



PROCESSO Nº 1545092019-9

ACÓRDÃO Nº 201/2025

TRIBUNAL PLENO

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

1ª Recorrida: TIM CELULAR S.A.

Advogados: Sr.º RAYFFY MARQUES DAS CHAGAS, inscrito na OAB/RJ sob o nº
234.115 E OUTROS

2ª Recorrente: TIM CELULAR S.A.

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

Repartição Preparadora: UNIDADE DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR1 DA
DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA RECEITA
DA SEFAZ - CABEDELO

Autuante: JOSÉ BARBOSA DE SOUSA FILHO

Relator: CONS.º EDUARDO SILVEIRA FRADE.

**NULIDADE NÃO CONFIGURADA. FALTA DE
RECOLHIMENTO DO ICMS. AQUISIÇÃO DE MEIOS
DE REDE. AJUSTES NECESSÁRIOS NO
LEVANTAMENTO FISCAL. DECADÊNCIA DO
CRÉDITO TRIBUTÁRIO LANÇADO NO TERMO
COMPLEMENTAR DE INFRAÇÃO. INFRAÇÃO
CONFIGURADA EM PARTE. RECURSOS
VOLUNTÁRIO E DE OFÍCIO. DESPROVIMENTO DE
AMBOS**

Foram respeitadas as disposições do art. 142 do Código Tributário Nacional, tendo sido a ocorrência do fato gerador e determinada, com exatidão, a matéria tributável, não havendo casos de nulidade de que tratam a Lei nº 10.094/13, oportunizando-se o exercício da ampla defesa e contraditório.

É devida a exigência fiscal quando constatada a falta de recolhimento do ICMS sobre aquisições de meios de rede, tendo em vista a empresa Autuada não ter procedido à apuração e recolhimento do imposto conforme previsto no art. 3º, §1º, do Decreto nº 34.010/2013, que dispõe sobre concessão de regime especial na cessão de meios de rede entre empresa de telecomunicações (Convênio ICMS 17/2013). Derrocada de parte dos créditos tributários lançados após ajustes necessários no cálculo do imposto a recolher e que foram realizados pela fiscalização em cumprimento à Diligência solicitada pela primeira instância de julgamento.



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 de Ofício, por regular, e Voluntário, por regular e tempestivo e, quanto ao mérito, pelo desprovimento de ambos, mantendo inalterada a decisão de primeira instância que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00003173/2019-35, lavrado em 30 de setembro de 2019, contra a empresa TIM CELULAR SA, mantendo o crédito tributário na quantia de R\$ 1.975.075,05 (um milhão, novecentos e setenta e cinco mil, setenta e cinco reais e cinco centavos), sendo R\$ 1.316.716,64 (um milhão trezentos e dezesseis mil, setecentos e dezesseis reais e sessenta e quatro centavos) de ICMS, por infringência ao artigo 106 do RICMS/PB e R\$ 658.358,41 (seiscentos e cinquenta e oito mil, trezentos e cinquenta e oito reais e quarenta e um centavos) de multa por infração, nos termos do artigo 82, II, “e” da Lei nº 6.379/96.

Em tempo, mantenho cancelado o crédito tributário no valor total de R\$ 705.117,10 (setecentos e cinco mil, cento e dezessete reais e dez centavos), referentes a ICMS e multa, pelas razões expostas.

Intimações à cargo da repartição preparadora, na forma regulamentar, devendo ser feitas em nome do representante legal, André Gomes de Oliveira, OAB/RJ nº 85.266, no endereço Avenida Rio Branco, nº 110, 14º andar, Centro, Rio de Janeiro/RJ, CEP: 20040-0001, telefone (21) 2132-1855.

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

P.R.I.

Tribunal Pleno, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 15 de abril de 2025.

EDUARDO SILVEIRA FRADE
Conselheiro

LEONILSON LINS DE LUCENA
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Segunda Câmara de Julgamento, LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA, PETRÔNIO RODRIGUES LIMA, HEITOR COLLETT, PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON, LARISSA MENESES DE ALMEIDA, VINÍCIUS DE CARVALHO LEÃO SIMÕES E RÔMULO TEOTÔNIO DE MELO ARAÚJO.

SÉRGIO ROBERTO FÉLIX LIMA
Assessor

Conselho de Recursos Fiscais - CRF



PROCESSO Nº 1545092019-9

RECURSOS DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO

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

1ª Recorrida: TIM CELULAR S.A.

Advogados: Sr.º RAYFFY MARQUES DAS CHAGAS, inscrito na OAB/RJ sob o nº
234.115 E OUTROS

2ª Recorrente: TIM CELULAR S.A.

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

Repartição Preparadora: UNIDADE DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR1
DA DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA
RECEITA DA SEFAZ - CABEDELO

Autuante: JOSÉ BARBOSA DE SOUSA FILHO

Relator: CONS.º EDUARDO SILVEIRA FRADE.

**NULIDADE NÃO CONFIGURADA. FALTA DE
RECOLHIMENTO DO ICMS. AQUISIÇÃO DE MEIOS
DE REDE. AJUSTES NECESSÁRIOS NO
LEVANTAMENTO FISCAL. DECADÊNCIA DO
CRÉDITO TRIBUTÁRIO LANÇADO NO TERMO
COMPLEMENTAR DE INFRAÇÃO. INFRAÇÃO
CONFIGURADA EM PARTE. RECURSOS
VOLUNTÁRIO E DE OFÍCIO. DESPROVIMENTO DE
AMBOS**

Foram respeitadas as disposições do art. 142 do Código Tributário Nacional, tendo sido a ocorrência do fato gerador e determinada, com exatidão, a matéria tributável, não havendo casos de nulidade de que tratam a Lei nº 10.094/13, oportunizando-se o exercício da ampla defesa e contraditório.

É devida a exigência fiscal quando constatada a falta de recolhimento do ICMS sobre aquisições de meios de rede, tendo em vista a empresa Autuada não ter procedido à apuração e recolhimento do imposto conforme previsto no art. 3º, §1º, do Decreto nº 34.010/2013, que dispõe sobre concessão de regime especial na cessão de meios de rede entre empresa de telecomunicações (Convênio ICMS 17/2013). Derrocada de parte dos créditos tributários lançados após ajustes necessários no cálculo do imposto a recolher e que foram realizados pela fiscalização em cumprimento à Diligência solicitada pela primeira instância de julgamento.



RELATÓRIO

A presente demanda teve início com o Auto de Infração de estabelecimento nº **93300008.09.00003173/2019-35**, lavrado em 30 de setembro de 2019, contra a empresa **TIM CELULAR SA.**, acima qualificada, constando a seguinte infração:

0652 - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS >> Falta de recolhimento do imposto estadual.

