



PROCESSO Nº 1527782020-5

ACÓRDÃO Nº 244/2025

TRIBUNAL PLENO

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

1ª Recorrida: TELEFÔNICA BRASIL S/A.

2ª Recorrente: TELEFÔNICA BRASIL S/A.

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

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR3 DA DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA RECEITA DA SEFAZ - CAMPINA GRANDE

Autuante: MARISE DO Ó CATÃO, MARIA JOSÉ LOURENÇO DA SILVA

Relator: CONS.º RÔMULO TEOTÔNIO DE MELO ARAÚJO.

ICMS - COMUNICAÇÃO - DIFAL - TRANSFERÊNCIA ENTRE ESTABELECIMENTOS - CO-BILLING - SVA - MULTA POR REINCIDÊNCIA - AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE.

Auto de infração lavrado por ausência de recolhimento do ICMS sobre diferencial de alíquota e sobre serviços de comunicação. Excluídas as receitas oriundas de co-billing e as operações de transferência entre estabelecimentos do mesmo titular, conforme ADC nº 49/STF. Mantida a exigência sobre demais rubricas. Afastada a multa por reincidência. Auto julgado parcialmente procedente. Recurso voluntário parcialmente provido. Recurso de ofício desprovido.

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, pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo, do recurso de ofício, por regular, e quanto ao mérito, pelo provimento parcial do voluntário e desprovimento do recurso de ofício, para alterar quanto aos valores e julgar parcialmente procedente o **Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001359/2020-93**, lavrado em 14 de outubro de 2020 contra a TELEFÔNICA BRASIL S/A, já qualificada nos autos, mantendo o crédito tributário na quantia de R\$ **4.067.546,01** (quatro milhões, sessenta e sete mil, quinhentos e quarenta e seis reais e um centavo), sendo R\$ **2.324.311,98** (dois milhões, trezentos e vinte e quatro mil, trezentos e onze reais e noventa e oito centavos) de ICMS, por infringência ao Art. 106, II, "c" e §1º, c/c art. 2º, §1º, IV, art. 3º, XIV, e art. 14, X; 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, **RS 1.743.234,03** (um milhão setecentos e quarenta e três mil, duzentos e



trinta e quatro reais e três centavos) a título de multa por infração, com fulcro no artigo 82, II, "e", art. 82, IV, todos da Lei nº 6.379/96.

Ao tempo em que **cancelo** a quantia de **R\$ 6.694,12** (seis mil, seiscentos e noventa e quatro reais e doze centavos), composta por R\$ **4.462,75** de ICMS e **R\$ 2.231,37** de multa por infração, **ratifico o cancelamento**, por indevido, do valor de **R\$ 1.158.438,68** (um milhão, cento e cinquenta e oito mil, quatrocentos e trinta e oito reais e sessenta e oito centavos), correspondente a **R\$ 134.974,90** de ICMS, **R\$ 101.231,14** de multa por infração e **R\$ 922.232,64** relativos à multa por reincidência.

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

P.R.I.

Tribunal Pleno, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 13 de maio de 2025.

RÔMULO TEOTÔNIO DE MELO ARAÚJO
Conselheiro Relator

LEONILSON LINS DE LUCENA
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Segunda Câmara de Julgamento, LEONARDO DO EGITO PESSOA (SUPLENTE), HEITOR COLLETT, EDUARDO SILVEIRA FRADE, PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON, LARISSA MENESES DE ALMEIDA, VINÍCIUS DE CARVALHO LEÃO SIMÕES E LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA.

ELIPHAS NETO PALITOT TOSCANO
Assessor



PROCESSO Nº 1527782020-5

TRIBUNAL PLENO

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

1ª Recorrida: TELEFÔNICA BRASIL S/A.

2ª Recorrente: TELEFÔNICA BRASIL S/A.

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

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR3 DA DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA RECEITA DA SEFAZ - CAMPINA GRANDE

Autuante: MARISE DO Ó CATÃO, MARIA JOSÉ LOURENÇO DA SILVA

Relator: CONS.º RÔMULO TEOTÔNIO DE MELO ARAÚJO.

ICMS - COMUNICAÇÃO - DIFAL - TRANSFERÊNCIA ENTRE ESTABELECIMENTOS - CO-BILLING - SVA - MULTA POR REINCIDÊNCIA - AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE.

Auto de infração lavrado por ausência de recolhimento do ICMS sobre diferencial de alíquota e sobre serviços de comunicação. Excluídas as receitas oriundas de co-billing e as operações de transferência entre estabelecimentos do mesmo titular, conforme ADC nº 49/STF. Mantida a exigência sobre demais rubricas. Afastada a multa por reincidência. Auto julgado parcialmente procedente. Recurso voluntário parcialmente provido. Recurso de ofício desprovido.

