Este texto não substitui o publicado oficialmente.

**ESTADO DA PARAÍBA**
**SECRETARIA DE ESTADO DA RECEITA**

**Processo nº 151.766.2013-8**
**Acórdão nº 182/2016**
**Recurso /VOL/CRF-337/2015**
**Recorrente: TIM CELULAR S/A.**
**Procurador: ANDRÉ GOMES DE OLIVEIRA E OUTROS (OAB/RJ nº 85.266)**
**Recorrida: GERÊNCIA EXEC. DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS.**
**Preparadora: RECEBEDORIA DE RENDAS DE JOÃO PESSOA.**
**Autuante(s) : MARIA JOSÉ L. DA SILVA E FERNANDA CÉFORA V. BRAZ.**
**Relator(a) : CONSª. MARIA DAS GRAÇAS D. DE OLIVEIRA LIMA.**

**ICMS COMUNICAÇÃO. FALTA DE RECOLHIMENTO. SERVIÇOS ERRONEAMENTE CLASSIFICADOS PELO CONTRIBUINTE COMO ISENTOS OU NÃO TRIBUTADOS. PRELIMINAR. VÍCIO FORMAL. INEXISTENCIA. ILICITUDE CARACTERIZADA. AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE. MANTIDA A DECISÃO MONOCRÁTICA. RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.**

- Indeferida a preliminar de vício de nulidade do auto infracional, uma vez que presentes no lançamento de ofício os requisitos de validade formal, previstos na legislação de regência, notadamente a exata descrição da infração, identificação da base de cálculo do imposto e da pessoa do infrator, diante do que se caracteriza inexistente o cerceamento do direito de defesa.
- Identificados os requisitos que caracterizam a prestação do serviço de comunicação, as receitas decorrentes dessa estão sob a incidência do ICMS, inclusive a relativas aos serviços suplementares e facilidades adicionais que otimizem ou agilizem o processo de comunicação, consoante previsão no arcabouço normativo que regula a matéria.
- À falta de provas de que o ICMS Telecomunicação incidente sobre uma parte dos serviços de telefonia, objeto da exigência fiscal, fora oportunamente recolhido, reputa-se regular o lançamento de ofício correspondente, o que também ocorre diante da não comprovação da existência inclusão de receitas estranhas ao serviço de telecomunicação no crédito tributário autuado.

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

**A C O R D A M** os membros deste Conselho de Recursos Fiscais, à unanimidade, e de acordo com o voto da relatora, pelo recebimento do **Recurso Voluntário**, por regular e tempestivo, e, quanto ao mérito pelo seu **DESPROVIMENTO,** para manter a sentença exarada na instância "a quo", que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração de Estabelecimento **nº 93300008.09.00001858/2013-51**, lavrado em 8/11/2013, contra a empresa **TIM CELULAR S/A.,** regularmente inscrita no CCICMS estadual sob nº 16.143.665-0,devidamente qualificada nos autos, e declarar como devido o ICMS no valor de **R$ 2.887.820,84** (dois milhões, oitocentos e oitenta e sete mil, oitocentos e vinte reais e oitenta e quatro centavos), por infração aos artigos 13, III, 3, III, 11, V, e art. 12, VII, todos da Lei n. 6.379/96, sem prejuízo da multa por infração, no

Phoca PDF

Este texto não substitui o publicado oficialmente.

montante de **R$ 2.165.865,66** (dois milhões, cento e sessenta e cinco mil, oitocentos e sessenta e cinco reais e sessenta e seis centavos), nos termos do art. 82, IV da Lei nº 6.379/96, com as alterações advindas da Lei Estadual nº 10.008/2013, perfazendo o crédito tributário total de **R$ 5.053.686,50** (cinco milhões, cinquenta e três mil, seiscentos e oitenta e seis reais e cinquenta centavos).

Intimações necessárias devem incluir a remessa para a pessoa indicada na fls. 563 e 564, além das rotineiramente efetuadas.

**P.R.I.**

Sala das Sessões Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 17 de junho de 2016.

Maria das Graças Donato de Oliveira Lima
Consª. Relatora

Gianni Cunha da Silveira Cavalcante
Presidente

Participaram do presente julgamento os Conselheiros, JOÃO LINCOLN DINIZ BORGES, PETRÔNIO RODRIGUES LIMA, DOMÊNICA COUTINHO DE SOUZA FURTADO e DORICLÉCIA DO NASCIMENTO LIMA PEREIRA.

Assessora Jurídica

Phoca PDF

Este texto não substitui o publicado oficialmente.

**RELATÓRIO**

Em análise, neste egrégio Conselho de Recursos Fiscais, o Recurso Voluntário interposto contra a decisão monocrática que julgou PROCEDENTE o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001858/2013-51 (fls. 3 e 4), lavrado em 8 de novembro de 2013, segundo o qual a empresa autuada, TIM CELULAR S.A., é acusada de cometimento da irregularidade que adiante transcrevo:

*- FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS ATINENTE À PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO - O contribuinte acima qualificado deixou de recolher o ICMS sobre a prestação de serviços de comunicação sujeitos à incidência do imposto estadual e que foram indicados pela autuada como sendo ISENTAS ou NÃO TRIBUTADAS.*

*Nota Explicativa: A empresa, acima qualificada, foi autuada por falta de recolhimento do ICMS, no período de setembro de 2010 a dezembro de 2011. Em face da não tributação de parcelas correspondentes às prestações onerosas de serviços de comunicação, entre estas, aquelas faturadas a título de "Crédito Especial R$ 3,00", as quais foram subtraídas à tributação do imposto em virtude de os valores relativos às mesmas terem sido indevidamente lançados nos assentamentos fiscais com sinal negativo. Os demais serviços foram lançados nas colunas Isentos/Outros, conforme demonstrativos em anexo. A irregularidade foi constatada mediante análise dos registros escriturais das prestações de serviços informados pela autuada nos arquivos magnéticos do Convênio ICMS 115/2003 e apresentados à SER/PB. As prestações de serviços, objeto da autuação, encontram-se discriminadas nos demonstrativos e planilhas em Excel, constantes nas mídias anexas e que são partes integrantes do presente auto de infração".*

Por considerarem infringido o art. 13, III c/c os arts. 3º, III, 11, V e 12, VII do RICMS/PB, as autuantes procederam ao lançamento de ofício, exigindo o ICMS no valor total de R$ 2.887.820,84, ao mesmo tempo em que sugeriram a aplicação da penalidade pecuniária na importância de R$ 2.165.865,66, com fundamento no art. 82, IV da Lei nº 6.379/96, perfazendo essas quantias o crédito tributário no montante de R$ 5.053.686,50.