Nota Explicativa: EMPRESA ESTÁ SENDO AUTUADA POR RECOLHIMENTO A MENOR DO ICMS NO PERÍODO DE NOVEMBRO/2015 A SETEMBRO/2018, PROVENIENTE DA FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS INCIDENTE SOBRE A AQUISIÇÃO DOS MEIOS DE REDE CONFORME ESTABELECIDO NO ART. 3º DO DECRETO 34.010/2013 (CONVÊNIO ICMS 17/2013).

O VALOR DO ICMS A SER RECOLHIDO FOI APURADO PELA DIFERENÇA ENTRE OS VALORES CALCULADOS PELO FISCO E OS RECOLHIDOS PELA EMPRESA. NO CÁLCULO DOS VALORES FORAM CONSIDERADOS:

A) VALORES TOTAIS MENSAIS DAS AQUISIÇÕES DE CESSÃO DE MEIOS DECLARADOS NO SPED/EFD SOB OS CFOP 1301/2301;

B) A IMPOSTAÇÃO (GROSS UP) DOS VALORES DO ITEM A, EM RAZÃO DO ICMS SER UM IMPOSTO CALCULADO POR DENTRO;

C) OS VALORES TOTAIS MENSAIS DE PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS DE TELECOMUNICAÇÃO OBTIDOS DOS ARQUIVOS DO CONVÊNIO ICMS 115/03;

D) NO CÁLCULO DO FATOR DEFINIDO NO §1º ART 3º DO DECRETO 34.010/2013, FORAM INCLUÍDAS NO DENOMINADOR OPERAÇÕES DE COBILLING LANÇADAS EM OUTROS DÉBITOS NO LIVRO DE APURAÇÃO DO ICMS;

E) NO CÁLCULO DO FATOR DEFINIDO NO §1 ART. 3º DO DECRETO 34.010/2013 FORAM EXCLUÍDAS DO NUMERADOR (PRESTAÇÕES ISENTOS/NÃO TRIBUTADAS/OUTRAS) E DO NUMERADOR (TOTAL DE PRESTAÇÕES): SERVIÇOS DE INTERCONEXÃO; FATURAMENTO PRÉ-PAGO; ITENS FINANCEIROS, SEGURO, SOFTWARE, FACILIDADES E OUTROS DE MESMA NATUREZA. A IRREGULARIDADE APONTADA SE ENCONTRA DETALHADA NOS ANEXOS, QUE FICAM SENDO PARTES INTEGRANTES DO PRESENTE AUTO DE INFRAÇÃO.



O representante fazendário constituiu o crédito tributário na quantia de **R\$ 2.396.600,34** (dois milhões, trezentos e noventa e seis mil, seiscentos reais e trinta e quatro centavos), sendo **R\$ 1.597.733,50** (um milhão, quinhentos e noventa e sete mil, setecentos e trinta e três reais e cinquenta centavos) por infringência ao art. 106 do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, e **R\$ 798.866,84** (setecentos e noventa e oito mil, oitocentos e sessenta e seis reais e oitenta e quatro centavos) de multa por infração arrimada no art. 82, II, “e”, da Lei nº 6.379/96.

A autuada foi cientificada em 05/11/2019, conforme fls. 20, apresentando impugnação tempestiva às fls. 22 a 61. Em sua defesa, que relato em síntese, apresenta as seguintes alegações:

- a. Faz um relato sobre a sistemática de tributação referente às aquisições de meios de rede;
- b. Que o Fisco realizou o levantamento das informações relativas à aquisição onerosa de meios de rede, registradas no CFOP nº 1.301/2.301, durante os anos de 2015 a 2018, tendo concluído que o imposto incidente sobre tais operações teria sido recolhido a menor pela Autuada relativamente ao lançamento de valores isentos correspondentes às operações registradas nos CFOPs 5.302/6.302, 5.303/6.303, 5.304/6.304, 5.305/6.305, 5.306/6.306 e 5.307/6.307, lavrando o auto de infração em epígrafe;
- c. Defende a nulidade do auto de infração por não ter observado as disposições do art. 142 do Código Tributário Nacional - CTN, pois não identificou a ocorrência do fato gerador, tampouco determinou com exatidão a matéria tributável;
- d. A Fiscalização partiu de uma premissa equivocada de que todas as prestações de serviços a usuários finais isentos do recolhimento do ICMS tiveram sua origem em cessão de redes contratadas pela Autuada e não de rede própria, o que inquina de nulidade o auto de infração;
- e. A Fiscalização não se preocupou em apurar qual parcela dos serviços de comunicação, prestados mediante a utilização dos meios de rede de outras operações de telefonia, teria sido, de fato, destinada aos clientes isentos com o fim de ensejar a quebra do diferimento do ICMS;
- f. A Fiscalização se limitou à análise da escrita da Autuada sem ter procedida à conferência, ainda que por amostragem, das notas fiscais que documentaram prestações de serviço de comunicação, registradas sob o CFOP nº 5.301/6.301, para verificar se havia da cessão de rede de outras operadoras;



- g. Em atenção ao art. 142 do CTN, a Fiscalização deveria ter aprofundado o seu poder de investigação;
- h. A Fiscalização deveria ter aprofundado seus trabalhos para considerar no cálculo do imposto apenas as prestações aos usuários beneficiados com isenção, ou ainda, que considerasse o valor total registrado sob os CFOPs 5.302/6.302, 5.303/6.303, 5.304/6.304, 5.305/6.305, 5.306/6.306 e 5.307/6.307, excluísse todos os lançamentos que não tem relação com a prestação de serviços de comunicação;
- i. Que a apuração deveria ter sido feita a partir da análise da segunda via das NFSTs eletrônicas, disponibilizadas pela Autuada ao Fisco, onde somente mediante a consulta a essas notas a Fiscalização poderia diferenciar prestações de serviços isentos de cobranças financeiras que não se submetem à incidência do imposto estadual;
- j. É descabido presumir que a metade dos serviços de comunicação prestados seriam isentos ou deixaram de ser submetidos à tributação, onde, evidentemente, a Fiscalização está considerando como operações isentas e não tributadas cobranças realizadas pela Autuada que não consubstanciam prestação de serviços de comunicação ao cliente;
- k. A Fiscalização não identificou a materialização da hipótese de incidência do ICMS, mas tão somente presumiu sua ocorrência, em violação ao artigo 142 do CTN;
- l. Dos valores apresentados no Anexo 3 da autuação (doc. nº 05), vislumbra-se divergência a partir da apuração do mês de dezembro de 2016, visto que o cálculo do Fisco está sendo composto com valores divergentes dos que se extrai da escrituração fiscal da Autuada, como exemplo, a Fiscalização se baseou no valor de R\$ 3.696.884,86, quando na verdade, o montante correto seria de R\$ 1.298.432,45, conforme LRAICMS (doc. nº 04);
- m. A Fiscalização de maneira equivocada apurou o imposto por meio de cálculo do ICMS por dentro, em duas oportunidades, o que revela o *bis in idem*;
- n. Conforme Lei Complementar 87/96, a base de cálculo do ICMS já contempla o montante do próprio imposto;
- o. A Fiscalização, na apuração do numerador do fator, deveria ter considerado como valores das prestações de serviço de comunicação consideradas isentas, não tributadas ou com redução de base de cálculo



