

**PROCESSO Nº 1421822016-6**

ACÓRDÃO Nº. 222/2020

TRIBUNAL PLENO

Recorrente : 614 SERVIÇOS DE INTERNET JOÃO PESSOA LTDA

Recorrida : GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULG PROC FISCAIS - GEJUP.

Preparadora : CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR1 DA SEFAZ - JOÃO PESSOA.

Autuantes: MARISE DO Ó CATÃO E CARLOS GUERRA GABÍNIO.

Relator : Cons.º. PETRÔNIO RODRIGUES LIMA.

Relatora do Voto Divergente: Cons.ª. MAÍRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES.

PAGAMENTO EXTRA CAIXA - DENÚNCIA COMPROVADA EM PARTE - PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS DE TELECOMUNICAÇÕES CONSTANTES DA ESCRITA CONTÁBIL EM VALOR SUPERIOR À CONTIDA NA ESCRITA FISCAL – INFRAÇÃO EVIDENCIADA - REFORMADA A DECISÃO RECORRIDA - AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE - RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO EM PARTE.

- *O pagamento de valores sem a devida contabilização evidencia, por presunção relativa, o uso de receita de origem não comprovada. "In casu", ficou comprovado que parte das operações indicadas no feito fiscal tinham sido pagas e contabilizadas pela empresa sócia-majoritária, comprovando-se a origem dos recursos utilizados, fazendo-se necessário ajuste no crédito tributário devido.*

- *Serviços de Valor Adicionado são aqueles que acrescentam novas funcionalidades aos serviços de comunicação já existente. Nesse sentido, a instalação de infraestrutura independente e necessária à conexão de internet, caracteriza o próprio serviço de telecomunicações, evidenciando-se a falta de recolhimento do imposto ante a ausência de seus registros na escrita fiscal.*

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

A C O R D A M os membros do Tribunal Pleno de Julgamento deste Conselho de Recursos Fiscais, à unanimidade e de acordo com o VOTO pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo e, quanto ao mérito, pelo seu *provimento parcial*, para reformar a sentença monocrática que julgou *procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento de nº 93300008.09.0000447/2015-00, lavrado em 03/10/2016, contra a empresa 614 SERVIÇOS DE INTERNET JOÃO PESSOA LTDA inscrição estadual nº 16.143.809-1, já qualificada os autos, declarando devido o crédito tributário no valor de R\$ 2.257.432,42 (dois milhões, duzentos e cinquenta e sete mil, quatrocentos e trinta e dois reais e quarenta e dois centavos), sendo R\$1.211.057,33 (um milhão, duzentos e onze mil, cinquenta e sete reais e trinta e três centavos) de ICMS, nos termos dos arts. 158, I e 160, I, com fulcro no art. 646, e art. 106, III, "c", c/c arts. 101, 102, 60, I e III, 277 e art. 60, I, "b", e III, "d" e "1", todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, e R\$1.046.375,08 (um milhão, quarenta e seis mil, trezentos

e setenta e cinco reais e oito centavos) de multa, nos termos dos, com fulcro no artigo 82, inciso V, alínea f e inciso II, alínea e, da Lei nº 6.379/96.

Assim, cancelo, por indevido, o crédito tributário no montante de R\$5.524.023,99 (cinco milhões, quinhentos e vinte e quatro mil, vinte e três reais e noventa e nove centavos), sendo R\$2.762.011,99 (dois milhões, setecentos e sessenta e dois mil, onze reais e noventa e nove centavos) de ICMS e R\$2.762.011,99 (dois milhões, setecentos e sessenta e dois mil, onze reais e noventa e nove centavos) de multa de por infração, pelas razões acima evidenciadas.

P.R.I .

Tribunal Pleno, Sala das Sessões Pres. Gildemar Pereira de Macedo,  
em 26 de junho de 2020.



**MAÍRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES**  
Conselheira Relatora

**GIANNI CUNHA DA SILVEIRA CAVALCANTE**  
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros do Tribunal pleno de Julgamento, THAÍS GUIMARÃES TEIXEIRA FONSECA, ANÍSIO DE CARVALHO COSTA NETO, PETRÔNIO RODRIGUES LIMA, DAYSE ANNYEDJA GONÇALVES CHAVES, GÍLVIA DANTAS MACEDO, SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA, CHRISTIAN VILAR DE QUEIROZ (SIPLENTE) e MÔNICA OLIVEIRA COELHO DE LEMOS.

**SÉRGIO ROBERTO FÉLIX LIMA**  
Assessor Jurídico

**PROCESSO N° 1421822016-6**

TRIBUNAL PLENO

Recorrente: 614 SERVIÇOS DE INTERNET JOÃO PESSOA LTDA

Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULG PROC FISCAIS - GEJUP.

Preparadora: SUBG. DA REC. DE RENDAS DO PRIMEIRO NÚCLEO REGIONAL.

Autuantes: MARISE DO Ó CATÃO E CARLOS GUERRA GABÍNIO.

Relator: CONS°. PETRÔNIO RODRIGUES LIMA.

PAGAMENTO EXTRA CAIXA. PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS DE TELECOMUNICAÇÕES CONSTANTES DA ESCRITA CONTÁBIL EM VALOR SUPERIOR À CONTIDA NA ESCRITA FISCAL. MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE. RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

O pagamento de valores sem a devida contabilização e o suprimento ao caixa sem a devida comprovação, evidenciam a presunção de omissão de saídas sem o pagamento do imposto, constante no art. 646 do RICMS-PB.

A prestação de serviços intermediários e adicionados necessários à conclusão da comunicação, assim como os serviços a ela agregados se submetem a incidência do ICMS, tendo como base de cálculo incidente sobre as 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 aperfeiçoem ou agilizem o processo de comunicação, inclusive os relacionados, independentemente da denominação que lhes seja dada, conforme determina o Convênio ICMS n° 69/98.

**RELATÓRIO**

No Auto de Infração de Estabelecimento n° 93300008.09.00001821/2016-76, lavrado em 3/10/2016, em desfavor da empresa, 614 SERVIÇOS DE INTERNET JOÃO PESSOA LTDA., com ciência pessoal, em 5/10/2016, relativamente a fatos geradores ocorridos entre 1º/1/2011 e 31/1/2012, constam as seguintes denúncias:

*PAGAMENTO EXTRA CAIXA >> Contrariando dispositivos legais, o contribuinte efetuou pagamento(s) com recursos provenientes de omissões de prestação de serviços tributáveis s/o pagamento do imposto.*

*Nota Explicativa:*

*PAGAMENTOS NÃO REGISTRADOS NA ESCRITA CONTÁBIL DIGITAL (ECD), CONFIGURANDO PAGAMENTOS EXTRA-CAIXA COMPROVADOS ATRAVÉS DE NOTAS FISCAIS DE SERVIÇOS DE TELECOMUNICAÇÃO (NFST), RESPECTIVAS CONTAS DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS (FATURAS) E TELAS DO SISTEMA DE COBRANÇA E QUITAÇÃO FORNECIDAS PELO PRESTADOR DO SERVIÇO (EMBRATEL S/A), DOCUMENTOS ESTES QUE FICAM SENDO PARTES INTEGRANTES DO PRESENTE AUTO DE INFRAÇÃO, JUNTAMENTE COM O QUADRO DEMONSTRATIVO EM ANEXO.*

*PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS DE TELECOMUNICAÇÕES CONSTANTE DA ESCRITA CONTÁBIL EM VALOR SUPERIOR À CONTIDA NA*

*ESCRITA FISCAL. >> Falta de recolhimento do ICMS ante o não registro de prestações de serviços de telecomunicações na escrita fiscal, constatado através de confronto entre os livros fiscais e contábeis.*

*Nota Explicativa:*

*OS SERVIÇOS REGISTRADOS NA ESCRITA CONTÁBIL DIGITAL (ECD) A TÍTULO DE MENS. VIRTUA (300K, 600K, 100K, 500K E 200K), TAXA DE INSTAL. VIRTUA E IP EXTRA VIRTUA, SÃO SERVIÇOS DE TELECOMUNICAÇÕES SUJEITOS À TRIBUTAÇÃO DO ICMS, CONFORME DISPOSTO NO ART. 3º, INCISO III DA LEI Nº 6379/96. A IRREGULARIDADE APONTADA ENCONTRA-SE DETALHADA ATRAVÉS DAS CÓPIAS DE DOCUMENTOS E QUADRO DEMONSTRATIVO EM ANEXO, QUE FICAM SENDO PARTES INTEGRANTES DO PRESENTE AUTO DE INFRAÇÃO.*

Foram dados como infringidos os arts. 158, I e 160, I, com fulcro no art. 646, todos do RICMS-PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97 e art. 106, III, "c", c/c arts. 101, 102, 60, I e III, 277 e art. 60, I, "b", e III, "d" e "l" do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, e multa arrimada no artigo 82, V, "f" e 82, II, "e", todos da Lei nº 6.379/96.

Apurado um crédito tributário no valor de R\$ 7.781.456,41, sendo R\$ 3.973.069,33, de ICMS e R\$ 3.808.387,08, de multa por infração.

Documentos instrutórios acostados às fls. 6-242, do libelo.

Inconformada com a ação fiscal, a autuada apresentou *reclamação*, em 4/11/2016, fls. 244-444, pleiteando a insubsistência do auto de infração.

Sem informação de constarem antecedentes fiscais, fl. 445, os autos foram conclusos, fl. 446, remetidos para Gerência Executiva de Julgamentos de Processos Fiscais - GEJUP, onde foram distribuídos ao julgador singular, Pedro Henrique Silva Barros, que se pronunciou em sentença, fls.448-460, pela *procedência do auto infracional*, conforme ementa abaixo transcrita:

*FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. PAGAMENTO EXTRA CAIXA. FALTA DE OFERECIMENTO À TRIBUTAÇÃO DE SERVIÇOS PRESTADOS E REGISTRADOS NA ESCRITA CONTÁBIL.*

*A constatação de que recursos desprovidos de registros contábeis e fiscais e que serviram de custeio ao pagamento de serviços tomados pela reclamada, autorizam a presunção constante no art. 646 do RICMS-PB.*

*Serviços de Valor Adicionado são aqueles que acrescentam novas funcionalidades aos serviços de comunicação já existente. Nesse sentido, a instalação de infraestrutura independente e necessária à conexão de internet, caracteriza o próprio serviço de telecomunicações.*

*AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE*

Cientificada da decisão de primeira instância, por via postal, com AR, em 20/2/2017, fl. 463, a autuada, através de advogados constituídos, protocolou *recurso voluntário*, fls. 466-488, perante este Colegiado, em 16/3/2017, conforme relatado em síntese:

Inicialmente informa que a Claro S/A é sucessora por incorporação da NET Serviços de Comunicação S/A (incorporadora da 614 Serviços de Internet João Pessoa Ltda.)

Advoga pela decadência do lançamento indiciário, no período de janeiro de 2011 a setembro de 2011, diante do fato que foi notificada do lançamento em 5/10/2016, relatando que a recorrente procedeu com todos os lançamentos relativos aos pagamentos efetuados por sua sócia.

No que tange à primeira delação, relata que a fiscalização entendeu que a mesma não dispunha de caixa suficiente para efetuar os pagamentos relativos aos serviços que lhe foram prestados, todavia todos os pagamentos foram efetuados pela sua sócia, pelo que não houve omissão de receita, nem tão pouco, receita sujeita à incidência do ICMS.

Em seguida, considera a impossibilidade de exigência do ICMS sobre serviços de valor adicionado no que tange à empresa prestadora de serviços relacionados unicamente a provedor de acesso à internet e diante do fato que os mesmos não são classificados como serviços de telecomunicações.

No tocante à multa aplicada, aduz que é de caráter confiscatório, devendo ser reduzida a um patamar satisfatório.

Por fim, requer que seja dado provimento ao recurso voluntário, para reformar integralmente a decisão de primeira instância.

Remetidos os autos a esta Corte Julgadora, estes foram distribuídos a esta relatoria, segundo critério regimentalmente previsto, para apreciação e julgamento.

Este é o relatório.

## VOTO

Em exame o *recurso voluntário* interposto contra decisão de primeira instância que julgou *procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001821/2016-76, lavrado em 5/10/2016, em desfavor da empresa em epígrafe.

*In casu*, cumpre-me declarar que a peça acusatória apresenta-se apta a produzir os regulares efeitos inerentes ao aspecto formal do ato administrativo, visto que sua confecção observa os requisitos indispensáveis de constituição e desenvolvimento válido do processo: identificação das operações promovidas, base de cálculo, alíquota aplicável e período do fato gerador omitido (exercício fiscal), o que atende os requisitos de validade do lançamento de ofício, dispostos no art. 142 do CTN.

Por sua vez, o Auto de Infração não afronta as disposições contidas no artigo 41 da Lei nº 10.094/13<sup>1</sup>.

<sup>1</sup> Art. 41. São requisitos do Auto de Infração e da Representação Fiscal:

Prosseguindo, verifico o atendimento ao aspecto temporal de interposição do *recurso voluntário*, razão pela qual atesto a sua *regularidade formal* no que tange ao pressuposto extrínseco da tempestividade e passo à análise do mérito da demanda.

Conforme se observa, os trabalhos da fiscalização seguiram o disposto na legislação de regência, onde foram considerados os valores constantes nos arquivos magnéticos fornecidos pela empresa.

