



ESTADO DA PARAÍBA
SECRETARIA DE ESTADO DA RECEITA

PROCESSO Nº 016.769.2011-0

Recurso VOL/CRF N.º 093/2013

1ª Recorrente: GERÊNCIA EXEC. DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS.

2ª Recorrente: TELEMAR NORTE LESTE S/A. E REDEFONE COM. E SERV. LTDA.

1ª Recorrida : TELEMAR NORTE LESTE S/A. E REDEFONE COM. E SERV. LTDA.

Procurador: GEORGE A. R. DE OLIVEIRA (OAB/PB Nº 12.871) E OUTROS.

2ª Recorrida: GERÊNCIA EXEC. DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS.

Preparadora: RECEBEDORIA DE RENDAS DE JOÃO PESSOA

Autuante(s) : MARIA JOSÉ L. DA SILVA E FERNANDA CÉFORA V. BRAZ

Relator(a) : CONSª. MARIA DAS GRAÇAS D. DE OLIVEIRA LIMA

ICMS COMUNICAÇÃO. FALTA DE RECOLHIMENTO. PRESTAÇÃO DO SERVIÇO MEDIANTE FORNECIMENTO DE CARTÕES INDUTIVOS DE TERMINAIS DE USO PÚBLICO A USUÁRIOS SITUADOS NO TERRITÓRIO PARAIBANO. PRELIMINAR DE EXCLUSÃO DA RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DA INTERMEDIÁRIA NO FORNECIMENTO DOS CARTÕES. REJEIÇÃO. ILICITUDE CARACTERIZADA. COMPETÊNCIA DO ESTADO DA PARAÍBA PARA COBRAR O TRIBUTO. FUNDO DE COMBATE E ERRADICAÇÃO DA POBREZA – FUNCEP. VÍCIO NA DESCRIÇÃO DO FATO INFRINGENTE. NULIDADE DO LANÇAMENTO. MULTA POR INFRAÇÃO. RETROATIVIDADE DA LEI MENOS SEVERA. AJUSTES. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. REFORMADA QUANTO AOS VALORES A DECISÃO SINGULAR. RECURSO HIERÁRQUICO DESPROVIDO E VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO.

- Legitimidade passiva da empresa eleita responsável solidária, dado ao seu interesse comum na situação que deu origem à obrigação principal. Rejeita-se a preliminar para que seja mantida sua responsabilidade a esse título.

- Nulidade do lançamento de ofício que, ao pretender a cobrança do FUNCEP iniciou a descrição do fato gerador fazendo menção à falta de pagamento do ICMS, visto que se tratam de tributos distintos, embora se toquem em algum ponto.

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

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

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

A C O R D A M os membros deste Conselho de Recursos Fiscais, à unanimidade, e de acordo com o voto da relatora, pelo recebimento dos **Recursos Hierárquico**, por regular, e **Voluntário**, por regular e tempestivo, e, quanto ao mérito pelo **DESPROVIMENTO** do primeiro e **PARCIAL PROVIMENTO** do segundo, para alterar quanto aos valores a sentença exarada na instância monocrática, que julgou **PARCIALMENTE PROCEDENTE** o Auto de Infração de Estabelecimento n.º **93300008.09.0000064/2011-09**, de 22.02.11, lavrado contra a empresa, **TELEMAR NORTE LESTE S.A.**, inscrita no CCICMS sob nº 16.064.79-75, devidamente qualificada nos autos, e declarar devido o crédito tributário no montante de R\$ 697.137,84 (seiscentos e noventa e sete mil, cento e trinta e sete reais e oitenta e quatro centavos), sendo R\$ 348.568,92 (trezentos e quarenta e oito mil, quinhentos e sessenta e oito reais e noventa e dois centavos) de ICMS, por infringência ao art. 106, III, “c”, c/c os arts. 2º, III, 3º, VII, § 1º, 13, VI, 14, III e 39, II, todos do RICMS aprovado pelo Decreto 18.930/97, bem como ao art. 1º, I do Decreto Estadual nº 26.146/2005, e R\$ 348.568,92 (trezentos e quarenta e oito mil, quinhentos e sessenta e oito reais e noventa e dois centavos) de multa por infração, nos termos do artigos 82, V, “a”, da Lei nº 6.379/96, com as alterações advindas da Lei Estadual nº 10.008/2013.

Em tempo, cancelo, por irregular, o valor de R\$ 398.364,48, sendo R\$ 24.897,78 de FUNCEP e R\$ 373.466,70 de multa por infração, pelos motivos acima expendidos.