- do imposto, apenas aquelas registradas sob os CFOPs 5.307/6.307 constantes das planilhas elaboradas pela Autuada (doc. nº 06);
- p. Em relação à apuração do denominador do fator, deveria a Fiscalização ter considerado como valores contábeis apenas as operações registradas nos CFOPs 5.301/6.301 e 5.307/6.307, excluindo os itens financeiros, constantes das planilhas elaboradas pela Autuada (doc. nº 06);
- q. Os itens financeiros foram registrados sob o CFOP 5.303/6.303, quando a cobrança é efetuada a contribuinte do imposto, e registrado sob o CFOP 5.307/6.307, quando a cobrança é a não contribuinte;
- r. O mero lançamento a débito na NFST não tem o condão de materializar a hipótese de incidência do imposto estadual, pois a existem cobranças referentes a comercialização de mercadorias, parcelamento de aparelhos e débitos, refinanciamento de dívidas, multa e juros (doc. 07), venda de seguros, ajustes (crédito financeiro), lançamentos a títulos de ajustes de base de cálculo de imposto, que ocorre quando os descontos incondicionais concedidos ao usuário final são superiores aos valores dos serviços prestados;
- s. Que não ocorre o fato gerador nas operações de vendas e transferência de bens do ativo permanente registradas sob o CFOP 5.551/6.551 e 5.552/6.552, saídas temporárias sob o CFOP 5.554/6.554, 5.915/6.915, 5.908/6.908, 5.949/6.949, 5.13/6.913, remessas em bonificação e/ou brinde registradas sob o CFOP 5.910/6.910, transferência de materiais de uso e consumo (CFOP 5.152/6.152, não devendo serem consideradas para a apuração do fator;
- t. Que a Autuada concede uma série de descontos aos seus clientes, os quais reduzem a base de cálculo do imposto por se referirem a descontos incondicionais, onde tais operações não podem ser consideradas para a apuração do fator;
- u. Defende a redução da multa a fim de que seja aplicada a prevista no art. 82, I, “b”, da Lei Estadual nº 6.379/96.

A Autuada finaliza requerendo a nulidade e cancelamento do auto de infração, a redução da penalidade para o patamar de 20% e que as intimações sejam direcionadas ao Advogado André Gomes de Oliveira, OAB/RJ nº 85.266, na Avenida Rio Branco, nº 110, 14º andar, Centro, Rio de Janeiro/RJ, Cep: 20040-001, telefone (21) 2132-1855.

Com a informação do Termo de Conclusão com Remessa para GEJUP, fls. 119, foram os autos conclusos à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais,



tendo sido distribuídos à Julgadora Eliane Vieira Barreto Costa (despacho às fls. 120), que solicitou Diligência, às fls. 121 a 123, nos seguintes termos:

“Encaminhem-se os autos à UNIDADE DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA SEFAZ CABEDELO, para diligência: Na peça impugnatória interposta pela Autuada (fl. 22 61), contra a lavratura do Auto de Infração nº 93300008.09.00003173/2019-35, Processo nº 154509201909, sobre a acusação de “FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS” e em nota explicativa consta que “EMPRESA ESTÁ SENDO AUTUADA POR RECOLHIMENTO A MENOR DO ICMS NO PERÍODO DE NOVEMBRO/2015 A SETEMBRO/2018, PROVENIENTE DA FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS INCIDENTE SOBRE A AQUISIÇÃO DOS MEIOS DE REDE CONFORME ESTABELECIDO NO ART. 3º DO DECRETO 34.010/2013 (CONVÊNIO ICMS 17/2013). O VALOR DO ICMS A SER RECOLHIDO FOI APURADO PELA DIFERENÇA ENTRE OS VALORES CALCULADOS PELO FISCO E OS RECOLHIDOS PELA EMPRESA. NO CÁLCULO DOS VALORES FORAM CONSIDERADOS:

- A) OS VALORES TOTAIS MENSIS DAS AQUISIÇÕES DE CESSÃO DE MEIOS DECLARADOS NO SPED/EFD SOB OS CFOP 1301/2301;
- B) A IMPOSTAÇÃO (GROSS UP) DOS VALORES DO ITEM A, EM RAZÃO DO ICMS SER UM IMPOSTO CALCULADO POR DENTRO;
- C) OS VALORES TOTAIS MENSIS DE PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS DE TELECOMUNICAÇÃO OBTIDOS DOS ARQUIVOS DO CONVÊNIO ICMS 115/03;
- D) NO CÁLCULO DO FATOR DEFINIDO NO §1º ART. 3º DO DECRETO 34.010/2013, FORAM INCLUÍDAS NO DENOMINADOR OPERAÇÕES DE COBILLING LANÇADAS EM OUTROS DÉBITOS NO LIVRO DE APURAÇÃO DE ICMS;
- E) NO CÁLCULO DO FATOR DEFINIDO NO §1º ART. 3º DO DECRETO 34.010-2013 FORAM EXCLUÍDAS DO NUMERADOR (PRESTAÇÕES ISENTOS/NÃO TRIBUTADA/OUTRAS) E DO DENOMINADOR (TOTAL DE PRESTAÇÕES): SERVIÇOS DE INTERCONEXÃO; FATURAMENTO PRÉ-PAGO; ITENS FINANCEIROS, SEGURO, SOFTWARE, FACILIDADES E OUTROS DE MESMA NATUREZA. A IRREGULARIDADE APONTADA SE ENCONTRA DETALHADA NOS ANEXOS, QUE FICAM SENDO PARTES INTEGRANTES DO PRESENTE AUTO DE INFRAÇÃO.”

Nos autos constam as alegações de que:

1-A fiscalização não demonstrou analiticamente que todas as supostas prestações de serviços a usuários finais isentos do recolhimento do ICMS tiveram sua origem em cessão de redes contratadas pela Impugnante, com o fim de justificar a exigência de fiscal, ou seja, não apurou qual parcela dos serviços de comunicação, prestados mediante a utilização dos meios de rede de outras operadoras teria sido de fato destinadas aos clientes isentos de ICMS.