### Decadência

No tocante à decadência suscitada pela recorrente, referente ao período de janeiro a setembro de 2011, cabe esclarecer que a espécie tributária do ICMS se caracteriza por este ser atrelado ao lançamento por *homologação*, tratando-se de tributo em que a legislação comete ao sujeito passivo o dever de antecipar o seu pagamento sem o prévio exame da autoridade administrativa, conforme disciplinado no caput do art. 150 do CTN, abaixo reproduzido:

*Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.*

---

I - a indicação da repartição preparadora;

II - a hora, a data e o local da lavratura;

III - a qualificação do autuado, o endereço, e dependendo do tributo, o número do registro no Cadastro de Pessoas Físicas (CPF/MF), sua inscrição no Cadastro de Contribuintes do Estado (CCICMS/PB) e no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica do Ministério da Fazenda (CNPJ/MF);

IV - sendo o caso, a qualificação dos dirigentes ou responsáveis legais pela empresa, quando possível tal identificação;

V - a descrição da falta com o respectivo montante tributável;

Nova redação dada ao inciso V do art. 41 pela alínea "c" do inciso I do art. 15 da Lei nº 10.912/17 – DOE de 13.06.17.

V - a descrição da infração com o respectivo montante tributável;

VI - a capitulação da infração e a indicação da penalidade aplicável;

VII - o valor do tributo lançado de ofício;

VIII - o valor da penalidade aplicável;

IX - a intimação para o pagamento do tributo e penalidade ou para apresentação da impugnação, se for o caso, indicando o prazo e seu permissivo legal;

X - o esclarecimento de que, havendo expressa renúncia à impugnação, o contribuinte poderá beneficiar-se das reduções legais, nas hipóteses de pagamento, à vista ou parcelado;

XI - a assinatura e qualificação funcional do autor;

XII - a assinatura do autuado ou seu representante, inclusive na modalidade virtual, nos termos previstos na legislação, sendo substituída, no caso de recusa ou outro obstáculo, por declaração das razões pelas quais não foi feita a intimação;

XIII - a assinatura de testemunhas, quando houver.

§ 4º. *Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.*

Com efeito, nesta modalidade de lançamento, o sujeito passivo, sem qualquer interferência da autoridade administrativa, apura, informa e paga a parcela correspondente à obrigação tributária, que posteriormente será aferida pelo Fisco. Dessa forma, o lançamento por homologação se materializa quando esta atividade é confirmada, pelo sujeito ativo, de forma expressa (por ato formal), ou tácita (por decurso do prazo legal estipulado no § 4º da norma supracitada).

Logo, havendo a antecipação do pagamento ou a entrega da declaração pelo contribuinte, o Fisco disporá de 5 (cinco) anos, contados da ocorrência do fato gerador, para lançar de ofício qualquer diferença apurada. Passado este prazo, sem qualquer providência por parte da Fazenda Pública, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito tributário, perecendo o direito do Fisco de constituir o crédito tributário pelo lançamento.

No entanto, *no caso em exame*, as denúncias tratam de omissão de pagamento do imposto e falta de recolhimento do ICMS, ficando patente que o sujeito passivo não efetuou a antecipação do pagamento, como também, deixou de registrar essas operações nos livros e documentos fiscais, ficando o Fisco impossibilitado de efetuar a homologação por não ter o conhecimento prévio da atividade do contribuinte.

Dessa forma, não há como configurar caso de lançamento por homologação, por não se verificar, por parte do sujeito passivo, qualquer antecipação do pagamento ou prestação de declaração perante o Fisco, portanto, a exigência de tais valores deve ser providenciada pelo sujeito ativo através de lançamento de ofício, na forma do art. 149 do CTN, ficando a constituição do crédito tributário sujeito ao prazo decadencial de 5 (cinco) anos, contados a partir do 1º dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, conforme a regra geral estabelecida no art. 173, I, do CTN, transcrito a seguir.

*Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:*

**I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. ( g.n.)**

Logo, tendo o feito fiscal se consolidado em 5/10/2016, com a ciência da autuada do auto de infração, os fatos geradores no período de janeiro a setembro de 2011, estes podem perfeitamente ser passíveis de lançamento de ofício, não havendo que se falar em decadência, pois esta só ocorreria, em 1º/1/2017.

Razões Méritórias

PAGAMENTO EXTRA-CAIXA

No que se refere a esta acusação verifica-se a ocorrência de omissões de vendas de prestação de serviços de comunicação oriundas da constatação de pagamento extra caixa decorrente de *pagamentos não registrados na escrita contábil digital (ECD)*, os quais a fiscalização informa que foram comprovados através de notas fiscais de serviços de telecomunicação (NFST), e as respectivas contas de prestação de serviços (faturas) e telas do sistema de cobrança e quitação fornecidas pelo prestador do serviço (Embratel S/A).

A fiscalização robustece a denúncia trazendo aos autos demonstrativos, fls.7-9, cópias dos demonstrativos da Escrita Contábil Digital (SPED ECD 2010-2012 do contribuinte), cópias de notas fiscais emitidas pela Embratel, referentes a serviços de telecomunicações, faturas - CPS (contas de prestações de serviços), cópias das telas do sistema de cobrança, comprovantes de pagamentos das Faturas, registrando os históricos cronológicos dos respectivos pagamentos, o agente financeiro, e suas respectivas baixas, após os pagamentos efetuados pela Embratel S/A e cópia do Livro Diário do exercício de 2011 extraído da Escrituração Contábil Digital – ECD, fls. 76-225.

Assim, entendem a movimentação como receitas e ou prestação de serviço que ficaram a margem do fluxo de caixa escritural decorrentes de vendas de mercadorias sem o pagamento do imposto. Sendo, então, levantada uma diferença tributável no valor de R\$ 13.013.231,56, conforme planilha às fls. 7-9, do libelo.

Em contrapartida, a recorrente ataca o feito fiscal clamando pela sua improcedência seguindo o entendimento de que não houve qualquer omissão de receitas tributáveis no caso, haja vista que todos os pagamentos objeto do presente auto, relativos aos serviços prestados à recorrente foram realizados diretamente pela sua sócia, NET Serviços de Comunicações S/A, cujos comprovantes foram anexados, quando de sua impugnação, ou seja, o Razão Contábil da NET Serviços de Comunicações S/A, documentos n.ºs. 3 e 4 e comprovantes de recolhimento, documentos n.ºs. 5-11, não havendo qualquer omissão contábil.

Ressalva, como exemplo, o mês de janeiro de 2012, cujo pagamento feito à Embratel no montante de R\$ 709.025,11, foi realizado pela NET Serviços de Comunicações, acosta tela de comprovante de pagamento do Banco Itaú, relata ainda exemplos referentes aos meses de março de 2012, abril /2012, junho/2012.

Por fim, pugna que não houve omissão de receita presumida pela fiscalização, na medida que a autuada não efetuou qualquer pagamento constante do presente auto, tendo os mesmos sido realizados diretamente por sua sócia e posterior incorporadora.

Antes de tudo, necessário discorrer que a presunção é um processo intelectual que a partir de um fato conhecido se infere a ocorrência de um fato desconhecido através de um vínculo ou nexo de causalidade existente entre o fato conhecido e o que se quer provar a existência ou veracidade.



No mundo do direito, o instituto da presunção é bastante conhecido e aceito, conforme se pode verificar nos artigos 212 e 334 do Código Civil, abaixo transcritos:

*Art. 212. Salvo o negócio jurídico a que se impõe forma especial, o fato jurídico pode ser provado mediante:*

(...)

*IV - presunção*

*O mesmo Código Civil, no seu artigo 334, assim expressa:*

*Art. 334. Não dependem de prova os fatos:*

(...)

*IV - em cujo favor milita presunção legal de existência ou de veracidade.*

Como se observa, no artigo 334 acima, provado o fato antecedente, a ocorrência do fato consequente é presumida através do liame existente entre ambos.

No campo do direito tributário poderíamos trazer como parâmetro as disposições do art. 185 do Código Tributário Brasileiro, que: *presume fraudulenta a alienação ou oneração de bens ou rendas, ou seu começo, por sujeito passivo em débito para com a Fazenda Pública, por crédito tributário regularmente inscrito como dívida ativa.*

E, do artigo 204, do CTN, que *presume a certeza e liquidez para a dívida regularmente inscrita atribuindo-lhe o efeito de prova pré-constituída.* Ressalve-se que se tratando de presunção relativa e pode ser ilidida por prova inequívoca, a cargo do sujeito passivo ou do terceiro a que aproveite.

Voltando aos autos, sobre esse aspecto, vejo *precária a tese recursal* que tenta desqualificar a presunção estampada no comando normativo do art. 646 do RICMS/PB, ao relatar que os pagamentos foram realizados diretamente pela sócia, não tendo ocorrido omissão de receita e nem tão pouco receita sujeita à incidência de ICMS.

Pois segundo a própria instância prima relata, segundo os princípios contábeis, o Princípio da Entidade, *o patrimônio da empresa não deve se confundir com o dos sócios ou proprietários.* Além disso, como se sabe, cada estabelecimento, mesmo pertencente ao mesmo grupo empresarial, deve possuir sua autonomia fiscal.

Fragmento da sentença monocrática:

*“Porém, não se trata apenas de um mero equívoco contábil, mas sim de conduta que repercute no âmbito de incidência do ICMS, visto que a falta de contabilização, pela reclamante, dos recursos que serviram de custeio das duplicatas, apontadas pela fiscalização, mesmo que contabilizados pela sócia, acarreta no pagamento extra caixa, uma vez que os serviços foram prestados, efetivamente, à autuada, portanto, não se vislumbra nos autos nada que justifique o pagamento realizado pela sócia.”*

Portanto, percebe-se haver erro crasso da recorrente em tentar correlacionar o fato concreto dos autos, quando se constata a existência de uma movimentação bancária da empresa, demonstrativo dos pagamentos extra caixa, fls. 7-9, campo, VALORES PAGOS CONFORME DOCUMENTOS, com valores expressos informados, comparado com o campo, VALORES PAGOS REGISTRADOS NA ESCRITA CONTÁBIL, sem informação destes, ou seja, confirma-se a existência de documentos pagos, sem qualquer respaldo legal na contabilidade da empresa.

O mesmo entendimento se confirma, ao verificar as cópias das telas do sistema de cobrança, onde se constata os históricos cronológicos dos respectivos pagamentos, o agente financeiro, as respectivas baixas, após os pagamentos efetuados pelo cliente no período da intimação, entretanto não são localizados na escrita contábil o registro dos valores pagos.

Denotando, dessa maneira, pagamentos diversos sem lastro na contabilidade regular, o que evidencia a ocorrência de utilização de receitas marginais sem suporte na movimentação declarada do Caixa, portanto, ao arrepio da legislação tributária do Estado da Paraíba.

Diante das evidências supracitadas, entendo que não merece recepção às razões postas pela recorrente, o que materializa, sem sombra de dúvida, o fato descrito na peça exordial, confirmando a *omissão das saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto*, conforme estabelecido no artigo 646 do RICMS aprovado pelo Decreto nº. 18.930/97, logo se vê que a exação fiscal tem fundamento legal.

O posicionamento ora exposto encontra fundamento em decisões desta Corte, perante situação análoga, cujo acórdão transcreve abaixo:

*RECURSO HIERÁRQUICO DESPROVIDO E VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO. CAIXA. PAGAMENTOS EXTRACAIXA. SUPRIMENTO IRREGULAR. BANCOS. SUPRIMENTO IRREGULAR. INSUBSISTENTE. SANEAMENTO. PROVAS. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. ALTERADA A DECISÃO RECORRIDA QUANTO AOS VALORES.*

*O pagamento de valores sem a devida contabilização e o suprimento ao caixa sem a devida comprovação, evidenciam a presunção de omissão de saídas sem o pagamento do imposto. Provas carreadas aos autos e a incorreta descrição da infração levaram à sucumbência de parte do crédito tributário levantado.*

*Acórdão CRF nº 096/2012*

*Relator: Cons. Roberto Farias de Araújo*

Diante destas considerações, arimada na legislação de regência e nas considerações de cunho legal, esta relatoria não acolhe o pleito de improcedência desta delação.

PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS DE TELECOMUNICAÇÕES CONSTANTE DA ESCRITA CONTÁBIL EM VALOR SUPERIOR À CONTIDA NA ESCRITA FISCAL.

Adentrando o mérito da contenda, consta dos autos que a autuada foi acusada de *falta de recolhimento do ICMS*, atinente à prestação de serviços de comunicação, *ante o não registro de prestações de serviços de telecomunicações na escrita fiscal, constatado através de confronto entre os livros fiscais e contábeis*.

Ressalte-se, ainda, que a auditoria relata, em nota explicativa, constante dos autos, que os serviços registrados na Escrita Contábil Digital (ECD), a título de mensalidade VIRTUA (300k, 600k, 100k, 500k e 200k), taxa de instalação VIRTUA e IP extra VIRTUA, são serviços de telecomunicações sujeitos à tributação do ICMS, conforme disposto no art. 3º, inciso III da lei nº 6.379/96.

A auditoria acosta aos autos cópia dos Demonstrativos da escrita Contábil digital (SPED ECD 2011) – Livro Razão, Balancete Mensal de Verificação de 12/2011, discriminando as contas, Demonstrativos da Escrita Contábil Digital (SPED ECD 2012), e Cópia dos Livros Registros de Saídas, 2011 e 2012, fls. 10-75, do libelo.

Como se sabe, 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. 3º O imposto incide sobre:*

*(...)*

*III - prestações onerosas de serviços de comunicação, por qualquer meio, inclusive a geração, a emissão, a recepção, a transmissão, a retransmissão, a repetição e a ampliação de comunicação de qualquer natureza.*

Neste sentido, o art. 13, da Norma Complementar, estabeleceu a base de cálculo para cobrança do imposto nas prestações de serviços de comunicação:

*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.).*

Em outra vertente, a Lei 9.472, de 16/7/1997 - 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 telecomunicações é o conjunto de atividades que possibilita a oferta de telecomunicação.*

*§ 1º 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.*

*§ 2º Estação de telecomunicações é o conjunto de equipamentos ou aparelhos, dispositivos e demais meios necessários à realização de telecomunicação, seus acessórios e periféricos, e, quando for o caso, as instalações que os abrigam e complementam, inclusive terminais portáteis.*

*Art. 61. Serviço de valor adicionado é a atividade que acrescenta, a um serviço de telecomunicações que lhe dá suporte e com o qual não se confunde, novas utilidades relacionadas ao acesso, armazenamento, apresentação, movimentação ou recuperação de informações.*

*§ 1º Serviço de valor adicionado não constitui serviço de telecomunicações, classificando-se seu provedor como usuário do serviço de telecomunicações que lhe dá suporte, com os direitos e deveres inerentes a essa condição.*

Como se observa, o texto do artigo 60 traz uma versão do que vem a ser a prestação de serviços de telecomunicação e o art. 61 descreve o que é serviço de valor adicionado.

