº 26.146/05; art. 12, inciso VII, §1º da Lei Complementar 87/96; além dos Convênios ICMS 55/05, 69/98 e 115/03), não pairando dúvidas sobre a fundamentação e as razões da acusação, sendo bem entendida pelo sujeito passivo, tanto é que combateu todos os pontos constantes do auto de infração, não havendo nenhum cerceamento ao seu direito de defesa, como se constata nas análises de mérito trazidas pela autuada nas suas peças de impugnação e recurso voluntário.

Consta anexo aos autos, mídia em CDr (fl. 15), contendo arquivos denominados: ANEXO II – ACUSAÇÃO PP CLARO; Relatório Atendimento Notificação 123340-2020 PréPago.txt e Demonstrativo Analítico das Recargas Pré-Pagos não tributadas.

Desta forma, foram disponibilizadas ao contribuinte todas as informações necessárias ao bom desempenho de sua defesa, em observância ao princípio da ampla defesa e do contraditório.

Ademais, para decretação da nulidade, deve ser constatado um real e notório prejuízo à defesa da recorrente, o que não ocorreu, onde a autuada demonstrou plena desenvoltura na sua defesa e ampla compreensão da infração cometida, não havendo, assim, que se cogitar da anulação do lançamento fiscal.

Assim, impõe-se declarar, também, que o lançamento de ofício em questão respeitou todas as cautelas da lei, não havendo casos de nulidade considerados nos artigos 14 a 17 da Lei nº 10.094/13, visto que este observa as especificações previstas na legislação de regência estabelecidas no art. 41 da Lei nº 10.094/13 e art. 142 do CTN.

Em relação ao pedido formulado de realização de perícia contábil, indefiro por falta de previsão legal. Quanto à diligência fiscal, o artigo 59 da Lei nº 10.094/13 assim dispõe:

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

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

§ 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.

Neste campo, oportuno esclarecer que a Diligência Fiscal é instituto que deve ser buscado sempre que houver necessidade de esclarecimentos com vistas a subsidiar o julgador fiscal na busca da verdade material, não sendo, portanto, o caso dos autos, tendo em vista que todos os elementos probatórios necessários à clara delimitação da lide, encontram-se presentes nos autos, conforme já relatado.

Ademais, uma vez que a matéria de fato posta no libelo acusatório pode ser plenamente esclarecida e se exaure no âmbito das provas documentais, de modo a evidenciar o montante do crédito tributário levantado, torna-se desnecessária a produção de diligência fiscal para a correta apreciação do feito, nos termos do artigo 59 da Lei nº 10.094/13.

Por isso, reputo correta a decisão da instância singular quando negou o pedido de diligência solicitado.

### **Mérito**

Conforme relatado, em suma, a autuação versa sobre a cobrança do ICMS comunicação não recolhido, por não ter sido submetido totalmente a tributação, os valores referentes a ativação de créditos de recarga de serviços de telefonia móvel na modalidade pré-paga e os valores dos acréscimos denominados de taxa pela antecipação de créditos, cobrados dos usuários.

A autoridade autuante, fundamentou a acusação imposta na inicial no art. 106, complementando em Nota Explicativa com os artigos art. 3º, inciso VII, §1º do RICMS/PB; art. 13, inciso III; art. 3º, inciso III; art. 11, inciso V; art. 12, inciso VII, e art. 82, inciso V, todos da lei 6.379/1996; Decreto nº 26.146/05; art. 12, inciso VII, §1º da Lei Complementar 87/96; além dos Convênios ICMS 55/05, 69/98 e 115/03.

Primeiramente, salienta-se que o artigo 155, parágrafo 2º, inciso XII, alínea “i”, da Constituição Federal dispõe que cabe à lei complementar fixar a base de cálculo do ICMS.

A Lei Complementar nº 87/96 disciplina no art. 2º, inciso III, e parágrafo segundo, que o ICMS incide sobre “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”, e que a caracterização do fato gerador independe da natureza jurídica que o constitua.