RELATÓRIO

A presente demanda teve início por meio do Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001359/2020-93, lavrado em 14 de outubro de 2020 contra a empresa TELEFÔNICA BRASIL S/A, no qual constam as seguintes acusações:

1 - DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS (MERC. P/O USO E/OU CONSUMO DO ESTAB.) (PERÍODO A PARTIR DE 07.03.02) >> O contribuinte deixou de recolher ICMS-diferencial de alíquotas concernentes à(s) aquisição(ões) de mercadorias destinadas ao uso e/ou consumo do estabelecimento.

NOTA EXPLICATIVA: A EMPRESA ESTÁ SENDO AUTUADA POR DEIXAR DE RECOLHER O ICMS DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA NOS EXERCÍCIOS DE 2016 E 2017, INCIDENTE SOBRE A ENTRADA, NO ESTABELECIMENTO DO CONTRIBUINTE, DE MERCADORIAS OU BENS ORIUNDOS DE OUTRAS UNIDADES DA FEDERAÇÃO,



DESTINADOS AO USO OU, CONSUMO, CONFORME DEMONSTRATIVO EM ANEXO ÚNICO.

2 - 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: A EMPRESA ACIMA QUALIFICADA ESTÁ SENDO AUTUADA POR FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS INCIDENTE SOBRE PRESTAÇÕES ONEROSAS DE SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO E TELECOMUNICAÇÃO NOS EXERCÍCIOS DE 2016 E 2017, DECORRENTE DA PRÁTICA DAS SEGUINTE IRREGULARIDADES:

1. NA DEIXAR DE TRIBUTAR O VALOR INTEGRAL DOS CRÉDITOS DAS RECARGAS NA MODALIDADE PRÉ-PAGA DE TELEFONIA MÓVEL CELULAR ATIVADOS/DISPONIBILIZADOS AOS USUÁRIOS, UMA VEZ QUE PARCELAS SIGNIFICATIVAS QUE DEVERIAM COMPOR A BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO, NO VALOR TOTAL DE R\$ 6.633.380,54 (BC ICMS-2016: R\$ 2.922.733,52 ; VALOR ICMS-2016: R\$ 818.365,39; BC ICMS-2017: R\$ 3.710.647,04 ; VALOR ICMS-2017: R\$ 1.038.981,17, NÃO FORAM LEVADAS A TRIBUTAÇÃO POR TEREM SIDO CONSIDERADAS, DE FORMA EQUIVOCADA, COMO ISENTAS, CONFORME EVIDENCIADO NO ANEXO I.

2. NÃO TRIBUTAÇÃO DOS CRÉDITOS DAS RECARGAS NA MODALIDADE PRÉ-PAGA DE TELEFONIA MÓVEL CELULAR ATIVADOS/DISPONIBILIZADOS AOS USUÁRIOS, NO VALOR TOTAL DE R\$ 2.149.786,81 (BC ICMS-2016: R\$ 1.411.254,75; VALOR ICMS-2016: R\$ 395.151,33; BC ICMS-2017: R\$ 738.532,06, VALOR ICMS- 2017: R\$ 206.788,98), EM RAZÃO DE TEREM SIDO CONSIDERADOS, DE FORMA EQUIVOCADA, COMO ISENTAS, CONFORME EVIDENCIADO NO ANEXO II.

RESSALTA-SE QUE O DECRETO Nº 26.146/05 (RECEPCIONOU O CONVÊNIO ICMS 55/05) AO TRATAR DA MODALIDADE PRÉ-PAGA DE TELEFONIA MÓVEL CELULAR ESTABELECE QUE A NOTA FISCAL DE SERVIÇOS DE TELECOMUNICAÇÃO (NFST), MOD.22, SERÁ EMITIDA COM DESTAQUE DO IMPOSTO DEVIDO, CALCULADO COM BASE NO VALOR TARIFÁRIO VIGENTE, NA HIPÓTESE DE DISPONIBILIZAÇÃO 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, E QUE A DISPONIBILIZAÇÃO DOS CRÉDITOS OCORRE NO MOMENTO DE SEU RECONHECIMENTO OU ATIVAÇÃO PELA EMPRESA DE TELECOMUNICAÇÃO, QUE POSSIBILITE O SEU CONSUMO NO TERMINAL.

AS IRREGULARIDADES DESCRITAS ACIMA FORAM APURADAS MEDIANTE ANÁLISE DOS DADOS CONTIDOS NOS ARQUIVOS ELETRÔNICOS TRANSMITIDOS NOS TERMOS DO CONVÊNIO ICMS Nº 115/2003.