Nesse cenário, a transmissão das mensagens não são efetuadas 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.

Dessa forma, a intervenção humana fica restrita às atividades operacionais e de controle necessárias a proporcionar uma comunicação eficaz, de forma a garantir um serviço de qualidade operando com eficiência e qualidade.

Para tanto, é imprescindível que o sistema opere com máxima disponibilidade e que as mensagens sejam transmitidas com integridade e num curto espaço de tempo, sendo, portanto, intrínsecas ao serviço de telecomunicação, as atividades de instalação, monitoração, controle, manutenção e modernização dessa rede de equipamentos, de forma a possibilitar uma comunicação eficaz entre os usuários.

Assim, um serviço de telecomunicação consiste na *disponibilização onerosa dos meios necessários a viabilizar a oferta de comunicação entre os usuários, não podendo ser dissociados, da prestação do serviço, os equipamentos essenciais ao funcionamento da estrutura operacional e as atividades operacionais necessárias à viabilização da atividade.*

Logo, configuram serviços de telecomunicação, *todas as atividades de instalação, manutenção e controle necessárias para prover e manter o serviço dentro de padrões definidos nos acordos de nível de serviços, compreendidas a*

*disponibilização de equipamentos, na medida em que demonstrem serem essenciais para prover o funcionamento da estrutura e as atividades necessárias para manter o funcionamento da mesma.*

Tomando o exemplo das redes de comunicação de dados, alguns atributos são imprescindíveis para que esse serviço opere com um mínimo de eficiência e qualidade, devendo ser exigido que o sistema opere com máxima disponibilidade, sem quedas frequentes, que garanta a integridade das mensagens transmitidas e a que as mensagens sejam transmitidas em um curto espaço de tempo.

Sobre o assunto, a autuada assim se manifestou, em sua defesa: *“Observe-se que a norma N° 4/1995, aprovada pela Portaria do Ministério de Comunicações, define os provedores de serviço de conexão à internet (PSCI) como entidade que prestam serviço de conexão à internet, inserido no rol de serviços adicionados.”*

Relata que a incidência do ICMS só pode se verificar no âmbito dos serviços de comunicação, e *não nos valores de valor adicionado.*

Ressalva, ainda, que não realiza serviços de comunicação, mas sim serviços de *valor adicionado*, estes alheios ao campo de incidência do ICMS. Fato é que os serviços prestados não ultrapassam o fornecimento de estrutura para acesso à internet.

Atualmente, é incomum o acesso à internet nesses moldes, uma vez que muitos provedores passaram a oferecer toda a infraestrutura necessária, seja através de cabos, redes de fibra ótica, ondas de rádio, ou outras formas, possibilitando a oferta do serviço, independentemente, de qualquer meio preexistente.

No tocante aos serviços registrados na Escrita Contábil Digital (ECD), a título de mensalidade VIRTUA (300k, 600k, 100k, 500k e 200k), taxa de instalação VIRTUA e IP extra VIRTUA, estes estão situados na categoria dos serviços suplementares ou facilidades adicionais, cuja tributação, pelo ICMS, está prevista na Cláusula Primeira do Convênio ICMS n° 69/98, abaixo transcrito:

Convênio ICMS n° 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. (g.n.).*

Como já vimos, a prestação de um serviço de telecomunicações pressupõe um acordo de nível de serviço, onde seja pactuado um mínimo de eficiência e qualidade, garantindo que a rede opere em alta disponibilidade e que as mensagens sejam transmitidas de forma íntegra e no menor tempo possível.

Ora, não haveria sentido em se contratar um serviço de comunicação, com alta frequência de indisponibilidade, erros na transmissão das mensagens, ou tempos de resposta insuportáveis. Dessa forma, os serviços elencados agregados à plataforma tecnológica, necessárias para manter o serviço dentro dos padrões de qualidade acordados, devem ser tributadas pelo ICMS.

Neste sentido, a remuneração de uma atividade meio constitui uma verdadeira idiossincrasia, pois desloca a onerosidade da atividade fim, de interesse imediato do consumidor, para uma atividade secundária que embora seja necessária à administração da empresa, não são perceptíveis pelo consumidor, por não oferecerem benefícios diretos.

Assim sendo, corroboro com o entendimento da instância prima ao afirmar que: *“No caso vertente, percebe-se que os serviços apontados pela fiscalização não se enquadram na condição de agregar utilidade a um serviço de telecomunicações preexistente. Na verdade, trata-se do próprio serviço de telecomunicação.”*

Portanto, não visualizamos inconvenientes para classificar *os serviços de valor adicionado* como serviços de telecomunicação, haja vista neles estarem presentes a onerosidade, a utilização de um canal entre o emissor e o receptor e a transmissão da mensagem por símbolos, caracteres, sinais, escritos, imagens, sons ou informações de qualquer natureza, sendo irrelevante o fato de que o canal de comunicação seja de propriedade do próprio emissor da mensagem.

Sobre o disposto no §1º do art. 61 da Lei Geral das Telecomunicações, transcrito acima, de que os serviços de valor adicionado não constituem serviços de telecomunicação, estabelecemos primazia pelo que dispõe o Convênio ICMS nº 69/98, já que se cuida aqui de caso de exigência do ICMS sobre os serviços de telecomunicação.

Em suma, *a prestação de serviços intermediários e adicionados necessários à conclusão da comunicação, assim como os serviços a ela agregados se submetem a incidência do ICMS*, tendo como base de cálculo incidente sobre as 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, inclusive os relacionados, independentemente da denominação que lhes seja dada.

Portanto, considero que as atividades acima referidas caracterizam prestação de serviços de telecomunicação, passíveis de tributação pelo ICMS.

#### Redução da Multa Aplicada

No que diz respeito à multa aplicada, apontada pela autuada como de cunho confiscatório, veremos que não há sustentação para essas alegações pelos motivos a seguir expostos.

É cediço que a nossa Constituição Federal de 1988 trata do princípio de vedação ao confisco, dos tributos, no art. 150, IV. *In verbis*:

*Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:*  
(...)  
IV – utilizar **tributo** com efeito de confisco; (g.n.)

Neste norte, em que pese as multas, assim como os tributos, figurarem no campo das receitas derivadas do estado, por constituírem exploração do patrimônio do particular, com eles não se confundem, conforme definição de tributo extraída do artigo 3º do C.T.N. (Lei nº 5.172/66), abaixo reproduzido:

*Art. 3º Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada. (g.n.)*

Por outro lado, as multas, por não se configurarem tributos, mas sim sanções por ato ilícito cuja função é punir os infratores da lei e desestimular a realização de situações que possam trazer prejuízos ao Estado, não estão limitadas ao preceito constitucional anteriormente transcrito. Portanto, a aplicação do postulado tributário do não confisco não deve a elas ser estendido.

Como se observa, as penalidades pecuniárias não têm fito arrecadatório e sua gradação varia conforme a gravidade da infração praticada, quanto mais grave for o ato, maior deverá ser a penalidade aplicada. Sendo inerente aos poderes de império e de polícia do Estado no dever de coibir práticas ilegais e lesivas aos cofres públicos. Deste modo, não se vislumbra qualquer irregularidade no *quantum* da multa proposta na peça vestibular.

Além disso, os fazendários atuaram nos limites da Lei nº 6.379/96 (Lei do ICMS da Paraíba) e do RICMS/PB (aprovado pelo Decreto nº 18.930/97), que são instrumentos normativos que devem ser observados. Ao propor uma multa, o fazendário toma por base as determinações desses dispositivos legais. Desrespeitá-los consistiria numa ilegalidade, que não comporta lugar no ordenamento jurídico-administrativo paraibano.

Por fim, para se desconsiderar uma determinação legal, far-se-ia necessário analisar a sua inconstitucionalidade. E, não cabe aos Tribunais Administrativos, adentrar nessa seara pretendida. Observe-se o que diz o art. 99 da Lei do ICMS da Paraíba (cujo texto é repetido no art. 687 do RICMS/PB):

*Art. 99. Não se inclui na competência dos órgãos julgadores:*  
I - a declaração de inconstitucionalidade;

Dessa forma, em vista das razões apresentadas, corroboro com o entendimento da instância prima, julgando *procedente* o auto de infração.

Por todo o exposto,

**VOTO** pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo e, quanto ao mérito, pelo seu *desprovemento*, para manter a sentença monocrática e julgar *procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001821/2016-76, lavrado em 5/10/2016, em desfavor da empresa, 614 SERVIÇOS DE INTERNET JOÃO PESSOA LTDA, inscrição estadual nº 16.143.809-1, já qualificada nos autos, declarando devido o crédito tributário no valor de R\$ 7.781.456,41 (sete milhões e setecentos e oitenta e um mil e quatrocentos e cinquenta e seis reais e quarenta e um centavos), sendo, R\$ 3.973.069,33 (três milhões, novecentos e setenta e três reais, sessenta e nove reais e trinta e três centavos), de ICMS, dados como infringidos os arts. 158, I e 160, I, com fulcro no art. 646, e art. 106, III, "c", c/c arts. 101, 102, 60, I e III, 277 e art. 60, I, "b", e III, "d" e "l", todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, e, R\$ 3.808.387,08 (três milhões, oitocentos e oito mil, trezentos e oitenta e sete reais e oito centavos), de multa por infração, com fulcro no artigo 82, inciso V, alínea f e inciso II, alínea e, da Lei nº 6.379/96.

Intimações necessárias na forma regulamentar.

Tribunal Pleno, Sala das Sessões Pres. Gildemar Pereira de Macedo,  
em 14 de novembro de 2018.



PETRÔNIO RODRIGUES LIMA  
Conselheiro Relator



PROCESSO N° 1421822016-6

TRIBUNAL PLENO

Recorrente: 614 SERVIÇOS DE INTERNET JOÃO PESSOA LTDA

Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULG PROC FISCAIS - GEJUP.

Preparadora: SUBG. DA REC. DE RENDAS DO PRIMEIRO NÚCLEO REGIONAL.

Autuantes: MARISE DO Ó CATÃO E CARLOS GUERRA GABÍNIO.

Relator: Cons.º. PETRÔNIO RODRIGUES LIMA.

Relatora do Voto Divergente: Cons.ª. MAÍRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES.

PAGAMENTO EXTRA CAIXA - DENÚNCIA COMPROVADA EM PARTE - PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS DE TELECOMUNICAÇÕES CONSTANTES DA ESCRITA CONTÁBIL EM VALOR SUPERIOR À CONTIDA NA ESCRITA FISCAL - INFRAÇÃO EVIDENCIADA - REFORMADA A DECISÃO RECORRIDA - AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE - RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO EM PARTE.

- *O pagamento de valores sem a devida contabilização evidencia, por presunção relativa, o uso de receita de origem não comprovada. "In casu", ficou comprovado que parte das operações indicadas no feito fiscal tinham sido pagas e contabilizadas pela empresa sócia-majoritária, comprovando-se a origem dos recursos utilizados, fazendo-se necessário ajuste no crédito tributário devido.*

- *Serviços de Valor Adicionado são aqueles que acrescentam novas funcionalidades aos serviços de comunicação já existente. Nesse sentido, a instalação de infraestrutura independente e necessária à conexão de internet, caracteriza o próprio serviço de telecomunicações, evidenciando-se a falta de recolhimento do imposto ante a ausência de seus registros na escrita fiscal.*

## RELATÓRIO

No Auto de Infração de Estabelecimento n° 93300008.09.00001821/2016-76, layrado em 3/10/2016, em desfavor da empresa, 614 SERVIÇOS DE INTERNET JOÃO PESSOA LTDA., com ciência pessoal, em 5/10/2016, relativamente a fatos geradores ocorridos entre 1º/1/2011 e 31/1/2012, onde constam as seguintes denúncias:

*PAGAMENTO EXTRA CAIXA >> Contrariando dispositivos legais, o contribuinte efetuou pagamento(s) com recursos provenientes de omissões de prestação de serviços tributáveis s/o pagamento do imposto.*

*Nota Explicativa:*

*PAGAMENTOS NÃO REGISTRADOS NA ESCRITA CONTÁBIL DIGITAL (ECD), CONFIGURANDO PAGAMENTOS EXTRA-CAIXA COMPROVADOS ATRAVÉS DE NOTAS FISCAIS DE SERVIÇOS DE TELECOMUNICAÇÃO (NFST), RESPECTIVAS CONTAS DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS (FATURAS) E TELAS DO SISTEMA DE COBRANÇA E QUITAÇÃO FORNECIDAS PELO PRESTADOR DO SERVIÇO (EMBRATEL S/A), DOCUMENTOS ESTES QUE FICAM SENDO PARTES INTEGRANTES DO PRESENTE AUTO DE INFRAÇÃO, JUNTAMENTE COM O QUADRO DEMONSTRATIVO EM ANEXO.*

*PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS DE TELECOMUNICAÇÕES CONSTANTE DA ESCRITA CONTÁBIL EM VALOR SUPERIOR À CONTIDA NA ESCRITA FISCAL. >> Falta de recolhimento do ICMS ante o não registro de prestações de serviços de telecomunicações na escrita fiscal, constatado através de confronto entre os livros fiscais e contábeis.*

*Nota Explicativa:*

*OS SERVIÇOS REGISTRADOS NA ESCRITA CONTÁBIL DIGITAL (ECD) A TÍTULO DE MENS. VIRTUA (300K, 600K, 100K, 500K E 200K), TAXA DE INSTAL. VIRTUA E IP EXTRA VIRTUA, SÃO SERVIÇOS DE TELECOMUNICAÇÕES SUJEITOS À TRIBUTAÇÃO DO ICMS, CONFORME DISPOSTO NO ART. 3º, INCISO III DA LEI Nº 6379/96.*

*A IRREGULARIDADE APONTADA ENCONTRA-SE DETALHADA ATRAVÉS DAS CÓPIAS DE DOCUMENTOS E QUADRO DEMONSTRATIVO EM ANEXO, QUE FICAM SENDO PARTES INTEGRANTES DO PRESENTE AUTO DE INFRAÇÃO.*

Foram dados como infringidos os arts. 158, I e 160, I, com fulcro no art. 646, todos do RICMS-PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97 e art. 106, III, "c", c/c arts. 101, 102, 60, I e III, 277 e art. 60, I, "b", e III, "d" e "l" do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, e multa arrimada no artigo 82, V, "f" e 82, II, "e", todos da Lei nº 6.379/96.

