



Conselho de Recursos Fiscais

Processo nº 143.554.2012-4

Acórdão nº 247/2015

Recurso VOL/CRF-081/2014

Recorrente:	TELEMAR NORTE LESTE S/A. E REDEFONE COM. E SERV. LTDA.
Procurador:	GEORGE A. R. DE OLIVEIRA (OAB/PB Nº 12.871) E OUTROS.
Recorrida:	GERÊNCIA EXEC. DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS.
Preparadora:	RECEBEDORIA DE RENDAS DE JOÃO PESSOA.
Autuante:	EDUARDO SALES COSTA E JOÃO ELIAS COSTA FILHO.
Relator(a):	CONS^a. MARIA DAS GRAÇAS D. DE OLIVEIRA LIMA.

ICMS COMUNICAÇÃO. FALTA DE RECOLHIMENTO. PRESTAÇÃO DO SERVIÇO MEDIANTE FORNECIMENTO DE CARTÕES INDUTIVOS PRÉ-PAGOS PARA USO EM TERMINAIS DE USO PÚBLICO A USUÁRIOS SITUADOS NO TERRITÓRIO PARAIBANO. PRELIMINARES DE NULIDADE DO LANÇAMENTO E DE DECADÊNCIA DE PARTE DOS CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS. REJEIÇÃO. COMPETÊNCIA DO ESTADO DA PARAÍBA PARA COBRAR O TRIBUTO. ILICITUDE CARACTERIZADA. MULTA POR INFRAÇÃO. RETROATIVIDADE DA LEI MENOS SEVERA. AJUSTES. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. REFORMADA A DECISÃO SINGULAR. RECURSO VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO.

- O auto de infração lavrado em virtude da nulidade decorrente de vício formal do lançamento anterior reputa-se plenamente válido, no que concerne a esse aspecto. Preliminar de nulidade rejeitada.

- Não há decadência dos créditos tributários constituídos mediante auto de infração lavrado dentro do prazo de cinco anos contados da data em que se tornou definitiva a decisão que anulou, por vício formal, o lançamento anterior, pelo que se rejeita a preliminar que pretendeu a exclusão de parte dos créditos tributários ao fundamento do art. 150, § 4º, do CTN.

- O ICMS incidente sobre o serviço de comunicação prestado mediante a utilização de cartões indutivos de telefonia fixa para uso em terminais públicos é devido à unidade federada da localização dos usuários tomadores do serviço.

- Aplicação da multa por infração adequada aos ditames da cominação legal ínsita em lei posterior mais benigna, em decorrência da exceção ao princípio da irretroatividade que se aplica para beneficiar o acusado.

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 **PARCIAL PROVIMENTO**, para reformar a sentença exarada na instância monocrática, e julgar **PARCIALMENTE PROCEDENTE** o Auto de Infração de Estabelecimento n.º 93300008.09.00003118/2012-79 (fls. 3 e 4), lavrado em 27/11/2012, contra a empresa, **TELEMAR NORTE LESTE S.A.**, inscrita no CCICMS sob nº 16.064.79-5, devidamente

qualificada nos autos, e declarar devido o crédito tributário no montante de R\$ 1.968.831,06 (um milhão, novecentos e sessenta e oito mil oitocentos e trinta e um reais e seis centavos), sendo R\$ 984.415,53 (novecentos e oitenta e quatro mil, quatrocentos e quinze reais e cinquenta e três centavos) de ICMS, por infringência ao art. 106, III, “c”, c/c os arts. 2º, III, 3º, VII, § 1º, 13, VI, 14, III e 39, II, todos do RICMS aprovado pelo Decreto 18.930/97, bem como ao art. 1º, I do Decreto Estadual nº 26.146/2005, e o mesmo valor de multa por infração, nos termos do artigos 82, V, “a”, da Lei nº 6.379/96, com as alterações advindas da Lei Estadual nº 10.008/2013.

Em tempo, cancelo, por irregular, o valor de R\$ 984.415,53 de multa por infração, pelos motivos acima expendidos.

Intimações necessárias devem incluir a remessa para a pessoa indicada às fls. 87, além das rotineiramente efetuadas.

Desobrigado do Recurso Hierárquico, na expressão do art. 84, parágrafo único, IV, da Lei nº 10.094/13.

P.R.I.

Sala das Sessões Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 22 de maio de 2015.

**Maria das Graças Donato de Oliveira Lima
Consª. Relatora**

**Gíanni Cunha da Silveira Cavalcante
Presidente**

**Participaram do presente julgamento os Conselheiros,
JOÃO LINCOLN DINIZ BORGES, PATRÍCIA MÁRCIA DE ARRUDA
BARBOSA, DOMÊNICA COUTINHO DE SOUZA FURTADO, ROBERTO
FARIAS DE ARAÚJO e FRANCISCO GOMES DE LIMA NETTO.**

Assessora Jurídica

**GOVERNO
DA PARAÍBA****Recurso VOL CRF N.º 081/2014**

Recorrente:	TELEMAR NORTE LESTE S/A. E REDEFONE COM. E SERV. LTDA.
Procurador:	GEORGE A. R. DE OLIVEIRA (OAB/PB Nº 12.871) E OUTROS.
Recorrida:	GERÊNCIA EXEC. DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS.
Preparadora:	RECEBEDORIA DE RENDAS DE JOÃO PESSOA.
Autuante:	EDUARDO SALES COSTA E JOÃO ELIAS COSTA FILHO.
Relator(a):	CONSª. MARIA DAS GRAÇAS D. DE OLIVEIRA LIMA.