Intimações necessárias devem incluir a remessa para a pessoa e endereço indicados nas folhas 776 e 805 das peças recursais, além das rotineiramente efetuadas.

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

P.R.I.

Sala das Sessões Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 07 de abril de 2015.

Maria das Graças Donato de Oliveira Lima

Cons^a. Relatora

Gíanni Cunha da Silveira Cavalcante

Presidente

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

Assessora Jurídica

Relatório

Em análise, neste egrégio Conselho de Recursos Fiscais, os Recursos, **HIERÁRQUICO** e **VOLUNTÁRIO**, interpostos contra a decisão monocrática, que julgou PARCIALMENTE PROCEDENTE o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000064/2011-09, lavrado em 22 de fevereiro de 2011, segundo o qual a empresa autuada, TELEMAR NORTE LESTE S.A., é acusada das irregularidades que adiante transcrevo:

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

Nota explicativa – A autuada, na qualidade de estabelecimento concessionário responsável pelo pagamento do imposto incidente sobre as prestações onerosas de serviços de telecomunicação efetuadas neste Estado, deixou de recolher à Fazenda Estadual, no período de setembro/2009 a fevereiro/2010, ICMS na quantia de R\$ 348.568,92 (trezentos e quarenta e oito mil, quinhentos e sessenta e oito reais e noventa e dois centavos), por haver prestado serviço de telecomunicação remunerado mediante cartões telefônicos pré-pagos para terminais de uso público TUP (orelhões), os quais foram fornecidos a usuários (pessoas físicas e jurídicas) neste Estado pelo seu distribuidor (REDEFONE COMÉRCIO E SERVIÇOS LTDA., inscrito no CCICMS/PB sob o nº 16.154.391-0), que os adquiriu da concessionária filial do Grupo Telemar/AL. A infração está evidenciada nos demonstrativos e cópias das notas fiscais de entradas e saídas dos referidos cartões para fornecimento a pessoas físicas e jurídicas localizadas neste Estado, consoante documentos em anexo.

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

Nota Explicativa:

A autuada, na qualidade de estabelecimento concessionário responsável pelo pagamento do imposto incidente sobre prestações onerosas de serviços de telecomunicação efetuados neste Estado, deixou de recolher à Fazenda Estadual, no período de setembro/2009 a fevereiro/2010, FUNCEP na quantia de R\$ 24.897,78 (vinte e quatro mil, oitocentos e noventa e sete reais e setenta e oito centavos), por haver prestado serviço de telecomunicação remunerado mediante cartões telefônicos pré-pagos para terminais de uso público TUP (orelhões), conforme determina o art. 2º, inc. I, alínea “g”, da Lei nº 7.611/2004, c/c o art. 2º, inc. VII, do Decreto nº 25.618/2004 (FUNCEP).

Por também considerarem infringido o art. 106, III, “c”, c/c os arts. 2º, II, 3º, VII, § 1º, 13, VI, 14, III, 39, II do RICMS/PB, além dos arts. 2º, I, “g”, da Lei nº 7.611/2004, c/c o art. 2º, VII, do Dec. Estadual nº 25.618/2004, bem como o art. 1º I, do Decreto nº 26.146/05, recepcionados pela LC nº 87/96 (Lei Kandir), as autuantes procederam ao lançamento de ofício, exigindo o ICMS no valor total de R\$ 348.568,92, além do FUNCEP na quantia de R\$ 24.897,78, ao mesmo tempo em que sugeriram a aplicação da penalidade pecuniária na importância de R\$ 697.137,84 e R\$ 24.897,78, correspondentes a 200% e a 100% sobre o valor dos citados tributos, nos termos do art. 82, II, “e” e V, “a”, da Lei nº 6.379/96, perfazendo essas quantias o crédito tributário no montante de R\$ 1.095.502,32.

Documentos instrutórios constam às fls. 7 a 144: Informação Fiscal/OSS 9330008.12.00000991/2011-89, Resumo do ICMS Comunicação e do FUNCEP Devidos no Período de Setembro/2009 a Fevereiro/2010, Demonstrativo do Confronto Entre as Notas Fiscais de Entradas nºs 1020, 1047, 1050 e 1067 (TELEMAR/AL) e Saídas (usuários/PB) de cartões telefônicos no Período de Setembro/2009 a Fevereiro/2010, Demonstrativo das Notas Fiscais de Saídas dos cartões Telefônicos (TUP) para Usuários no Estado da Paraíba no Período de Setembro/2009 a Fevereiro/2010, Ofício de Encerramento da Ordem de Serviço nº 93300008.12.00007511/2010-20, cópia de notas fiscais emitidas por TELEMAR Norte Leste S/A, situada em Alagoas, com destino à autuada, cópia de notas fiscais emitidas por REDEFONE Com. e Serv. Ltda., com destino a terceiros.