Apurado um crédito tributário no valor de R\$ 7.781.456,41, sendo R\$ 3.973.069,33, de ICMS e R\$ 3.808.387,08, de multa por infração.

Documentos instrutórios acostados às fls. 6-242, do libelo.

Inconformada com a ação fiscal, a atuada apresentou *reclamação*, em 4/11/2016, fls. 244-444, pleiteando a insubsistência do auto de infração.

Sem informação de constarem antecedentes fiscais, fl. 445, os autos foram conclusos, fl. 446, remetidos para Gerência Executiva de Julgamentos de Processos Fiscais – GEJUP, onde foram distribuídos ao julgador singular, Pedro

Henrique Silva Barros, que se pronunciou em sentença, fls.448-460, pela *procedência do auto infracional*, conforme ementa abaixo transcrita:

*FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. PAGAMENTO EXTRA CAIXA. FALTA DE OFERECIMENTO À TRIBUTAÇÃO DE SERVIÇOS PRESTADOS E REGISTRADOS NA ESCRITA CONTÁBIL.*

*A constatação de que recursos desprovidos de registros contábeis e fiscais e que serviram de custeio ao pagamento de serviços tomados pela reclamada, autorizam a presunção constante no art. 646 do RICMS-PB.*

*Serviços de Valor Adicionado são aqueles que acrescentam novas funcionalidades aos serviços de comunicação já existente. Nesse sentido, a instalação de infraestrutura independente e necessária à conexão de internet, caracteriza o próprio serviço de telecomunicações.*

*AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE*

Cientificada da decisão de primeira instância, por via postal, com AR, em 20/2/2017, fl. 463, a autuada, através de advogados constituídos, protocolou *recurso voluntário*, fls. 466-488, perante este Colegiado, em 16/3/2017, conforme relatado em síntese:

Inicialmente informa que a Claro S/A é sucessora por incorporação da NET Serviços de Comunicação S/A (incorporadora da 614 Serviços de Internet João Pessoa Ltda.)

Advoga pela decadência do lançamento indiciário, no período de janeiro de 2011 a setembro de 2011, diante do fato que foi notificada do lançamento em 5/10/2016, relatando que a recorrente procedeu com todos os lançamentos relativos aos pagamentos efetuados por sua sócia.

No que tange à primeira delação, relata que a fiscalização entendeu que a mesma não dispunha de caixa suficiente para efetuar os pagamentos relativos aos serviços que lhe foram prestados, todavia todos os pagamentos foram efetuados pela sua sócia, pelo que não houve omissão de receita, nem tão pouco, receita sujeita à incidência do ICMS.

Em seguida, considera a impossibilidade de exigência do ICMS sobre serviços de valor adicionado no que tange à empresa prestadora de serviços relacionados unicamente a provedor de acesso à internet e diante do fato que os mesmos não são classificados como serviços de telecomunicações.

No tocante à multa aplicada, aduz que é de caráter confiscatório, devendo ser reduzida a um patamar satisfatório.

Por fim, requer que seja dado provimento ao recurso voluntário, para reformar integralmente a decisão de primeira instância.

Remetidos os autos a esta Corte Julgadora, estes foram distribuídos a esta relatoria, segundo critério regimentalmente previsto, para apreciação e julgamento.

Este é o relatório.

### VOTO DIVERGENTE

Senhora Presidente do Conselho de Recursos Fiscais, Senhores Conselheiros, Senhor Assessor Jurídico e demais serventuários deste Órgão Colegiado.

Em sessão realizada nesta Corte de Justiça Fiscal, no dia 21 de março de 2019, foi proferido voto do relator Cons. PETRÔNIO RODRIGUES LIMA que declinou sua decisão pela PARCIAL PROCEDÊNCIA do Auto de Infração de Estabelecimento de nº 93300008.09.00001821/2016-76, lavrado em 3/10/2016, contendo as seguintes denúncias:

*PAGAMENTO EXTRA CAIXA >> Contrariando dispositivos legais, o contribuinte efetuou pagamento(s) com recursos provenientes de omissões de prestação de serviços tributáveis s/o pagamento do imposto.*

*Nota Explicativa:*

*PAGAMENTOS NÃO REGISTRADOS NA ESCRITA CONTÁBIL DIGITAL (ECD), CONFIGURANDO PAGAMENTOS EXTRA-CAIXA COMPROVADOS ATRAVÉS DE NOTAS FISCAIS DE SERVIÇOS DE TELECOMUNICAÇÃO (NFST), RESPECTIVAS CONTAS DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS (FATURAS) E TELAS DO SISTEMA DE COBRANÇA E QUITAÇÃO FORNECIDAS PELO PRESTADOR DO SERVIÇO (EMBRATEL S/A), DOCUMENTOS ESTES QUE FICAM SENDO PARTES INTEGRANTES DO PRESENTE AUTO DE INFRAÇÃO, JUNTAMENTE COM O QUADRO DEMONSTRATIVO EM ANEXO.*

*PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS DE TELECOMUNICAÇÕES CONSTANTE DA ESCRITA CONTÁBIL EM VALOR SUPERIOR À CONTIDA NA ESCRITA FISCAL. >> Falta de recolhimento do ICMS ante o não registro de prestações de serviços de telecomunicações na escrita fiscal, constatado através de confronto entre os livros fiscais e contábeis.*

*Nota Explicativa:*

*OS SERVIÇOS REGISTRADOS NA ESCRITA CONTÁBIL DIGITAL (ECD) A TÍTULO DE MENS. VIRTUA (300K, 600K, 100K, 500K E 200K), TAXA DE INSTAL. VIRTUA E IP EXTRA VIRTUA, SÃO SERVIÇOS DE TELECOMUNICAÇÕES*

*SUJEITOS À TRIBUTAÇÃO DO ICMS, CONFORME DISPOSTO NO ART. 3º, INCISO III DA LEI Nº 6379/96. A IRREGULARIDADE APONTADA ENCONTRA-SE DETALHADA ATRAVÉS DAS CÓPIAS DE DOCUMENTOS E QUADRO DEMONSTRATIVO EM ANEXO, QUE FICAM SENDO PARTES INTEGRANTES DO PRESENTE AUTO DE INFRAÇÃO.*

Da leitura do voto surgiu a decisão da relatoria, conforme disposta na ementa, abaixo:

**PAGAMENTO EXTRA CAIXA. PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS DE TELECOMUNICAÇÕES CONSTANTES DA ESCRITA CONTÁBIL EM VALOR SUPERIOR À CONTIDA NA ESCRITA FISCAL. MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE. RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.**

*- O pagamento de valores sem a devida contabilização evidencia, por presunção relativa, o uso de receita de origem não comprovada.*

*- Serviços de Valor Adicionado são aqueles que acrescentam novas funcionalidades aos serviços de comunicação já existente. Nesse sentido, a instalação de infraestrutura independente e necessária à conexão de internet, caracteriza o próprio serviço de telecomunicações, evidenciando-se a falta de recolhimento do imposto ante a ausência de seus registros na escrita fiscal.*

Em votação, solicitei vistas dos autos para melhor apreciar a matéria apenas no que tange à denúncia de **PAGAMENTO EXTRA CAIXA**, que traz a seguinte nota explicativa:

**“PAGAMENTOS NÃO REGISTRADOS NA ESCRITA CONTÁBIL DIGITAL (ECD), CONFIGURANDO PAGAMENTOS EXTRA-CAIXA COMPROVADOS ATRAVÉS DE NOTAS FISCAIS DE SERVIÇOS DE TELECOMUNICAÇÃO (NFST), RESPECTIVAS CONTAS DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS (FATURAS) E TELAS DO SISTEMA DE COBRANÇA E QUITAÇÃO FORNECIDAS PELO PRESTADOR DO SERVIÇO (EMBRATEL S/A), DOCUMENTOS ESTES QUE FICAM SENDO PARTES INTEGRANTES DO PRESENTE AUTO DE INFRAÇÃO, JUNTAMENTE COM O QUADRO DEMONSTRATIVO EM ANEXO”.**

Inicialmente, ressaltando que a divergência é parcial, reitero minha concordância em relação às considerações do nobre relator quanto à rejeição das preliminares de nulidade e decadência aduzidas pelo contribuinte. Isso porque, verificável a regularidade do lançamento fiscal, que foi lavrado conforme o artigo 142 do Código Tributário Nacional. Não incidente qualquer das hipóteses enumeradas nos

artigos 14, 16 e 17 da Lei nº 10.094/2013, não há que se falar em nulidade do Auto de Infração.

Ainda, em relação à alegação de que se teria operado a decadência relativa à parcela de crédito tributário cujos fatos geradores ocorreram no período compreendido entre o período de janeiro a setembro de 2011, é pacífico o entendimento deste Órgão Julgador no sentido de que, havendo omissão de pagamento do imposto e falta de recolhimento do ICMS, ficando patente que o sujeito passivo não efetuou a antecipação do pagamento, como também, deixou de registrar essas operações nos livros e documentos fiscais, o prazo decadencial terá seu termo inicial a contar do primeiro dia do exercício seguinte ao da ocorrência do fato gerador, nos precisos termos do artigo 173, I, do CTN.

Assim como regulamenta a Súmula Nº 01 desta Egrégia Corte de Julgamento, aprovada pela Portaria Nº 311/2019, publicada no Diário Oficial de 19/11/2019, transcrita abaixo:

### **DECADÊNCIA**

**SÚMULA 01** - Quando não houver declaração de débito, o prazo decadencial, para o Fisco constituir o crédito tributário, conta-se exclusivamente na forma do art. 173, I, do CTN, nos casos de lançamento por homologação (Acórdãos nºs: 025/2018; 228/2019; 245/2019; 357/2019; 29/2019; 365/2019).

Logo, tendo o feito fiscal se consolidado em 5/10/2016, com a ciência da autuada do auto de infração, os fatos geradores no período de janeiro a setembro de 2011, estes podem perfeitamente ser passíveis de lançamento de ofício, não havendo que se falar em decadência, pois esta só ocorreria, em 1º/1/2017, portanto, depois da ciência do auto de infração, que ocorreu em 5/10/2016.

Adentrando no mérito das imputações constantes do Auto de Infração ora vergastado, concordo, em parte, com fundamento do voto da lavra do nobre relator, que manteve integralmente a acusação de *PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS DE TELECOMUNICAÇÕES CONSTANTE DA ESCRITA CONTÁBIL EM VALOR SUPERIOR À CONTIDA NA ESCRITA FISCAL* que, assim como os serviços a ela agregados se submetem à incidência do ICMS, tendo como base de cálculo incidente sobre as 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, inclusive os relacionados, independentemente da denominação que lhes seja dada.

Porém, peço vênias para divergir de suas razões de decidir apenas no que tange à denúncia de Pagamento Extra Caixa, decorrente da constatação de que ocorreram *pagamentos não registrados na escrita contábil digital (ECD), configurando pagamentos extra caixa, os quais a fiscalização informa que foram comprovados através de notas fiscais de serviços de telecomunicação (NFST), respectivas contas de prestação de serviços (faturas) e telas do sistema de cobrança e quitação fornecidas pelo prestador do serviço (Embratel S/A.)*

Do que se extrai da tese defendida pela relatoria, “houve erro crasso da recorrente em tentar correlacionar o fato concreto dos autos, quando se constata a existência de uma movimentação bancária da empresa, demonstrativo dos pagamentos extra caixa, fls. 7-9, campo, VALORES PAGOS CONFORME DOCUMENTOS, com valores expressos informados, comparado com o campo, VALORES PAGOS REGISTRADOS NA ESCRITA CONTÁBIL, sem informação de valores, ou seja, confirma-se a existência de documentos pagos, sem qualquer respaldo legal na contabilidade da empresa”.

Constatados pagamentos diversos sem lastro na contabilidade regular, há indícios de ocorrência de receitas marginais sem suporte na movimentação declarada do Caixa, portanto, ao arrepio da legislação tributária do Estado da Paraíba.

Na ocasião do julgamento, o advogado do contribuinte prestou esclarecimentos, alegando que os pagamentos relativos às operações autuadas foram realizados pela NET S/A (sócia majoritária da empresa 614 Internet, à época e sua posterior incorporadora), e que, por isso, não se haveria de falar, em omissão de receita.

Isto posto, no intuito de aferir a certeza e a liquidez do crédito tributário decorrente da autuação, fiz pedido de diligência à Repartição Preparadora para que fosse notificada a recorrente para comprovar o Registro Contábil da saída dos pagamentos realizados pela empresa incorporadora, com o propósito de validar as informações trazidas, com o objetivo conferir a acusação fiscal de Pagamento Extra Caixa.

Em relação às supostas omissões de receitas, alega a recorrente que se trata de pagamentos realizados pela empresa NET SERVIÇOS – SÓCIA MAJORITÁRIA e posterior incorporadora da antiga 614 Serviços de Internet, não havendo que se falar em operações “extra-caixa”, fl. 474 dos autos.