ICMS COMUNICAÇÃO. FALTA DE RECOLHIMENTO. PRESTAÇÃO DO SERVIÇO MEDIANTE FORNECIMENTO DE CARTÕES INDUTIVOS PRÉ-PAGOS PARA USO EM TERMINAIS DE USO PÚBLICO A USUÁRIOS SITUADOS NO TERRITÓRIO PARAIBANO. PRELIMINARES DE NULIDADE DO LANÇAMENTO E DE DECADÊNCIA DE PARTE DOS CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS. REJEIÇÃO. COMPETÊNCIA DO ESTADO DA PARAÍBA PARA COBRAR O TRIBUTO. ILICITUDE CARACTERIZADA. MULTA POR INFRAÇÃO. RETROATIVIDADE DA LEI MENOS SEVERA. AJUSTES. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. REFORMADA A DECISÃO SINGULAR. RECURSO VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO.

- O auto de infração lavrado em virtude da nulidade decorrente de vício formal do lançamento anterior reputa-se plenamente válido, no que concerne a esse aspecto. Preliminar de nulidade rejeitada.

- Não há decadência dos créditos tributários constituídos mediante auto de infração lavrado dentro do prazo de cinco anos contados da data em que se tornou definitiva a decisão que anulou, por vício formal, o lançamento anterior, pelo que se rejeita a preliminar que pretendeu a exclusão de parte dos créditos tributários ao fundamento do art. 150, § 4º, do CTN.

- O ICMS incidente sobre o serviço de comunicação prestado mediante a utilização de cartões indutivos de telefonia fixa para uso em terminais públicos é devido à unidade federada da localização dos usuários tomadores do serviço.

- Aplicação da multa por infração adequada aos ditames da cominação legal ínsita em lei posterior mais benigna, em decorrência da exceção ao princípio da irretroatividade que se aplica para beneficiar o acusado.

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

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 93300008.09.00003118/2012-79 (fls. 3 e 4), lavrado em 27 de novembro de 2012, segundo o qual a empresa autuada, TELEMAR NORTE LESTE S.A., é acusada da irregularidade que adiante transcrevo:

*- **FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS** – Falta de recolhimento do imposto estadual.*

Nota explicativa – A autuada, na qualidade de estabelecimento concessionário responsável pelo pagamento do imposto incidente sobre as prestações onerosas de serviços de telecomunicação efetuadas neste Estado, deixou de recolher à Fazenda Pública, no período de janeiro/2005 a março/2007, ICMS na quantia de R\$ 984.415,53, detectado através de notas fiscais de vendas de cartões telefônicos pré-pagos para uso em terminais de telefonia fixa (orelhões) emitidas pela Telemar Norte Leste, CNPJ 34.028.316/0019-32, que forneceu os citados cartões a usuários neste Estado. Acrescente-se aos dispositivos infringidos o art. III e 39, todos do RICMS-PB aprovado pelo Dec. nº 18.930/97, além do art. 1º, I, do Dec. nº 26.146/05. O presente auto de infração originou-se de novo feito fiscal em cumprimento ao Acórdão nº 293/2012/CRF”.

Por considerarem infringidos os dispositivos da legislação acima citada, os autuantes procederam ao lançamento de ofício, exigindo o ICMS no valor total de R\$ 984.415,53, ao mesmo tempo em que sugeriram a aplicação da penalidade pecuniária na importância de R\$ 1.968.831,06, correspondente a 200% sobre o valor do citado tributo, nos termos do art. 82, V, “a”, da Lei nº 6.379/96, perfazendo essas quantias o crédito tributário no montante de R\$ 2.953.246,59.

Documentos instrutórios constam às fls. 5 a 49: Procuração por instrumento público, cópia do Acórdão nº 293/2012-CRF e do inteiro teor do respectivo voto, cópia do Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000454/2010-06, Quadro Demonstrativo das Notas Fiscais de Vendas de Cartões Telefônicos Indutivos Emitidas pela Empresa Telemar Norte Leste S/A de Alagoas para a Empresa EBCT da Paraíba e cópia de notas fiscais emitidas por Telemar Norte Leste S/A, empresa situada no Estado de Alagoas, com destino à Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos, localizada na Paraíba.

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 6/12/2012), a autuada apresentou reclamação tempestiva, fazendo-o por intermédio de advogados habilitados nos autos, nos termos dos instrumentos procuratórios de fls. 89 a 91, alegando as razões de sua discordância quanto à acusação que lhe é efetuada, tanto com relação às preliminares como ao mérito da causa, que aduz aos assentamentos postos na respectiva peça reclamatória, de fls. 52 a 87, em razão das quais pugna pela insubsistência do auto de infração, com extinção do crédito tributário nele consubstanciado e, sucessivamente, pela exclusão da multa aplicada, por não subsunção do fato à espécie.