Regularmente cientificada do resultado da ação fiscal, em 25/2/2011 (conforme atesta o comprovante de ciência e entrega da 1ª via do auto infracional, assinado por seu receptor), a autuada apresentou reclamação tempestiva (fls. 147 a 165), fazendo-o por intermédio de advogado habilitado nos autos, nos termos do instrumento procuratórios de fls. 927/934, alegando as razões de sua discordância relacionada às acusações que são efetuadas, as quais consistem, em sucinto, nos seguintes pontos básicos:

- Na qualidade de prestadora de serviços de telefonia fixa fornece, para seus usuários, cartões indutivos que permitem fazer ligações em Terminais de Uso Público (orelhões), centralizando a

produção desses cartões no Estado de Alagoas e, seguindo essa logística os forneceu, a partir da central em Maceió/AL, para distribuidores localizados no Estado da Paraíba, recolhendo o ICMS para aquele Estado e destacando-o nas notas fiscais de serviços de comunicação, como prevê o Convênio ICMS nº 55/2005, que dispõe expressamente que o ICMS-Comunicação é devido ao Estado em que se der o fornecimento do cartão, pela operadora, ao distribuir ou usuário.

- De acordo com o art. 11, II, “b” da LC nº 87/96 o imposto incidente sobre o fornecimento de cartões deverá ser pago no local do estabelecimento da operadora que fornecer os cartões ou assemelhados, os quais podem ser utilizados em qualquer ponto do território nacional, e define o estabelecimento da concessionária que fornece cartão, ficha ou assemelhados como sujeito passivo da exação tributária.

- O § 1º do art. 12 da LC nº 87/96 considera ocorrido o fato gerador do imposto quando do fornecimento dos cartões aos usuários e, assim, excepciona a regra geral de que o ICMS-Comunicação é devido no momento da prestação do serviço do serviço, para autorizar a cobrança antecipada pelos Estados-membros na hipótese de cartões telefônicos.

- Resta claro que em face da LC nº 97/96 (art. 11, III, “b”) é competente para a cobrança do ICMS o Estado em que se situa o estabelecimento da operadora que fornece o cartão.

- É simples a conciliação dos dispositivos: o ICMS devido pelo estabelecimento da operadora que promove a primeira saída dos cartões, embora o fato gerador só vá acontecer posteriormente, quando do fornecimento daqueles meios ao usuário final, e o que se tem é simples antecipação da exigência do imposto, que é devido antes mesmo da ocorrência do fato gerador.

- Sem isto, ficaria praticamente inviabilizada a aplicação da regra geral de ocorrência do fato gerador quando da efetiva transmissão de voz pela operadora de telefonia (que, portanto, somente permite aos Fiscos a cobrança do imposto quando ocorrer a ligação telefônica), já que os cartões podem ser utilizados em qualquer Estado da Federação e, ainda, de forma fragmentada.

- Sobre a essa matéria, a Lei Estadual nº 6.379/96 (arts. 12, VII, § 1º, e 39, III, “b”, corroboram as determinações da LC nº 87/96.

- Mediante resposta a consulta formulada pelo CONFAZ, a ANATEL reconheceu validade na interposição de distribuidores entre operadoras e os usuários finais e revela as razões negociais, não puramente tributárias, da concentração daqueles em poucos Estados, e confirmou a antecipação da ocorrência do fato gerador, para permitir a tributação antecipada, nos termos da LC nº 87/96.

- A interpretação se confirma no Convênio ICMS nº 126/98 (Cláusula sétima, inc. I) que se aplica tanto aos chamados cartões indutivos para terminais de uso público quanto para celulares, e a regra foi mantida no Conv. ICMS nº 55/2006, assinado pela maioria dos Estados, com algumas exceções, dentre estas o Estado de Alagoas.

- Fica demonstrado que a autuação fere frontalmente a LC nº 87/96, corroborada pela Lei Estadual nº 6.379/96, uma vez que o serviço se considera prestado ao Estado em que é situada a operadora de telefonia que der saída aos cartões, não importa se diretamente para consumidores finais ou se para revendedores.

- Restando comprovada a inexistência da obrigação exigida pelos autuantes, a aplicação da multa é medida que não se justifica, inclusive devido à natureza confiscatória que as qualifica, por se penalizarem indevida e excessivamente o contribuinte que age de boa-fé no cumprimento dos seus deveres tributários, ainda que de modo diverso daquele desejado pelo Fisco paraibano.