SÃO PARTES INTEGRANTES DO PRESENTE AUTO DE INFRAÇÃO O ANEXO I (SERVIÇOS DE TELEFONIA PRÉ-PAGA TRIBUTADOS



PARCIALMENTE), ANEXO II (SERVIÇOS DE TELEFONIA PRÉ-PAGA NÃO TRIBUTADOS) E O ANEXO III (RESUMO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO).

CONSIGNE-SE QUE AS PLANILHAS EM EXCEL QUE SERVIRAM DE BASE PARA O LEVANTAMENTO FISCAL RELATIVOS AOS ANEXOS I, II E III FORAM GRAVADAS EM MÍDIA DVD, ANEXA A ESTE PROCESSO, EM RAZÃO DA GRANDE QUANTIDADE DE REGISTROS.

Diante dos fatos mencionados, as Representantes Fazendárias constituíram um crédito tributário no valor total de R\$ 5.232.678,83, sendo R\$ 2.463.749,63 de ICMS, por infringência ao art. 106, II, "c" e §1º c/c os artigos 2º, §1º, IV; 3º, XIV e. 14, X; art. 13, III, c/c os artigos 3º, III, 11, V e 12, VII, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, R\$ 1.846.696,56 a título de multa por infração, com fulcro no artigo 82, II, "e", art. 82, IV, todos da Lei nº 6.379/96 e R\$ 922.232,64 de multa por reincidência.

A Autuada foi cientificada em 20/10/2020 por meio de Domicílio Tributário Eletrônico, conforme fls. 14, ingressando com Impugnação tempestiva em 19/11/2020, fls. 18 a 40, que relato em síntese:

- 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;
- Argui a nulidade do auto de infração no que tange à multa recidiva por ausência da indicação da cominação legal que justifique a sua aplicação, bem como a ausência de comprovação ou indicação de que a infração teria sido praticada reiteradamente pela empresa;
- Alega que é ilegítima a exigência de ICMS sobre transferências de bens e mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular, não havendo que se falar em fato gerador do imposto estadual, ante a ausência de circulação jurídica das mercadorias, citando-se súmula 166 do STJ e jurisprudência do TJPB;
- Defende que diversos serviços sobre os quais a fiscalização exige ICMS, por considerá-los como de comunicação, na verdade são serviços de valor adicionado (SVAs), entendidos os serviços complementares e as facilidades postas à disposição do usuário, que não se confundem com serviço de prestação de comunicação;
- Alega que a prestação de serviços conexos ao de comunicação por meio de telefonia móvel não se confunde com a prestação da atividade de transmissão, citando entendimento jurisprudencial neste sentido;
- A fiscalização exige ICMS sobre as rubricas autuadas denominadas de "serviços contratados" e "serviços" sem se ater a cada um dos serviços específicos contidos dentro das duas nomenclaturas genéricas;
- Defende que as rubricas autuadas denominadas de "serviços contratados" e "serviços", tomando-se como exemplo a análise da nota fiscal nº 17928/04/2012



em que a descrição de serviço como serviços contratados correspondem a serviço de troca de aparelho, que não configura serviço de comunicação. Desta forma, requer a determinação de diligência para que o fiscal autuante verifique a natureza dos serviços prestados sob as rubricas "serviços" e "serviço contratados" que não foram tributados pela empresa, oportunidade na qual restará comprovado que se trata apenas de facilidades postas à disposição de serviços de valor adicionado que não atraem a incidência do ICMS;

- Não há incidência do ICMS sobre as rubricas autuadas denominadas "REC" que dizem respeito à cobrança de SVA's, em fatura posterior, após o consumo do referido SVA pelo cliente final;
- Na sistemática da empresa, quando o cliente pré-pago adquire recarga, a impugnante recolhe o ICMS sobre todo o valor creditado nos cartões de maneira antecipada, como determina o Conv. ICMS 55/2005, ocorrendo que o usuário do serviço pré-pago também consome serviços acessórios isentos que não são cobrados de forma pré-paga, mas sim de maneira pós-paga, onde, neste contexto, no momento que o consumidor adquirir mais créditos de cartão pré-pago, a impugnante emite NFST sem a incidência do ICMS sobre o valor dos créditos que já foram gastos com SVA na recarga anterior que foi totalmente tributada;
- Quando o cliente adquire recarga pré-paga, o ICMS é apurado sobre todo o valor da recarga, mesmo que o cliente venha a consumir, com esses mesmos créditos, um serviço diverso do serviço de comunicação, como é o caso de SVA;
- O fisco pretende cobrar ICMS sobre prestação de serviços de telecomunicação na modalidade *co-billing* pré-pago, prestados pela impugnante a outras operadoras também de telecomunicação,
- As notas fiscais autuadas sob as rubricas que contém "Receita LD *co-billing*" referem-se ao repasse, pelas operadoras de origem, dos valores referentes à prestação de serviço de ligações de longa distância prestados pela telefônica a usuários de outras empresas, não havendo que se falar em recolhimento do ICMS, já que houve o recolhimento prévio e integral do ICMS na disponibilização do cartão pelas operadoras de origem, sob pena de *bis in idem*;