Pugna, ainda, pela remessa das intimações relacionadas ao Processo para a pessoa e endereço indicados ao final da peça reclamatória.

Junta documentos às fls. 92 a 163.

Instados a se manifestar, os autuantes pugnam pela manutenção do auto infracional, aos fundamentos que aduzem às fls. 165 a 177.

Anexam documento às fls. 178 a 183.

Conclusos os autos à instância prima (fl. 190), onde foram distribuídos ao julgador fiscal, Anísio de Carvalho Costa Neto, após a informação de haver antecedentes fiscais da autuada, porém sem caracterização de recidiva, conforme formalização nas fls. 185 a 189, a referida autoridade julgadora decidiu pela PROCEDÊNCIA do auto de infração, consoante a sentença de fls. 192 a 206.

Cientificada da decisão monocrática, consoante atestam os documentos de fls. 208 e 209, a autuada recorre tempestivamente a esta Corte de Julgamento, mediante a peça recursal de fls. 211 a 246, requerendo a reforma da decisão monocrática, aos seguintes fundamentos que, em sucinto, consistem nos seguintes pontos básicos:

PRELIMINARMENTE

- o auto de infração é nulo, haja vista que o caso em tela se trata de novo auto de infração contra o mesmo contribuinte, sobre os mesmos fatos geradores, a mesma base de cálculo e mesmo período que o anteriormente lavrado e declarado nulo, por este egrégio Conselho de Recursos Fiscais, ao fundamento de erro na descrição da infração, o que em hipótese alguma constitui defeito de forma e, sim, erro de direito não contemplado no art. 149 do CTN, que dispõe taxativa e estanque sobre as hipóteses que autorizam a revisão, nas quais não se inclui o erro de direito, diante do que se caracteriza vício insanável e torna-se imperativa aplicação da regra do art. 146 do citado diploma legal.

- encontram-se fulminados pela decadência os créditos tributários anteriores a 31 de agosto de 2005, haja vista que a situação se coaduna à hipótese do art. 150, § 4º do CTN, pois se trata de tributo sujeito a lançamento por homologação e a cobrança do valor pretensamente pago a menor ao longo do período de janeiro de 2005 a março de 2007 se submete ao regramento do dispositivo legal acima citado, dado que a autuada somente foi regularmente cientificada do primeiro auto infracional (A.I. nº 9330008.09.00000454/2010-06) em 31/8/2010, ou seja, há mais de cinco anos da ocorrência dos fatos geradores.

MÉRITO

- por questões de logística a autuada centraliza a produção de seus cartões indutivos no Estado de Alagoas, fornecendo, a partir daí, para todos os Estados da Federação.

- a prática consiste na venda dos cartões para empresas que se encarregam de sua distribuição no mercado, através da figura de distribuidores, já que fornecê-los diretamente aos usuários finais não é viável dada à falta de pessoa e especialização.

- assim, adquirindo o usuário o cartão indutivo através das distribuidoras, poderá utilizá-lo em qualquer Estado da Federação em que a Telemar preste serviço, ainda que o tenha adquirido em outro.

- a operação está embasada na resposta à Consulta formulada pelo CONFAZ à ANATEL, na qual se verificou a conformidade com as normas regulatórias.

- a conduta adotada quanto ao pagamento do ICMS Comunicação está em consonância com o Conv. ICMS nº 55/05, que expressamente dispõe que o imposto é devido ao Estado em que se der o fornecimento do cartão, pela operadora, ao distribuidor ou usuário e sua correção é corroborada pelos livros Registro de Saídas e de Apuração do ICMS, referentes ao período autuado;

- em face da LC nº 87/96 (art. 11, III, “b”), que em consonância com o comando dos arts. 146, III, “a” e 155, § 2º, XII, “d”, da Constituição Federal, o estado competente para a cobrança do ICMS é aquele em que se situa o estabelecimento da operadora que fornece o cartão, embora o fato gerador só vá acontecer posteriormente, quando do fornecimento daqueles ao usuário final, pois o que se tem é simples antecipação da exigência do imposto, como faculta o art. 150, § 7º, da Carta Maior;

- a própria Lei Estadual nº 6.379/96 corrobora as determinações da LC nº 87/96, deixando claro que o Estado competente para a cobrança do ICMS é aquele em que se situa o estabelecimento da operadora que fornece o cartão;

- pela análise de todas essas normas pode-se concluir que se trata de ficção jurídica criada para permitir a tributação do serviço de comunicação prestado mediante cartão a antecipação do momento de ocorrência do fato gerador para aquele da entrega do cartão ao usuário ou ao distribuidor, pois sem isso ficaria inviabilizada a aplicação da regra geral (de ocorrência do fato gerador quando da efetiva transmissão de voz pela operadora telefônica) já que os cartões podem ser utilizados em qualquer Estado da Federação e, ainda, de forma fragmentada.