No entendimento da reclamante somente mediante a consulta das NFSTs a fiscalização poderia apurar a prestação de serviço de comunicação a usuários isentos, pois considera descabido presumir que praticamente metade dos serviços de comunicação prestados pela Impugnante seriam isentos e deixaram de submetidos à tributação;

2- Ocorreu equívoco na apuração dos valores apresentados no Anexo 3 (fls. 09 e 10), a Impugnante vislumbra divergência a partir da apuração do mês de dezembro de 2016, onde os valores estão divergentes dos que se extrai da escrituração fiscal da Impugnante (CD em anexo fl.101);

3- Ocorreu equívoco na apuração da base de cálculo de imposto com inclusão indevida de "gross up" nos valores da aquisição de cessão onerosa de meios, devendo retirar da apuração da base de cálculo do imposto por dentro os valores que foram declarados nas aquisições de cessão de meios com débito do ICMS para evitar bis in idem;

4- Que, também, ocorreu erro no "Demonstrativo de Cálculo para Determinação do Numerador e do Denominador do Fator", visto incluir as prestações de itens financeiros, "vendas e transferências de bens do ativo permanente", "saídas temporárias", "remessas de bonificação/brindes", "transferência de materiais de uso e consumo", "descontos incondicionais", "recarga virtual", que entende não representarem objeto de prestações de serviço de comunicação para efeito de apuração do FATOR;

Em sua defesa, a autuada apresenta aos autos, uma vasta documentação visando demonstrar e embasar as suas alegações (CD fl. 101).

Sendo assim, na busca pela verdade material, levando em conta a necessidade de verificação do *quantum* lançado no referido Auto de Infração, encaminhamos o processo à Repartição Preparadora, para, se possível:

- Ante aos argumentos apresentados pela defesa, sugere-se à Fiscalização, analisar a pertinência (ou não) da documentação apresentada aos autos pela Reclamante; e, - Caso a Fiscalização entenda que devam ser considerados os documentos apresentados pela defesa, elaborar novas planilhas contendo o Levantamento dos Créditos Tributários Devidos de novembro de 2015 a setembro de 2018, em substituição às planilhas constantes nos autos, apontando os valores dos créditos remanescentes, caso existam:

Na hipótese de haver retificação do valor lançado, e este apresentar um crédito tributário maior do que o originalmente levantado, recomenda-se a Lavratura de Termo Complementar de Infração, conforme previsto na Lei 10.094/2013 (PAT).

Cumprida a diligência supracitada, deve o processo retornar a esta instância julgadora para apreciação e julgamento."

Em cumprimento à Diligência, a Fiscalização anexou Informação Fiscal às fls. 125 a 135, com os respectivos Anexos às fls. 136 a 149, e a Informação Fiscal às fls. 150 a 152, com os respectivos Anexos às fls. 153 a 162.



O Autuante, conforme relatado, em síntese, em sua Informação Fiscal às fis. 125 a 135, alega que:

- Da leitura da cláusula terceira e respectivo parágrafo primeiro do Convênio ICMS 17/2013 e o art. 3º e respectivo parágrafo do Decreto Estadual nº 340.10/2013, observa-se que se tem como objetivo fazer com que a empresa adquirente de meios de rede recolha o imposto devido e diferido para a prestação de serviço à usuário final quando a prestação se realiza de forma não tributada;
- A apuração do ICMS devido na cessão de meios de rede foi efetuada em conformidade com o que determina o §1º do art. 3º do Decreto nº 34.010/2013, considerando-se no Valor Total da Cessão dos Meios de Rede o somatório dos valores de cessão de meios adquiridos pela empresa, registrados sob o CFOP 1301 e 2301 (aquisição de serviço de comunicação para execução de serviço de mesma natureza) que não sofreram tributação na entrada, que no cálculo do fator considerou as prestações de serviços de comunicação para usuários finais as saídas isentas e não tributadas, haja vista a empresa não prestar serviços de comunicação com redução de base de cálculo nem consumo próprio, no denominador considerou o total das prestações de serviços de comunicação;
- Aos valores totais mensais das aquisições de meio de rede fora incluído o ICMS para obtenção da correta base de cálculo do ICMS a recolher, em razão deste ser um imposto calculado por dentro (coluna B do Anexo 1-fls. 06/07);
- Extraí os valores contábeis totais e isentos/não tributados (outras) das prestações de serviços de telecomunicação dos arquivos do Convênio ICMS 115/2003 (Colunas A e B do Anexo 2-fls. 08);
- Excluiu do numerador e do denominador do fator as cobranças alheias aos serviços de comunicação, como receitas financeiras, ajustes, facilidades, etc, relacionadas na coluna D do Anexo 2 (fls. 08), excluindo também as vendas de serviços ofertados a outras operadoras de telecomunicação não usuárias finais, como meios de rede e remessa de créditos pré-pagos (colunas E e F do Anexo 2, fls. 08);
- Incluiu no denominador do fator as operações de *cobilling* lançadas em "outros débitos" no livro de apuração de ICMS (Coluna C do anexo 2);
- Utilizou para a realização das consultas às NFST/NFSC o aplicativo ACL que permitiu analisar de forma detalhada os dados constantes nas referidas notas fiscais;
- Opõe-se à tese da Autuada de que a Fiscalização utilizou, para o cálculo do ICMS a ser recolhido, premissas equivocadas, haja vista que o procedimento



fiscal foi realizado com base na legislação e dados declarados nos arquivos eletrônicos da EFD e no Convênio ICMS 115/2003, entretanto, reconhece erros no procedimento no que se refere aos valores das NFST de entradas sob o CFOP 1301 e 2301, bem como a inclusão de alguns itens de receitas financeiras e facilidades no numerador e denominador do Fator, sendo refeitos os anexos do Auto de infração e a valor do crédito tributário alterado;