A autuada requer a realização de nova verificação fiscal com base nos fatos narrados, nas planilhas que acompanham o auto de infração, nas notas fiscais a serem juntadas pela empresa, bem como demais documentos que o fiscal revisor acreditar necessários, pugnando que:

- Sejam verificados e retirados da autuação os valores referentes a operações de meras transferências de mercadorias e bens entre estabelecimentos da própria impugnante;
- Sejam verificados e retirados da autuação os valores referentes a serviços abrangidos pelas rubricas "serviços contratados" "serviços adicionais" e REC", haja vista não atrair a incidência de ICMS;
- Sejam verificados e retirados da autuação os valores referentes a serviços de *co-billing* pré-pago.



Solicita ainda, a concessão de prazo de 90 (noventa) dias para juntada de eventuais documentos aptos aos esclarecimentos das questões em discussão, a procedência da impugnação para cancelar o auto de infração, o cadastramento exclusivo do nome do Advogado André Mendes Moreira para fins de recebimento das intimações.

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 parcial procedência, nos termos sintetizados na ementa abaixo reproduzida:

NULIDADE NÃO CONFIGURADA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA. INFRAÇÃO CONFIGURADA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS SOBRE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO. ATIVAÇÃO DE CRÉDITOS DE RECARGA SERVIÇOS DE TELEFONIA. VALORES NÃO SUBMETIDOS À TRIBUTAÇÃO. INFRAÇÃO CARACTERIZADA EM PARTE. MULTA RECIDIVA AFASTADA.

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.

O contribuinte deixou de recolher o ICMS diferencial de alíquotas concernentes às aquisições de mercadorias destinadas ao uso e/ou consumo de seu estabelecimento.

Constatada a falta de recolhimento do ICMS incidente nas prestações de serviços de comunicação, 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. Afastados os créditos tributários lançados sobre valores que dizem respeito a faturamento de *co-billing*. Para os demais valores tributados pela fiscalização provenientes de ativação de créditos de recarga de serviços de telefonia móvel celular o contribuinte não produziu provas para demonstrar que estes não constituem fato gerador do ICMS comunicação.

Afastada a multa recidiva por não ter se caracterizado a reincidência nos termos do art. 87 da Lei nº 6.379/96.

AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE

Em observância ao que determina o artigo 80 da Lei nº 10.094/13, a julgadora fiscal recorreu de sua decisão.

Cientificado da decisão proferida pela instância prima em 03/9/2021, o sujeito passivo apresentou, no dia 1º/10/2021, recurso voluntário contra a decisão de primeira instância que julgou parcialmente procedente o auto de infração nº 93300008.09.00001359/2020-93, a empresa requer a reforma parcial da decisão, nos seguintes termos:



1. Manutenção do afastamento da multa por reincidência

Requer ratificação da exclusão da multa de 50% por reincidência, com base na ausência de fundamentação legal e comprovação de infração anterior.

Cita entendimento da própria sentença que constatou a inexistência de decisão anterior com trânsito em julgado sobre matéria idêntica.

2. Manutenção da exclusão da cobrança sobre receitas de “co-billing”

Pede a confirmação do entendimento de que valores recebidos a título de “Receita LD co-billing” não constituem fato gerador do ICMS, por se tratar de repasses entre operadoras.

Sustenta que o imposto já é recolhido pela operadora de origem, conforme o Convênio ICMS 17/2013.

3. Reforma da decisão quanto à exigência do ICMS diferencial de alíquota sobre transferências interestaduais

Requer a exclusão da exigência de ICMS diferencial de alíquota sobre operações de transferência de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular (mesma empresa).

Fundamenta o pedido com base na Súmula 166 do STJ, no REsp 1.125.133/SP e na ADC 49 do STF, que reconhecem a inexistência de fato gerador quando não há mudança de titularidade.

4. Reforma da decisão quanto à cobrança de ICMS sobre Serviços de Valor Adicionado (SVAs)

Sustenta que diversas rubricas autuadas como “serviços”, “serviços contratados” e “REC” são, na verdade, SVAs, que não se confundem com serviço de comunicação.