- a Anatel reconhece a validade da interposição de distribuidores entre as operadoras e os usuários finais e mediante resposta à consulta do CONFAZ confirmou a antecipação da ocorrência do fato gerador para permitir a tributação antecipada nos termos da LC nº 87/96, sendo irrelevante o local da utilização dos cartões indutivos;

- a interpretação foi confirmada pelos próprios Estados, ao firmarem o Conv. ICMS nº 126/98;

- a multa deve ser cancelada por não se tratar de hipótese de descumprimento de obrigação acessória, pois as notas fiscais foram devidamente emitidas

ao estado de Alagoas, a quem é devido o ICMS, o que, por óbvio, implicou na não emissão de notas fiscais ao Estado da Paraíba, a quem não se entende devido o tributo.

Por último, requer o provimento do recurso para que seja reconhecida a insubsistência do auto de infração, com extinção de todo o crédito tributário nele consubstanciado e arquivamento do respectivo Processo.

Junta cópia de notas fiscais de saída (CFOP 6.917), às fls. 248 a 250, destinadas à Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos, situada na Paraíba.

Às fls. 253 a 256, consta memorial da recorrente, onde esta repisa o argumento da decadência dos créditos tributários correspondentes aos período de 31/8/2005, ao fundamento de que somente fora cientificada do Auto de Infração nº 93300008.09.00000454/2010-06 em 31/8/2010, isto é, há mais de cinco anos da ocorrência dos fatos geradores, o que a seu ver impõe a extinção dos referidos créditos, nos atermos do arts. 156, V, 150, § 4º, do CTN.

Pelo que reitera o pleito sobre a insubsistência do Auto de Infração, nos moldes já formalizados no recurso voluntário, e, às fls. 258 a 284, anexa cópia de comprovantes de pagamento de ICMS Normal.

Instados a oferecer contrarrazões, às fls. 286 a 299, os autuantes se contrapõem às alegações recursais, nos termos que, em sucinto, consistem nos seguintes argumentos sobre as preliminares suscitadas pela recorrente:

- a nulidade do auto infracional carece de respaldo, eis que a motivação surgiu em decorrência de determinação do Conselho de Recursos Fiscais;

- não há caducidade dos créditos tributários em foco, visto que nunca existiu pagamento a menor do ICMS em favor do Estado da Paraíba, na verdade não existiu pagamento algum e se a empresa conseguir demonstrá-lo documentalmente a Fiscalização reconhece que a regra a ser seguida é a do art. 150, § 4º, e não a do art. 173, I, do CTN;

- é fato incontroverso que as notas fiscais de saídas de cartões indutivos do Estado de Alagoas, colacionadas pela recorrente, comprovam o recolhimento do imposto àquele Estado, de forma que não há registro ou recolhimento algum ao Estado da Paraíba.

No mérito, defendem que o pagamento do ICMS Comunicação compete ao Estado da Paraíba, tendo em vista que as normas que regem a matéria permitem concluir que o fato gerador do ICMS somente ocorre quando do fornecimento do cartão ao usuário, isto é, aquele que efetivamente utiliza o serviço quando do consumo do cartão.

Acrescem que nas notas fiscais emitidas pela Telemar/AL observa-se que a natureza foi gravada como remessa para consignação (CFOP 6.917), então se já é

inimaginável a prestação do serviço em consignação, mormente quando o estabelecimento consignatário não presta serviço de comunicação.

Após algumas considerações de ordem jurídica, pedem a confirmação da decisão monocrática, para que seja mantido *in totum* o auto infracional.

Na sequência, às fls. 302 a 304, deu-se juntada a requerimento da recorrente, no qual pleiteia a aplicação da penalidade prevista na Lei Estadual nº 10.008/2013, ao fundamento do Princípio da Retroatividade da Norma, disposto no CTN (art. 106), em caso de aplicação de sanção por este egrégio CRF/PB.

Aportados os autos nesta Casa, estes foram a mim distribuídos, segundo critério regimentalmente previsto, para o fim de apreciação e julgamento.

Está relatado.

VOTO

A presente querela decorreu da constatação da infração de falta de recolhimento do ICMS, no período de janeiro/2005 a março/2007, decorrente da prestação remunerada do serviço de telecomunicação, efetuada pela autuada, neste Estado, detectada através de notas fiscais de vendas de cartões telefônicos pré-pagos para uso em terminais de telefonia fixa (orelhões), emitidas pela Telemar Norte Leste S/A, filial Alagoas, em favor da distribuidora Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos, que forneceu os citados cartões a usuários neste Estado.

De acordo com a Fiscalização, as infrações estão evidenciadas nos demonstrativos e cópias das notas fiscais de saídas (fls. 22 a 49) emitidas pela Telemar, filial de Alagoas.

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, passo a conhecer dos seus termos.

PRELIMINARMENTE

Nulidade do lançamento de ofício – Erro de direito

De acordo com a recorrente, o auto de infração é nulo por se tratar de novo lançamento contra o mesmo contribuinte, sobre os mesmos fatos geradores, a mesma base de cálculo e mesmo período que o anteriormente lavrado e declarado nulo, por este egrégio Conselho de Recursos Fiscais, ao fundamento de erro na descrição da infração, o que em hipótese alguma constituiria defeito de forma e, sim, erro de direito não contemplado no art. 149 do CTN, que dispõe taxativa e estanque sobre as hipóteses que autorizam a revisão, nas quais não se inclui o erro de direito, diante do que se caracteriza

vício insanável e torna-se imperativa aplicação da regra do art. 146 do citado diploma legal.