Em reforço a seus argumentos, transcreve fragmento de parecer da autoria de renomado tributarista nacional e de acórdão do STJ.

Por fim, requer a improcedência do auto de infração, com a consequente extinção do crédito tributário e sucessivamente, a exclusão da multa aplicada, por entendê-la confiscatória, ou sua redução a patamares não-confiscatórios.

Requer, outrossim, o encaminhamento das intimações acerca das datas de julgamento, bem como das decisões proferidas, para seu advogado com endereço indicado ao final da peça reclamatória.

Acosta documentos às fls. 147 a 343 (consultas, pareceres e acórdão).

Na fl. 346 foi promovida a juntada de solicitação da autuada para cadastramento de advogado habilitado nos termos dos instrumentos procuratórios de fls. 348 a 357, e de estatuto Social (fls. 360 a 373).

Instadas a se manifestar, às fls. 374 a 388, as autuantes pugnam pela manutenção do auto infracional aos seguintes fundamentos:

- A resposta emitida pela ANATEL à consulta que lhe formulou o CONFAZ acerca da legalidade na remessa de cartões por operadoras de telefonia fixa, situada em determinado Estado, para intermediários estabelecidos em outras unidades federativas esclarece que a emissão e distribuição dos cartões telefônicos indutivos são etapas diversas da comercialização.

- Dos esclarecimentos prestados pela ANATEL, nos itens 5.15 a 5.18, [transcritos na peça contestatória], vê-se que o órgão regulador também considera que a entrega destes elementos ao distribuidor é conduta integrante da etapa de emissão dos cartões e afirma que a comercialização ocorre na venda dos cartões para uso, ou seja, no momento do fornecimento dos cartões aos usuários, como prevê o art. 12, VII, § 1º, da LC nº 87/96, que determina o fato gerador da hipótese em comento.

- Consideram que o fato gerador do ICMS incidente sobre a prestação de serviços de telecomunicação em referência materializou-se no Estado da Paraíba, pois o usuário final do serviço está localizado neste Estado e a prestação do serviço de telecomunicação, por meio do cartão indutivo, ocorreu na Paraíba, pela operadora de telefonia fixa – TELEMAR/PB.

- No caso em comento, os cartões indutivos foram fornecidos a pessoas físicas ou varejistas para entrega a usuários por um distribuidor, que nem mesmo exerce a prestação de serviço de comunicação, sem o recolhimento do ICMS devido ao Erário estadual, ou seja, o fato gerador do ICMS pela prestação do serviço de comunicação ocorreu na Paraíba.

- Convém registrar que os cartões indutivos em questão foram efetivamente fornecidos a usuários deste Estado, haja vista o demonstrativo em anexo [...], que discrimina as notas fiscais de saídas de cartões indutivos fornecidos a usuários deste Estado, emitidas por Redefone Comércio e Serviço Ltda., sem recolhimento do ICMS-Comunicação.

Por fim, após tecerem considerações sobre a aplicação dos arts. 12, VII, § 1º, 11, III, “b”, da LC nº 87/96, e da Cláusula primeira, inciso I do Convênio ICMS 55/05, em relação aos quais entendem que a situação em comento se adequa, evidenciam que a responsabilidade solidária compete à empresa REDEFONE COMÉRCIO E SERVIÇO LTDA., em decorrência da sua posição de distribuidora da concessionária do serviço de comunicação e do seu interesse na entrega dos cartões aos usuários situados neste Estado, rebatem os argumentos defensuais sobre a natureza confiscatória da multa por infração sugerida no auto infracional em relação ao qual pedem a manutenção em todos os seus termos.

Conclusos os autos à instância prima (fl. 393), onde foram distribuídos ao julgador fiscal, Francisco Alekson Alves, após a informação de haver antecedentes fiscais da autuada, conforme formalização nas fls. 390 a 392, a referida autoridade julgadora os fez retornar à repartição preparadora, mediante o despacho de fls. 395 e 396, objetivando o afastamento do cerceamento do direito de defesa da

responsável solidária, através de sua notificação sobre a lavratura do auto infracional em tela, para que sobre este a interessada possa se fazer presente na relação processual, caso assim o queira.

Efetuada a ciência da empresa REDEFONE COM. E SERVIÇOS LTDA., conforme atestam os documentos de fls. 397 e 398, esta formaliza defesa, às fls. 399 a 427, pretendendo, preliminarmente, afastar de si a responsabilidade pelo pagamento do imposto, ao argumento de lhe falta legitimidade para compor o polo passivo da relação jurídico-tributária que, a seu ver é exclusiva da prestadora do serviço de comunicação e, por isso não lhe poderia ser imputado o dever de recolhimento do imposto de que se cuida.