Neste passo, o art. 13, §1º, inciso II, alínea “a”, da Lei Complementar nº 87/96, determina que integra 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”, 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 LC 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;**

Na mesma linha, segue a Lei nº 6.379/96:

**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 e XI-A 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;**

As irregularidades apuradas pela fiscalização decorrem da análise e comparativo dos dados contidos nos arquivos eletrônicos fornecidos pela autuada e transmitidos à SEFAZ/PB, nos termos dos Convênios ICMS nº 115/03, os quais atestam que créditos pré-pagos já ativados/ disponibilizados aos usuários e valores cobrados dos usuários sob a denominação de taxa de antecipação de créditos, não foram integralmente oferecidos à tributação.

Importante consignar que a ativação de créditos é o procedimento da concessionária prestadora de serviços de comunicação, que consiste na disponibilização, habilitação e vinculação do crédito a um número de celular específico.



Conforme consta da nota explicativa do auto de infração, a legislação pertinente é bastante clara quanto ao momento da emissão do documento fiscal, conforme se percebe na Cláusula primeira, inciso II, § 1º do Convênio ICMS nº 55/05, a seguir transcrita:

**Cláusula primeira:** Relativamente às modalidades pré-pagas de prestações de serviços de telefonia fixa, telefonia móvel celular e de telefonia com base em voz sobre Protocolo Internet (VoIP), disponibilizados por fichas, cartões ou assemelhados, mesmo que por meios eletrônicos, **será emitida Nota Fiscal de Serviços de Telecomunicação - Modelo 22 (NFST), com destaque do imposto devido, calculado com base no valor tarifário vigente, na hipótese de disponibilização:**

**I - para utilização exclusivamente em terminais de uso público em geral, por ocasião de seu fornecimento a usuário ou a terceiro intermediário para fornecimento a usuário, cabendo o imposto à unidade federada onde se der o fornecimento;**

**II - de créditos passíveis de utilização em terminal de uso particular, por ocasião da sua disponibilização, cabendo o imposto à unidade federada onde o terminal estiver habilitado.**

§ 1º Para os fins do disposto no inciso II, **a disponibilização dos créditos ocorre no momento de seu reconhecimento ou ativação pela empresa de telecomunicação**, que possibilite o seu consumo no terminal.

§ 2º Aplica-se o disposto no inciso I quando se tratar de cartão, ficha ou assemelhado, de uso múltiplo, ou seja, que possa ser utilizado em terminais de uso público e particular.

Observe-se que, no momento em que os créditos são ativados/disponibilizados ao usuário, a prestadora do serviço de comunicação deve emitir a correspondente NFST modelo 22. O que determina a incidência do ICMS na modalidade pré-paga de telefonia é a disponibilização de créditos passíveis de utilização em terminal de uso particular, entendida essa como a ativação que possibilite seu consumo no terminal.

Convém notar, outrossim, que a incidência do ICMS está vinculada à mera disponibilização de créditos que gerem a possibilidade de uso em terminal de telecomunicação particular e não ao uso em si desses valores.

O momento da ocorrência do fato gerador nessa espécie está disciplinada no artigo 12, VII, §1º, da Lei Complementar nº 87/96:

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

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

§ 1º **Na hipótese do inciso VII, quando o serviço for prestado mediante pagamento em ficha, cartão ou assemelhados, considera-se ocorrido o fato gerador do imposto quando do fornecimento desses instrumentos ao usuário.**



De forma harmônica, a Lei do ICMS desse estado (Lei 6.379/96), disciplina a matéria no art. 12, VII, §1º, *in verbis*:

**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;

**§ 1º Na hipótese do inciso VII, quando o serviço for prestado mediante pagamento em ficha, cartão ou assemelhados, considera-se ocorrido o fato gerador do imposto quando do fornecimento desses instrumentos ao adquirente.**

Evidentemente, como os créditos de telefonia pré-pagos estão sujeitos a uma etapa de ativação para o uso, a regra estabelecida no Convênio ICMS nº 55 é a de que a nota fiscal será emitida com a ativação/ disponibilização desses créditos ao usuário.