Com efeito, o art. 145 do CTN estabelece a regra segundo a qual o lançamento regularmente notificado ao sujeito passivo é, em princípio inalterado, exceto nas hipóteses previstas em seus incisos (I, II e III): impugnação do sujeito passivo; recurso de ofício; iniciativa de ofício da autoridade administrativa, nos casos previstos no art. 149.

Todavia, a situação em causa não constitui fundamento para nulidade do auto de infração, ao argumento de que esta decorreria de situação não contemplada nas hipóteses do art. 149 do CTN, que permitem a revisão do ato administrativo anterior.

Em verdade, o auto infracional em tela consiste de re-emissão de lançamento, visto que o anterior foi considerado nulo por vício formal quanto à natureza da infração, porquanto a descrição do fato dado como infringente fora efetuada de forma genérica.

Isto considerando, diversamente do entendimento da recorrente, a situação que deu causa à nulidade do auto infracional anterior e motivou a realização de novo lançamento (auto de infração em questão) está contemplada entre as hipóteses do art. 149 do CTN, as quais autorizam a revisão de lançamento anteriormente efetuado. São elas as presentes nos incisos I, VIII e IX, sendo que, para os dois últimos dispositivos, nos quais há referência expressa a lançamento anteriormente notificado, assim se posiciona Alberto Xavier (Do lançamento: teoria geral do ato, do lançamento e do processo tributário. 2ª ed. Rio de Janeiro: Forense, 2002, p. 241), que considera serem três as hipóteses de revisão do lançamento: i) fraude ou falta funcional; ii) omissão de ato ou formalidade essencial (vício formal); e (iii) existência de fato não conhecido ou não provado por ocasião do lançamento anterior (erro de fato).

Segundo ele, estas hipóteses correspondem a vícios do lançamento autorizadores da sua anulação ou reforma mediante revisão de ofício por parte da autoridade administrativa, conforme se anota a seguir: são três os fundamentos da revisão do lançamento, ou seja, a fraude ou falta funcional da autoridade que o praticou, a omissão de ato ou formalidade essencial e a existência de fato não conhecido ou não provado por ocasião do lançamento anterior.

Assim pode-se dizer que os vícios que suscitam a anulação ou reforma do ato administrativo de lançamento são a fraude, o vício de forma e o erro.

O vício de forma pode consistir o defeito na descrição do fato-evento, que é a motivação do ato administrativo, que pode ser expressa quando verbalizada no texto do ato administrativo. Fato-evento é, pois, a descrição em linguagem jurídica do evento jurídico tributário. É a informação que nos permite identificar o evento tributário e a regra-matriz da incidência tributária que lhe confere juridicidade, facultando, assim, o controle da legalidade. A distorção entre a descrição do fato-evento, verbalizada no ato administrativo, e o evento jurídico tributário (a motivação do ato administrativo) caracteriza, pois, vício na sua formalização, cuja correção nos próprios autos não se pode

fazer, mas somente mediante outro ato administrativo, enquanto não extinto o direito da Fazenda Pública (Parágrafo único do art. 149, do CTN).

A correção de um ato administrativo requer competência para agir, além de norma geral e abstrata que prescreva materialmente a invalidação, estabelecendo a hipótese e a consequência do ato administrativo invalidador.

Nesse cenário, o parágrafo único do art. 695 do RICMS/PB, com redação vigente à época da decisão que anulou o lançamento anterior dispunha que as incorreções ou omissões não acarretam a nulidade do processo, quando dele constassem elementos suficientes para determinar com segurança a natureza de infração e a pessoa do infrator. O que permitia concluir que o lançamento de ofício cuja descrição não permitisse identificar com precisão a natureza da infração padeceria de vício passível de nulidade.

Portanto, considerando os fundamentos acima, não há como negar que o defeito na confecção do auto de infração (veículo introdutor do ato de lançamento) caracteriza vício formal suscetível de nulidade.

Sem a pretensão de discutir as razões que levaram este egrégio Conselho de Recursos Fiscais a decidir pela nulidade por vício formal do auto de infração anterior, até por que este não é o foro apropriado, visto que a citada decisão se tornou definitiva, isto é, não suscetível de rediscussão, entendo que uma vez declarada a nulidade do lançamento em virtude de vício formal, como no caso do lançamento anterior, é dever do Fisco promover novo ato de constituição do crédito tributário, com vistas à constituição do crédito tributário porventura devido.

Assim tendo vista que o auto de infração em exame foi lavrado em virtude da nulidade decorrente de vício formal do lançamento anterior, entendo-o como plenamente válido para todos os efeitos que legais que lhes são inerentes.

Em consequência do que, deixo de acolher a preliminar suscitada.