De acordo com a peça basilar, os fatos geradores ocorreram nos exercícios de 2010 e 2011.

Documentos instrutórios constam às fls. 5 a 16: Resumo do Crédito Tributário Apurado a Partir das Prestações de Serviço de Telecomunicação Sujeitas ao ICMS Indevidamente Indicadas como Isentas ou Não Tributadas nos Exercícios de 2010 e 2011, Demonstrativo Sintético das Prestações de Serviço de Telecomunicação Sujeitas à Incidência do ICMS Indevidamente Indicadas como Isentas ou Não Tributadas/ Exercício de 2010 e de 2011, Resumo das Prestações de Serviço de Comunicação (Crédito Especial R$ 3,00) Sujeitas à Incidência do ICMS Indevidamente Indicadas

Phoca PDF

Este texto não substitui o publicado oficialmente.

como Não Tributadas/Exercícios de 2010 e 2011, CD multimídia em envelope com indicativo do conteúdo da gravação (demonstrativos fiscais analíticos e sintéticos referentes ao AI nº 1858/2013-51), Termo de Início de Fiscalização, procuração particular com outorga de poderes e cópia de documentos de identificação da pessoa outorgada.

Regularmente cientificada do resultado da ação fiscal (conforme atesta o comprovante de ciência e entrega da 1ª via do auto infracional, assinado por seu receptor, em 12/11/2013), a autuada apresentou reclamação tempestiva, fazendo-o por intermédio de advogado habilitado nos autos, nos termos dos instrumentos procuratórios de fls. 453 a 458, alegando preliminares de mérito consistentes de vícios que demandariam a nulidade do auto infracional, os quais se caracterizariam mediante (a) falta de identificação da matéria tributável e de apresentação de elementos capazes de indicar como foi alcançada a base de cálculo utilizada para a cobrança fiscal, em flagrante inobservância aos arts. 142 do CTN e aos arts. 14, III e 17 da Lei Estadual nº 10.094/2013, e (b) cerceamento do seu direito de defesa em decorrência de falta da documentação indicativa das notas fiscais que serviram para o lançamento em questão e ausência de discriminação da base de cálculo do ICMS exigido, o que lhe teria impossibilitado a produção dos documentos necessários à refutação do auto infracional.

Por tais razões, pugna pela nulidade do lançamento de ofício em tela.

No mérito, pugna pela improcedência do feito fiscal, ao fundamento de que o ICMS, que recaiu sobre os serviços de comunicação faturados a título de “Crédito Especial R$ 3,00” e também sobre os serviços do plano de telefonia pré-paga (TIM Empresa Controle), já havia sido submetido à tributação anteriormente ao lançamento tributário em foco, e que os demais serviços objeto da exação fiscal não estão sujeitos ao pagamento do imposto, porquanto se tratariam de serviços conexos, acessórios e intermediários de telecomunicações, não vinculados, portanto, à prestação da atividade fim da empresa, tais como Chamadas de Auxílio à Lista, Chamadas de Acesso *100 (atividades meio e serviços suplementares), cobranças financeiras realizadas junto a outras empresas de telefonia para a realização de repasse de valores cobrados aos clientes em planos de telefonia pré-pagos em parte utilizados com a contratação de serviços de DDD prestados pela autuada, Ajustes de Chamadas e Ajustes Fixo (casos de cancelamento de cobrança indevida do preço do serviço pela sua não prestação), Plano Nosso Modo (descontos progressivos de natureza incondicional cujos valores devem reduzir a base de cálculo do imposto, nos moldes da previsão da Instrução Normativa SRF nº 51/1978, da Secretaria da Receita Federal do Brasil).

Às fls. 188 e 189 requer a juntada de planilhas e amostragem de NFST’s referentes aos períodos de novembro e dezembro/2010, janeiro, março e maio a julho e setembro a dezembro/2011, a fim de comprovar que a base de cálculo sobre a qual incidiu o ICMS objeto da exigência fiscal foi tributada, o que lhe foi deferido mediante a anexação da citada documentação, às fls. 199 a 420.

Instadas a se manifestar, nas fls. 422 a 438, as autuantes inicialmente refutam o argumento sobre a ocorrência de vícios formais suficientes para determinar a nulidade do auto infracional, porquanto o referido libelo, distintamente do entendimento da reclamante, atenderia ao primado do art. 142 do

Phoca PDF

Este texto não substitui o publicado oficialmente.

CTN.

Acrescem que instruem os autos demonstrativos e CD-ROM que discriminam os elementos relacionados aos serviços de telecomunicação objeto da exigência fiscal, consubstanciando os dados levantados na fiscalização.

Ponderam que, apesar de inicialmente terem deixado de entregar à impugnante uma parte dos demonstrativos analíticos, em momento posterior e sem prejuízo à ampla defesa promovem a juntada de CD-ROM, às fls. 439 e 441, a fim de sanar a omissão. Em face do que, pedem pelo não acolhimento das preliminares suscitadas.