Pode-se inferir, assim, que diante da particularidade do serviço de telefonia móvel pré-paga a legislação permite a antecipação da ocorrência do fato gerador em espécies dessa natureza.

No tocante à tributação do total do crédito telefônico ativado pela operadora, a regra é a de que a base de cálculo do ICMS é o preço do serviço, conforme art. 13, III, da Lei 6.379/96:

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

**I** - na saída de mercadoria prevista nos incisos I, III e IV, do art. 12, o valor da operação;

**II** - na hipótese do inciso II, do art. 12, o valor da operação, compreendendo mercadoria e serviço;

**III** - na prestação de serviço de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, o preço do serviço; (g.n).

Indubitável que o preço do serviço é o valor cobrado do consumidor adquirente do cartão pré-pago, ou seja, o valor total da recarga ativado. Assim, em que pese a discordância da Reclamante, a legislação estabelece que a base de cálculo do ICMS é o preço do serviço, incluindo toda e qualquer facilidade adicional que otimize, agilize ou facilite o processo de comunicação, independentemente da denominação que lhes seja dada, não se aplicando abatimentos.

Informa ainda, a nota explicativa, que tal legislação foi reproduzida no art. 1º, do Decreto nº 26.146, de 23 de agosto de 2005, como se observa em seu texto abaixo transcrito:



**Art. 1º** Relativamente às modalidades pré-pagas de prestações de serviços de telefonia fixa, telefonia móvel celular e de telefonia com base em voz sobre Protocolo Internet (VoIP), disponibilizados por fichas, cartões ou assemelhados, mesmo que por meios eletrônicos, **será emitida Nota Fiscal de Serviços de Telecomunicação – Modelo 22 (NFST), Anexo 22 do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 18.930, de 19 de junho de 1997, com destaque do imposto devido, calculado com base no valor tarifário vigente, na hipótese de disponibilização:**

I – para utilização exclusivamente em terminais de uso público em geral, por ocasião de seu fornecimento a usuário ou a terceiro intermediário para fornecimento a usuário, cabendo o imposto à unidade federada onde se der o fornecimento;

**II - de créditos passíveis de utilização em terminal de uso particular, por ocasião da sua disponibilização, cabendo o imposto à unidade federada onde o terminal estiver habilitado.**

**§ 1º Para os fins do disposto no inciso II, a disponibilização dos créditos ocorre no momento de seu reconhecimento ou ativação pela empresa de telecomunicação, que possibilite o seu consumo no terminal.**

Nova redação dada ao § 1º do art. 1º pelo art. 1º do Decreto nº 38.254/18 – DOE de 26.04.18 (Convênio ICMS 30/18). OBS: efeitos a partir de 1º de maio de 2018.

**§ 1º** Para os fins do disposto no inciso II do “caput” deste artigo, no momento da disponibilização dos créditos deverá ser enviado ao usuário o link de acesso à nota fiscal, que deverá ser emitida pelo valor total carregado (Convênio ICMS 30/18).

Acrescentado o § 2º ao art. 1º pelo art. 1º do Decreto nº 28.220/07 – DOE de 30.05.07 (Convênio ICMS 12/07)

**§ 2º** Aplica-se o disposto no inciso I quando se tratar de cartão, ficha ou assemelhado, de uso múltiplo, ou seja, que possa ser utilizado em terminais de uso público e particular.

Como se pode notar, a legislação determina que será emitida a NFST (modelo 22), com destaque do imposto devido, no caso dos créditos pré-pagos passíveis de utilização em terminal de uso particular, por ocasião da sua disponibilização, cabendo o imposto à unidade da Federação do destinatário.

Assim, considerando a norma inserida no inciso II do supracitado artigo, inexistente dúvida de que todos os créditos/recargas destinados a terminais paraibanos devam ser tributados de forma integral, no momento da ativação, com emissão de NFST modelo 22 com o destaque do ICMS a favor do estado da Paraíba.

