

**A. I. N°** - 298636.0072/12-2  
**AUTUADO** - TIM CELULAR S.A.  
**AUTUANTE** - EDSON JOSÉ DE OLIVEIRA CARNEIRO  
**ORIGEM** - IFEP SERVIÇOS  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET 30/03/2016

## 1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO JJF N° 0042-01/16

**EMENTA:** ICMS. NULIDADE. FALTA DE CERTEZA E LIQUIDEZ. PRESTAÇÃO DE SERVIÇO. SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO. ESCRITURAÇÃO DE VALORES TRIBUTÁVEIS PELO ICMS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS. O lançamento compreende serviços de auxílio à lista, serviço de recarga programada e “outras OCCs” [sic]. Reconhecido pela autoridade fiscal que os serviços de auxílio à lista e de recarga programada já haviam sido objeto de Auto de Infração anterior. Incerteza quanto à natureza dos serviços genericamente designados de “outras OCCs”, dentre os quais constam serviços de auxílio à lista, já objeto do Auto anterior. Auto de Infração **NULO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 19.12.12, acusa falta de recolhimento de ICMS na prestação de serviço de comunicação, por escrituração de valores tributáveis como não tributáveis, sendo lançado tributo no valor de R\$ 1.194.373,03, com multa de 60%.

Consta no campo Descrição dos Fatos:

*“Serviços de telecomunicações tributados lançados como não tributados como descritos abaixo:*

- a) Serviço de auxílio à lista cobrado do contribuinte como não tributado. Contrariando o que está estabelecido no Convênio ICMS 69/98, que firma entendimento no sentido de que se incluem na base de cálculo do ICMS incidente sobre prestação de serviços de comunicação os valores relativos a serviços suplementares e facilidades adicionais que otimizem ou agilizem o processo de comunicação, independente da denominação que lhes seja dada.*
- b) Serviço de Recarga Programada lançado como não tributado. O portfólio fornecido pelo contribuinte define Recarga Programada como: Recarga em Reais cobrados na fatura Pós pago que estão sendo entregue ao saldo do cliente Pré-Pago correspondente [sic]. Trata-se de recarga cobrada para prestação de serviço de telecomunicações, portanto há incidência do ICMS.*
- c) Serviço descrito como: outras OCCs. O contribuinte foi intimado a prestar esclarecimento sobre o que vem a ser este serviço, mas não atendeu a intimação. O CFOP 5307 utilizado nestas operações se refere a prestação de serviço de comunicação a não contribuinte. O único caso de serviços isentos para este CFOP se refere a prestação efetuada a órgãos públicos da administração direta estadual, fundações e suas autarquias mantidas pelo poder público estadual, o que não é o caso. Portanto há incidência do ICMS.”*

O autuado apresentou defesa (protocolo à fl. 13). O órgão preparador anexou apenas a 1ª folha da defesa (fl. 14).

Foi prestada informação (fl. 33).

A Secretaria do CONSEF devolveu o processo à repartição de origem para que a defesa fosse anexada aos autos (fl. 37).

O órgão preparador anexou “cópia” da defesa (fls. 38/65).

Mais uma vez, a Secretaria do CONSEF devolveu o processo à repartição de origem para que o órgão preparador anexasse o original da peça de defesa (fl. 148).

Afinal a defesa foi posta nos autos (fls. 149/178).

Quem apresentou a defesa foi a TIM CELULAR S.A., sucessora por incorporação do autuado, a TIM NORDESTE S.A.

A defesa suscita em preliminar que houve cobrança em duplicidade dos créditos tributários de ICMS relacionados às cobranças realizadas por meio das NFSTs a título de auxílio à lista telefônica e ao serviço de recarga programada, pois tais débitos já foram exigidos por meio do Auto de Infração nº 269135.0001/11-4, cuja discussão já foi encerrada no âmbito administrativo.

Ainda em preliminar, alega que o lançamento também é nulo em relação à exigência de ICMS sobre as cobranças realizadas a título de “outras OCCs”, pois foi realizado sem observar o disposto no art. 142 do CTN, no que se refere à identificação da ocorrência do fato gerador e à determinação da matéria tributável.