Reforça a argumentação com provas documentais, como notas fiscais e extratos de consumo, e pede o reconhecimento da não incidência do ICMS sobre tais valores.

5. Pedido de diligência fiscal

Solicita que o Conselho determine a realização de diligência técnica para que a fiscalização identifique quais rubricas autuadas se referem efetivamente a serviços de comunicação e quais configuram SVAs, a fim de afastar cobrança indevida.



Considerando o pedido de sustentação oral requerido via e-mail nos termos do art. 92, §1º da Portaria nº 00080/2021/SEFAZ, remeto o presente processo à Assessoria Jurídica desta Casa e solicito emissão de parecer técnico acerca da legalidade do lançamento, nos termos do art. 20, X, da Portaria GSER nº 00080/2021 (Regimento do Conselho de Recursos Fiscais do Estado da Paraíba).

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

Eis o breve relato.

VOTO

Em análise nesta corte, os recursos de ofício e voluntário interpostos contra a decisão singular que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001359/2020-93, lavrado contra a empresa já devidamente qualificada nos autos.

1. Da multa por reincidência – Análise conjunta do recurso voluntário e do recurso de ofício

A decisão de primeira instância afastou a multa agravada por reincidência prevista no art. 87 da Lei nº 6.379/96, sob fundamento de que não restou comprovada a prática reiterada da infração pelo sujeito passivo.

No recurso voluntário, a autuada requer a manutenção dessa exclusão, reiterando os fundamentos já acolhidos. Por outro lado, a exclusão da multa agravada ensejou interposição de recurso de ofício, nos termos do art. 80 da Lei nº 10.094/2013, sendo cabível a reapreciação da matéria por este Conselho.

Analisando os autos, verifica-se que o auto de infração não indicou de forma clara e objetiva qual seria a infração anterior que configuraria a reincidência.

A simples consulta ao sistema da SEFAZ, ainda que contenha processos anteriores, não supre o requisito legal da identidade entre as infrações e seus desfechos definitivos, como exige o *caput* e o §1º do art. 87 da Lei nº 6.379/96.

Assim, **acolho o argumento da recorrente**, mantendo a exclusão da multa por reincidência, e **nego provimento ao recurso de ofício nesse ponto**.

2. Pedido de diligência fiscal para separação de SVAs



Quanto ao pedido da recorrente para que esta instância determine diligência com o fim de apurar a real natureza dos serviços agrupados nas rubricas “serviços”, “serviços contratados” e “REC”, entendo não ser o caso de acolhimento.

A matéria já foi devidamente enfrentada e analisada na decisão singular, que concluiu pela impossibilidade de aceitação da tese da empresa diante da ausência de elementos probatórios suficientes no momento oportuno, conforme prevê o art. 58, §1º, da Lei nº 10.094/2013.

Ressalte-se que a autuada não apresentou durante a impugnação os documentos capazes de individualizar os chamados SVAs, limitando-se a alegações genéricas. O recurso voluntário, por sua vez, apenas reforça a tese com exemplos ilustrativos, sem demonstrar vínculo direto com as notas fiscais efetivamente autuadas nos autos.

Ainda que a empresa tenha trazido novos documentos com o recurso, entende-se que não cabe reabertura da fase probatória neste momento, sob pena de violação ao princípio da preclusão processual, que rege a estabilidade e a eficiência da marcha procedimental administrativa.

Acolho o entendimento manifestado pela assessoria jurídica, considerando que os Convênios ICMS 69/1998 e 55/2005 tratam diretamente da matéria em análise, devendo a empresa comprovar cabalmente quais parcelas não se tratam de serviços de comunicações, o que não ocorreu, e que o procedimento realizado pela empresa no tocante ao crédito pré-pago não está de acordo com a legislação.

A recorrente sustenta que os valores lançados sob “REC”, “serviços” e “serviços contratados” remuneram unicamente SVAs, que, segundo o art. 61 da Lei 9.472/1997, não se confundem com serviço de telecomunicação e, portanto, escapam ao ICMS. Todavia, a distinção legal somente ganha relevo quando a operadora demonstra, de forma exaustiva, que a utilidade contratada pelo usuário deve ser considerada atividade autônoma, alheia à veiculação do sinal. À falta dessa prova específica, prevalece o comando do Convênio 69/1998, que inclui na base “serviços suplementares e facilidades adicionais que otimizem ou agilizem o processo de comunicação”. Foi exatamente essa a ratio da sentença proferida pela GEJUP: a julgadora reconheceu a possibilidade teórica de existência de SVAs, mas concluiu que a contribuinte não carreará qualquer documento idôneo capaz de demonstrar a natureza estritamente aditiva das rubricas em debate. Os extratos apresentados limitam-se a indicar números de telefones, valores de créditos e códigos de eventos, sem laudos técnicos ou contratos que permitam isolar, em cada faturamento, o efetivo conteúdo de SVA. Diante desse cenário — e à luz dos arts. 58, 63 e 72 da Lei 10.094/2013, que atribuem ao sujeito passivo o ônus da prova de fato impeditivo do crédito — a manutenção da exigência alinha-se à presunção de veracidade do lançamento, robustecida pelo texto dos convênios. A corroborar tal entendimento, registre-se que o Convênio 55/2005 exige destaque do imposto sobre “o valor total carregado”; logo, se parte dos créditos foi consumida em SVAs, o ônus da operadora é comprovar essa segmentação e estornar o