No mérito, repelem o argumento de que os valores lançados no auto de infração não perfazem crédito tributário exigível, visto que uma parte se refere a serviços que teriam sido submetidos à tributação e outra não tem relação com serviços de telecomunicação tributados pelo ICMS, pois, no seu entender, quanto aos seguintes serviços:

Telefonia Pré-paga/Crédito Especial R$ 3,00 – *Não há como vincular as NFST envolvidas para o fim de constatar que se tratam da mesma prestação de serviço de telecomunicação.*

Telecomunicação lançados como isentos ou não tributados – *Existe todo um arcabouço normativo prevendo a incidência do ICMS sobre a prestação onerosa do serviço de comunicação/telecomunicação e a interpretação dos entes federativos dada ao tema tem sido no sentido de que se trata de serviços de comunicação tributados pelo ICMS.*

Quanto aos serviços que compõem a exigência fiscal e são objeto da contraposição da impugnante de modo específico, as contestantes refutam os argumentos defensuais, aos fundamentos que em síntese consistem nos seguintes fatos:

Recarga Programada – *Nenhuma prova documental elidente foi apresentada.*

Chamadas de Auxílio à Lista – *Não se trata de serviço de consultoria, mas serviço suplementar e/ou complementar, enquadrando-se como serviço de comunicação propriamente dito, uma vez que ocorre uma troca de mensagens entre dois pontos distintos, logo deve ser tributado pelo ICMS; não há nos autos documentação comprobatória da terceirização do serviço.*

Phoca PDF

Este texto não substitui o publicado oficialmente.

Chamadas de Acesso 100* - *Não se pode excluir as atividades suplementares do conjunto que integra o serviço de comunicação, ao qual se acham estritamente vinculadas.*

Chamadas de Longa Distância – *A reclamante não anexou documento que comprove sua alegação de que os valores tributados se tratam de cobranças financeiras realizadas junto a outras operadoras de telefonia para a realização do repasse dos valores cobrados aos clientes em planos de telefonia pré-pagos, nem que parte desses créditos pré-pagos foi utilizada com a contratação de serviços de comunicação de longa distância por ela prestados e tributados na forma do Conv. ICMS 55/2005.*

Ajustes de Chamadas e Ajustes Fixos – *os Ajustes em referência se caracterizam verdadeiros serviços de comunicação, pois a prestação do serviço não foi gratuita; tendo em vista a não apresentação de documentação hábil capaz de comprovar a regularidade dos estornos por cobrança indevida de serviço de comunicação não prestado, tem-se que a autuada agiu em desacordo com o Conv. ICMS 126/98, §§ 3º e 4º da cláusula terceira.*

Plano Nosso Modo – *Não se trata de descontos incondicionais, pois sua progressividade depende do valor da assinatura mensal do usuário e do pacote de minutos, de acordo com a quantidade de acessos contatados, então o certo é que representam valores cobrados dos usuários dos serviços, uma vez que todos esses serviços são comercializados e disponibilizados ao cliente da operadora através de um único instrumento contratual do pacote de serviços.*

Demais serviços tidos como isentos ou não tributados - *Configuram prestações do serviço de telecomunicação constantes nos demonstrativos posteriormente acostados aos autos e entregues à autuada.*

Com esses fundamentos, pugnam pela manutenção do crédito tributário no valor original.

Após a informação de haver antecedentes fiscais da autuada (fl. 443), mas sem caracterização de reincidência, os autos foram conclusos à instância prima (fl. 444), de onde retornaram à repartição preparadora para saneamento, que prontamente foi efetuado, conforme atestam os documentos de fls. 445 a 473.

Remetidos à GEJUP, os autos foram distribuídos ao julgador fiscal, Christian Vilar Queiroz, que os retornou ao setor de origem, a fim de ser dado cumprimento à diligência requisitada mediante o despacho de fls. 476 e 477, ocasião em que, ao ser aberto prazo à autuada para se pronunciar sobre a nova documentação juntada pelas autuantes, na oportunidade da contestação, esta se manifestou nos autos, às fls. 481 a 492, reiterando, em suma, os argumentos deduzidos na peça reclamatória e juntando documentos às fls. 502 a 511 (Contrato de Disponibilização da Plataforma e Recursos de Atendimento Pela OI para a TIM).

Phoca PDF

Este texto não substitui o publicado oficialmente.

Após o que, o julgador fiscal decidiu pela PROCEDÊNCIA do auto de infração, consoante a sentença de fls. 513 a 528.

Efetuada a ciência da decisão monocrática, consoante atestam os documentos de fls. 530 e 531, a autuada recorre tempestivamente a esta Corte de Julgamento, mediante a peça recursal de fls. 535 a 564, alegando preliminar de nulidade do auto infracional, no que se concerne a todas as cobranças que não se refiram à acusação de não recolhimento do ICMS incidente sobre os valores de “Crédito Especial”, visto que, a seu ver, não foi observado o art. 142 do CTN, no que se pertine à determinação da matéria tributável, o que nesse contexto teria prejudicado seu direito de defesa.

Nesse sentido, argumenta que o auto infracional não traz nenhum documento que lhe possa validar, principalmente no que tange à composição da base de cálculo dos serviços de telecomunicação, listados nas fls. 6 a 9, pois o CD-Rom, acostado nos autos, na fl. 13, tem em seu conteúdo informações relacionadas exclusivamente ao levantamento da base de cálculo dos serviços lançados a título de “Crédito Especial”, e a única informação prestada pela Fiscalização em relação à metodologia utilizada para alcançar os valores reclamados é a de que a lavratura do auto de infração teve como base as informações eletrônicas transmitidas pela empresa, em observância ao Conv. ICMS nº 115/2003.

Com essas razões, pugna pela nulidade parcial do lançamento de ofício em tela.

No mérito, fixa sua oposição à exação fiscal, consoante os serviços e fundamentos que, em síntese, consistem no seguinte:

Quanto à tributação de parcelas correspondentes a “Crédito Especial”, a recursante considera correta a dedução do valor referente ao “Crédito Especial” da base de cálculo do ICMS, para o efeito de evitar bitributação, tendo em vista que o imposto incidente sobre o serviço de telecomunicação foi recolhido anteriormente à recarga de créditos de telefonia pré-paga, no período da competência em se verificou a emissão das NFST referentes ao “Crédito Especial”, que é efetuada em atenção ao Convênio ICMS nº 55/2005, e, assim, para efeito da lavratura do auto de infração em questão, a Fiscalização não poderia considerar somente as NFST em que houve a dedução do “Crédito Especial”, optando por ignorar o recolhimento efetuado anteriormente e que tomou como base os valores deduzidos, para, então, tributar exatamente esses valores.