Embora a recorrente tenha alegado, em seu recurso, que foi anexada ao processo a Escrituração Contábil da empresa incorporadora, verificou-se que o que fora anexado às fls. 354 a 358 são relatórios internos da empresa. Desta forma, de modo a comprovar a Escrituração Contábil da empresa, a recorrente foi notificada para que apresentasse a escrituração contábil da empresa incorporadora (SPED CONTÁBIL), com respectivos recibos de transmissão, livros diário, livro razão e demais informações que achar necessárias para comprovar o alegado.

Em resposta à notificação, a empresa fez juntada, através de mídia (CD-ROM), às fls. 504 dos autos, dos Recibos de Entrega, Recibos de Transmissão e do arquivo transmitido ao Sistema Público de Escrituração Digital (SPED) relativos à NET SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO S/A, de modo a comprovar a inexistência de qualquer omissão de receita por parte da empresa 614 SERVIÇOS DE INTERNET, originalmente autuada.

Assim sendo, após uma análise bastante minuciosa de toda documentação e arquivos acostados aos autos, em alguns períodos inexistiu a suposta infração praticada pela empresa autuada, na medida em que a Net Serviços de Comunicação S/A, na qualidade de sócia da 614 Serviços de Internet, efetuou em sua

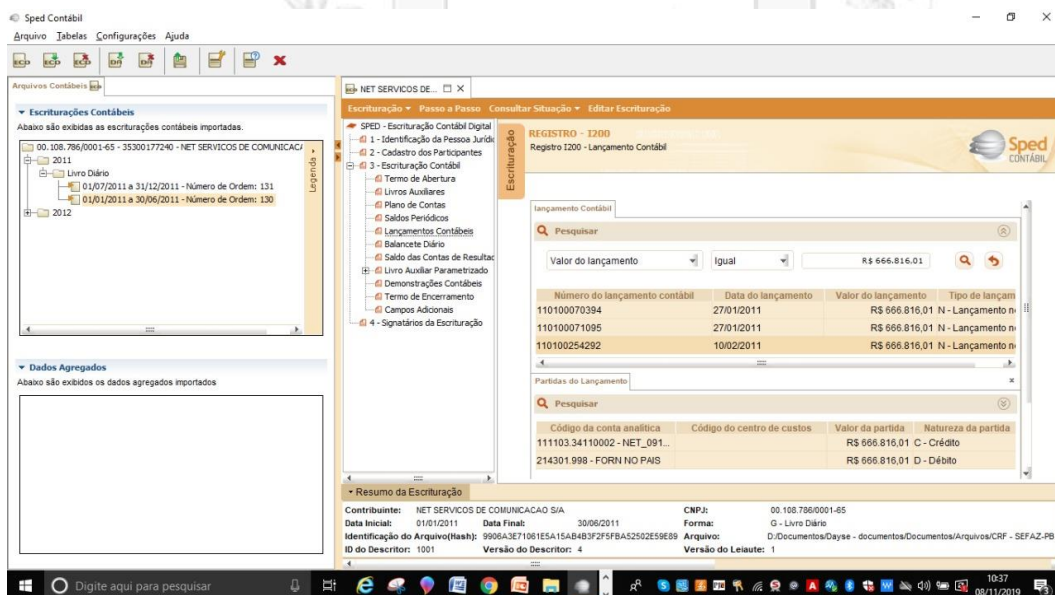
grande maioria os pagamentos aos serviços prestados pela Embratel, ou seja, a empresa logrou êxito em demonstrar que possuía caixa suficiente para cumprir com suas obrigações fiscais.

Com efeito, parte dos valores pagos estão devidamente registrados na contabilidade da empresa incorporadora, nas mesmas datas, conforme o quadro demonstrativo dos pagamentos extra caixa, inseridos pela fiscalização, às *fls. 07, 08 e 09*, coadunando-se com os comprovantes de pagamentos bancários anexados à peça de defesa, que por meio das faturas foi possível identificar os números das Notas Fiscais denunciadas. Apenas os lançamentos dos pagamentos referentes às NFST n<sup>os</sup> 3207, 1968, 894, 1226, 1190, 3164, 3153, 2821, 2701, 2715, 2568, 984, 2549, 2579, 3313, 2897, 1332, 2763, 3177 e 2601 não foram registrados, devendo estes permanecerem na acusação em tela. Vejamos as informações contábeis abaixo:

**Número NFST: 4504**

**Número da Fatura Paga: 11-01-06300057**

**Data do Pagamento: 10/02/2011**



The screenshot displays the 'Sped Contábil' application window. The main area shows a list of accounting entries for the year 2011. A search filter is applied to show entries with a value of R\$ 666.816,01. The following table summarizes the visible entries:

| Número do lançamento contábil | Data do lançamento | Valor do lançamento | Tipo de lançam   |
|-------------------------------|--------------------|---------------------|------------------|
| 110100070394                  | 27/01/2011         | R\$ 666.816,01      | N - Lançamento n |
| 110100071095                  | 27/01/2011         | R\$ 666.816,01      | N - Lançamento n |
| 110100254292                  | 10/02/2011         | R\$ 666.816,01      | N - Lançamento n |

Below the main table, there is a section for 'Partidas do Lançamento' (Journal Entries) with a search filter. The following table summarizes the visible entries:

| Código da conta analítica | Código do centro de custos | Valor da partida | Natureza da partida |
|---------------------------|----------------------------|------------------|---------------------|
| 111103.34110002 - NET_091 |                            | R\$ 666.816,01   | C - Crédito         |
| 214301.998 - FORN NO PAIS |                            | R\$ 666.816,01   | D - Débito          |

At the bottom of the window, a 'Resumo da Escrituração' (Summary of the Accounting) section provides the following details:

- Contribuinte: NET SERVICOS DE COMUNICACAO S/A
- Data Inicial: 01/01/2011
- Data Final: 30/09/2011
- CNPJ: 00.108.786/0001-65
- Identificação do Arquivo(hash): 9906A3E71061E5A15A84B3F2F5F8A5292E59E89
- ID do Descritor: 1001
- Versão do Descritor: 4
- Versão do Layout: 1

**Número NFST: 1225**

**Número da Fatura Paga: 11-02-01502759**

**Data do Pagamento: 10/03/2011**



**REGISTRO - I200**  
Registro I200 - Lançamento Contábil

Valor do lançamento: Igual R\$ 663.204,49

| Número do lançamento contábil | Data do lançamento | Valor do lançamento | Tipo de lançam   |
|-------------------------------|--------------------|---------------------|------------------|
| 110100290418                  | 23/02/2011         | R\$ 663.204,49      | N - Lançamento n |
| 110100290923                  | 23/02/2011         | R\$ 663.204,49      | N - Lançamento n |
| 110100470939                  | 10/03/2011         | R\$ 663.204,49      | N - Lançamento n |

| Código da conta analítica    | Código do centro de custos | Valor da partida | Natureza da partida |
|------------------------------|----------------------------|------------------|---------------------|
| 214301.998 - FORN NO PAIS    |                            | R\$ 663.204,49   | D - Débito          |
| 225601.999 - CONTA TRANSI... |                            | R\$ 663.204,49   | C - Crédito         |

**Resumo da Escrituração**

Contribuinte: NET SERVICOS DE COMUNICACAO S/A CNPJ: 00.108.786/0001-65  
 Data Inicial: 01/01/2011 Data Final: 30/06/2011 Forma: G - Livro Diário  
 Identificação do Arquivo(hash): 9906A3E71061E5A15AB4B32F5FBA52502E59E89 Arquivo: D:\Documentos\Dayse - documentos\Documentos\Arquivos\CRF - SEFAZ-PB 2011\ID do Descritor: 1001 Versão do Descritor: 4 Versão do Leiaute: 1

**Número NFST: 1477**  
**Número da Fatura Paga: 11-03-01503121**  
**Data do Pagamento: 10/05/2011**

**REGISTRO - I200**  
Registro I200 - Lançamento Contábil

Valor do lançamento: Igual R\$ 690.968,20

| Número do lançamento contábil | Data do lançamento | Valor do lançamento | Tipo de lançam   |
|-------------------------------|--------------------|---------------------|------------------|
| 110100723793                  | 25/04/2011         | R\$ 690.968,20      | N - Lançamento n |
| 110100724976                  | 25/04/2011         | R\$ 690.968,20      | N - Lançamento n |
| 110100897311                  | 10/05/2011         | R\$ 690.968,20      | N - Lançamento n |

| Código da conta analítica    | Código do centro de custos | Valor da partida | Natureza da partida |
|------------------------------|----------------------------|------------------|---------------------|
| 214301.998 - FORN NO PAIS    |                            | R\$ 663.204,49   | D - Débito          |
| 225601.999 - CONTA TRANSI... |                            | R\$ 663.204,49   | C - Crédito         |

**Resumo da Escrituração**

Contribuinte: NET SERVICOS DE COMUNICACAO S/A CNPJ: 00.108.786/0001-65  
 Data Inicial: 01/01/2011 Data Final: 30/06/2011 Forma: G - Livro Diário  
 Identificação do Arquivo(hash): 9906A3E71061E5A15AB4B32F5FBA52502E59E89 Arquivo: D:\Documentos\Dayse - documentos\Documentos\Arquivos\CRF - SEFAZ-PB 2011\ID do Descritor: 1001 Versão do Descritor: 4 Versão do Leiaute: 1

**Número NFST: 1148**  
**Número da Fatura Paga: 11-05-01502829**  
**Data do Pagamento: 22/06/2011**

**Sped Contábil**  
Arquivo | Etiquetas | Configurações | Ajuda

Arquivos Contábeis

**Escriturações Contábeis**  
Abaixo são exibidas as escriturações contábeis importadas.

00.108.786/0001-65 - 35300177240 - NET SERVICOS DE COMUNICACAO SIA

2011  
 Livro Diário  
 01/07/2011 a 31/12/2011 - Número de Ordem: 131  
 01/01/2011 a 30/06/2011 - Número de Ordem: 130

2012

**Dados Agregados**  
Abaixo são exibidos os dados agregados importados.

**NET SERVICOS DE...**

Escrituração - Passo a Passo | Consultar Situação | Editar Escrituração

REGISTRO - I200  
Registro I200 - Lançamento Contábil

Valor do lançamento: Igual R\$ 725.927,93

| Número do lançamento contábil | Data do lançamento | Valor do lançamento | Tipo de lançam   |
|-------------------------------|--------------------|---------------------|------------------|
| 110100932727                  | 23/05/2011         | R\$ 725.927,93      | N - Lançamento n |
| 110100933584                  | 23/05/2011         | R\$ 725.927,93      | N - Lançamento n |
| 110101148652                  | 22/06/2011         | R\$ 725.927,93      | N - Lançamento n |

Partidas de Lançamento

| Código da conta analítica       | Código do centro de custos | Valor da partida | Natureza da partida |
|---------------------------------|----------------------------|------------------|---------------------|
| 214301.999 - FORN TRANSIT...    |                            | R\$ 725.927,93   | C - Crédito         |
| 338502.003 - LINK VIRTUA - E... |                            | R\$ 725.927,93   | D - Débito          |

**Resumo da Escrituração**

Contribuinte: NET SERVICOS DE COMUNICACAO SIA CNPJ: 00.108.786/0001-65  
 Data Inicial: 01/01/2011 Data Final: 30/06/2011 Forma: G - Livro Diário  
 Identificação do Arquivo(Hash): 9906A3E71061E5A15AB4B3F2F5FBA5250259E6B8 Arquivo: D:\Documentos\Dayse - documentos\Documentos\Arquivos\CRF - SEFAZ-PB 2011\ID do Descritor: 1001 Versão do Descritor: 4 Versão do Layout: 1

**Número NFST: 2839**  
**Número da Fatura Paga: 11-07-00700085**  
**Data do Pagamento: 10/08/2011**

**Sped Contábil**  
Arquivo | Etiquetas | Configurações | Ajuda

Arquivos Contábeis

**Escriturações Contábeis**  
Abaixo são exibidas as escriturações contábeis importadas.

00.108.786/0001-65 - 35300177240 - NET SERVICOS DE COMUNICACAO SIA

2011  
 Livro Diário  
 01/07/2011 a 31/12/2011 - Número de Ordem: 131  
 01/01/2011 a 30/06/2011 - Número de Ordem: 130

2012

**Dados Agregados**  
Abaixo são exibidos os dados agregados importados.

**NET SERVICOS DE...**

Escrituração - Passo a Passo | Consultar Situação | Editar Escrituração

REGISTRO - I200  
Registro I200 - Lançamento Contábil

Valor do lançamento: Igual R\$ 635.556,79

| Número do lançamento contábil | Data do lançamento | Valor do lançamento | Tipo de lançam   |
|-------------------------------|--------------------|---------------------|------------------|
| 110101357871                  | 22/07/2011         | R\$ 635.556,79      | N - Lançamento n |
| 110101358582                  | 22/07/2011         | R\$ 635.556,79      | N - Lançamento n |
| 110101542204                  | 10/08/2011         | R\$ 635.556,79      | N - Lançamento n |