Quanto ao mérito, nega que tivesse deixado de recolher o ICMS sobre a prestação de serviços de comunicação.

Pondera que ao menos a penalidade aplicada deve ser cancelada, nos termos do art. 132 do CTN, diante da incorporação da TIM NORDESTE S.A.

Reitera a alegação da cobrança em duplicidade dos débitos lançados, reclamando que a fiscalização lavrou o presente Auto de Infração por entender que a empresa teria deixado de recolher o imposto sobre os lançamentos descritos como serviço de auxílio à lista, serviço de recarga programada e “outras OCCs”, nos períodos de apuração de janeiro a outubro de 2009, porém em 16.08.11 tinha sido lavrado o Auto de Infração nº 269135.0001/11-4, para a cobrança de créditos tributários de ICMS decorrentes da suposta falta de recolhimento do imposto sobre as cobranças a título de auxílio à lista telefônica e ao serviço de recarga programada, dentre outras atividades, compreendendo: AD-O, AD-R, Ajuste Base de Cálculo de Impostos, Ajuste Chamadas, Ajuste Mensalidades/Franquia, Auxílio Lista, Alteração Inclusão de Número, Assinatura Mensal Durante Suspensão, Blackberry Ilimitado, Blackberry Professional, Blah Chat, Bloqueio de Chamadas Rec a Cobrar, Chamada Auxílio à Lista, Cobrança Única Parcela Tim Chip, Cobrança Tim Chip, Doações, E-mail + Internet Blackberry, Gestão Total, Habilitação Bloqueio Chamadas Longa Distância, Habilitação Natal B Tarifa Zero com Taxa, Habilitação Plano Tim Brasil 60, Identificador de Chamadas, IR Bloqueio Chamada Originada, IR Bloqueio Chamada Recebida, Nova Bônus Tarifa Zero com Taxa, Parcelamento Aparelho 12x Fidelização, Parcelamento Promocional, Rescisão Contratual, Serviços de Jogos, Serviços de Navegação GPS, Serviços de Imagens, Serviço Lupa, Serviços de Sons, Serviços de Vídeo, Serviço VAS, Tim Chip PDV, Tim TV, Troca da Área Tim Casa, Viagem 41 Tim e Viagem Tim 2.

Reclama que as cobranças realizadas a título de auxílio à lista telefônica e serviço de recarga programada referentes a 2009 foram novamente consideradas pela fiscalização na lavratura do presente Auto de Infração, o que caracteriza cobrança em duplicidade.

Volta a insistir na nulidade do lançamento por ausência de apuração do fato gerador, alegando que o lançamento foi realizado sem observar o disposto no artigo 142 do CTN, no que se refere à identificação da ocorrência do fato gerador e à determinação da matéria tributável. Alega que, pelo que se depreende dos presentes autos, a fiscalização lavrou o Auto de Infração com base nas informações eletrônicas transmitidas pela empresa, sendo que os referidos arquivos eletrônicos consistem em espelhos das Notas Fiscais de Serviços de Telecomunicação (NFST) e têm o intuito de facilitar os trabalhos desenvolvidos pela fiscalização.

Observa que a NFST registra os valores cobrados dos clientes relativos aos serviços prestados, contendo descritivos desses serviços, razão pela qual na NFST é observada uma série de itens, tais

como mensalidades e franquias, pacotes, chamadas telefônicas, serviços diversos, etc., nos quais há a indicação do valor cobrado junto ao cliente e, ainda, por se tratar de operações sujeitas ao ICMS, a indicação da sua incidência, mediante o destaque do imposto estadual, e a informação sobre a respectiva alíquota que, no Estado da Bahia, corresponde a 25%, sendo que os serviços são descritos segundo uma descrição padronizada, de maneira a abranger todos os serviços prestados.