Decadência de parte dos créditos tributários

Entende a recursante que se encontram fulminados pela decadência os créditos tributários anteriores a 31 de agosto de 2005, ao fundamento do art. 150, § 4º do CTN, pois se trata de tributo sujeito a lançamento por homologação e a cobrança do valor pretensamente pago a menor ao longo do período de janeiro de 2005 a março de 2007 se submete ao regramento do dispositivo legal acima citado, dado que a autuada somente foi regularmente cientificada do primeiro auto infracional (A.I. nº 9330008.09.00000454/2010-06) em 31/8/2010, ou seja, há mais de cinco anos da ocorrência dos fatos geradores.

A elucidação do fato é mera consequência da solução dada ao questionamento anterior.

Com efeito, considerando que a decisão do lançamento anterior foi declaratória da nulidade do respectivo lançamento de ofício em virtude de vício formal, a

situação se regula pela regra do art. 173, II, do CTN, segundo a qual é de cinco anos o prazo decadencial para efetuar o lançamento de ofício contados a partir da data em que se tornar definitiva a decisão que anulou, por vício formal, o auto de infração.

Considerando que a decisão que anulou o Auto de Infração nº 93300008.09.00000454/2010-06 se tornou definitiva após 30 dias do julgamento dos Embargos Declaratórios CRF n 301/2012, o qual a teve como objeto, e deram origem ao Acórdão CRF nº 293/2012, conclui-se que o auto de infração em análise se tornou eficaz na data da sua ciência, verificada em 6/12/2012, e assim inexistente decadência dos créditos tributários em foco, visto que constituídos ainda dentro do prazo estabelecido no art. 173, II, do CTN.

Razão por que, rejeita-se a preliminar suscitada no intuito de ver declarada a decadência dos créditos tributários anteriores a 31/8/2005.

MÉRITO.

ICMS – COMUNICAÇÃO – Falta de pagamento - Cartões indutivos pré-pagos (TUP)

Entende a recorrente que, em face das disposições ínsitas na Lei Complementar nº 87/96 (arts. 11, III, “b” e 12, § 1º), bem como do Convênio ICMS nº 55/2005 (Cláusula primeira, inciso I), e da legislação estadual (arts. 12, § 1º e 39, III, “b”, da Lei nº 6.379/96; art. 3º, VII, § 1º e 45 do RICMS/PB), o Estado competente para cobrar o ICMS Comunicação é aquele em que se situa o estabelecimento da operadora que fornece o cartão indutivo, no caso, o Estado de Alagoas, tendo em vista a logística adotada, a qual consiste no fornecimento de cartões indutivos a partir de sua central, situada naquela unidade federada, para a sua distribuidora, Empresa de Correios e Telégrafos, localizada na Paraíba, para fornecimento a usuários que pode utiliza-los em qualquer Estado da Federação em que ela, recorrente, preste o serviço, ainda que a aquisição se tenha dado em outro Estado.

Com base nessas mesmas disposições legais, a Fiscalização, por sua vez, defende que a pessoa jurídica titular da competência para exigir o ICMS Comunicação incidente sobre as prestações desse serviço, que ensejou a autuação, é o Estado da Paraíba, visto que aqui se deu o fornecimento em decorrência da comercialização dos cartões ou assemelhados a usuários finais, e não nas etapas anteriores da circulação dos referidos meios.

Donde se compreende que o deslinde da questão reside na correta interpretação aos dispositivos legais reguladores da matéria.

De acordo com a Lei Estadual nº 6.379/96, “o imposto [ICMS] incide sobre prestações onerosas de serviços de comunicação, por qualquer título, inclusive a geração, a emissão, a recepção, a transmissão, a retransmissão, a repetição e a ampliação de comunicação de qualquer natureza” (art. 2º, inciso III).

Tratando-se do serviço prestado mediante pagamento em ficha, cartão ou assemelhados, o fato gerador do imposto considera-se ocorrido, segundo a Lei Complementar nº 87/96, “quando do fornecimento desses instrumentos ao usuário” (§ 1º, inciso VII, do art. 12).

Primeiramente, há que se considerar que só haverá incidência do ICMS Comunicação quando se completa o negócio jurídico oneroso entre o prestador e o tomador (usuário) do serviço, isto é, quando o contratante, tomador do serviço, é cobrado por ter disponíveis os meios aptos e necessários à comunicação individualmente. É exatamente esse o sentido da expressão “fornecimento ... ao usuário”, contida na norma supra, pois quem é o usuário do serviço senão o tomador ou contratante do serviço, isto é, aquele que tem disponíveis os meios aptos à comunicação, posto que o imposto não incide sobre a comunicação propriamente dita. Por óbvio, é nessa etapa que se dá a eclosão do fato gerador, não importando as anteriores em que tenha se dado a circulação dos cartões ou assemelhados.

Assim não é no momento de qualquer fornecimento dos cartões que se dá o fato gerador, mas naquele que este se dá ao usuário do serviço.

A interpretação encontra reforço na disposição do art. 11, III, “b”, da Lei Complementar acima referida o qual define o local da prestação, senão vejamos:

“Art. 11. O local da operação ou da prestação, para os efeitos da cobrança do imposto e definição do estabelecimento responsável, é:

III - tratando-se de prestação onerosa de serviço de comunicação:

b) o do estabelecimento da concessionária ou da permissionária que forneça ficha, cartão, ou assemelhados com que o serviço é pago”.