ICMS na forma e no momento definidos pelo regulamento, não simplesmente registrar a operação como “isenta”. A ausência desse procedimento explica — e justifica — a glosa fiscal referendada pela decisão de primeira instância.

Assim, **rejeito o pedido de diligência fiscal**, por entender que a questão foi regularmente apreciada na instância singular, e que não há fato novo concreto ou prova cabal que justifique a reabertura da instrução.

Da exigência de ICMS diferencial de alíquota sobre aquisições interestaduais destinadas a uso e consumo (operações entre estabelecimentos do mesmo titular)

Fundamentos da autuação

A fiscalização constatou que a empresa adquiriu mercadorias oriundas de outros estados destinadas ao uso e consumo do estabelecimento na Paraíba, sem o recolhimento do diferencial de alíquotas do ICMS (DIFAL).

O lançamento se fundamenta no art. 2º, §1º, IV, do RICMS/PB, que prevê o ICMS na entrada de mercadoria para uso ou consumo.

A fiscalização entende que, mesmo em operações entre estabelecimentos do mesmo titular, se a mercadoria for destinada ao uso e consumo do estabelecimento destinatário, há fato gerador do ICMS relativo ao DIFAL.

Tese da recorrente

A recorrente alega que as operações autuadas são simples transferências internas, ou seja, entre estabelecimentos da própria empresa, e que, por isso, não ocorre fato gerador do ICMS, conforme:

Súmula 166 do STJ – que afirma que deslocamento físico de mercadoria entre estabelecimentos da mesma empresa não constitui fato gerador;

REsp 1.125.133/SP (Tema repetitivo do STJ);

E, especialmente, a ADC nº 49 do STF, que declarou inconstitucional a cobrança de ICMS sobre transferências entre estabelecimentos do mesmo titular.

Análise

Não se desconhece que a jurisprudência superior, tanto do STJ quanto do STF, firmou entendimento de que o simples deslocamento físico de mercadoria entre estabelecimentos do mesmo contribuinte não constitui fato gerador do ICMS, por ausência de circulação jurídica.



Contudo, é preciso considerar que o efeito vinculante da ADC nº 49 foi expressamente modulado pelo Supremo Tribunal Federal, para produzir efeitos somente a partir de 1º de janeiro de 2024, salvo para contribuintes que já discutiam a matéria judicial ou administrativamente até 19/04/2021.

No presente caso:

Os fatos geradores ocorreram em 2016 e 2017;

O auto de infração foi lavrado em 2020;

O processo foi instaurado em 19/11/2020.

Não obstante a decisão firmada, no julgamento dos Embargos de Declaração opostos pelo Estado do Rio Grande do Norte, a Suprema Corte modulou os efeitos da decisão, para determinar a produção de seus efeitos a partir de 2024, ressalvados os processos administrativos e judiciais pendentes de conclusão até a data de publicação da ata de julgamento da decisão de mérito, 29 de abril de 2021.

Os efeitos da decisão do STF, portanto, alcançam o processo administrativo tributário em discussão, de forma que os créditos tributários lançados sobre as operações de transferência devem ser afastados, dado que o Processo Administrativo nº 1527782020-5 se instaurou em 19 de novembro de 2020, quando da interposição da impugnação, nos termos do artigo 73 da Lei nº 10.094/13¹.

Entretanto, reconsiderando a análise anterior à luz da modulação fixada pelo Supremo Tribunal Federal na ADC nº 49, verifica-se que o presente processo já havia sido instaurado antes de 19/04/2021, e a autuada já discutia administrativamente a incidência do ICMS sobre transferências interestaduais entre seus estabelecimentos, desde a fase de impugnação.

Diante disso, faz jus ao direito à aplicação retroativa da decisão, motivo pelo qual acolho o pedido da recorrente para excluir da base de cálculo do ICMS os valores correspondentes às operações de transferência entre estabelecimentos do mesmo titular, por ausência de fato gerador, conforme firmado pelo STF com eficácia erga omnes e efeito vinculante.