- O valor do ICMS a ser tributado conforme disposto no §1º do art. 3º do Decreto nº 34.010/2013 está diretamente relacionado com os valores das cessões dos meios de rede adquiridas pela TIM Celular, porém, da literalidade do dispositivo, observa-se que não está especificado que os valores das prestações do numerador e denominador para o cálculo do fator devem ser exclusivamente de prestações que utilizam meios de rede de outras operadoras;
- Rebate a afirmação da autuada de que “praticamente metade dos serviços de comunicação prestados seriam isentos e deixaram de ser submetidos à tributação”, pois, conforme pode ser observado nas Colunas C (valor contábil) e D (valores isentos/não tributados) do Anexo 01, fls. 07 e 08, os valores da Coluna D são muito inferiores aos da Coluna C;
- Reconhece o equívoco quanto aos valores alocados no levantamento das NFST referentes à aquisição de serviço de comunicação para execução de serviço de mesma natureza (CFOP 1301 e 2301) apresentados no Anexo 03 do Auto de Infração para o cálculo do ICMS devido, tendo realizados os devidos ajustes no referido anexo computando os valores corretas extraídos da Escrita Fiscal Digital-EFD da empresa;
- A Fiscalização não cometeu erro ao incluir o ICMS na base de cálculo do imposto e não há que se falar em *bis in idem*, pois não houve repetição de tributo sobre o mesmo fato gerador;
- Não procede a alegação da Autuada quanto à inclusão dos itens financeiros, pois na determinação de numerador e denominador do Fator foram excluídos do cálculo os itens financeiros, facilidades, bem como não considerou as operações com mercadorias, descontos, recarga virtual;
- Os itens constantes nas NFST descritos como ajustes, cancelamento, cobrança, crédito, débito, desconto, doação, gestão, habilitação, juros, multas, parcelamentos de aparelhos, recarga programada, refaturamento, rescisão, seguro, chip foram excluídos tanto do numerador como no denominador, como pode ser verificado no Anexo 04 às fls. 11/16, entretanto, ao analisar os documentos apresentados pela Autuada (doc. fls. 101), constatou que os itens financeiros/facilidades denominados de chamadas auxílio à lista, rescisão do contrato Tablet, TIM Protect Backup 5GB, parcelamento de Fatura TIM e



rescisão de contrato Tablet constavam no cálculo do Fator, sendo feitas as exclusões e refeito o Anexo 04;

- As operações relacionadas à circulação de mercadorias (vendas e transferência de ativos, saídas temporárias, remessas em bonificação/brinde, transferências de material de uso e consumo) não compuseram o cálculo do fator, tendo a empresa se confundido em seus argumentos às fls. 48 a 57 de sua defesa, pois tais operações se referem ao cálculo do coeficiente de creditamento do CIAP e não ao cálculo do fator do ICMS sobre aquisições dos meios de rede;
- Quanto à alegação de que os descontos incondicionais e recarga virtual foram incluídos no cálculo do fator, em relação ao primeiro, este consta no arquivo eletrônico do Convênio ICMS 115/03, com valores negativos, os quais foram deduzidos ao serem somados aos valores positivos das prestações, quanto ao segundo, que correspondem aos valores constantes na Coluna E-Remessa de Crédito Pré-Pago do Anexo 2, fls. 08, observa-se que os valores constantes na citada Coluna foram excluídos do numerador e denominador do Fator;
- Foram refeitos os demonstrativos do Auto de Infração com novos levantamentos do ICMS devido, no qual se observou em alguns meses a redução no valor total do ICMS a recolher e em outros meses, valores do ICMS a maior, ensejando a lavratura do Termo Complementar de Infração no valor total de R\$ 189.061,18.

A documentação que segue anexa à Informação Fiscal constitui-se de: Quadro Demonstrativo do ICMS a Recolher Incidente sobre a Aquisição dos Meios de Rede-Atualizado, fls. 136-137, Demonstrativo dos Cálculos Realizados pelo Fisco para Determinação do Numerador e Denominador do Fator-Atualizado, fls. 138-139, Demonstrativo dos Valores das Aquisições de Cessão de Meios Extraídos do SPED-/EFD-Atualizado, fls. 140-141, Demonstrativos dos Serviços não Incluídos no Cálculo do ICMS Incidente sobre a Aquisição de Meios de Rede-Atualizado, fls. 142-147, Termo Complementar de Infração de nº **93300008.09.00003173/2019-35**, às fls. 148-149, no valor total de **R\$ 283.591,81** (duzentos e oitenta e três mil, quinhentos e noventa e um reais e oitenta e um centavos), sendo **R\$ 189,061,18** (cento e oitenta e nove mil, sessenta e um reais e dezoito centavos) de ICMS e **R\$ 94,530,63** (noventa e quatro mil, quinhentos e trinta reais e sessenta e três centavos) de multa por infração.

A Fiscalização fez a juntada de mais uma Informação Fiscal, às fls. 150 a 152, com as seguintes informações, que relato em síntese:

- Que após a análise das argumentações da Autuada, foram realizadas as seguintes correções: retificação dos valores das NFST referentes à aquisição de serviço de comunicação para execução de serviços da mesma natureza (CFOP 1301 2301), exclusão de itens financeiros/facilidades denominados chamadas auxílio à lista,



rescisão do contrato Tablet, TIM Protect Backup 5GB, Parcelamento de Fatura TIM e Rescisão de contrato Tablet constantes do cálculo do Fator;

- Foram refeitos os cálculos e verificado o aumento de crédito tributário para alguns meses, procedendo à lavratura do Termo Complementar de Infração nº 93300008.09.00003173/2019-35;
- Foram anexados ao Termo Complementar de Infração os demonstrativos atualizados do Auto de Infração referentes aos meses em que ocorreu aumento do ICMS.

Às fls. 153 a 162 foram anexados os demonstrativos relacionados ao Termo Complementar de Infração.

Cumprida a Diligência, o Autuante retornou os autos à Repartição Preparadora, despacho às fls. 163, tendo sido realizadas providências a fim de cientificar o contribuinte do Termo Complementar de Infração, conforme fls. 164 a 166.

Conclusos os autos, às fls. 119, foram os mesmos remetidos à Gerência Executiva de Processos Fiscais - GEJUP, tendo sido, nos termos regimentais, redistribuídos, desta vez à Julgadora Fiscal Rosely Tavares de Arruda, a qual lavrou decisão pela parcial procedência do Auto de Infração, nos termos sintetizados na ementa abaixo exposta:

NULIDADE NÃO CONFIGURADA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. AQUISIÇÃO DE MEIOS DE REDE. AJUSTES NECESSÁRIOS NO LEVANTAMENTO FISCAL. DECADÊNCIA DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO LANÇADO NO TERMO COMPLEMENTAR DE INFRAÇÃO. INFRAÇÃO CONFIGURADA EM PARTE.

Foram respeitadas as disposições do art. 142 do Código Tributário Nacional, tendo sido a ocorrência do fato gerador e determinada, com exatidão, a matéria tributável, não havendo casos de nulidade de que tratam a Lei nº 10.094/13, oportunizando-se o exercício da ampla defesa e contraditório.