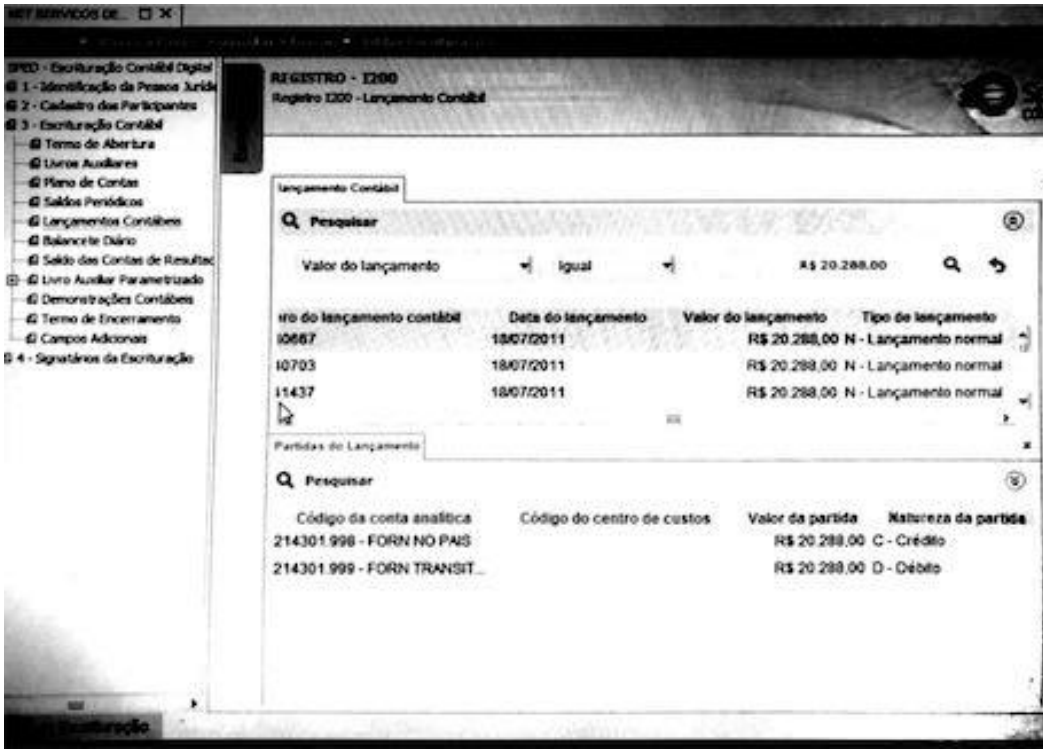
Partidas de Lançamento

| Código da conta analítica       | Código do centro de custos | Valor da partida | Natureza da partida |
|---------------------------------|----------------------------|------------------|---------------------|
| 214301.999 - FORN TRANSIT...    |                            | R\$ 635.556,79   | C - Crédito         |
| 338502.003 - LINK VIRTUA - E... |                            | R\$ 635.556,79   | D - Débito          |

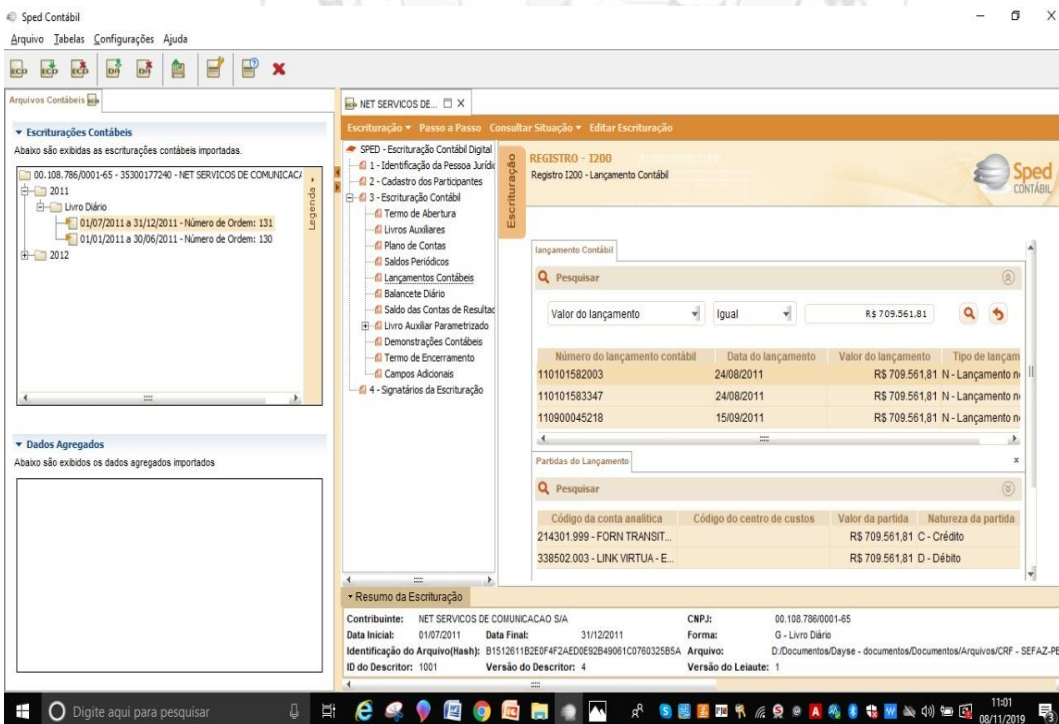
**Resumo da Escrituração**

Contribuinte: NET SERVICOS DE COMUNICACAO SIA CNPJ: 00.108.786/0001-65  
 Data Inicial: 01/07/2011 Data Final: 31/12/2011 Forma: G - Livro Diário  
 Identificação do Arquivo(Hash): B1512611B2E0F4F2AED0E92B49061C078032585A Arquivo: D:\Documentos\Dayse - documentos\Documentos\Arquivos\CRF - SEFAZ-PB 2011\ID do Descritor: 1001 Versão do Descritor: 4 Versão do Layout: 1

**Número NFST: 2757**  
**Número da Fatura Paga: 11-07-03000059**  
**Data do Pagamento: 10/08/2011**



**Número NFST: 3154**  
**Número da Fatura Paga: 11- 08 - 00700100**  
**Data do Pagamento: 10/09/2011**



**Número NFST: 2832**  
**Número da Fatura Paga: 11- 09 - 00700101**  
**Data do Pagamento: 10/10/2011**

The screenshot shows the Sped Contábil interface. On the left, a tree view shows the 'Escriturações Contábeis' for 2011 and 2012. The 2012 section is expanded to show 'Livro Diário' with '01/01/2012 a 30/06/2012 - Número de Ordem: 132' selected. The main window displays the 'REGISTRO - I200' for 'Registro I200 - Lançamento Contábil'. It includes a search bar for 'Valor do lançamento' (set to R\$ 711.031,12) and a table of entries:

| Número do lançamento contábil | Data do lançamento | Valor do lançamento             | Tipo de lançam |
|-------------------------------|--------------------|---------------------------------|----------------|
| 110102001263                  | 10/10/2011         | R\$ 711.031,12 N - Lançamento n |                |
| 110900069932                  | 23/09/2011         | R\$ 711.031,12 N - Lançamento n |                |
| 110900070370                  | 23/09/2011         | R\$ 711.031,12 N - Lançamento n |                |

Below the table, there is a section for 'Partidas do Lançamento' with a search bar and a table:

| Código da conta analítica       | Código do centro de custos | Valor da partida           | Natureza da partida |
|---------------------------------|----------------------------|----------------------------|---------------------|
| 214301.999 - FORN TRANSIT...    |                            | R\$ 711.031,12 C - Crédito |                     |
| 338502.003 - LINK VIRTUA - E... |                            | R\$ 711.031,12 D - Débito  |                     |

At the bottom, a 'Resumo da Escrituração' section provides details for the contributor: NET SERVICOS DE COMUNICACAO S/A, CNPJ: 00.108.786/0001-65, and the date range 01/07/2011 to 31/12/2011.

**Número NFST: 2779**  
**Número da Fatura Paga: 12 – 01 - 00700104**  
**Data do Pagamento: 10/02/2012**

The screenshot shows the Sped Contábil interface. On the left, a tree view shows the 'Escriturações Contábeis' for 2012. The 2012 section is expanded to show 'Livro Diário' with '01/01/2012 a 30/06/2012 - Número de Ordem: 132' selected. The main window displays the 'REGISTRO - I200' for 'Registro I200 - Lançamento Contábil'. It includes a search bar for 'Valor do lançamento' (set to R\$ 709.025,11) and a table of entries:

| Número do lançamento contábil | Data do lançamento | Valor do lançamento             | Tipo de lançam |
|-------------------------------|--------------------|---------------------------------|----------------|
| 120100080666                  | 26/10/2012         | R\$ 709.025,11 N - Lançamento n |                |
| 120100081291                  | 26/10/2012         | R\$ 709.025,11 N - Lançamento n |                |

Below the table, there is a section for 'Partidas do Lançamento' with a search bar and a table:

| Código da conta analítica       | Código do centro de custos | Valor da partida           | Natureza da partida |
|---------------------------------|----------------------------|----------------------------|---------------------|
| 214301.999 - FORN TRANSIT...    |                            | R\$ 709.025,11 C - Crédito |                     |
| 338502.003 - LINK VIRTUA - E... |                            | R\$ 709.025,11 D - Débito  |                     |

At the bottom, a 'Resumo da Escrituração' section provides details for the contributor: NET SERVICOS DE COMUNICACAO S/A, CNPJ: 00.108.786/0001-65, and the date range 01/01/2012 to 30/06/2012.

**Número NFST: 2581**  
**Número da Fatura Paga: 12 – 02 - 00700099**  
**Data do Pagamento: 12/03/2012**

**REGISTRO - IZ00**  
Registro IZ00 - Lançamento Contábil

Valor do lançamento: Igual R\$ 697.651,17

| Número do lançamento contábil | Data do lançamento | Valor do lançamento | Tipo de lançam   |
|-------------------------------|--------------------|---------------------|------------------|
| 120200073661                  | 24/02/2012         | R\$ 697.651,17      | N - Lançamento n |
| 120200074690                  | 24/02/2012         | R\$ 697.651,17      | N - Lançamento n |
| 120300039800                  | 12/03/2012         | R\$ 697.651,17      | N - Lançamento n |

Partidas do Lançamento

| Código da conta analítica    | Código do centro de custos | Valor da partida | Natureza da partida |
|------------------------------|----------------------------|------------------|---------------------|
| 111103.34110002 - NET_091... |                            | R\$ 697.651,17   | C - Crédito         |
| 214301.998 - FORN NO PAIS    |                            | R\$ 697.651,17   | D - Débito          |

Resumo da Escrituração

Contribuinte: NET SERVICOS DE COMUNICACAO S/A CNPJ: 00.108.786/0001-65  
 Data Inicial: 01/01/2012 Data Final: 30/06/2012 Forma: G - Livro Diário  
 Identificação do Arquivo(Hash): 468FD3558B10A4652D341FF1513A5BE71B4DF6C Arquivo: D:\Documentos\Dayse - documentos\Documentos\Arquivos\CRF - SEFAZ-PB 2  
 ID do Descritor: 1001 Versão do Descritor: 4 Versão do Leiaute: 1

**Número NFST: 3310**  
**Número da Fatura Paga: 12 – 03 - 00700085**  
**Data do Pagamento: 12/04/2012**

**REGISTRO - IZ00**  
Registro IZ00 - Lançamento Contábil

Valor do lançamento: Igual R\$ 717.389,22

| Número do lançamento contábil | Data do lançamento | Valor do lançamento | Tipo de lançam   |
|-------------------------------|--------------------|---------------------|------------------|
| 120300086561                  | 26/03/2012         | R\$ 717.389,22      | N - Lançamento n |
| 120300087510                  | 26/03/2012         | R\$ 717.389,22      | N - Lançamento n |
| 120400031499                  | 10/04/2012         | R\$ 717.389,22      | N - Lançamento n |

Partidas do Lançamento

| Código da conta analítica    | Código do centro de custos | Valor da partida | Natureza da partida |
|------------------------------|----------------------------|------------------|---------------------|
| 111103.34110002 - NET_091... |                            | R\$ 717.389,22   | C - Crédito         |
| 214301.014 - FORN EMBRAT...  |                            | R\$ 717.389,22   | D - Débito          |

Resumo da Escrituração

Contribuinte: NET SERVICOS DE COMUNICACAO S/A CNPJ: 00.108.786/0001-65  
 Data Inicial: 01/01/2012 Data Final: 30/06/2012 Forma: G - Livro Diário  
 Identificação do Arquivo(Hash): 468FD3558B10A4652D341FF1513A5BE71B4DF6C Arquivo: D:\Documentos\Dayse - documentos\Documentos\Arquivos\CRF - SEFAZ-PB 2  
 ID do Descritor: 1001 Versão do Descritor: 4 Versão do Leiaute: 1

**Número NFST: 2899**  
**Número da Fatura Paga: 12 – 04 - 00700086**  
**Data do Pagamento: 10/05/2012**

**Sped Contábil**  
Arquivo | Tabelas | Configurações | Ajuda

Arquivos Contábeis

**Escriturações Contábeis**  
Abaixo são exibidas as escriturações contábeis importadas.

- 00.108.786/0001-65 - 35300177240 - NET SERVICOS DE COMUNICACAO
  - 2011
    - 01/07/2011 a 31/12/2011 - Número de Ordem: 131
    - 01/01/2011 a 30/06/2011 - Número de Ordem: 130
  - 2012
    - 01/01/2012 a 30/06/2012 - Número de Ordem: 132

**Escrituração** | Passo a Passo | Consultar Situação | Editar Escrituração

REGISTRO - I200  
Registro I200 - Lançamento Contábil

Valor do lançamento: Igual R\$ 777.422,76

| Número do lançamento contábil | Data do lançamento | Valor do lançamento | Tipo de lançam   |
|-------------------------------|--------------------|---------------------|------------------|
| 12040079640                   | 24/04/2012         | R\$ 777.422,76      | N - Lançamento n |
| 12040080304                   | 24/04/2012         | R\$ 777.422,76      | N - Lançamento n |
| 120500033089                  | 10/05/2012         | R\$ 777.422,76      | N - Lançamento n |

Partidas do Lançamento

| Código da conta analítica    | Código do centro de custos | Valor da partida | Natureza da partida |
|------------------------------|----------------------------|------------------|---------------------|
| 111103.34110002 - NET_091... |                            | R\$ 777.422,76   | C - Crédito         |
| 214301.014 - FORN EMBRAT...  |                            | R\$ 777.422,76   | D - Débito          |