No âmbito do Conselho de Recursos Fiscais da Paraíba, o entendimento consolidado é pela não incidência do ICMS sobre transferências de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular, especialmente quando o contribuinte já discutia administrativamente a matéria antes de 19/04/2021, conforme modulação dos efeitos da ADC nº 49 pelo STF.

¹ Art. 73. Instaurado o contraditório, com a interposição da impugnação, compete à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais – GEJUP o julgamento do Processo Administrativo Tributário em primeira instância.



Esse posicionamento foi reafirmado no Acórdão nº 570/2023², no qual o CRF/PB reconheceu que, em casos onde o contribuinte já havia impugnado administrativamente a cobrança do ICMS sobre transferências internas antes da data de modulação, é aplicável a exclusão do imposto sobre tais operações.

Da exigência de ICMS atinente a prestação de serviços de comunicação

Da exclusão de receitas relativas ao co-billing da base de cálculo do ICMS Fundamentos da autuação

A fiscalização incluiu na base de cálculo do ICMS valores registrados nas rubricas associadas a “Receita LD co-billing”, sob o entendimento de que se tratam de serviços de comunicação prestados pela autuada a usuários de outras operadoras, o que caracterizaria fato gerador do imposto.

Tese da recorrente

A empresa sustenta que tais receitas:

Correspondem ao repasse de valores entre operadoras, resultantes de chamadas de longa distância originadas por clientes de outras empresas e completadas pela Telefônica;

São receitas transferidas, e não faturamento da prestação de serviço ao consumidor final;

O ICMS já foi recolhido pela operadora de origem, nos termos do Convênio ICMS 17/2013, o que impede nova exigência do imposto;

A cobrança representaria *bis in idem*, vedado pelo sistema tributário.

Análise

A decisão de primeira instância acolheu a tese da defesa, reconhecendo que:

² **ACÓRDÃO Nº 570/2023**

Relator: CONS.º HEITOR COLLETT

DECADÊNCIA DE PARTE DOS CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS - ART. 150, §4º, DO CTN. FALTA DE RECOLHIMENTO DE DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA DO ICMS - ENTRADAS INTERESTADUAIS DE BENS PARA USO/CONSUMO E ATIVO FIXO - ADC 49 - ILÍCITOS CONFIGURADOS EM PARTE. NOTAS FISCAIS DE ENTRADA NÃO LANÇADAS – OMISSÃO DE SAÍDAS PRETÉRITAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS SEM O PAGAMENTO DO IMPOSTO - NULIDADE - VÍCIO FORMAL. ALTERADA QUANTO AOS VALORES A DECISÃO MONOCRÁTICA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSO VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO.



Os valores registrados sob a rubrica “Receita LD co-billing” não configuram prestação de serviço de comunicação ao consumidor final pela atuada, mas sim repasses contratuais entre operadoras;

O recolhimento do ICMS, conforme a sistemática regulada pelo Convênio ICMS 17/2013, ocorre no momento da disponibilização do cartão ou crédito pelo prestador original, cabendo a ele o destaque e recolhimento integral do imposto.

Não foram trazidas nos autos razões para infirmar essa conclusão, tampouco consta comprovação de que os valores questionados representariam de fato prestação direta ao consumidor final por parte da Telefônica.

Conclusão sobre este ponto

Mantenho a decisão de primeira instância, que corretamente excluiu da base de cálculo do ICMS os valores relativos ao co-billing, por ausência de fato gerador por parte da empresa atuada e para evitar duplicidade na tributação. A julgadora singular fundamentou seu entendimento no fato de que tais valores se referem a repasses de receitas entre operadoras de telecomunicação, decorrentes de chamadas de longa distância completadas pela atuada para usuários de outras operadoras, estando o ICMS já recolhido pela operadora de origem, conforme estabelecido pelo Convênio ICMS 17/2013. Concluiu, com acerto, que a cobrança do imposto nesses casos resultaria em bis in idem, em violação aos princípios da legalidade e da vedação à duplicidade de tributação.