É devida a exigência fiscal quando constatada a falta de recolhimento do ICMS sobre aquisições de meios de rede, tendo em vista a empresa Autuada não ter procedido à apuração e recolhimento do imposto conforme previsto no art. 3º, §1º, do Decreto nº 34.010/2013, que dispõe sobre concessão de regime especial na cessão de meios de rede entre empresa de telecomunicações (Convênio ICMS 17/2013). Derrocada de parte dos créditos tributários lançados após ajustes necessários no cálculo do imposto a recolher e que foram realizados pela fiscalização em cumprimento à Diligência solicitada por este Órgão Julgador.



AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE

Em observância ao dispositivo no artigo 80 da Lei nº 10.094/13, os autos foram submetidos em sede de Recurso de Ofício a esta instância *ad quem*.

Cientificada da decisão proferida em instância prima, no dia 14/03/2018, a autuada apresenta tempestivamente o Recurso Voluntário por meio do qual repisa os argumentos apresentados em sua impugnação, acrescentando, porém:

- Que por meio da diligência em questão, restou evidenciado que, em atenção ao disposto no artigo 142 do CTN, a Autoridade Autuante deveria ter aprofundado o seu poder de investigação, de modo a colher outros elementos que sustentassem a sua acusação em face da Recorrente para, desse modo, viabilizar a via presuntiva. Logo, haveria violação ao artigo 142 do CTN, no que se refere à inadequação do critério de apuração da base de cálculo, o que torna nulo o auto de infração ora impugnado.

- Que a própria Fiscalização Estadual reconheceu que não identificou a materialização da hipótese de incidência do ICMS, mas tão somente presumiu a sua ocorrência, e, nos casos das operações incluídas no denominador em sede de retificação, por exemplo, sequer havia identificado a prestação dos serviços, mediante a análise sucinta das informações apresentadas na EFD-ICMS/IPI.

Os autos foram, nos termos regimentais, remetidos ao Conselho de Recursos Fiscais do Estado da Paraíba e, distribuídos à relatoria para apreciação e julgamento.

Eis o relatório.

VOTO

Versam os autos acerca da falta de recolhimento de ICMS incidente sobre a aquisição de meios de rede, conforme estabelecido no art. 3º do Decreto nº 34.010/2013 (Convenio ICMS 17/2013), relativamente ao período de novembro de 2015 a setembro de 2018.

Uma vez que da decisão da primeira instância sucederam-se recursos de ofício e voluntário que, em síntese, insurgem-se face toda a matéria tributável, a fim de que se evitem omissões, cuidar-se-á em reexaminar a matéria em integralidade.

Cumprе inicialmente destacar que, em que pese ter assentado como infringido o artigo 106 do RICMS/PB, a fiscalização cuidou em descrever, em nota explicativa a



matéria tributária, evidenciando, assim, o percurso gerador de sentido tomado para fins de lavratura do auto de infração em comento.

Ainda no que concerne às preliminares, destaco que o sujeito passivo teve o conhecimento pleno de todas as acusações que lhe foram imputadas, inclusive com todos os documentos acessíveis no processo público e, ainda, procedeu com impugnação e recurso administrativo, abrangendo questões de mérito. Tendo, inclusive, juntado diversos documentos que, em seu entender, fariam sucumbir a exação fiscal.

Neste sentido, considerando que não haverá nulidade sem demonstração do prejuízo (princípio *pas nullité sans grief*) e que o contribuinte demonstrou total conhecimento da acusação contra si imposta, inclusive enfrentando as considerações realizadas pela fiscalização após diligência, não haveria que se falar na nulidade do procedimento.

Ademais, no que concerne às alegações de que a Fiscalização teria partido de uma premissa equivocada de que todas as prestações de serviços a usuários finais isentos do recolhimento do ICMS tiveram sua origem em cessão de redes contratadas pela Autuada e não de rede próprio, bem como que teria se limitado à análise da escrita fiscal, ou de que não se aprofundou no exercício de seu poder fiscalizatório, tais alegações, como destacado pelo julgador monocrático, mais se coadunam com a análise mérito da demanda, não se evidenciado, de plano, nulidade do auto de infração pela descrição da matéria ou dispositivos legais infringidos.

Partindo ao mérito, cumpre destacar que o Decreto nº 34.010/2013 incorporou o Convênio ICMS 17/2013 à legislação paraibana e, em síntese, dispõe sobre a concessão de regime especial na cessão de meios de rede entre empresas de telecomunicação, onde, na prestação desses serviços de telecomunicação, fica atribuída a responsabilidade pelo recolhimento do imposto incidente sobre a cessão de meios de rede ao prestador do serviço ao usuário final. Vejamos:

Decreto nº 34.010/2013

(...)

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

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

II - consumo próprio;

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



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

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

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

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

II - utilizar os códigos de classificação de item específicos nos arquivos previstos no Decreto nº 27.556, de 1º de setembro de 2006.

Ademais, segundo a fiscalização, restou configurada a subsunção da conduta da Autuada à disposição contida nos artigos acima citados, cuja penalidade encontra-se delineada no art. 82, inciso II, alínea “e”, da Lei nº 6.379/96, assim disposto:

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

(...)

II - de 50% (cinquenta por cento):

(...)

e) aos que deixarem de recolher o imposto no todo ou em parte, nas demais hipóteses não contidas neste artigo;

No que concerne à sistemática de tributação das cessões onerosas de meio de rede, por esclarecedora, cuida-se em repisar a descrição destacada pela julgadora monocrática:

Na cessão onerosa de meios de rede a outras empresas de telecomunicações, quando a cessionário não se constituía usuária final, ou sejam quando utilizar tais meios para prestar serviços de telecomunicações a seus próprios usuários, o imposto será devido sobre o preço do serviço cobrado ao usuário final.



Assim, o imposto é cobrado e recolhido pela cessionária dos meios de rede, que bem a suportar toda a carga tributária, repassando, apenas o valor do serviço para a operadora cedente.

Veja-se que o diferimento nada mais é que uma ficção jurídica que promove o deslocamento da exigibilidade tributária, nascida pela ocorrência do fato gerador para um momento ou etapa seguinte, não negando, portanto, a subsunção do fato à hipótese de incidência e sua consequente obrigação tributária principal.

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

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

Entretanto, o que acontece no caso de situações em que o imposto deixa de ser recolhido na etapa posterior?