No mérito, tece considerações sobre: a definição de contribuinte, local da prestação do serviço de comunicação, momento da ocorrência do fato gerador na hipótese do fornecimento de cartões indutivos; o caráter pessoal e intransmissível da penalidade aplicada; a inexistência de descumprimento de obrigação acessória capaz de lhe imputar o pagamento da multa correspondente; a necessidade de aplicação do Princípio do Não-Confisco para que seja reduzida a sanção ínsita no auto infracional, que a seu ver caracteriza-se confiscatória.

Ao final, pugna pela improcedência do libelo basilar e sucessivamente pela exclusão ou redução da multa sancionatória a patamares não-confiscatórios. Requer, ainda, a remessa das intimações relacionadas ao Processo para a pessoa e endereço que indica na fl. 427 da sua peça reclamatória.

Acosta documentos às fls. 428 a 504.

Na fl. 507 consta um requerimento da autuada, para que seu representante processual proceda à sustentação oral na ocasião da sessão de julgamento do Recurso Voluntário, e na fl. 508 a 514 deu-se juntada outro requerimento e a um instrumento de procuração e de atos constitutivos da empresa REDEFONE COM. E SERVIÇOS LTDA., que solicitou, ainda, o cadastramento do advogado, por ela indicado, para o recebimento das intimações relacionadas ao Processo, bem como, a seu pedido, foram anexados outros documentos, às fls. 519 a 613 (decisão de órgão de julgamento de processos administrativos tributários de outro Estado e de acórdão do SRF).

Adiante, às fls. 616 a 623, consta adicional de peça reclamatória na qual a autuada se manifesta contra a penalidade pelo não recolhimento do FUNCEP, sob argumento de inexistência de previsão legal, e pugna pela extinção do crédito tributário ínsito no auto infracional e, sucessivamente, pelo cancelamento ou redução das multa aplicadas.

Junta documentos às fls. 625 a 736 (acórdão do CRF/PB, do Conselho de Contribuintes do Estado de Minas gerais e do STF)

Outra vez, os autos foram remetidos ao julgador monocrático, que decidiu pela PARCIAL PROCEDÊNCIA do auto de infração, consoante a sentença de fls. 737 a 790, que manteve a responsabilidade solidária da empresa REDEFONE COM. E SERVIÇOS LTDA. e excluiu apenas o valor da multa infracional correspondente ao FUNCEP não pago, de forma que o crédito tributário passou a ser constituído do montante de R\$ 1.070.604,94, sendo R\$ 348.568,92 de ICMS, R\$ 24.897,78 de FUNCEP e R\$ 697.137,84 de multa relacionada ao não pagamento do ICMS e R\$ 24.897,78.

Procedida à interposição de recurso hierárquico (fl. 751), bem como efetuada a ciência da decisão monocrática à autuada, conforme atestam os documentos de fls. 752 e 753, esta recorre tempestivamente a esta Corte de Julgamento, assim como a responsável solidária, mediante as peças recursais de fls. 755 a 776 e 778 a 805, onde manejam, basicamente, os mesmos fundamentos apresentados à primeira instância, articulando a tese de que a Lei Complementar nº 87/96, o Convênio ICMS nº 55/05 e a legislação estadual, ao disporem sobre a sistemática de recolhimento do ICMS-Comunicação sobre os serviços pré-pagos de telefonia fixa denotam que a incidência do imposto se dá de uma só vez, sendo o ICMS recolhido pela Telemar/AL no momento da saída dos cartões para o intermediário (no caso, REDEFONE COM. E SERV. LTDA.) ou para usuário final.

Como matéria de preliminar, a responsável solidária alega que:

- Não é parte legítima na relação jurídico-tributária em discussão, uma vez que não é prestadora dos serviços de comunicação, logo, não é contribuinte do ICMS Comunicação.

- Todo imposto devido na venda de cartões indutivos de telefonia fixa (objeto da autuação) refere-se ao ICMS incidente sobre a prestação de serviços de comunicação, que tem como sujeito passivo a operadora de telefonia fixa emitente dos cartões, no caso, a Telemar Norte Leste S/A.

Ao final, pleiteiam a reforma de decisão singular, para que seja reconhecida a insubsistência do auto de infração em foco, com extinção do crédito tributário e arquivamento do respectivo processo fiscal instaurado. Sucessivamente, pugnam pela exclusão da multa aplicada, ao fundamento de não subsunção do fato à espécie.