Aduz que, além dos registros nas NFSTs referentes aos serviços de comunicação prestados aos usuários, a empresa inclui cobranças de outra natureza no documento fiscal, que em nada se confundem com aqueles serviços de comunicação, e portanto não se relacionam ao ICMS, que recai sobre o desempenho de atividade comunicativa, e por essa razão, existem nas NFSTs lançamentos que registram débitos de natureza financeira, tais como, parcelamento de dívidas, juros, correção monetária, multa, venda parcelada de aparelhos telefônicos, etc., e, por não se tratar de lançamentos que materializem o fato gerador do ICMS que recai sobre a prestação de serviços de comunicação, não implicando portanto obrigação tributária quanto ao recolhimento do imposto estadual, estes lançamentos são, via de regra, registrados em um item geral denominado “outras OCCs” na NFST emitida eletronicamente, que corresponde ao item “Outros Créditos e Débitos” da NFST em meio físico.

Aduz que, excepcionalmente, pode ocorrer de nesse item “outras OCCs” constar eventual serviço de comunicação para o qual ainda não tenha sido designado um item específico no corpo da NFST, pois o lançamento de novos serviços é muito mais rápido do que a criação de itens específicos no documento fiscal, até porque isso depende da atualização da versão do programa de computação usado na elaboração do arquivo magnético, porém tais hipóteses são excepcionais e temporárias, até que sejam devidamente criados os itens específicos na NFST para o registro do serviço de comunicação prestado ao cliente, sendo que, enquanto tais atividades são registradas no item “outras OCCs”, a empresa promove o destaque do ICMS e, conseqüentemente, recolhe o imposto devido, conforme comprovam as NFSTs emitidas.

Alega que foi com base em tais premissas que foi lavrado o presente Auto de Infração, mas a autoridade fiscal não identificou a materialização da hipótese de incidência do ICMS, isto é, a prestação de serviços de telecomunicação, e apenas presumiu a sua ocorrência mediante a análise sucinta das vias eletrônicas das NFSTs, não tendo a fiscalização se preocupado em identificar os lançamentos realizados pela impugnante nas suas NFST, a fim de confirmar se tais lançamentos efetivamente se referiam a operações sujeitas à incidência do ICMS, limitando, desse modo o seu dever de fiscalização à forma mais simplista possível, apurando pretensa base de cálculo do imposto mediante o simples somatório dos valores de todos os lançamentos realizados a débito que não tinham sido considerados pela empresa na apuração da base de cálculo do imposto, para, de modo totalmente despropositado, calcular o montante dos créditos tributários supostamente devidos. Considera que, em atenção ao disposto no art. 142 do CTN, a fiscalização deveria ter investigado a natureza dos lançamentos realizados na NFST, e como isso não ocorreu o lançamento é nulo. Cita doutrina.

Pondera que a fiscalização dispôs de meios para identificar a ocorrência do fato gerador e determinar a matéria tributável, sem que tenha apresentado justificativa para tanto, principalmente com relação aos lançamentos registrados em um item geral denominado “outras OCCs”.

Observa que o Convênio ICMS 115/03 prevê a obrigatoriedade de as empresas emissoras de NFST discriminarem nos arquivos eletrônicos todas as cobranças realizadas, bem como eventuais créditos concedidos aos seus clientes, independentemente da incidência do imposto estadual. Chama a atenção nesse sentido para o teor do item 6.2.3.2, do anexo único do aludido convênio.

Frisa que, ao contrário do que pretende a fiscalização, a mera realização de lançamento a débito na NFST por parte da empresa não tem o condão de materializar a hipótese de incidência do

imposto estadual, de modo que, diante desses lançamentos a débito realizados nas NFSTs, cabia à fiscalização inquirir qual é a natureza das respectivas cobranças para, a partir da análise completa das NFSTs, o que somente é possível em seu meio físico, avaliar a efetiva ocorrência de operações sujeitas à incidência do ICMS e, por conseguinte, eventuais lapsos incorridos no recolhimento do imposto estadual, de modo que a fiscalização deveria ter analisado a primeira via das NFSTs, ainda que por amostragem, e a escrita contábil da empresa, em especial o livro Razão e os balancetes que se prestam a identificar as rubricas e a natureza das receitas neles registradas.

Assinala que nos autos não há qualquer evidência de que durante a fiscalização a empresa tivesse sido intimada a apresentar tais documentos contábeis e fiscais.