Demonstrativo do crédito tributário



DESCRIÇÃO FATO GERADOR	PERÍODO FATO GERADOR		TRIBUTO VALOR	MULTA POR INFRAÇÃO		TOTAL	CANCELADO
	INÍCIO	FIM		Perc. (%)	VALOR		
0245 - DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS (MERC. P/ USO E/OU CONSUMO DO ESTAB.) (PERÍODO A PARTIR DE 07.03.02)	01/03/16	31/03/16					412,63
	01/04/16	30/04/16					72,69
	01/05/16	31/05/16					20,87
	01/08/16	31/08/16					126,56
	01/11/16	30/11/16					643,88
	01/12/16	31/12/16					381,06
	01/04/17	30/04/17					699,30
	01/05/17	31/05/17					96,54
	01/07/17	31/07/17					997,92
	01/10/17	31/10/17					1.963,08
01/12/17	31/12/17					1.279,61	
0314 - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS ATINENTE A PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO	01/01/16	31/01/16	67.927,74	75%	50.945,81	118.873,55	
	01/02/16	28/02/16	70.407,46	75%	52.805,60	123.213,06	
	01/03/16	31/03/16	71.879,33	75%	53.909,50	125.788,83	
	01/04/16	30/04/16	67.465,35	75%	50.599,01	118.064,36	
	01/05/16	31/05/16	69.991,41	75%	52.493,56	122.484,97	
	01/06/16	30/06/16	66.653,15	75%	49.989,86	116.643,01	
	01/07/16	31/07/16	91.324,36	75%	68.493,27	159.817,63	
	01/08/16	31/08/16	91.807,69	75%	68.855,77	160.663,46	
	01/09/16	30/09/16	106.604,20	75%	79.953,15	186.557,35	
	01/10/16	31/10/16	127.723,57	75%	95.792,68	223.516,25	
	01/11/16	30/11/16	153.213,36	75%	114.910,02	268.123,38	
	01/12/16	30/12/16	160.250,49	75%	120.187,87	280.438,36	
	01/01/17	31/01/17	112.482,77	75%	84.362,08	196.844,85	
	01/02/17	28/02/17	90.815,77	75%	68.111,83	158.927,60	
	01/03/17	31/03/17	76.923,98	75%	57.692,99	134.616,97	
	01/04/17	30/04/17	81.075,13	75%	60.806,35	141.881,48	
	01/05/17	31/05/17	82.506,69	75%	61.880,02	144.386,71	
	01/06/17	30/06/17	99.423,10	75%	74.567,33	173.990,43	
	01/07/17	31/07/17	103.281,66	75%	77.461,25	180.742,91	
	01/08/17	31/08/17	104.091,18	75%	78.068,39	182.159,57	
01/09/17	30/09/17	107.199,94	75%	80.399,96	187.599,90		
01/10/17	31/10/17	112.536,51	75%	84.402,38	196.938,89		
01/11/17	30/11/17	99.889,55	75%	74.917,16	174.806,71		
01/12/17	31/12/17	108.837,59	75%	81.628,19	190.465,78		
TOTAIS			2.324.311,98		1.743.234,03	4.067.546,01	6.694,12

Com estes fundamentos,

VOTO pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo, do recurso de ofício, por regular, e quanto ao mérito, pelo provimento parcial do voluntário e desprovimento do recurso de ofício, para alterar quanto aos valores e julgar parcialmente procedente o **Auto de Infração de Estabelecimento n° 93300008.09.00001359/2020-93**, lavrado em 14 de outubro de 2020 contra a TELEFÔNICA BRASIL S/A, já qualificada nos autos, mantendo o crédito tributário na quantia de R\$ **4.067.546,01** (quatro milhões, sessenta e sete mil, quinhentos e quarenta e seis reais e um centavo), sendo **R\$ 2.324.311,98** (dois milhões, trezentos e vinte e quatro mil, trezentos e onze reais e noventa e oito centavos) de ICMS, por infringência ao Art. 106, II, "c" e §1º, c/c art. 2º, §1º, IV, art. 3º, XIV, e art. 14, X; Art. 13, III, c/c art. 3º, III, art. 11, V, art. 12, VII, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto n° 18.930/97, **RS 1.743.234,03** (um milhão setecentos e quarenta e três mil, duzentos e



trinta e quatro reais e três centavos) a título de multa por infração, com fulcro no artigo 82, II, "e", art. 82, IV, todos da Lei nº 6.379/96.

Ao tempo em que **cancelo** a quantia de **R\$ 6.694,12** (seis mil, seiscentos e noventa e quatro reais e doze centavos), composta por R\$ **4.462,75** de ICMS e **R\$ 2.231,37** de multa por infração, **ratifico o cancelamento**, por indevido, do valor de **R\$ 1.158.438,68** (um milhão, cento e cinquenta e oito mil, quatrocentos e trinta e oito reais e sessenta e oito centavos), correspondente a **R\$ 134.974,90** de ICMS, **R\$ 101.231,14** de multa por infração e **R\$ 922.232,64** relativos à multa por reincidência.

Intimações necessárias a cargo da repartição preparadora.

Tribunal Pleno, sessão realizada por meio de videoconferência em 13 de maio de 2025.

RÔMULO TEOTÔNIO DE MELO ARAÚJO
Conselheiro Relator