Em resposta à questão acima, no caso em análise, como a intenção do legislador não foi a de dispensar a incidência de ICMS, conforme disposição da Cláusula Terceira do Convênio ICMS 17/13, a empresa tomadora dos serviços fica obrigada a proceder à apuração e recolhimento do imposto incidente sobre a aquisição de meios de rede nas hipóteses em que a prestação de serviço ao usuário final seja isenta, não tributada ou realizada com redução da base de cálculo, tenha ocorrido consumo próprio, ou qualquer saída ou evento que impossibilite o lançamento integral do imposto incidente sobre a aquisição dos meios de rede, na forma prevista na Cláusula Terceira do Convênio 17/2013 e art. 3º do Decreto Estadual nº 30.010/2013.

No caso dos autos, observa-se que, para calcular o imposto devido, a Fiscalização procedeu conforme dispõe o art. 3º, §1º do Decreto Estadual nº 34.010/2013, ou seja, multiplicou o valor total da cessão dos meios de rede pelo fator obtido da razão entre o valor das prestações de serviço ao usuário final isenta, não tributada ou realizada com reduções de base de cálculo e consumo próprio e o total das prestações do período.

A autuada, porém, alega diversos equívocos nos demonstrativos fiscais, quanto aos valores de aquisição de meios de rede e as operações e valores que deveriam compor o numerador e denominador para apuração do fator.



Saliente-se que o julgador monocrático em razão dos pedidos da defesa, acertadamente baixou o processo em diligência, oportunidade em que a fiscalização ao analisar os pedidos da defesa e revisar seus trabalhos de auditoria, atendeu em parte aos proclames da defesa, procedendo aos ajustes necessários e reduzindo o crédito tributário inicialmente constituído.

Continuando a análise dos autos, a ilustre julgadora monocrática, de forma acertada, acolheu o resultado da diligência que evidenciou recolhimento a menor do ICMS incidente sobre a aquisição dos meios de rede, ao tempo em que manteve diversos lançamentos, devendo ser destacados os seguintes trechos da decisão:

Quanto aos valores totais de aquisição dos meios de rede (...)

Após Diligência solicitada por este Órgão Julgador, a Fiscalização, ao analisar as operações de CFOP 1.301/2.301 conforme escrita fiscal da Autuada, procedeu à correção do Anexo 03, apresentando novo Demonstrativo às fls. 140 a 141, com os valores totais por mês em conformidade com a Escrituração Fiscal Digital-EFD.

(...)

O valor informado referente à aquisição de meios de redes nas declarações da EFD do contribuinte serve de base para a determinação do valor do serviço cobrado a ser incluído na nota fiscal NFST, onde não foi considerado, nessas prestações de serviço de comunicação, o ICMS devido, justamente por ter sido transferido para uma etapa posterior, ou seja, sobre o preço do serviço cobrado do usuário final.

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

O chamado Gross Up, ou mecanismo de cálculo dos tributos incidentes na operação “por dentro” do preço da mercadoria ou preços dos serviços, estabelecido nas operações comerciais está previsto no §1º, I, do art. 13 da Lei Complementar nº 87, de 13/9/1996, onde estabelece que integra a base de cálculo o montante do próprio imposto, constituindo o respectivo estaque mera indicação para fins de controle.

(...)

Assim, a inclusão do ICMS aos valores de operações de cessão de meios de rede, para fins de cálculo do imposto devido, obedece a legislação de regência, que é clara ao determinar que o montante do imposto integra sua própria base de cálculo.

Na composição do total de entradas de cessão dos meios de rede, o Fisco considerou o total de entradas relacionadas nos CFOP nº 1.301 e 2.301, extraídos das declarações do próprio contribuinte, conforme dispõe o Convênio ICMS nº 17/13, e, em obediência ao art. 13, §1º, I, da Lei Complementar nº 87/96, incluiu o imposto que não estava embutido nos



valores pagos a título de cessão de meios de rede, já que essas aquisições não foram tributadas, justamente por ter sido transferido o ICMS devido para uma etapa posterior.

O Conselho de Recursos Fiscais do Estado da Paraíba já decidiu, a exemplo dos Acórdãos de números 26/2020 e 467/2020, pelo cálculo do imposto por dentro.

(...)

Em relação à composição do fator (...)

Após cumprimento de Diligência, nas Informações Fiscais, fls. 125 a 135, o Autuante informa que extraiu os valores contábeis totais e isentos/não tributados das prestações de serviços de telecomunicação dos arquivos do Convênio ICMS 115/2003, excluindo do numerador e do denominador do fator as cobranças alheias aos serviços de comunicação, como receitas financeiras, ajustes, facilidades, etc, relacionadas na coluna D do Anexo 2 (fls. 08), excluindo também as vendas de serviços ofertados a outras operadoras de comunicação não usuárias finais, como meios de rede e remessa de créditos pré-pagos (colunas E e F do Anexo 2, fls. 08), entretanto, reconheceu que foi feita a inclusão de alguns itens de receitas financeiras e facilidades no numerador e denominador do Fator, o que ensejou a correção dos Demonstrativos Fiscais ICMS a Recolher Incidente sobre a Aquisição dos Meio de Rede-Atualizado, Demonstrativo dos Cálculos Realizados pelo Fisco para Determinação do Numerador e Denominador do Fator-Atualizado, Demonstrativos dos Serviços não Incluídos no Cálculo do ICMS Incidente sobre a Aquisição de Meios de Rede, conforme se vê às fls. 136-137, fls. 138-139 e 142 a 147.

Portanto, a Fiscalização, para cálculo do Fator, considerou, acertadamente, as operações cujos CFOPs são iniciados por 53 e 63 e que se referem à prestação de serviço de comunicação, entretanto, excluindo os valores de vendas de serviços ofertados a outras operadoras de telecomunicação não usuárias finais, como no caso das cessões de meios de rede e as remessas de créditos pré-pagos. Ainda, a Fiscalização procedeu a uma revisão dos documentos apresentados pela Autuada (documentos às fls 101), refazendo o Demonstrativo dos Serviços não inclusos no cálculo do ICMS sobre a Aquisição de Meios de Rede, conforme fls. 142 a 147.

Em relação aos descontos incondicionados e recarga virtual, estes não foram incluídos no cálculo do fator, pois, em relação ao primeiro, este consta no arquivo eletrônico do Convênio ICMS 115/03, com valores negativos, os quais foram deduzidos ao serem somados aos valores positivos das prestações, e quanto ao segundo, os valores foram considerados no levantamento fiscal, conforme consta na Coluna F-Remessa de Crédito Pré-Pago do Anexo 02, às fls. 08, e foram excluídos do numerador e denominador do Fator.