Alega que em casos análogos ao presente o CONSEF decidiu pela nulidade dos Autos de Infração lavrados sem a clara identificação da ocorrência do fato gerador e da determinação da matéria tributável, inclusive naqueles casos em que se verifica preterição do direito de defesa do contribuinte, conforme acórdãos cujas ementas transcreve.

Quanto ao direito, pugna pela improcedência do lançamento do imposto sobre serviços de auxílio à lista telefônica, recarga programada e “outras OCCs”, alegando ser claro que a adequada compreensão da origem e da finalidade dos referidos lançamentos que implicaram a realização de lançamentos a débitos nas NFSTs é de fundamental importância para a exata compreensão da exigência sob análise, e as autoridades fiscais autuantes deveriam ter buscado tais esclarecimentos antes da lavratura do presente Auto de Infração, e como isto não ocorreu o lançamento é nulo.

Destaca que parte considerável do lançamento em questão se refere aos serviços de auxílio à lista telefônica, que têm a natureza de serviços suplementares, os quais, sob hipótese alguma, se confundem com a prestação de serviços de comunicação, nos termos do art. 2º, inciso III, da Lei Complementar nº 87/96, justamente por não implicarem o estabelecimento de uma relação comunicativa entre duas pessoas (emissor e receptor), pois se trata de facilidade em que o usuário acessa discando o número 102 do seu aparelho telefônico, com o intuito de receber informações sobre os números de telefone de outros usuários, como, por exemplo, estabelecimentos comerciais.

Argumenta que o serviço de auxílio à lista telefônica, passível de tributação pelo ISSQN, sequer é prestado pela empresa aos seus clientes no Estado da Bahia, mas sim pela empresa concessionária de Serviços de Telefonia Fixo Comutado (STFC), no caso, a TELEMAR NORTE LESTE S.A., tal como determina a Lei nº 9.472/1997 (Lei Geral das Telecomunicações), em seus arts. 96, inciso IV, e 213. Alega que o montante exigido do cliente a esse título é repassado à operadora de telefonia responsável pela prestação desse serviço de informação, razão pela qual a empresa autuada jamais pode ser submetida à cobrança de qualquer tributo relacionado à prestação de serviço de auxílio à lista telefônica, pois ela não é prestadora desse serviço. Acrescenta que, além disso, o valor da chamada telefônica não se confunde com o valor cobrado do cliente pelo serviço de informação em questão, haja vista que cada chamada destinada ao serviço de auxílio à lista telefônica origina dois tipos de cobrança: a) um valor fixo, cobrado pelo serviço de informação contratado junto à concessionária competente (no presente caso, a TELEMAR NORTE LESTE S.A.), e b) um valor variável, cobrado pela chamada telefônica, de acordo com o tempo da ligação, junto à operadora de telefonia que presta o serviço de comunicação ao usuário (no presente caso, a TIM CELULAR S.A.).

Observa que neste Auto a fiscalização está exigindo o recolhimento do ICMS sobre o valor fixo cobrado pelo serviço de informação contratado junto à concessionária competente, fato este que pode ser comprovado pela análise dos lançamentos realizados nas NFSTs a título de “Chamadas Auxílio à Lista - Outras Localidades” e “Chamadas auxílio à lista”, os quais sempre têm o valor fixo de R\$ 1,99, e, sendo assim, os valores cobrados a esse título variam de acordo com o número de chamadas realizadas por cada usuário durante o mês: duas chamadas, R\$ 2,98; três chamadas,

R\$ 5,97; e assim sucessivamente. Aduz que, caso esses lançamentos tivessem a natureza de serviço de comunicação, o valor cobrado jamais seria idêntico, pois o valor cobrado do cliente por uma chamada telefônica varia de acordo com o tempo de cada ligação. Por essas razões, afirma que tal serviço é suplementar na prestação de serviços de comunicação, sendo portanto improcedente o lançamento.

Ressalta que, por não caracterizar serviço de comunicação, não há por que se cogitar a incidência do ICMS sobre tais serviços, mesmo diante das disposições do Convênio ICMS 69/1998, até porque a empresa impetrou Mandado de Segurança que foi registrado sob nº 0001542-92.2010.805.0000-0, contra o Estado da Bahia, objetivando o reconhecimento do seu direito líquido e certo de não ser submetida à exigência de débitos de ICMS em decorrência do desenvolvimento das atividades meio e dos serviços suplementares em questão (doc. nº 5).