Acresce que, se tivessem sido consideradas todas as NFST emitidas no momento da ativação do Crédito Especial não haveria dúvidas de que todas as planilhas acostadas aos autos computariam uma base de cálculo nula que, por consequência, não geraria a incidência do imposto estadual, e ressalta que muito embora entenda que a documentação apresentada – por amostragem – seja suficiente para o deslinde da controvérsia, na remota hipótese de este órgão de Julgamento

Phoca PDF

Este texto não substitui o publicado oficialmente.

entender que não são suficientes para análise, requer desde logo a conversão do feito em diligência, nos termos do art. 59 da Lei nº 10.094/2013, em atenção ao princípio da verdade material.

Quanto aos lançamentos efetuados a título de Recarga Programada – Plano TIM Empresa Controle, o contribuinte afirma que acredita se tratar do serviço de telefonia pré-paga, cuja emissão da NFST registra apenas as recargas mensais ao usuário corporativo, sem destaque do ICMS, tendo em vista que o serviço é tributado no momento da ativação dos créditos de telefonia pelos respectivos usuários, em observância do Conv. ICMS nº 55/2015, quando paralelamente emite a NFST específica com o destaque do imposto incidente sobre o serviço, de forma que não encontra embasamento legal a exação fiscal sobre essa prestação.

No que concerne aos serviços prestados a título de “Auxílio à Lista”, defende a improcedência da cobrança fiscal, ao fundamento de não se tratar de atividade sujeita à incidência do ICMS Comunicação, mas, sim, de serviço suplementar prestado diretamente a seus clientes, neste Estado, pela empresa concessionária de Serviços de Telefonia Fixa Comutada – STFC, denominada Telemar Norte Leste S/A., para quem repassa o montante exigido do cliente, a esse título, nos termos do contrato por ambas celebrado, e que o referido serviço não se caracteriza como sendo de comunicação e, sim, de consultoria, devido à falta da intermediação de mensagens entre dois pontos.

Identicamente, sobre o serviço de “Chamada de Acesso *100”, a recorrente defende a improcedência da exação fiscal, sob o argumento de se tratar apenas de uma facilidade acessória não tributável pelo ICMS, uma vez que consiste de valores cobrados a título de acesso à Caixa Postal do usuário, através do Terminal TIM Fixo.

Adita, ainda, que:

- A exigência fiscal sobre os serviços registrados como “Chamadas de Longa Distância” são estranhos ao ICMS, por se referirem a simples cobranças financeiras realizadas junto a outras operadoras de telefonia, a fim de realizar o repasse dos valores cobrados aos clientes em planos de telefonia pré-pagos, considerando que parte desses créditos pré-pagos de telefonia foi utilizada com a contratação de serviços prestados por ela própria, recorrente, mas especificamente os serviços de comunicação de longa distância (DDD), que foram antecipadamente tributados na forma do Conv. ICMS nº 55/2005.

- No que toca à exigência do ICMS sobre os lançamentos intitulados “Ajustes de Chamadas” e “Ajustes Fixo”, impõe-se ressaltar que se trata de valores indevidamente cobrados aos usuários do serviço de telefonia, em razão da não prestação do serviço de telecomunicação, de modo que, quando constatada a cobrança indevida esta é cancelada, e que a única forma de evitar o recolhimento do imposto indevidamente destacado na NFST é realizando ajustes na escrita fiscal, mediante estorno de débitos e aproveitamento de créditos do ICMS.

Phoca PDF

Este texto não substitui o publicado oficialmente.

- Sobre os valores relativos ao plano “Nosso Modo”, trata-se de descontos que recaem sobre a prestação do serviço de telecomunicação e são progressivos com relação ao valor da assinatura mensal e do pacote de minutos, de acordo com a quantidade de acessos contratados pelo cliente, sendo que a concessão desses descontos não está vinculada a qualquer evento futuro e incerto, de modo que sua natureza é nitidamente incondicional e, portanto, presta-se a reduzir a base de cálculo do ICMS, pois o desconto sempre terá natureza incondicional quando constar da nota fiscal de venda de bens ou fatura de serviços e não depender de evento posterior à emissão desse documento fiscal, tal como preceitua a IN SRF nº 51/1978, da Secretaria da Receita Federal do Brasil.

Ao final, requer: o cancelamento dos débitos relacionados aos ICMS exigido sobre os valores de “Crédito Especial”, por falta de identificação da matéria tributável (art. 142 do CTN) e por cerceamento do seu direito de defesa; a improcedência dos lançamentos tributários com o consequente cancelamento de quaisquer exigências fiscais a eles relativas, tendo em vista a existência do recolhimento do ICMS devido entre os períodos de setembro de 2010 a dezembro de 2011; a realização de sustentação oral no julgamento do presente recurso.

Requer, outrossim, a remessa das intimações para pessoa situada no endereço que indica ao final da peça recursal.

Na sequência, os autos foram conclusos e remetidos a este Conselho de Recursos Fiscais, onde me foram distribuídos, segundo critério regimentalmente previsto, para o fim de apreciação e julgamento.

Considerando a necessidade de dirimir dúvidas sobre questionamentos de fato e de direito apresentadas no recurso voluntário e tendo em vista se tratar de matéria especializada, requisitei diligência, ao fundamento dos arts. 11, VI e 23 do Regimento Interno deste CRF, para que as autuantes se manifestassem sobre os elementos aduzidos nas alegações recursais, bem como sobre qualquer outro ponto, ainda que considerasse importante ao esclarecimento da causa, ainda que não arguido pela recorrente.

Às fls. 591 e 592 consta novo requerimento onde a recorrente reitera o pleito para realização de sustentação oral, e faz indicação de pessoas e dos respectivos e-mails para recebimento de comunicação oficial deste CRF.

Em atendimento à diligência acima citada, as autuantes prestaram informações às fls. 595 a 612.

Phoca PDF

Este texto não substitui o publicado oficialmente.

Está relatado.