Diante do exposto, é possível afirmar, com razoável grau de certeza, que nas etapas da circulação dos cartões que antecedem a do seu fornecimento ao usuário o pagamento se verifica a título da prestação do serviço de comunicação, porque serviço de comunicação não há, afinal, os intermediários se encarregam apenas de distribuição desses meios a usuários mediante pagamento efetuado por estes.

Considerando a impossibilidade de se saber o efetivo local da prestação do serviço, conforme colocação da recorrente, compreendo que a ficção jurídica seria no sentido de que a antecipação de tributo certamente contemplaria a etapa do fornecimento dos cartões ao usuário como sendo do momento da efetiva prestação do serviço de comunicação, porém nunca a etapa que a antecede.

Com efeito, as disposições contidas nos textos normativos da Lei Complementar nº 87/96, acima transcritos, devem ser interpretadas levando-se em consideração o elemento temporal e o territorial.

O elemento espacial prediz e rege as disposições do espaço geofísico dos usuários do serviço, isto é, o do estabelecimento da concessionária que forneça o cartão com o serviço é pago, assim como o temporal está relacionado como o momento da eclosão do fato gerador, que se dá quando do fornecimento desses instrumentos ao usuário (grifei).

O entendimento acima encontra suporte na própria resposta da ANATEL dada à consulta que lhe foi formalizada pelo CONFAZ, cuja cópia é trazida pela própria recorrente, às fls. 158 a 162, da qual transcrevo importante fragmento correlato ao assunto:

5.15. O artigo 5º do regulamento de utilização do cartão indutivo dispõe que: “A Prestadora do STFC somente poderá comercializar cartões indutivos dentro de sua área de atuação e em quantidade compatível com o consumo médio dos créditos de sua planta de Telefone de Uso Público – TUP em serviço”.

5.16. Por “área de atuação” entende-se “a área geográfica de atuação definida no contrato de concessão, permissão ou termo de autorização para cada modalidade do STFC prestado” (art. 12, inciso VI do Regulamento de Indicadores de Qualidade – RIQ, aprovado pela Resolução nº 417, de 17/10/2005).

5.17. Assim, a comercialização dos cartões é restrita à área de atuação da Prestadora, o que significa dizer que esta etapa do processo, por determinação regulamentar, encontra-se restrita a cada setor do PGO.

5.18. Se uma concessionária atua em diversos setores, a central de distribuição de cartões, após calcular a quantidade a ser comercializada em cada setor, em cada posto de venda existente, de acordo com o art. 5º do Regulamento, deve efetuar a distribuição dos cartões para diversos setores. Nestes, haverá a comercialização aos usuários finais, pelos respectivos postos de venda.

5.19. Dessa forma, não nos parece que o termo “comercialização”, mencionado no artigo 5º, queira abranger a distribuição de cartões, até sua chegada aos postos de vendas, pois esta atividade é parte da etapa de emissão, definida no art. 2º, inciso II da norma. O termo deve ser interpretado restritivamente, devendo ser entendido como “venda para uso”, e não mera distribuição.

5.21. Corroborando o entendimento de que o termo “comercialização” mencionado no art. 5º deve ser entendido restritivamente, abrangendo o processo a partir da chegada nos

postos de venda, podemos mencionar o § 1º do art. 6º do Regulamento para Utilização de Cartões, que estabelece:

“A Prestadora do STFC emitente do cartão pode efetuar a comercialização a que se refere o “caput” por meios de postos de venda próprios ou de terceiros por elas selecionados”.

(Grifos não inclusos no original).

A norma ínsita no Conv. ICMS 55/2005 confere interpretação consentânea com as disposições acima referidas, conforme se deflui do texto infra:

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

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

II - de crédito passíveis de utilização em terminal de uso particular, por ocasião da sua disponibilização, cabendo o imposto à unidade federada onde o terminal estiver habilitado”.(Grifo não constante do original).

Ante o exposto, considerando que a lei (sentido amplo) não contém palavras desnecessárias, conclui-se que ao utilizar o termo “fornecimento”, contido ao final do inciso I da cláusula supra, o dispositivo quis dizer o “fornecimento ao usuário”, afinal não é sem propósito que, por duas vezes, neste se fez constar tal expressão.

Assim, torna-se sem fundamento a tese da recorrente de que o ICMS Comunicação é devido ao Estado onde se deu o fornecimento dos cartões indutivos ao intermediário para fornecimento ao usuário, posto que, para o efeito da incidência do imposto e definição do local da ocorrência do fato gerador do imposto, este é o local em que se encontra o tomador e o prestador do serviço de comunicação, o que, na hipótese em discussão é aquele onde se verifica o fornecimento desses instrumentos mediante os quais o serviço é pago, competindo à unidade da Federação em que ocorreu o fornecimento ao usuário a cobrança do imposto.