Aduz que foi proferida decisão concedendo a Liminar pleiteada, para que as autoridades fiscais se abstivessem da prática de qualquer ato tendente à cobrança do ICMS relacionado a essas atividades-meio e a esses serviços suplementares, justamente por não se tratar de serviços de comunicação (doc. nº 6). Transcreve trecho da decisão judicial:

*“Após uma análise detida da questão posta em juízo e diante do entendimento predominante no Superior Tribunal de Justiça, verifica-se a plausibilidade do direito invocado pelo impetrante, requisito indispensável para a concessão da medida liminar.*

*“É que, tem entendido a corte superior que ‘os serviços de habilitação, instalação, disponibilidade, assinatura (enquanto sinônimo de contratação de serviço de comunicação), cadastro de usuário e equipamento, entre outros serviços que configurem atividade-meio ou serviços suplementares, não sofrem a incidência do ICMS’. (Precedentes: REsp 945037/AM, Rel. Ministro Luiz Fux, DJe 3.8.09).*

*“Isto porque ao analisarem a Lei Complementar nº 87/96 aqueles julgadores entenderam que apenas à atividade fim de comunicação se aplica a incidência do cálculo do ICMS. Ainda afirmaram que a habilitação e aqueles serviços previstos pelo art. 1º do Convênio 69/98, eram serviços considerados como preparatórios para a consumação do ato da comunicação, não podendo sobre os mesmos incidir a base de cálculo do imposto.*

*“Cobrando-se o ICMS sobre as atividades fins da empresa, a incidência do Convênio estabelecido passou a cobrá-lo sobre atividades meio, ferindo o art. 108, § 1º, do CTN, instituindo novo tributo, que por sua vez, não poderia ser feito através daquela forma legislativa.*

*“Assim mostra-se irrazoável considerar a incidência do ICMS sobre a atividade meio da empresa impetrante, vez que não se configura qualquer circulação de mercadoria, tampouco ocorreu a hipótese de incidência prevista em lei para a exigência do tributo, consoante já decidiu o Egrégio STJ, conforme vejamos: (...)*

*“Diante de tais razões, concedo a liminar postulada, para determinar que os valores cobrados a título de ICMS incidam apenas sobre a atividade fim da impetrante, retirando do seu cálculo o previsto pelo Convênio nº 68/98, até julgamento final da ação.”*

Com base nesses elementos, frisa que, tendo em vista que essa decisão continua em vigor, ao lavrar o Auto de Infração a fiscalização agiu em desconformidade com o que foi determinado pelo Poder Judiciário, o que a seu ver enseja o cancelamento imediato do lançamento, sob pena de aplicação da multa prevista no art. 461, inciso IV, do Código de Processo Civil.

Quanto à chamada recarga programada – Plano Tim Empresa Controle, alega que no ano de 2009 a empresa oferecia aos seus clientes corporativos diversos planos de serviços de comunicação na modalidade pós-paga, e um plano de telefonia pré-paga, que é justamente o plano TIM Empresa Controle. Explica que, de acordo com os termos e as condições desse plano de telefonia pré-paga, o cliente corporativo contrata um número determinado de linhas telefônicas que, mensalmente, são automaticamente recarregadas com créditos de R\$ 50,00, R\$ 75,00 e R\$ 100,00, conforme a descrição do plano no sítio da empresa (doc. nº 7), que reproduz.

Sustenta que os serviços de telefonia prestados sob a modalidade pré-paga são tributados pelo ICMS no momento da ativação dos créditos pelos usuários, em atenção às disposições do

Convênio ICMS 55/05 e da Lei Estadual nº 11.651/1991, em seu art. 13, inciso XII, § 1º:

*“Art. 13. Ocorre o fato gerador do imposto, no momento: (...)*

*XII - das prestações onerosas de serviços de comunicação, feitas por qualquer meio, tais como a geração, emissão, transmissão, retransmissão, repetição, ampliação ou recepção de comunicação de qualquer natureza, ainda que iniciadas ou prestadas no exterior. (...)*