**VOTO**

A presente querela decorreu da constatação da infração de falta de recolhimento do ICMS atinente à prestação de serviços de comunicação sujeitos à incidência do imposto estadual, porém indicados, pelo sujeito passivo, como sendo isentos ou não tributados.

De acordo com a nota explicativa, presente no auto de infração, a irregularidade teria se configurado no período de setembro de 2010 a dezembro de 2011 mediante os seguintes fatos:

*1 - Não tributação de parcelas correspondentes às prestações onerosas de serviços de comunicação, entre estas, aquelas faturadas a título de "Crédito Especial R$ 3,00", as quais foram subtraídas à tributação do imposto em virtude de os valores relativos às mesmas terem sido indevidamente lançados nos assentamentos fiscais com sinal negativo.*

*2 - Os demais serviços foram lançados nas colunas Isentos/Outros, conforme demonstrativos em anexo. A irregularidade foi constatada mediante análise dos registros escriturais das prestações de serviços informados pela autuada nos arquivos magnéticos do Convênio ICMS 115/2003 e apresentados à SER/PB.*

Acresce, ainda, a nota explicativa, que: *"As prestações de serviços, objeto da autuação, encontram-se discriminadas nos demonstrativos e planilhas em Excel, constantes nas mídias anexas e que são partes integrantes do presente auto de infração".*

Inicialmente, cumpre observar que o recurso da autuada atende ao requisito de tempestividade, haja vista ter sido interposto no prazo previsto no art. 77 da Lei nº 10.094/2013, via de consequência, impõe-se o recebimento da respectiva peça.

PRELIMINAR

Passo, pois, à análise da preliminar suscitada na peça recursal.

Phoca PDF

Este texto não substitui o publicado oficialmente.

Nulidade da decisão recorrida

A recorrente alega que, com exceção da exação fiscal que se refere ao ICMS incidente sobre os valores de “Crédito Especial”, em relação às demais cobranças teve seu direito de defesa prejudicado ante a falta de determinação da matéria tributável no auto infracional, em ofensa ao art. 142 do CTN, e que a peça acusatória não traz nenhum documento que lhe possa validar, principalmente no que tange à composição da base de cálculo dos respectivos serviços de telecomunicação, objeto da exigência fiscal. Em decorrência dessas circunstâncias, pretende a nulidade do lançamento de ofício.

A Lei Estadual nº 10.094/2013 estabelece os requisitos do auto de infração, entre os quais se insere *“a descrição da falta com o respectivo montante tributável*” (inciso V do art. 41), e dispõe sobre as nulidades do processo administrativo tributário, estabelecendo que *“são nulos os lançamentos cujos elementos sejam insuficientes para determinar a matéria objeto da exigência tributária...”* (art. 14, inciso III).

Por sua vez, a Lei Estadual nº 6.369/96 contém normas que estabelecem, entre outras matérias, os percentuais da multa infracional e, ao mesmo tempo, o ilícito fiscal ao qual se aplicam.

Trata-se de normas jurídicas de estrutura dual que estabelecem no consequente a sanção, em função da conduta típica do ilícito, descrita no antecedente. Destinam-se à regulação da relação jurídica que se instaura, por força do acontecimento de um fato ilícito, entre o titular do direito violado (sujeito ativo) e o agente da infração (sujeito passivo) nela prescrito.

No caso dos autos vê-se a descrição da infração, no campo próprio do auto infracional em questão, e a sanção aplicável ao infrator, nos seguintes termos: “ *75%  (setenta e cinco por cento) aos que indicarem como isentas ou não tributadas, nos documentos fiscais, as operações ou prestações sujeitas ao imposto”* (art. 82, inciso IV).

Tem-se identificados, ainda, no citado lançamento, o sujeito passivo, o fato gerador da obrigação correspondente (o serviço de comunicação sujeito à incidência do ICMS), o ilícito (indicar como isentas ou não tributadas serviços tributados pelo imposto estadual), o montante do tributo devido indicado, mês a mês, no espaço destinado ao cálculo do crédito tributário e, ainda, de forma pormenorizada quanto ao cálculo, nos demonstrativos de fls. 5 a 11, e, por fim, a matéria tributável, isto é, o serviço de comunicação prestado e objeto material da exação fiscal, citado na nota explicativa:

Phoca PDF

Este texto não substitui o publicado oficialmente.

"... *não tributação de parcelas correspondentes às prestações onerosas de serviços de comunicação, entre estas, aquelas faturadas a título de "Crédito Especial R$ 3,00", as quais foram subtraídas à tributação do imposto em virtude de os valores relativos às mesmas terem sido indevidamente lançados nos assentamentos fiscais com sinal negativo. Os demais serviços foram lançados nas colunas Isentos/Outros, conforme demonstrativos em anexo ... As prestações de serviços objeto da autuação encontram-se discriminadas nos demonstrativos* [...] *que são partes integrantes do presente auto de infração".*

Embora os serviços de comunicação que não correspondem a "Crédito Especial R$ 3,00" não constem nas planilhas em "Excel" ínsitas nas mídias inicialmente anexas (CD ROM de fl. 12), como bem observou a recorrente, e reconheceram as autuantes, esses serviços estão identificados e relacionados, nos demonstrativos de fls. 5 a 9, juntamente com os valores mensais de cada serviço, o total mensal de todos os serviços, em cada exercício, o ICMS com a respectiva alíquota (28%) e a multa infracional com o percentual aplicado (75%).

Dessa forma, não há como conceber que a matéria tributável não tenha sido identificada no lançamento de ofício em tela.

Isto considerando, entendo que o lançamento oficial atende aos requisitos do art. 142 do CTN, visto que entre as demais exigências legais identifica a matéria tributável, e que o auto de infração atende aos pressupostos do art. 41 da Lei Estadual nº 10.094/2013, inclusive o do inciso V, deste diploma legal, pois não apresenta vícios capazes que o maculem quanto à sua formalização.

Como consequência, não há como vislumbrar prejuízo ao direito de defesa da recursante que, ademais, nas fases em que interveio no Processo demonstrou pleno conhecimento da matéria de que tratam os autos.

Diante do que, decido pelo não deferimento da nulidade do auto de infração, formalizado pela recorrente.