No que se refere à cobrança do ICMS sobre o Serviço prestado sob a denominação utilizada pela empresa de “taxa de antecipação de créditos”, fazemos constar que a receita decorrente dessa prestação, que onera o serviço pago pelo usuário em troca de facilidades adicionais que otimizem, agilizem ou facilitem o processo de comunicação, independentemente da denominação que lhes seja dada, deve compor a base de cálculo do ICMS Comunicação, nos termos da Cláusula Primeira do Convênio ICMS nº 69/98, abaixo transcrito:

**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.**

Diga-se, ainda, que o E. Conselho de Recursos Fiscais da Paraíba não está insensível quanto aos posicionamentos reiterados dos tribunais superiores sobre a interpretação da Cláusula primeira do Convênio ICMS 69/98, reconhecendo exceções, nos limites da lei processual administrativa. No entanto, o objeto do presente processo incide sobre ativação/ disponibilização de créditos pré-pagos e não encontra qualquer sintonia com os julgados apresentados.

Ao ser devidamente configurada a ocorrência de falta de recolhimento do ICMS nas prestações de serviço de comunicação (obrigação principal), por não ter submetido totalmente a tributação através da emissão de documentos fiscais, os valores referentes a ativação de créditos de recarga de serviços de telefonia móvel na modalidade pré-paga e os valores dos acréscimos denominados de taxa pela antecipação de créditos, coube a aplicação da multa por infração, tomando-se como base o imposto não recolhido tempestivamente, conforme estabelece o artigo 80, II c/c artigo 82, V, “a”, da Lei nº 6.379/96. Senão vejamos:

**Art. 80.** As multas serão calculadas tomando-se como base:

**II** - o valor do **imposto não recolhido tempestivamente**, no todo ou em parte;

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

**V** - de 100% (cem por cento):

**a)** aos que deixarem de emitir documento fiscal pela entrada ou saída de mercadorias, de venda a consumidor ou de serviço, ou as emitirem sem observância dos requisitos legais;

Não obstante o acerto da fiscalização quanto à penalidade proposta quando da lavratura do auto de infração, faz-se imperativo reduzir os valores lançados, em razão da alteração promovida por meio do artigo 1º, I, “c”, da Lei nº 12.788, de 28 de setembro de 2023, que deu a seguinte redação ao artigo 82, V, da Lei nº 6.379/96.

**Lei nº 12.788/23:**

**Art. 1º** A Lei nº 6.379/96, de 02 de dezembro de 1996, passa a vigorar:

**I** – com nova redação dada aos seguintes dispositivos:

(...)

**c)** “caput” do inciso V do “caput” do art. 82:

“**V** – de **75%** (setenta e cinco por cento):”

Registre-se que a aplicação retroativa decorre do comando insculpido no artigo 106, II, “c”, do Código Tributário Nacional, que assim dispõe:

**Art. 106.** A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

(...)



**II** - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

(...)

**c)** quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Quanto à aplicação de multa confiscatória, esse ponto merece poucos comentários, visto que não é tarefa do julgador fiscal analisar questões que digam respeito à constitucionalidade ou não de matéria tributável. Resta aos órgãos de julgamento de processo administrativo tributário a aplicação da lei em vigor no Estado da Paraíba, em conformidade com o que dispõe o artigo 687 do RICMS, *in verbis*:

**Art. 687.** Não se inclui na competência dos órgãos julgadores:

**I** - a declaração de inconstitucionalidade;

**II** - a aplicação de equidade.

O mesmo comando está contido no artigo 55 da Lei 10.094/2013:

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

**I** - a declaração de inconstitucionalidade;

**II** - a aplicação de equidade.

Assim também já se posicionou o Conselho de Recursos Fiscais em julgados que aproveitamos a oportunidade para explicitar:

CONSTITUCIONALIDADE. Estar ou não a norma em sintonia com as disposições da CARTA MAIOR, é competência da justiça togada. Limita-se à área administrativa, enquanto julgadora, na verificação da correta aplicação da legislação vigente, como cumprimento do dever funcional, limitado, inclusive, o exercício da hermenêutica, por disposição do Código Tributário Nacional. Diz a regra vigente, que o contribuinte deve estornar a importância tomada como crédito fiscal, relativa às aquisições, se por qualquer motivo, não houver saída correspondente. RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO. Processo nº CRF 514/99; Acórdão nº 5.613/99 -Decisão unânime de 17-11-1999. Relator: Cons. Venícius de Amorim Coura.