Instadas a oferecer contrarrazões, às fls. 87 a 812, as autuantes se contrapõem aos argumentos recursais e pontuam que os cartões indutivos em litígio foram comercializados no território paraibano, ou seja, na área geográfica correspondente ao “Setor 9 dos Constituintes da Região I” (sic.), conforme a documentação constante dos autos, e alegam equívoco na interpretação da Telemar sobre a resposta da ANATEL à consulta do CONFAZ, apontando, nesse quesito, os itens de sua discordância.

Manifestam-se de acordo com o julgamento singular, apenas no que toca à multa sobre as parcelas não pagas do FUNCEP, contrapõem-se ao argumento sobre a caracterização da penalidade relativa ao ICMS Comunicação não recolhido como sendo confiscatória e outras considerações relacionadas aos argumentos recursais requerem a manutenção da decisão singular.

Às fls. 817 a 819 e 854 a 856 consta aditamento aos recursos, com anexação de documentos, às fls. 821ª 851 e 858 a 895, com argumentos contrários à exigência do ICMS-Comunicação e da multa relacionada à cobrança do FUNCEP.

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

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

Está relatado.

VOTO

A presente querela decorreu da constatação das infrações de (a) falta de recolhimento do ICMS – Comunicação, no período de setembro/2009 a fevereiro/2010, decorrente da prestação remunerada do serviço de telecomunicação, efetuada pela autuada, mediante cartões telefônicos pré-pagos para terminais de uso público TUP (orelhões), que foram fornecidos a usuários (pessoas físicas e jurídicas), neste Estado, pelo seu distribuidor (REDEFONE COMÉRCIO E SERVIÇOS LTDA., inscrito no CCICMS/PB; b) falta de recolhimento do ICMS – no período de setembro/2009 a fevereiro/2010, a autuada, na qualidade de responsável pelo pagamento do imposto incidente sobre prestações onerosas do serviço de telecomunicação efetuado neste Estado, deixou de recolher FUNCEP, por haver prestado serviço de telecomunicação remunerado mediante cartões telefônicos pré-pagos para terminais de uso público TUP (orelhões).

De acordo com a Fiscalização, as infrações estão evidenciadas nos demonstrativos e cópias das notas fiscais de entradas e também de saídas sem destaque do imposto sobre os referidos cartões para fornecimento a pessoas físicas e jurídicas localizadas neste Estado, consoante os documentos em anexo.

Inicialmente, cumpre observar que o recurso da autuada atende ao requisito de tempestividade, haja vista ter sido interposto no prazo previsto no art. 77 da Lei nº 10.094/2013, via de consequência, passo a conhecer dos seus termos.

PRELIMINARMENTE

Impõe-se decidir pela regularidade formal do auto de infração, visto que em sua confecção foram observados os requisitos do art. 142 do CTN, exceto quanto ao lançamento correspondente à segunda denuncia posta no libelo basilar, qual traz o seguinte enunciado:

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

Nota Explicativa:

A autuada, na qualidade de estabelecimento concessionário responsável pelo pagamento do imposto incidente sobre prestações onerosas de serviços de telecomunicação efetuados neste Estado, deixou de recolher à Fazenda Estadual, no período de setembro/2009 a fevereiro/2010, FUNCEP na quantia de R\$ 24.897,78 (vinte e quatro mil, oitocentos e noventa e sete reais e setenta e oito centavos), por haver prestado serviço de telecomunicação remunerado mediante cartões telefônicos pré-pagos para terminais de uso público TUP (orelhões), conforme determina o art. 2º, inc. I, alínea “g”, da Lei nº 7.611/2004, c/c o art. 2º, inc. VII, do Decreto nº 25.618/2004 (FUNCEP).

Pelo que se observa na descrição do fato que se pretendeu denunciar, esta inicia o relato fazendo referência à falta de pagamento do ICMS, porém, na nota explicativa, ao descrever as circunstâncias do fato faz menção à falta de pagamento do FUNCEP, que embora consista num tributo adicional ao ICMS com este não se confunde, pois tem características distintas, tais como alíquota própria e destinação específica.

Donde se conclui que, não obstante a recorrente tenha compreendido se tratar de falta de recolhimento do FUNCEP, não há como negar a existência do vício que, de modo insanável, compromete a perfeita identificação da natureza da infração, por ora referir-se ao ICMS ora ao FUNCEP, o que não se compraz com a boa técnica de delação fiscal.