**Resumo da Escrituração**

Contribuinte: NET SERVICOS DE COMUNICACAO S/A CNPJ: 00.108.786/0001-65  
 Data Inicial: 01/01/2012 Data Final: 30/06/2012 Forma: G - Livro Diário  
 Identificação do Arquivo(Hash): 468FD3558610A465220341FF1513A5BE71B4DF6C Arquivo: D:\Documentos\Dayse - documentos\Documentos\Arquivos\CRF - SEFAZ-PB 2  
 ID do Descritor: 1001 Versão do Descritor: 4 Versão do Leiaute: 1

**Número NFST: 1329**  
**Número da Fatura Page: 12 – 05 - 00700086**  
**Data do Pagamento: 24/05/2012**

**Sped Contábil**  
Arquivo | Tabelas | Configurações | Ajuda

Arquivos Contábeis

**Escriturações Contábeis**  
Abaixo são exibidas as escriturações contábeis importadas.

- 00.108.786/0001-65 - 35300177240 - NET SERVICOS DE COMUNICACAO
  - 2011
    - 01/07/2011 a 31/12/2011 - Número de Ordem: 131
    - 01/01/2011 a 30/06/2011 - Número de Ordem: 130
  - 2012
    - 01/01/2012 a 30/06/2012 - Número de Ordem: 132

**Escrituração** | Passo a Passo | Consultar Situação | Editar Escrituração

REGISTRO - I200  
Registro I200 - Lançamento Contábil

Valor do lançamento: Igual R\$ 753.289,04

| Número do lançamento contábil | Data do lançamento | Valor do lançamento | Tipo de lançam   |
|-------------------------------|--------------------|---------------------|------------------|
| 120500080552                  | 24/05/2012         | R\$ 753.289,04      | N - Lançamento n |
| 120500081133                  | 24/05/2012         | R\$ 753.289,04      | N - Lançamento n |
| 120600033214                  | 11/06/2012         | R\$ 753.289,04      | N - Lançamento n |

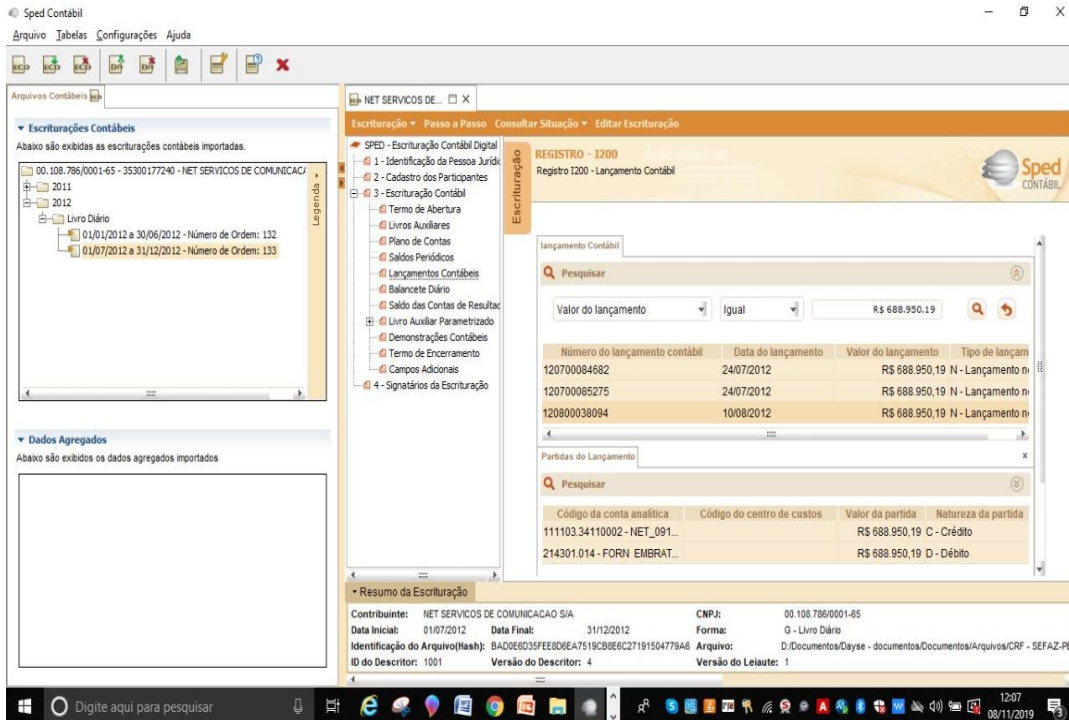
Partidas do Lançamento

| Código da conta analítica    | Código do centro de custos | Valor da partida | Natureza da partida |
|------------------------------|----------------------------|------------------|---------------------|
| 111103.34110002 - NET_091... |                            | R\$ 753.289,04   | C - Crédito         |
| 214301.014 - FORN EMBRAT...  |                            | R\$ 753.289,04   | D - Débito          |

**Resumo da Escrituração**

Contribuinte: NET SERVICOS DE COMUNICACAO S/A CNPJ: 00.108.786/0001-65  
 Data Inicial: 01/01/2012 Data Final: 30/06/2012 Forma: G - Livro Diário  
 Identificação do Arquivo(Hash): 468FD3558610A465220341FF1513A5BE71B4DF6C Arquivo: D:\Documentos\Dayse - documentos\Documentos\Arquivos\CRF - SEFAZ-PB 2  
 ID do Descritor: 1001 Versão do Descritor: 4 Versão do Leiaute: 1

**Número NFST: 2607**  
**Número da Fatura Page: 12 – 07 - 00700128**  
**Data do Pagamento: 24/05/2012**



**Registro 1200 - Lançamento Contábil**

Valor do lançamento: Igual R\$ 688.950,19

| Número do lançamento contábil | Data do lançamento | Valor do lançamento | Tipo de lançam   |
|-------------------------------|--------------------|---------------------|------------------|
| 120700084682                  | 24/07/2012         | R\$ 688.950,19      | N - Lançamento n |
| 120700085275                  | 24/07/2012         | R\$ 688.950,19      | N - Lançamento n |
| 120800038094                  | 10/08/2012         | R\$ 688.950,19      | N - Lançamento n |

| Código da conta analítica    | Código do centro de custos | Valor da partida | Natureza da partida |
|------------------------------|----------------------------|------------------|---------------------|
| 111103.34110002 - NET_091... |                            | R\$ 688.950,19   | C - Crédito         |
| 214301.014 - FORN EMBRAT...  |                            | R\$ 688.950,19   | D - Débito          |

**Resumo da Escrituração**

Contribuinte: NET SERVICOS DE COMUNICACAO S/A CNPJ: 00.108.786/0001-65  
 Data Inicial: 01/07/2012 Data Final: 31/12/2012 Forma: G - Livro Diário  
 Identificação do Arquivo(Hash): BA0E8D35FE80EA7519C8B86C27191504779A8 Arquivo: D:\Documentos\Dayse - documentos\Documentos\Arquivos\CRF - SEFAZ-PB  
 ID do Descritor: 1001 Versão do Descritor: 4 Versão do Lelaute: 1

De mais a mais, a partir da análise da Escrituração Contábil da empresa incorporadora, arquivos originais, verifico que os pagamentos, em sua maioria, foram realizados e contabilizados pela Empresa Incorporadora.

Feitas essas considerações, obtivemos os resultados indicados na tabela a seguir:

| CÁLCULO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO EXCLUÍDO |                   |                    |               |               |                        |
|----------------------------------------|-------------------|--------------------|---------------|---------------|------------------------|
| NFST                                   | Data do Pagamento | Valor do Documento | ICMS          | Multa         | Crédito Excluído       |
| 4504                                   | 10/02/2011        | R\$666.816,01      | R\$186.708,48 | R\$186.708,48 | R\$373.416,97          |
| 1225                                   | 10/03/2011        | R\$663.204,49      | R\$185.697,26 | R\$185.697,26 | R\$371.394,51          |
| 1477                                   | 11/05/2011        | R\$690.968,20      | R\$193.471,10 | R\$193.471,10 | R\$386.942,19          |
| 1148                                   | 22/06/2011        | R\$725.927,93      | R\$203.259,82 | R\$203.259,82 | R\$406.519,64          |
| 2839                                   | 10/08/2011        | R\$635.556,79      | R\$177.955,90 | R\$177.955,90 | R\$355.911,80          |
| 2757                                   | 25/07/2011        | R\$20.288,00       | R\$5.680,64   | R\$5.680,64   | R\$11.361,28           |
| 3154                                   | 15/09/2011        | R\$709.561,81      | R\$198.677,31 | R\$198.677,31 | R\$397.354,61          |
| 2832                                   | 10/10/2011        | R\$711.031,12      | R\$199.088,71 | R\$199.088,71 | R\$398.177,43          |
| 1841                                   | 10/01/2012        | R\$697.246,72      | R\$195.229,08 | R\$195.229,08 | R\$390.458,16          |
| 2779                                   | 10/02/2012        | R\$709.025,11      | R\$198.527,03 | R\$198.527,03 | R\$397.054,06          |
| 2581                                   | 12/03/2012        | R\$697.651,17      | R\$195.342,33 | R\$195.342,33 | R\$390.684,66          |
| 3310                                   | 10/04/2012        | R\$717.389,22      | R\$200.868,98 | R\$200.868,98 | R\$401.737,96          |
| 2899                                   | 10/05/2012        | R\$777.422,76      | R\$217.678,37 | R\$217.678,37 | R\$435.356,75          |
| 1329                                   | 11/06/2012        | R\$753.289,04      | R\$210.920,93 | R\$210.920,93 | R\$421.841,86          |
| 2607                                   | 10/08/2012        | R\$688.950,19      | R\$192.906,05 | R\$192.906,05 | R\$385.812,11          |
| <b>TOTAL DO CRÉDITO EXCLUÍDO</b>       |                   |                    |               |               | <b>R\$5.524.023,99</b> |

Quanto à segunda acusação, *PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS DE TELECOMUNICAÇÕES CONSTANTE DA ESCRITA CONTÁBIL EM VALOR SUPERIOR À CONTIDA NA ESCRITA FISCAL*, concordo com voto do Relator, conforme acima exposto, de forma que transcrevo abaixo o texto de seu voto acerca desta denúncia:

“PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS DE TELECOMUNICAÇÕES CONSTANTE DA ESCRITA CONTÁBIL EM VALOR SUPERIOR À CONTIDA NA ESCRITA FISCAL.

Adentrando o mérito da contenda, consta dos autos que a autuada foi acusada de *falta de recolhimento do ICMS*, atinente à prestação de serviços de comunicação, *ante o não registro de prestações de serviços de telecomunicações na escrita fiscal, constatado através de confronto entre os livros fiscais e contábeis.*

Ressalte-se, ainda, que a auditoria relata, em nota explicativa, constante dos autos, que os serviços registrados na Escrita Contábil Digital (ECD), a título de mensalidade VIRTUA (300k, 600k, 100k, 500k e 200k), taxa de instalação VIRTUA e IP extra VIRTUA, são serviços de telecomunicações sujeitos à tributação do ICMS, conforme disposto no art. 3º, inciso III da lei nº 6.379/96.

A auditoria acosta aos autos cópia dos Demonstrativos da escrita Contábil digital (SPED ECD 2011) – Livro Razão, Balancete Mensal de Verificação de 12/2011, discriminando as contas, Demonstrativos da Escrita Contábil Digital (SPED ECD 2012), e Cópia dos Livros Registros de Saídas, 2011 e 2012, fls. 10-75, do libelo.

Como se sabe, 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. 3º O imposto incide sobre:*

(...)  
*III - prestações onerosas de serviços de comunicação, por qualquer meio, inclusive a geração, a emissão, a recepção, a transmissão, a retransmissão, a repetição e a ampliação de comunicação de qualquer natureza.*



Neste sentido, o art. 13, da Norma Complementar, estabeleceu a base de cálculo para cobrança do imposto nas prestações de serviços de comunicação:

*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.).*

Em outra vertente, a Lei 9.472, de 16/7/1997 - 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 telecomunicações é o conjunto de atividades que possibilita a oferta de telecomunicação.*

*§ 1º 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.*

*§ 2º Estação de telecomunicações é o conjunto de equipamentos ou aparelhos, dispositivos e demais meios necessários à realização de telecomunicação, seus acessórios e periféricos, e, quando for o caso, as instalações que os abrigam e complementam, inclusive terminais portáteis.*

*Art. 61. Serviço de valor adicionado é a atividade que acrescenta, a um serviço de telecomunicações que lhe dá suporte e com o qual não se confunde, novas utilidades relacionadas ao acesso, armazenamento, apresentação, movimentação ou recuperação de informações.*

*§ 1º Serviço de valor adicionado não constitui serviço de telecomunicações, classificando-se seu provedor como usuário do serviço de telecomunicações que lhe dá suporte, com os direitos e deveres inerentes a essa condição.*

Como se observa, o texto do artigo 60 traz uma versão do que vem a ser a prestação de serviços de telecomunicação e o art. 61 descreve o que é serviço de valor adicionado.

Nesse cenário, 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.

Dessa forma, a intervenção humana (obrigação de fazer) fica restrita às atividades operacionais e de controle necessárias a proporcionar uma comunicação eficaz, de forma a garantir um serviço de qualidade operando com eficiência e qualidade.

Para tanto, é imprescindível que o sistema opere com máxima disponibilidade e que as mensagens sejam transmitidas com integridade e num curto espaço de tempo, sendo, portanto, intrínsecas ao serviço de telecomunicação, as atividades de instalação, monitoração, controle, manutenção e modernização dessa rede de equipamentos, de forma a possibilitar uma comunicação eficaz entre os usuários.