*§ 1º Nas prestações onerosas de serviços de comunicação, quando o serviço for prestado mediante pagamento em ficha, cartão ou assemelhados, considera-se ocorrido o fato gerador do imposto quando do fornecimento desses instrumentos ao adquirente.”*

Argumenta que, sempre quando os usuários realizam a ativação dos seus créditos pré-pagos – cuja recarga é programada para ser automaticamente realizada mensalmente –, a empresa promove a tributação dos serviços de comunicação levando em consideração o valor dos créditos de telefonia, e portanto, a emissão das Notas Fiscais (doc nº 8) em tais casos somente tem o condão de registrar as recargas realizadas mensalmente ao cliente corporativo, e sequer têm o ICMS destacado, pois, como visto, a operação é tributada no momento da ativação dos créditos pré-pagos de telefonia.

Aduz que, paralelamente, a empresa emite NFST específica, na qual faz o destaque do imposto estadual que recai sobre as operações de prestação de serviços de comunicação sob a modalidade pré-paga.

Por essas razões, considera não haver embasamento legal algum que justifique a cobrança de débitos de ICMS sobre os serviços de comunicação prestados sob a modalidade pré-paga no âmbito do plano TIM Empresa Controle, considerando que tais serviços foram devidamente tributados pelo imposto estadual quando da ativação dos respectivos créditos.

Quanto ao imposto cobrado sobre o item “outras OCCs”, sustenta que não há como se cogitar o não recolhimento de ICMS em decorrência dos lançamentos a débito realizados no referido item “outras OCCs”, que não foram considerados na apuração da base de cálculo do ICMS. Diz que os lançamentos oferecidos à tributação pelo ICMS são aqueles que se referem à prestação de serviços de comunicação, e os demais não foram considerados para a apuração da base de cálculo do imposto estadual justamente porque não caracterizam nenhuma das hipóteses de incidência dessa exação fiscal. Explica que tais débitos se referem principalmente às seguintes cobranças:

- a) parcelamento de aparelho: lançamento realizado a débito que se refere à cobrança referente a parcelas de aparelho telefônico adquirido pelo cliente. Muito embora a impugnante emita a correspondente Nota Fiscal por ocasião da comercialização do aparelho telefônico com o devido destaque do ICMS que recai sobre o valor total da operação, a cobrança das parcelas é realizada por meio das NFSTs emitidas mensalmente ao cliente, de modo que, por se tratar de operação que já foi anteriormente tributada pelo imposto estadual, não é realizado o seu destaque, evitando, dessa forma, um recolhimento indevido do imposto, lançado em duplicidade (doc. nº 9). Tal lançamento é descrito no Campo “outras OCCs” na primeira via da NFST como “Parc Aparelho 12x”, Parcela X do Parcelamento nº Y, Parcelamento 24x, dentre outros;
- b) juros e multa: lançamentos distintos realizados a débito nas NFSTs. Referem-se a cobranças decorrentes de atraso no pagamento das faturas relativas aos períodos anteriores, tanto é que os lançamentos realizados a esse título indicam as respectivas datas de vencimento e pagamento (doc. nº 10); e
- c) parcelamento de dívidas: lançamento a débito atinente ao refinanciamento de dívidas que os clientes mantêm com a impugnante. Com o intuito de facilitar o pagamento de dívidas por parte dos seus clientes, a impugnante possibilita o seu parcelamento, sendo as respectivas parcelas do acordo cobradas mensalmente por meio da fatura e, conseqüentemente, encontram-se refletidas nas NFSTs (doc. nº 11). Sobre tais lançamentos, obviamente, não pode

ser exigido o pagamento de ICMS, tendo em vista que o imposto estadual foi recolhido por ocasião da emissão da Nota Fiscal referente à cobrança originária, que deixou de ser paga pelo cliente, e originou a dívida que foi objeto do parcelamento concedido pela impugnante.

Em face dessas ponderações, considera demonstrada a impossibilidade da manutenção da cobrança referente a esses valores.