MÉRITO

Antes de adentrar o mérito da questão, entendo pela inexistência de necessidade da realização da diligência solicitada pela recorrente, nos moldes do art. 59 da Lei Estadual nº 10.094/2013, diante da falta de indícios que a justificassem, notadamente após os esclarecimentos fiscais prestados pelas autuantes, por ocasião da diligência de mero expediente, requisitada às 585 e 584, e ainda, diante

Phoca PDF

Este texto não substitui o publicado oficialmente.

da documentação que instrui os autos.

No intuito de atribuir maior esclarecimento à questão de fundo da causa, passo ao seu deslinde, iniciando-o pelos serviços de telecomunicação sobre os quais a recorrente não discute a incidência do imposto, mas se contrapõe à exigência fiscal, ao fundamento de que o ICMS já havia sido pago e, portanto, a cobrança seria indevida por caracterizar *bis in idem*.

PARCELAS CORRESPONDENTES A “CRÉDITO ESPECIAL”

Historia a recorrente que sempre ofereceu aos seus clientes de telefonia pré-paga a possibilidade de aquisição de “Crédito Especial”, quando os seus créditos em serviços acabam, de modo que, para terem acesso a esta facilidade o usuário pode discar de seu aparelho telefônico o número *222 ou 144#, para imediatamente receber créditos no valor de R$ 3,00 (três reais), que serão devidamente descontados na ativação de novos créditos, após a compra de créditos pré-pagos de telefonia.

Informa que, uma vez adquirido o “Crédito Especial”, por determinado cliente, este poderá dispor de créditos de telefonia, deduzidos destes os créditos no valor do “Crédito Especial”, na primeira ativação de recarga que realizar. A título de exemplo desse procedimento cita um cliente que adquire “Crédito Especial” e quando este cliente ativar a primeira recarga, no valor também exemplificativo de R$ 20,00, este poderá dispor de R$ 17,00 em créditos de telefonia, visto que deste valor é deduzido o “Crédito Especial” de R$ 3,00.

Sob o ponto de vista fiscal, afirma que o “Crédito Especial” é considerado na Apuração do ICMS no mês de competência da ativação do referido crédito de telefonia e, portanto, recolhe o imposto incidente sobre esse valor mediante emissão de NFST, nos termos do Conv. ICMS nº 55/2005 e da legislação, mas, quando da recarga dos créditos de telefonia pré-pagos deduz da base de cálculo dessa recarga os valores do “Crédito Especial” que foram submetidos à tributação anteriormente, e emite a NFST com a base de cálculo deduzida do valor do “Crédito Especial”, o qual a Fiscalização levou a efeito na cobrança em tela, desconsiderando, pois, o recolhimento anterior que tomou como base os da dedução.

Portanto, trata-se de uma questão de prova de que essa parcela do ICMS Comunicação foi oferecida à tributação e, portanto, o lançamento de ofício correspondente seria improcedente.

Considerando, pois, a complexidade da matéria, como bem colocou a recorrente, esta relatoria retornou os autos para diligência, mediante o despacho de fls. 585 e 586, oportunidade em que as autuantes, mediante informação fiscal, de fls. 595 a 612, afirmam que a análise dessas notas fiscais demonstra que, exceto por consignarem o mesmo usuário, esses documento não demonstram existir relação entre si, o que impossibilitaria a prova de que se trata do mesmo serviço.

Phoca PDF

Este texto não substitui o publicado oficialmente.

Nesse sentido, assiste razão à Fiscalização, pois, com exceção do nome do usuário, as notas fiscais não trazem outras informações que permitam estabelecer uma correlação entre si, para o fim concluir que se trata do mesmo serviço anteriormente tributado, principalmente quando ausente na NFST posteriormente emitida a menção à NFST anterior com a qual, no entender da recorrente, guardaria conectividade.

Essa situação se configura com relação às NFST, com cópias às fls. 79 a 183, cuja descrição dos serviços é “Recarga Valor R$ 3,00”, em uma nota fiscal e, em outra, com data de emissão posterior, “Recarga Valor R$ 6,00” e “Crédito Especial R$ 3,00”, sem menção às NFST anteriores, com as quais guardaria vinculação quanto ao serviço de telefonia prestado.

Ademais, de acordo com a assertiva das autuantes, segundo a qual, ainda que considerado o argumento recursal de que, levando-se em conta as NFST emitidas na ativação do “Crédito Especial” as planilhas computariam base de cálculo nula, isto é, sem valor a tributar, estas promoveram o levantamento sugerido pela empresa, no qual apuraram, mensalmente, os valores de “Recarga Valor R$ 3,00” e do “Crédito Especial R$ 3,00”, conforme demonstrativos constantes nos CDs, de fl. 440, e constataram que o somatório dos valores das NFST (total, base de cálculo e ICMS) emitidas no mês não é nulo, ao contrário da afirmativa recursal, e fazem constar essa constatação em quadro resumo no referido informativo fiscal, de fls. 595 a 612.

Diante dessas constatações entendo que não assiste razão à recorrente. Portanto, nesse quesito, entendo regular a exação fiscal.

RECARGA PROGRAMADA – PLANO TIM EMPRESA CONTROLE

Identicamente à matéria anterior, trata-se de uma questão de prova,  visto que a recorrente não nega a incidência do imposto estadual, pois alega consistir do serviço de telefonia pré-paga, cuja emissão da NFST registra apenas as recargas mensais ao usuário corporativo, sem destaque do ICMS, uma vez o serviço é tributado no momento da ativação dos créditos de telefonia pelos respectivos usuários, mas paralelamente emite a NFST específica, com destaque do ICMS, em atenção ao Conv. ICMS nº 55/2005. Por tal razão, entende que não assiste fundamento à exigência fiscal.

Inobstante, não apresenta provas dessa assertiva, visto que não exibe as NFST com destaque do ICMS. Nesse aspecto, muito pertinentemente a Fiscalização fez observar, na resposta à diligencia deferida, às **fls. ,** que *“... nenhuma das NFST acostadas  aos autos consigna o destaque do ICMS...”.*

Phoca PDF

Este texto não substitui o publicado oficialmente.