Assim, um serviço de telecomunicação consiste na *disponibilização onerosa dos meios necessários a viabilizar a oferta de comunicação entre os usuários, não podendo ser dissociados, da prestação do serviço, os equipamentos essenciais ao funcionamento da estrutura operacional e as atividades operacionais necessárias à viabilização da atividade.*

Logo, configuram serviços de telecomunicação, *todas as atividades de instalação, manutenção e controle necessárias para prover e manter o serviço dentro de padrões definidos nos acordos de nível de serviços, compreendidas a disponibilização de equipamentos, na medida em que demonstrem serem essenciais para prover o funcionamento da estrutura e as atividades necessárias para manter o funcionamento da mesma.*

Tomando o exemplo das redes de comunicação de dados, alguns atributos são imprescindíveis para que esse serviço opere com um mínimo de eficiência e qualidade, devendo no mínimo ser exigido que o sistema opere com máxima disponibilidade, sem quedas frequentes, que garanta a integridade das mensagens transmitidas e a que as mensagens sejam transmitidas em um curto espaço de tempo.

Sobre o assunto, a autuada assim se manifestou, em sua defesa: *“Observe-se que a norma N° 4/1995, aprovada pela Portaria do Ministério de Comunicações, define os provedores de serviço de conexão à internet (PSCI) como entidade que prestam serviço de conexão à internet, inserido no rol de serviços adicionados.”*

Relata que a incidência do ICMS só pode se verificar no âmbito dos serviços de comunicação, e *não nos valores de valor adicionado.*

Ressalva, ainda, que não realiza serviços de comunicação, mas sim serviços de *valor adicionado*, estes alheios ao campo de incidência do ICMS. Fato é que os serviços prestados não ultrapassam o fornecimento de estrutura para acesso à internet.

Atualmente, é incomum o acesso à internet nesses moldes, uma vez que muitos provedores passaram a oferecer toda a infraestrutura necessária, seja através de cabos, redes de fibra ótica, ondas de rádio, ou outras formas, possibilitando a oferta do serviço, independentemente, de qualquer meio preexistente.

No tocante aos serviços registrados na Escrita Contábil Digital (ECD), a título de mensalidade VIRTUA (300k, 600k, 100k, 500k e 200k), taxa de instalação VIRTUA e IP extra VIRTUA, estes estão situados na categoria dos serviços suplementares ou facilidades adicionais, cuja tributação, pelo ICMS, está prevista na Cláusula Primeira do Convênio ICMS n° 69/98, abaixo transcrito:

Convênio ICMS n° 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. (g.n.).*

Como já vimos, a prestação de um serviço de telecomunicações pressupõe um acordo de nível de serviço, onde seja pactuado um mínimo de eficiência e qualidade, garantindo que a rede opere em alta disponibilidade e que as mensagens sejam transmitidas de forma íntegra e no menor tempo possível.

Ora, não haveria sentido em se contratar um serviço de comunicação, com alta frequência de indisponibilidade, erros na transmissão das mensagens, ou tempos de resposta insuportáveis. Dessa forma, os serviços elencados agregados à plataforma tecnológica, necessárias para manter o serviço dentro dos padrões de qualidade acordados, devem ser tributadas pelo ICMS.

Neste sentido, a remuneração de uma atividade meio constitui uma verdadeira idiosincrasia, pois desloca a onerosidade da atividade fim, de interesse imediato do consumidor, para uma atividade secundária que embora seja necessária à administração da empresa, não são perceptíveis pelo consumidor, por não oferecerem benefícios diretos.

Assim sendo, corroboro com o entendimento da instância prima ao afirmar que: *“No caso vertente, percebe-se que os serviços apontados pela fiscalização não se enquadram na condição de agregar utilidade a um serviço de telecomunicações preexistente. Na verdade, trata-se do próprio serviço de telecomunicação.”*

Portanto, não visualizamos inconvenientes para classificar *os serviços de valor adicionado* como serviços de telecomunicação, haja vista neles estarem presentes a onerosidade, a utilização de um canal entre o emissor e o receptor e a transmissão da mensagem por símbolos, caracteres, sinais, escritos, imagens, sons ou informações de qualquer natureza, sendo irrelevante o fato de que o canal de comunicação seja de propriedade do próprio emissor da mensagem.

Sobre o disposto no §1º do art. 61 da Lei Geral das Telecomunicações, transcrito acima, de que os serviços de valor adicionado não constituem serviços de telecomunicação, estabelecemos primazia pelo que dispõe o Convênio ICMS nº 69/98, já que se cuida aqui de caso de exigência do ICMS sobre os serviços de telecomunicação.

Em suma, *a prestação de serviços intermediários e adicionados necessários à conclusão da comunicação, assim como os serviços a ela agregados se submetem a incidência do ICMS*, tendo como base de cálculo incidente sobre as 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, inclusive os relacionados, independentemente da denominação que lhes seja dada.

Portanto, considero que as atividades acima referidas caracterizam prestação de serviços de telecomunicação, passíveis de tributação pelo ICMS.

### Redução da Multa Aplicada

Quanto à alegação da recorrente de que a multa aplicada se apresenta desproporcional e confiscatória, os agentes do Fisco atuaram nos limites da Lei nº 6.379/96 (Lei do ICMS da Paraíba) e do RICMS/PB (aprovado pelo Decreto nº 18.930/97), que são instrumentos normativos que devem ser observados. Ao propor uma multa, o fazendário toma por base as determinações desses dispositivos legais. Desrespeitá-los consistiria numa ilegalidade, que não comporta lugar no ordenamento jurídico-administrativo.

Para se desconsiderar uma determinação legal, far-se-ia necessário analisar a sua inconstitucionalidade. E não cabe aos Tribunais Administrativos adentrar nessa seara pretendida, conforme Súmula nº 3 desta Casa, publicada no DOE em 19/11/2019, por meio da Portaria nº 311/2019/SEFAZ.

### **DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE**

SÚMULA 03 – A declaração de inconstitucionalidade de lei não se inclui na competência dos órgãos julgadores administrativos.

Portanto, tanto os Fazendários como os Órgãos Julgadores Administrativos estão adstritos ao que dispõe a lei que trata da matéria, em obediência aos Princípios Constitucionais Tributários da Vinculabilidade e da Legalidade. Destarte, não cabe a discricionariedade para a aplicação da penalidade, pretendida pela Recorrente.”

Com base no acima exposto, entendo devido o crédito tributário em conformidade com o quadro demonstrativo abaixo:

| INFRAÇÃO              | PERÍODO    |            | ICMS (A.I.) | ICMS EXCLUÍDO | ICMS DEVIDO | MULTA      | CRÉDITO TRIBUTÁRIO DEVIDO |
|-----------------------|------------|------------|-------------|---------------|-------------|------------|---------------------------|
|                       |            |            |             |               |             |            |                           |
| PAGAMENTO EXTRA CAIXA | 01/01/2011 | 31/01/2011 | 5.680,64    | -             | 5.680,64    | 5.680,64   | 11.361,28                 |
|                       | 01/02/2011 | 28/02/2011 | 192.389,12  | 186.708,48    | 5.680,64    | 5.680,64   | 11.361,28                 |
|                       | 01/03/2011 | 31/03/2011 | 191.377,90  | 185.697,26    | 5.680,64    | 5.680,64   | 11.361,28                 |
|                       | 01/04/2011 | 30/04/2011 | 198.898,55  | -             | 198.898,55  | 198.898,55 | 397.797,10                |
|                       | 01/05/2011 | 31/05/2011 | 193.471,10  | 193.471,10    | -           | -          | -                         |
|                       | 01/06/2011 | 30/06/2011 | 203.259,82  | 203.259,82    | -           | -          | -                         |
|                       | 01/07/2011 | 31/07/2011 | 191.725,51  | 5.680,64      | 186.044,87  | 186.044,87 | 372.089,74                |
|                       | 01/08/2011 | 31/08/2011 | 183.636,54  | 177.955,90    | 5.680,64    | 5.680,64   | 11.361,28                 |
|                       | 01/09/2011 | 30/09/2011 | 204.357,95  | 198.677,31    | 5.680,64    | 5.680,64   | 11.361,28                 |
|                       | 01/10/2011 | 31/10/2011 | 204.769,35  | 199.088,71    | 5.680,64    | 5.680,64   | 11.361,28                 |
|                       | 01/11/2011 | 30/11/2011 | 207.406,19  | -             | 207.406,19  | 207.406,19 | 414.812,38                |

|                                                                                                                          |            |            |                     |                     |                     |                     |                     |
|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------|------------|---------------------|---------------------|---------------------|---------------------|---------------------|
|                                                                                                                          | 01/12/2011 | 31/12/2011 | 5.680,64            | -                   | 5.680,64            | 5.680,64            | 11.361,28           |
|                                                                                                                          | 01/01/2012 | 31/01/2012 | 200.909,72          | 195.229,08          | 5.680,64            | 5.680,64            | 11.361,28           |
|                                                                                                                          | 01/02/2012 | 28/02/2012 | 204.207,67          | 198.527,03          | 5.680,64            | 5.680,64            | 11.361,28           |
|                                                                                                                          | 01/03/2012 | 31/03/2012 | 201.022,97          | 195.342,33          | 5.680,64            | 5.680,64            | 11.361,28           |
|                                                                                                                          | 01/04/2012 | 30/04/2012 | 206.549,62          | 200.868,98          | 5.680,64            | 5.680,64            | 11.361,28           |
|                                                                                                                          | 01/05/2012 | 31/05/2012 | 223.359,01          | 217.678,37          | 5.680,64            | 5.680,64            | 11.361,28           |
|                                                                                                                          | 01/06/2012 | 30/06/2012 | 216.601,57          | 210.920,93          | 5.680,64            | 5.680,64            | 11.361,28           |
|                                                                                                                          | 01/07/2012 | 31/07/2012 | 215.494,91          | -                   | 215.494,91          | 215.494,91          | 430.989,82          |
|                                                                                                                          | 01/08/2012 | 31/08/2012 | 192.906,05          | 192.906,05          | -                   | -                   | -                   |
| PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS DE TELECOMUNICAÇÕES CONSTANTES DA ESCRITA CONTÁBIL EM VALOR SUPERIOR À CONTIDA NA ESCRITA FISCAL. | 01/01/2011 | 31/01/2011 | 40.374,60           | -                   | 40.374,60           | 20.187,30           | 60.561,90           |
|                                                                                                                          | 01/02/2011 | 28/02/2011 | 36.533,28           | -                   | 36.533,28           | 18.266,64           | 54.799,92           |
|                                                                                                                          | 01/03/2011 | 31/03/2011 | 33.996,34           | -                   | 33.996,34           | 16.998,17           | 50.994,51           |
|                                                                                                                          | 01/04/2011 | 30/04/2011 | 31.167,92           | -                   | 31.167,92           | 15.583,96           | 46.751,88           |
|                                                                                                                          | 01/05/2011 | 31/05/2011 | 29.309,92           | -                   | 29.309,92           | 14.654,96           | 43.964,88           |
|                                                                                                                          | 01/06/2011 | 30/06/2011 | 28.235,48           | -                   | 28.235,48           | 14.117,74           | 42.353,22           |
|                                                                                                                          | 01/07/2011 | 31/07/2011 | 26.243,56           | -                   | 26.243,56           | 13.121,78           | 39.365,34           |
|                                                                                                                          | 01/08/2011 | 31/08/2011 | 24.715,74           | -                   | 24.715,74           | 12.357,87           | 37.073,61           |
|                                                                                                                          | 01/09/2011 | 30/09/2011 | 22.541,96           | -                   | 22.541,96           | 11.270,98           | 33.812,94           |
|                                                                                                                          | 01/10/2011 | 31/10/2011 | 17.992,24           | -                   | 17.992,24           | 8.996,12            | 26.988,36           |
|                                                                                                                          | 01/11/2011 | 30/11/2011 | 14.981,82           | -                   | 14.981,82           | 7.490,91            | 22.472,73           |
|                                                                                                                          | 01/12/2011 | 31/12/2011 | 14.037,24           | -                   | 14.037,24           | 7.018,62            | 21.055,86           |
|                                                                                                                          | 01/01/2012 | 31/01/2012 | 9.234,40            | -                   | 9.234,40            | 4.617,20            | 13.851,60           |
| <b>TOTAL</b>                                                                                                             |            |            | <b>3.973.069,33</b> | <b>2.762.011,99</b> | <b>1.211.057,33</b> | <b>1.046.375,08</b> | <b>2.257.432,42</b> |

Pelo exposto,

**V O T O** - pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo e, quanto ao mérito, pelo seu *provimento parcial*, para reformar a sentença monocrática que julgou *procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento de nº 93300008.09.0000447/2015-00, lavrado em 03/10/2016, contra a empresa 614 SERVIÇOS DE INTERNET JOÃO PESSOA LTDA inscrição estadual nº 16.143.809-1, já qualificada os autos, declarando devido o crédito tributário no valor de R\$ 2.257.432,42 (dois milhões, duzentos e cinquenta e sete mil, quatrocentos e trinta e dois reais e quarenta e dois centavos), sendo R\$1.211.057,33 (um milhão, duzentos e onze mil, cinquenta e sete reais e trinta e três centavos) de ICMS, nos termos dos arts. 158, I e 160, I, com fulcro no art. 646, e art. 106, III, "c", c/c arts. 101, 102, 60, I e III, 277 e art. 60, I, "b", e III, "d" e "l", todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, e R\$1.046.375,08 (um milhão, quarenta e seis mil, trezentos e setenta e cinco reais e oito centavos) de multa, nos termos dos, com fulcro no artigo 82, inciso V, alínea f e inciso II, alínea e, da Lei nº 6.379/96.

Assim, cancelo, por indevido, o crédito tributário no montante de R\$5.524.023,99 (cinco milhões, quinhentos e vinte e quatro mil, vinte e três reais e noventa e nove centavos), sendo R\$2.762.011,99 (dois milhões, setecentos e sessenta e dois mil, onze reais e noventa e nove centavos) de ICMS e R\$2.762.011,99 (dois milhões, setecentos e sessenta e dois mil, onze reais e noventa e nove centavos) de multa de por infração, pelas razões acima evidenciadas.

Tribunal Pleno, Sessão realizado através de vídeo conferência, em 08 de junho de 2020.

**MAÍRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES**  
Conselheira Relatora do Voto Divergente