Assim, a Fiscalização, ao analisar as operações de CFOP 1.301/2.301 conforme escrita fiscal da Autuada, procedeu à correção do Anexo 03, apresentando novo Demonstrativo. Às fls. 140 e 141, com os valores totais por mês, em conformidade com a Escrituração Fiscal Digital, também procedeu à correção do fator, quanto aos valores referentes aos itens



financeiros, analisando e considerando os arquivos apresentados pela Autuada às fls, 101, e excluindo os itens financeiros que, porventura, compuseram o Anexo 04, e elaborando novo Demonstrativo, às fls 142 a 147, referente ao denominador do Fator, fls. 138 a 139, que foram considerados no levantamento fiscal que se refere ao Anexo 1-Demonstrativo do cálculo do ICMS a recolher incidente sobre a aquisição dos meios de rede, às fls. 136 a 137.

Ressalte-se que, diferentemente do alegado pela Autuada, não foram consideradas no fator as operações de vendas e transferências de bens do ativo permanente registradas sob o CFOP 5.551/6.551 e 5.552/6.552, saídas temporárias registradas sob o CFOP 5.554/6.554, 5.915/6.915, 5.908/6.908, 5.949/6.949, 5.913/6.913, remessas em bonificação e/ou brinde registradas sob o COP 5.910/6.910, transferência de materiais de uso e consumo (CFOP 5.152/6.152).

A Fiscalização apenas considerou as operações relacionadas às prestações de serviços de comunicação, conforme CFOP iniciado por 53 e 63, fato este confirmado pela Fiscalização às fls. 133 dos autos.

Neste sentido, o resultado da Diligência, como assentado e bem descrito pela julgadora monocrática, bem evidenciou que assistia razão a Autuada quanto a alguns equívocos os valores referentes ao total de aquisição de meios de rede, ao passo que, quanto à outros, a Fiscalização bem observou a legislação de regência, pelo que não se vislumbra necessidade de revisão da decisão monocrática.

Ademais, quanto à inclusão de algumas receitas alheias à tributação do ICMS referentes à itens financeiros, em que a Fiscalização, procedendo ao devido ajuste nos cálculos, conforme anexos às fls. 136 a 147, evidenciou imposto a recolher, tendo lavrado Termo Complementar de Infração nº 93300008.09.0000317/2019-35, bem assentou a julgadora de primeira instância, que se faz necessário, reconhecer, de ofício, a decadência deste, eis que os créditos suplementares identificados relativamente aos períodos de junho a novembro de 2016, janeiro, março, junho, julho, outubro e dezembro de 2017, bem como fevereiro e março de 2018, eis que o contribuinte somente fora cientificado após o transcurso do prazo decadencial, este havendo de ser considerado nos termos do artigo 150, §4º do CTN.

No que tange à aplicação da multa, cumpre destacar que não há que se falar na aplicação da penalidade prevista no art. 82, I, “b” da Lei nº 6379/96, eis que esta se presta para a cobrança de ICMS não lançado nos livros próprios, quanto às notas fiscais emitidas e que se deixou de recolher no prazo legal, no todo ou em parte, o imposto correspondente.

O caso dos autos evidencia cobrança de crédito tributário concernente à imposto que não fora lançado pela Autuada, notadamente quanto à diferença entre os valores recolhidos pela empresa e o calculado pelo Fisco em relação ao ICMS incidente sobre a aquisição dos meios de rede.



Como não há penalidade específica para esta acusação, fora devidamente aplicada a multa prevista no art. 82, II, “e” da Lei nº 6.379/96, que implica em multa de 50% (cinquenta por cento) para os casos não expressamente previstos no dispositivo legal.

Por fim, no que tange às intimações realizadas em nome do advogado, uma vez que a autuada se encontra com inscrição baixada, nos termos que prescreve o artigo 11, §§9º e 10 da Lei nº 10.094/13¹, o recebimento das intimações/notificações relativas ao presente Processo Administrativo Tributário deverão de ser feitas em nome do representante legal, André Gomes de Oliveira, OAB/RJ nº 85.266, no endereço Avenida Rio Branco, nº 110, 14º andar, Centro, Rio de Janeiro/RJ, CEP: 20040-0001, telefone (21) 2132-1855.

Com estes fundamentos,

VOTO pelo recebimento do Recurso de Ofício, por regular, e Voluntário, por regular e tempestivo e, quanto ao mérito, pelo desprovimento de ambos, mantendo inalterada a decisão de primeira instância que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00003173/2019-35, lavrado em 30 de setembro de 2019, contra a empresa TIM CELULAR SA, mantendo o crédito tributário na quantia de R\$ 1.975.075,05 (um milhão, novecentos e setenta e cinco mil, setenta e cinco reais e cinco centavos), sendo R\$ 1.316.716,64 (um milhão trezentos e dezesseis mil, setecentos e dezesseis reais e sessenta e quatro centavos) de ICMS, por infringência ao artigo 106 do RICMS/PB e R\$ 658.358,41 (seiscentos e cinquenta e oito mil, trezentos e cinquenta e oito reais e quarenta e um centavos) de multa por infração, nos termos do artigo 82, II, “e” da Lei nº 6.379/96.

¹ Art. 11. Far-se-á a intimação:

(...)

§ 9º Para efeitos do disposto no inciso II do “caput” deste artigo, a intimação, quando o sujeito passivo não estiver com sua inscrição ativa perante o Cadastro de Contribuintes do ICMS do Estado, deverá ser realizada:

I - no endereço do sócio administrador da empresa;

II - no endereço do representante legal constante no Cadastro de Contribuintes do ICMS, caso a pessoa jurídica não tenha sócio administrador;

III - por edital, publicado no Diário Oficial Eletrônico - DOe-SER, no caso de devolução do Aviso de Recebimento (AR) sem lograr êxito na entrega da intimação, nos termos dos incisos I e II deste parágrafo.

§ 10. Para efeitos do § 9º e em caso de endereço desatualizado no CCICMS/PB, fica facultado ao sócio administrador da empresa ou ao representante legal constante no Cadastro de Contribuintes do ICMS indicar endereço no Processo Administrativo Tributário para intimação dos atos referentes a este Processo.



Em tempo, mantenho cancelado o crédito tributário no valor total de R\$ 705.117,10 (setecentos e cinco mil, cento e dezessete reais e dez centavos), referentes a ICMS e multa, pelas razões expostas.

Intimações à cargo da repartição preparadora, na forma regulamentar, devendo ser feitas em nome do representante legal, André Gomes de Oliveira, OAB/RJ nº 85.266, no endereço Avenida Rio Branco, nº 110, 14º andar, Centro, Rio de Janeiro/RJ, CEP: 20040-0001, telefone (21) 2132-1855.

Tribunal Pleno, sessão realizada por videoconferência em 15 de abril de 2025.

Eduardo Silveira Frade
Conselheiro Relator