Diante do que, decido pela manutenção do lançamento de ofício do valor do ICMS correspondente.

Passo à analise das matérias sobre as quais a recorrente discute a incidência do ICMS.

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

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

*(...)*

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

Na mesma linha, a Lei 6.379/96, Lei do ICMS no Estado da Paraíba, acompanhando o estabelecido na Lei Complementar 87/96, veio a dispor sobre as hipóteses de incidência do imposto sobre os serviços de comunicação, como se segue:

*Art. 3ºO 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.*

Em outra vertente, a Lei 9.472, de 16/07/1997 - Lei Geral das Telecomunicações – veio a definir o que vem a ser um serviço de telecomunicação, conforme expressa o art. 60:

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

Phoca PDF

Este texto não substitui o publicado oficialmente.

*§ 1° 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.*** (Grifos não inclusos no original)

Como se observa, o texto do artigo 60 nos traz uma versão atualizada do que vem a ser a prestação de serviços de telecomunicação no mundo moderno, onde, em virtude do advento da robótica e dos processos automatizados, haveremos de ouvir cada vez mais a conjugação do verbo disponibilizar em substituição ao verbo fazer.

Nesse cenário, onde a intervenção humana cada vez mais se restringe aos aspectos de controle que aos operacionais, um serviço de telecomunicação vem a se caracterizar pela disponibilização onerosa dos meios necessários para viabilizar a oferta de telecomunicação.

Nesse ambiente, a transmissão das mensagens não é efetuada pelas mãos de um operador, mas através da disponibilização de uma plataforma tecnológica capaz de efetuar, de forma automatizada, a troca de mensagens conforme requeridas pelos usuários. Aqui a obrigação de fazer se constitui nas atividades de instalação, monitoração, controle, manutenção e modernização dessa rede de equipamentos de forma a possibilitar a comunicação entre os usuários.

Assim, alguns atributos são imprescindíveis para que esse serviço opere com um mínimo de eficiência e qualidade. Pois, deve-se garantir que o sistema opere com a máxima disponibilidade e que as mensagens sejam transmitidas.

Logo, de acordo com a legislação supra, sempre que ocorrer transmissão, recepção, repetição ou ampliação de comunicação de forma onerosa para um ou mais usuários caracteriza-se a prestação do serviço de comunicação/telecomunicação e, pois, a eclosão do fato gerador do ICMS Comunicação, cuja base de cálculo é definida nos termos da LC nº 87/96, *in verbis:*

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

*(...)*

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

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

*I - (..)*

Phoca PDF

Este texto não substitui o publicado oficialmente.

*II – o valor correspondente a:*

***a)*** *Seguros, juros e* ***demais importâncias pagas, recebidas ou debitadas, bem como descontos concedidos sob condição".***

Os serviços que devem integrar a base de cálculo do ICMS Comunicação se encontram definidos na cláusula primeira do Conv. ICMS nº 69/98:

*"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".*

(Grifos não constantes do original).

Isto considerando, passemos aos serviços propriamente ditos e objeto da contraposição recursal.

AUXÍLIO À LISTA

Diante das considerações iniciais, não há dúvidas de que os serviços de Auxílio Lista (102) prestados pela recorrente integram a categoria de serviço suplementar, caracterizado pela comunicação propriamente dita, visto que há uma troca de mensagens entre pontos distintos, proporcionada pela prestação do serviço de comunicação.

O próprio contrato de prestação de serviços, de fls. 503 a 511, celebrado entre a recorrente e a empresa Telemar Norte Leste S/A., tanto nas suas "Considerações Preliminares" e na Cláusula Primeira/Objeto", não deixa dúvidas da existência da prestação do serviço de comunicação, mormente diante do "Diagrama de Interação das Plataformas da TIM e da OI" (Anexo I), de fl. 511, visto que o Item 2, diante da ligação do cliente TIM para o 102, do "Diagrama", explicita que *"Rede TIM verifica se Ok (Pré com crédito de R$ 1,99 ou Pos) e já tarifa no acesso",* e o Item 3 complementa que *"TIM direciona ligação para 102 ou Finaliza chamada (caso Pré sem crédito)".*

Phoca PDF

Este texto não substitui o publicado oficialmente.

Com efeito, trata-se de serviços de suplementares denominados “Chamadas Auxílio à Lista”, classificados de modo idêntico ao de outras chamadas indiscutivelmente caracterizadas como serviços de comunicação/telecomunicação sob a incidência do ICMS, conforme revelam os demonstrativos fiscais, de fls. 6 a 9.

Desse modo, devem compor a base de cálculo do ICMS, nos termos do Conv. ICMS 69/98 (Cláusula primeira) e do art. 13, III, § 1º, II, “a”, da LC nº 87/96.

Portanto, entendo como regular a exação fiscal do ICMS correspondente a esses serviços prestados.

CHAMADAS DE ACESSO *100

Quanto aos serviços de ACESSO *100, relativamente aos quais a recorrente diz não corresponder a uma prestação do serviço de telecomunicação, visto se tratar de cobrança em razão do acesso à Caixa Postal do usuário, através do Terminal Fixo,  o que, a seu ver, configura apenas uma facilidade acessória, entendo que os valores cobrados a esse título devem compor a base de cálculo do serviço de telecomunicação, pois, assim como os serviços de auxílio à lista, não há dúvidas de que também se inserem na categoria de serviços suplementares, conforme muito bem explicitado pelas autuantes, na informação fiscal, fl. 608, quando transcreveram fragmento do Ofício nº 113/2006/SUE/Anatel, de 27/4/2006, que ao responder a questionamentos do Conselho Nacional de Política Fazendária – CONFAZ, assim textualizou:

*“4.2 – DA ANÁLISE.*

*Relativamente aos serviços suplementares (exemplos: identificação do número conectado, redirecionamento de chamada, chamada em espera, etc.), vimos observar as definições contidas no Glossário da Anatel, pelas quais os serviços suplementares se caracterizam pela oferta de funcionalidades complementares às providas pela infraestrutura que dá suporte aos serviços básicos de telecomunicações, e não podem ser oferecidos isoladamente. Portanto, quando utilizados, esses serviços passam a compor o serviço de telecomunicações”. (G.n.)*

Diante do que, não há dúvidas quanto à indissociabilidade desses serviços às prestações onerosas do serviço de telecomunicação sob a incidência do ICMS, de forma que devem compor a base de cálculo do ICMS, nos termos do Conv. ICMS 69/98.