Passa a sustentar a impossibilidade de aplicação de multa no presente caso, por força do art. 132 do CTN. Alega que, em virtude de supostas infrações cometidas pela empresa, a fiscalização estadual aplicou a multa prevista no art. 42, inciso II, alínea “a”, da Lei nº 7.014/1996, que é manifestamente indevida, pois todos os débitos ora exigidos decorrem de supostas infrações cometidas pela TIM NORDESTE S.A., que foi incorporada pela impugnante. Diz que os documentos societários acostados à impugnação (doc. nº 1) demonstram que a TIM NORDESTE S.A. (CNPJ/MF nº 01.009.686/0001-44) foi incorporada pela TIM CELULAR S.A. (CNPJ/MF nº 04.206.050/0001-80) em 30.12.09. Destaca que o art. 132 do CTN prevê:

*“Art. 132. A pessoa jurídica de direito privado que resultar de fusão, transformação ou incorporação de outra ou em outra é responsável pelos tributos devidos até a data do ato pelas pessoas jurídicas de direito privado fusionadas, transformadas ou incorporadas.”*

Alega que, pela simples leitura do dispositivo legal acima transcrito, tem-se que a incorporadora responde apenas pelos tributos devidos pela sociedade incorporada, não havendo qualquer responsabilidade em relação às penalidades aplicadas posteriormente a essa data e que sejam decorrentes de infrações praticadas pela incorporada. Cita doutrina e jurisprudência.

Pede que seja cancelado o Auto de Infração, destacando a alegação de duplicidade relativamente a valores já lançados em outro Auto, a alegação de nulidade por inobservância do art. 142 do CTN, as razões de mérito e o pedido de cancelamento da multa nos termos do art. 132 do CTN. Informa que os seus advogados possuem escritório na Avenida Rio Branco, nº 110, 14º andar, Centro, Rio de Janeiro, RJ, CEP 20.040-0001, telefone 21 2132-1855, e requer que todas as intimações sejam realizadas em nome do advogado ANDRÉ GOMES DE OLIVEIRA, inscrito na OAB/RJ sob o nº 85.266, sob pena de nulidade. Juntou documentos.

A informação fiscal já havia sido prestada, conforme instrumento à fl. 33. Em face da reclamação do contribuinte de que os valores referentes aos serviços de consulta auxílio à lista e recarga programada do exercício de 2009 já foram cobrados no Auto de Infração 269135.0001/11-4, o fiscal admite que de fato isso ocorreu, e sendo assim nada mais pode ser cobrado em relação a esses serviços.

Já com relação ao imposto referente ao serviço descrito como “outras OCCs”, o fiscal diz que é devida a cobrança, pois o CFOP utilizado nos lançamentos é o 5.307, que corresponde a prestação de serviço de comunicação a não contribuinte, classificando-se nesse código as prestações de serviços de comunicação a pessoas físicas ou a pessoas jurídicas não indicadas nos códigos anteriores.

Diz o autuante que o contribuinte foi intimado por e-mail a prestar esclarecimentos à fiscalização antes da lavratura do presente Auto de Infração sobre esses serviços, e não respondeu à intimação, conforme e-mail com intimação anexo, não restando à fiscalização outra alternativa a não ser cobrar através de Auto de Infração.

Considera que não é correto após a ação fiscal o contribuinte alegar que os serviços descritos como “outras OCCs” não consistem em serviços de telecomunicações, e por isso entende ser devida a cobrança do ICMS neste caso.

Opina pela procedência do lançamento.

O processo foi dado por instruído (fl. 219-v) e posto em pauta para julgamento.

Na sessão do dia 7.11.13, considerando que o Auto de Infração diz respeito ao lançamento de

imposto envolvendo três situações – os chamados serviços de auxílio à lista, serviços de recarga programada e outras OCCs (provavelmente “outras ocorrências” –, e tendo em vista que a defesa, em meio a razões de mérito, trouxe notícia, à fl. 167, de um Mandado de Segurança que impetrou contra o Estado da Bahia – MS nº 0001542-92.2010.8.05.0000-0, tendo transcrevido trecho da Liminar postulada e juntado cópia (docs. 5 e 6 – fls. 191/200), alegando ainda a defesa que essa decisão continuava em vigor quando foi lavrado o Auto de Infração, o que a seu ver enseja o cancelamento imediato do lançamento, sob pena de aplicação da multa prevista no art. 461, inciso IV, do CPC, esta Junta decidiu encaminhar o processo à PGE (fls. 221-222) solicitando a emissão de parecer acerca da extensão exata e dos efeitos da supracitada sentença em relação ao presente lançamento, bem como de sua situação na data da lavratura deste Auto e presentemente, informando se o caso em análise neste Auto de Infração se encontra ou não “sub judice”, de modo a se saber se é cabível decisão de mérito sobre o lançamento pelo CONSEF, ou se se impõe a declaração de extinção do processo administrativo.