Sem reparos a fazer quanto ao mérito e à fundamentação legal, ratifico os termos da decisão recorrida em sua integralidade por considerar que está em consonância com as provas dos autos e a legislação tributária em vigor.

Diante de todo o exposto, o crédito tributário efetivamente devido pela autuada se apresenta conforme demonstrado na tabela a seguir:

AUTO DE INFRAÇÃO			EXCLUÍDOS		VALORES DEVIDOS		
Mês	ICMS	MULTA	ICMS	MULTA	ICMS	MULTA	TOTAL
out-15	2.126,68	2.126,68		531,67	2.126,68	1.595,01	3.721,69
nov-15	70.248,29	70.248,29		17.562,08	70.248,29	52.686,21	122.934,50
dez-15	176.208,12	176.208,12		44.052,03	176.208,12	132.156,09	308.364,21
jan-16	172.383,14	172.383,14		43.095,79	172.383,14	129.287,35	301.670,49
fev-16	131.703,59	131.703,59		32.925,90	131.703,59	98.777,69	230.481,28
mar-16	212.916,14	212.916,14		53.229,04	212.916,14	159.687,10	372.603,24
abr-16	122.440,48	122.440,48		30.610,12	122.440,48	91.830,36	214.270,84
mai-16	117.899,18	117.899,18		29.474,80	117.899,18	88.424,38	206.323,56
jun-16	118.277,85	118.277,85		29.569,47	118.277,85	88.708,38	206.986,23



jul-16	117.394,33	117.394,33	29.348,59	117.394,33	88.045,74	205.440,07
ago-16	118.637,62	118.637,62	29.659,41	118.637,62	88.978,21	207.615,83
set-16	118.027,09	118.027,09	29.506,78	118.027,09	88.520,31	206.547,40
out-16	115.534,36	115.534,36	28.883,59	115.534,36	86.650,77	202.185,13
nov-16	104.282,10	104.282,10	26.070,53	104.282,10	78.211,57	182.493,67
dez-16	130.614,91	130.614,91	32.653,73	130.614,91	97.961,18	228.576,09
	1.828.693,88	1.828.693,88	457.173,53	1.828.693,88	1.371.520,35	3.200.214,23

Por todo o exposto,

VOTO pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo, e, quanto ao mérito, pelo seu *desprovemento*. Contudo, em atenção à retroatividade da penalidade mais branda, reformo de ofício, quanto aos valores das multas da decisão monocrática, julgando parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº **93300008.09.00001333/2020-45** (fl. 3 a 4), lavrado em 07/10/2020, em face da empresa **CLARO S.A.**, inscrição estadual nº 16.147.111-0, já qualificada nos autos, declarando devido o crédito tributário no valor total de **R\$ 3.200.214,23** (três milhões, duzentos mil, duzentos e quatorze reais e vinte e três centavos), **sendo R\$ 1.828.693,88** (um milhão, oitocentos e vinte e oito mil, seiscentos e noventa e três reais e oitenta e oito centavos) **de ICMS**, por infringência ao artigo 106; complementado em Nota Explicativa com o artigo art. 3º, inciso VII, §1º, ambos do RICMS/PB, e **R\$ 1.371.520,35** (um milhão, trezentos e setenta e um mil, quinhentos e vinte reais e trinta e cinco centavos) **a título de multa por infração**, com fulcro no artigo 80, II, c/c artigo 82, V, “a”, da Lei nº 6.379/96.

Ao tempo que cancelo, o montante de R\$ 457.173,53 de multa por infração.

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

Tribunal Pleno, sessão realizada por meio de videoconferência, em 28 de maio de 2024.

Heitor Collett  
Conselheiro Relator