Efetivamente, esse lançamento padece do vício de forma insanável nos próprios autos, pois não atende o disposto no art. 142 do CTN, que recepcionou a Lei Estadual nº 10.094/2013, cumprindo-me, por esse fato, declarar sua nulidade, ex vi dos arts. 16 e 17, II, da citada lei estadual:

“Art. 16. Os lançamentos que contiverem vício de forma devem ser considerados nulos, de ofício, pelos órgãos Julgadores, observado o disposto no art. 15 desta Lei.”

“Art. 17. Está incluído na hipótese prevista no art. 16 desta Lei, o Auto de Infração lavrado em desacordo com os requisitos obrigatórios estabelecidos no art. 142 do Código Tributário Nacional, quanto:

I – (...)

II – à descrição dos fatos”.

Ressalva-se ao sujeito ativo o direito de proceder a outro feito que atenda aos reclamos da legislação de regência, para reaver os créditos tributários porventura devidos pelo contribuinte, tendo em vista se tratar de vício formal quanto à natureza da infração, o que coloca a situação fora do alcance da decadência, conforme aplicação do art. 173, II, do CTN.

Portanto, apenas nesse âmbito reformo o *decisum* singular.

Quanto ao lançamento correspondente à falta de pagamento do ICMS Comunicação incidente sobre a prestação do serviço de comunicação efetuada mediante a utilização de cartões indutivos, repiso que este se apresenta formalmente regular.

Noutro norte, cumpre decidir sobre a regularidade ou não da atribuição da responsabilidade solidária à empresa REDEFONE Com e Serv. Ltda., efetuada pelas autuantes.

Trata-se da inclusão de mais de um sujeito passivo na mesma relação obrigacional tributária.

Diz o CTN que são solidariamente obrigadas as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal (art. 124, inciso I) e também as pessoas expressamente designadas por lei (art. 124, inciso II).

O CTN não define o que se entende por interesse comum. Essa tarefa fica a cargo da lei. Contudo,

como deixa claro que o fato gerador é que deve levar à caracterização desse interesse comum, é fácil concluir que, normalmente, serão os participantes desse fato aqueles tidos como solidários.

Nesse sentido, o art. 39, IX, do RICMS/PB, dispõe sobre responsabilidade solidária pelo pagamento do imposto, nos seguintes termos:

“Art. 39. Respondem solidariamente pelo pagamento do imposto:

IX – as pessoas que tenham interesse comum na situação que dê origem à obrigação principal, observado o disposto no § 2º;

Como se observa, no caso dos autos a empresa REDEFONE COM. E SERV. LTDA., configura-se intermediária na prestação do serviço de comunicação, posto que exerce atividade essencial no fornecimento dos cartões telefônicos aos usuários.

Diante do que, é inegável seu interesse comum diante das prestações promovidas e que de deram causa à exigência fiscal em tela.

Razão por que, rejeita-se a preliminar suscitada no intuito de excluir a responsabilidade solidária da referida empresa.

MÉRITO.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Se de ficção jurídica se tratasse, considerando a impossibilidade de se saber o efetivo local da prestação do serviço, conforme colocação da recorrente, compreendo que esta seria no sentido de que a antecipação de tributo certamente contemplaria a etapa da efetiva prestação do serviço de comunicação mediante a utilização do cartão pelo usuário, porém nunca a etapa que a antecede.

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

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

O entendimento acima encontra suporte na própria resposta da ANATEL dada à consulta que lhe foi formalizada pelo CONFAZ, a qual, inclusive, foi invocada pela recorrente na defesa de seus argumentos. Eis um fragmento correlato ao quesito em discussão:

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

5.16. Por “área de atuação” entende-se “a área geográfica de atuação definida no contrato de concessão, permissão ou termo de autorização para cada modalidade do STFC prestado” (art. 12,

inciso VI do Regulamento de Indicadores de Qualidade – RIQ, aprovado pela Resolução nº 417, de 17/10/2005).

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

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

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

5.21. Corroborando o entendimento de que o termo “comercialização” mencionado no art. 5º deve ser entendido restritivamente, abrangendo o processo a partir da chegada nos postos de venda, podemos mencionar o § 1º do art. 6º do Regulamento para Utilização de Cartões, que estabelece:

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

(Grifos não inclusos no original).

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

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

I - para utilização exclusivamente em terminais de uso público em geral, por ocasião de seu fornecimento a usuário ou a terceiro intermediário para fornecimento a usuário, cabendo o imposto à

unidade federada onde se der o fornecimento”.