Em suma, é possível concluir que o fato gerador do ICMS Comunicação se materializa na entrega do cartão telefônico ao usuário, caso concreto dos autos que nos dá a conhecer que a comercialização dos cartões de telefonia fixa se deu

neste Estado. Logo, conforme os critérios acima expendidos, no território paraibano se deu a prestação do serviço de comunicação e, portanto, sujeito passivo do ICMS é a concessionária.

Em face desses fundamentos, confirmo a decisão singular que concluiu pela regularidade da exigência do ICMS Comunicação constante no auto infracional em exame.

PENALIDADE

Por último, e agora sim, decido sobre as razões recursais de oposição à penalidade sugerida no auto infracional.

Com esse escopo, verifico que os fazendários propuseram a multa por infração com base no art. 82, V, “a”, da Lei nº 6.379/96, relativamente à infração de falta de recolhimento do ICMS Comunicação.

Contudo, um fato superveniente veio em socorro da recorrente, atenuando-lhe a penalidade. Trata-se das alterações advindas da Lei nº 10.008/13 (DOE de 06/06/13) com efeitos a partir de 01/09/2013, de modo que as penalidades relacionadas às infrações por descumprimento da obrigação principal correspondente ao ICMS, e que foram lançadas de ofício passam a se reger pela regra estatuída na citada Lei, a partir data supra, em face do princípio da retroatividade da lei mais benigna, estabelecido no art. 106, inciso II, alínea “c”, do CTN.

Assim, é cabível a aplicação da multa por infração disciplinada na referida Lei Estadual que estabelece sanção menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da prática do ato delituoso, de forma que as multas por infração antes previstas no percentual de 200% passam a ser calculadas com base no percentual de 100%.

Isto considerando, a tese de confisco não possui força para prosperar, visto que o agente administrativo, categoria onde se insere este órgão de julgamento, está adstrito ao princípio da legalidade administrativa. Portanto, somente pode agir nos limites da lei.

A penalidade aplicável à infração denunciada no auto de infração em tela tem na lei o seu fundamento e, portanto o atributo da legitimidade da sua aplicação ao infrator, uma vez configurada a conduta típica e antijurídica nela prevista, como ocorre nos caso vertente.

Em decorrência desses fundamentos, o crédito tributário devido passa a ser constituído dos valores abaixo:

INFRAÇÃO	PERÍODO	ICMS	M. POR INFRAÇÃO	TOTAL
F. de Recolhimento do ICMS	1/2005	26.981,96	26.981,96	53.963,92
F. de Recolhimento do ICMS	11/2005	6.852,16	6.852,16	13.704,32
F. de Recolhimento do ICMS	1/2006	12.812,04	12.812,04	25.624,08
F. de Recolhimento do ICMS	2/2006	1.487,90	1.487,90	2.975,8
F. de Recolhimento do ICMS	9/2006	252.694,40	252.694,40	505.388,8

F. de Recolhimento do ICMS	10/2006	3.599,43	3.599,43	7.198,86
F. de Recolhimento do ICMS	11/2006	93.684,66	93.684,66	187.369,32
F. de Recolhimento do ICMS	12/2006	334.907,78	334.907,78	669.815,56
F. de Recolhimento do ICMS	1/2007	103.936,00	103.936,00	207.872,00
F. de Recolhimento do ICMS	3/2007	147.459,20	147.459,20	294.918,4
TOTAIS	-	984.415,53	984.415,53	1.968.831,06

Com esses fundamentos,

VOTO pelo recebimento do **Recurso Voluntário**, por regular e tempestivo, e, quanto ao mérito pelo seu **PARCIAL PROVIMENTO**, para reformar a sentença exarada na instância monocrática, e julgar **PARCIALMENTE PROCEDENTE** o Auto de Infração de Estabelecimento n.º 93300008.09.00003118/2012-79 (fls. 3 e 4), lavrado em 27/11/2012, contra a empresa, **TELEMAR NORTE LESTE S.A.**, inscrita no CCICMS sob nº 16.064.79-5, devidamente qualificada nos autos, e declarar devido o crédito tributário no montante de R\$ 1.968.831,06 (um milhão, novecentos e sessenta e oito mil oitocentos e trinta e um reais e seis centavos), sendo R\$ 984.415,53 (novecentos e oitenta e quatro mil, quatrocentos e quinze reais e cinquenta e três centavos) de ICMS, por infringência ao art. 106, III, “c”, c/c os arts. 2º, III, 3º, VII, § 1º, 13, VI, 14, III e 39, II, todos do RICMS aprovado pelo Decreto 18.930/97, bem como ao art. 1º, I do Decreto Estadual nº 26.146/2005, e o mesmo valor de multa por infração, nos termos do artigos 82, V, “a”, da Lei nº 6.379/96, com as alterações advindas da Lei Estadual nº 10.008/2013.

Em tempo, cancelo, por irregular, o valor de R\$ 984.415,53 de multa por infração, pelos motivos acima expendidos.

Intimações necessárias devem incluir a remessa para a pessoa indicada às fls. 87, além das rotineiramente efetuadas.

Sala das Sessões Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 22 de maio de 2015.

MARIA DAS GRAÇAS D. DE OLIVEIRA LIMA
Conselheira Relatora