Phoca PDF

Este texto não substitui o publicado oficialmente.

Portanto, reputa-se regular a exação fiscal do ICMS correspondente a esses serviços.

CHAMADAS DE LONGA DISTÂNCIA

Em relação a esse serviços a recorrente alega não incidir o ICMS, ao fundamento de que se trata de cobranças financeiras realizadas juntamente a outras operadoras de telefonia, para a realização do repasse dos valores cobrados aos clientes em planos de telefonia pré-pagos, considerando que parte desses créditos pré-pagos de telefonia foi utilizada com a contratação de serviços prestados por ela própria, recorrente, mas especificamente os serviços de comunicação de longa distância (DDD), que foram antecipadamente tributados na forma do Conv. ICMS nº 55/2005.

Todavia, não apresentou provas das suas alegações. Diante do que, entendo que o lançamento de ofício dos valores de ICMS correlatos a esses serviços caracteriza-se regular, visto que encontra fundamento nos arts. 3º, III, 12, VII e 13, III,§ 1º, II “a” da Lei nº 6.379/96, que disciplinam a incidência do imposto, o fato gerador e a sua base de cálculo.

AJUSTES DE CHAMADAS E AJUSTES FIXOS

De acordo com a recorrente, trata-se de valores indevidamente cobrados aos usuários de telefonia, em razão da não prestação do serviço de telecomunicação, motivo, pois, do estorno dos débitos de ICMS destacado na respectiva NFST, mediante ajustes na escrita fiscal (estorno de débitos e aproveitamento de créditos do ICMS), a fim de evitar o recolhimento indevido do imposto quando ocorre cancelamento da cobrança indevida ao usuário pelo serviço não prestado.

O estorno de débitos na prestação do serviço de comunicação/telecomunicação regula-se pelo Conv. ICMS nº 126/98, alterado pelo Conv. ICMS nº 39/2001, que acrescentou os §§ 3º e 4º na Cláusula Terceira, estabelecendo minuciosamente o procedimento a ser observado pela empresa de telefonia nas situações admitidas de estorno de débito do imposto, para recuperação do imposto destacado nas NFST ou NFSC, a fim de proporcionar ao Fisco o controle da regularidade dos estornos de débitos.

Não obstante o argumento da recursante, não há nos autos evidências de que esta observou as prescrições ínsitas no mencionado diploma legal, o que inviabiliza o controle Fiscal da regularidade da providência alegada pela empresa.

Diante da falta provas capazes de atestar que os ajustes se deram a título de cancelamento da cobrança efetuada ao usuário de telefonia em razão de um serviço de telecomunicação que não lhe

Phoca PDF

Este texto não substitui o publicado oficialmente.

teria sido prestado, reputa-se legítima a cobrança do crédito tributário correspondente.

PLANO “NOSSO MODO”

Alega a recorrente que se trata de descontos incondicionais que recaem sobre a prestação do serviço de comunicação e, não, sobre a venda de aparelhos telefônicos, que não tem relação com o referido plano, sendo que esse desconto é progressivo com relação ao valor da assinatura mensal e do pacote de minutos do cliente que adere ao plano, de modo que, sendo incondicional, não deve compor a base de cálculo do ICMS Telecomunicação.

Efetivamente, tem natureza de desconto incondicionado aquele concedido ao pé da nota fiscal e, portanto, não deve compor a base de cálculo do imposto, nos termos da legislação de regência.

Todavia, a recorrente não traz autos documentos que demonstrem a existência desses descontos nas respectivas NFST. Aliás, dados colhidos dos arquivos informados pela recorrente a esta Secretaria de Estado da Receita não se constata a informação de desconto em NFST Mod. 22, emitidas no exercício de 2010 e 2011, relativamente às notas que contém discriminado “Plano Nosso Modo”.

Isto considerando, entendo que não assiste razão à recursante. Pelo que mantenho a exação fiscal correspondente a esse item do lançamento de ofício.

Com esses fundamentos,

**VOTO** pelo recebimento do **Recurso Voluntário**, por regular e tempestivo, e, quanto ao mérito pelo seu **DESPROVIMENTO,** para manter a sentença exarada na instância “a quo”, que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração de Estabelecimento **nº 93300008.09.00001858/2013-51**, lavrado em 8/11/2013, contra a empresa **TIM CELULAR S/A.,** regularmente inscrita no CCICMS estadual sob nº 16.143.665-0,devidamente qualificada nos autos, e declarar como devido o ICMS no valor de **R$ 2.887.820,84** (dois milhões, oitocentos e oitenta e sete mil, oitocentos e vinte reais e oitenta e quatro centavos), por infração aos artigos 13, III, 3, III, 11, V, e art. 12, VII, todos da Lei n. 6.379/96, sem prejuízo da multa por infração, no montante de **R$ 2.165.865,66** (dois milhões, cento e sessenta e cinco mil, oitocentos e sessenta e cinco reais e sessenta e seis centavos), nos termos do art. 82, IV da Lei nº 6.379/96, com as alterações advindas da Lei Estadual nº 10.008/2013, perfazendo o crédito tributário total de **R$ 5.053.686,50** (cinco milhões, cinquenta e três mil, seiscentos e oitenta e seis reais e cinquenta centavos).

Intimações necessárias devem incluir a remessa para a pessoa indicada na fls. 563 e 564, além das rotineiramente efetuadas.

Phoca PDF

Este texto não substitui o publicado oficialmente.

**Sala das Sessões Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 17 de junho 2016.**

.

**MARIA DAS GRAÇAS D. DE OLIVEIRA LIMA**
**Conselheira Relatora**

Phoca PDF