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

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

Aliás, a propósito dessas colocações é oportuno realçar a assertiva da reclamante, posta na folha 13 da sua peça recursal (fl. 790 dos autos processuais), quando esta apresentou uma interpretação conciliatória às normas ínsitas nos arts. 11, III, “b”, e 12, § 1º, ambos da LC nº 87/96, e nesse desiderato, ao defender que o ICMS é devido pelo estabelecimento da operadora que promove a primeira saída dos cartões, pontuou que se trata de *“simples antecipação da exigência do imposto, que é devido antes mesmo da ocorrência do fato gerador, como faculta o art. 150, § 7º, da Carta ...”* (transcrição *ipsis litteris*).

Como se vê, a própria recorrente admite que o fato gerador somente ocorre *a posteriori*, o que é consentâneo com o entendimento de que sua eclosão se dá na etapa do fornecimento dos cartões ao usuário, ante a impossibilidade de se saber onde a prestação do serviço poderá ocorrer efetivamente. Contudo, contrariando a diretriz do § 7º do art. 12, da LC nº 87/96, combinada com o art. 1º, inciso I, § 2º, do Decreto nº 26.146/2005 – o qual neste Estado deu aplicabilidade às disposições do Conv. ICMS nº 55/2005 -, não recolheu para a Paraíba o ICMS Comunicação incidente sobre os cartões indutivos, fornecidos através de terceiro a usuários deste Estado.

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

Em suma, é possível concluir que o fato gerador do ICM Comunicação se materializa na entrega do cartão telefônico ao usuário, caso concreto dos autos que nos dá a conhecer que a comercialização dos cartões de telefonia fixa se deu neste Estado. Logo, conforme os critérios acima expendidos, no território paraibano se deu a prestação do serviço de comunicação e, portanto, sujeito passivo do ICMS é a concessionária, ainda que a prestação do serviço por esta praticada se tenha iniciado em outro Estado (LC nº 87/96, art. 12, XIII).

Sobre a matéria não há uniformidade de pensamento, tanto que embora haja tribunais que adotam tese idêntica a defendida pela recorrente, o TJMG, em decisão exarada a pretexto dos Embargos de Declaração nº 1.0024.06.249446-3/004, oportunamente trazida pelas autuantes, corrobora o entendimento aqui esposado, conforme se infere do fragmento que abaixo transcrevo:

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

PENALIDADE

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

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

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

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

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

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

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

FUNCEP	M. Inf.	Total
0,00	0,00	0,00

ICMS /Com	M. Infr.	Total
348.568,92	348.568,92	697.137,84

Com esses fundamentos,

VOTO pelo recebimento dos **Recursos Hierárquico**, por regular, e **Voluntário**, por regular e tempestivo, e, quanto ao mérito pelo **DESPROVIMENTO** do primeiro e **PARCIAL PROVIMENTO** do segundo, para alterar quanto aos valores a sentença exarada na instância monocrática, que julgou **PARCIALMENTE PROCEDENTE** o Auto de Infração de Estabelecimento n.º **93300008.09.0000064/2011-09**, de 22.02.11, lavrado contra a empresa, **TELEMAR NORTE LESTE S.A.**, inscrita no CCICMS sob nº 16.064.79-75, devidamente qualificada nos autos, e declarar devido o crédito tributário no montante de R\$ 697.137,84 (seiscentos e noventa e sete mil, cento e trinta e sete reais e oitenta e quatro centavos), sendo R\$ 348.568,92 (trezentos e quarenta e oito mil, quinhentos e sessenta e oito reais e noventa e dois centavos) de ICMS, por infringência ao art. 106, III, "c", c/c os arts. 2º, III, 3º, VII, § 1º, 13, VI, 14, III e 39, II, todos do RICMS aprovado pelo Decreto 18.930/97, bem como ao art. 1º, I do Decreto Estadual nº 26.146/2005, e R\$ 348.568,92 (trezentos e quarenta e oito mil, quinhentos e sessenta e oito reais e noventa e dois centavos) de multa por infração, nos termos do artigos 82, V, "a", da Lei nº 6.379/96, com as alterações advindas da Lei Estadual nº 10.008/2013.

Em tempo, cancelo, por irregular, o valor de R\$ 398.364,48, sendo R\$ 24.897,78 de FUNCEP e R\$ 373.466,70 de multa por infração, pelos motivos acima expendidos.

Intimações necessárias devem incluir a remessa para a pessoa e endereço indicados nas folhas 776 e 805 das peças recursais, além das rotineiramente efetuadas.

Sala das Sessões Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 20 de março de 2015.

MARIA DAS GRAÇAS D. DE OLIVEIRA LIMA
Conselheiro(a) Relator(a)