Após uma série de providências a fim de fazer o rastreamento dos trâmites do processo judicial, foi proferido despacho à fl. 525, em que a PROFIS/PGE informa que o Mandado de Segurança nº 0001542-92.2010.8.05.0000, impetrado por Tim Nordeste S.A., foi julgado pelo Tribunal de Justiça concedendo parcialmente a segurança pleiteada para determinar que os valores cobrados a título de ICMS incidam apenas sobre a atividade-fim da impetrante, retirando do seu cálculo o previsto no Convênio ICMS 69/98. Informa aquele órgão que o Agravo de Instrumento em Recurso Especial ao STJ e o Agravo de Instrumento em Recurso Extraordinário ao STF não foram conhecidos. Teria sido enviada cópia dos documentos ao NUT-PROFIS para verificação de cabimento de ação rescisória.

Em face do encaminhamento constante à fl. 526, foi feito despacho no verso (fl. 526-V) enviando estes autos ao Apoio NCA/PROFIS para que fosse aguardada a conclusão do trabalho que vinha sendo desenvolvido pelo NAIPE com conjunto com a SEFAZ a respeito da matéria objeto da solicitação feita por esta Junta.

Em resposta, a NCA informou (fl. 527) que em processo anterior foi acolhida a provocação do Conselho de Fazenda Estadual com vistas à uniformização do entendimento “desta Casa” acerca da incidência de ICMS sobre os chamados serviços adicionais de telefonia, daí resultando a instauração de Procedimento de Uniformização de Orientação Jurídica, registrado sob o nº PGE 2014.351071-0, ainda pendente de conclusão, porém a instauração de procedimentos desse jaez não obsta a regular tramitação do processo de que se tenha originado, assim como também, de ordinário, não logra sobrestar a tramitação de processos que tratem da mesma matéria, salvo quando assim o determine, especificamente, o Procurador-Geral do Estado ou o Procurador-Chefe, o que não veio a ocorrer no presente caso.

Nesse ínterim, o escritório de advocacia que defende o autuado requereu a inclusão dos e-mails de advogados no cadastro eletrônico deste processo, a fim de que as intimações sejam encaminhadas aos patronos da requerente. Requereu também a juntada aos autos de instrumento de substabelecimento.

Por fim, em resposta ao que foi solicitado por esta Junta, a PGE/PROFIS prestou informação (fls. 533-534) observando que os fatos geradores objeto do presente lançamento se reportam ao exercício de 2009, enquanto que a ação mandamental nº 0001542-92.2010.8.05.0000 foi distribuída em 2010, e portanto os fatos são anteriores à interposição da referida ação judicial, e por isso não há como aplicá-la ao presente lançamento. Aduz que a ação judicial interposta pelo contribuinte, mesmo atualmente já transitada em julgado, não provoca o esgotamento da instância administrativa, uma vez que os fatos geradores apurados no presente lançamento são anteriores à ação mandamental. Por conseguinte, o julgamento do presente processo administrativo não se encontra prejudicado, devendo haver manifestação de mérito do CONSEF sobre a matéria versada na infração, já que a mesma é anterior à apreciação pelo Poder Judiciário. Chama atenção para a

regra do art. 117 do RPAF.

O despacho de fls. 533-534 foi acolhido pela Procuradora Assistente da PGE/PROFIS/NCA (fls. 535-536), aduzindo ser incabível neste caso a extinção do contencioso administrativo, tendo em vista que, impetrada a ação mandamental em 10.2.10, não pode ela retroagir para alcançar fatos geradores ocorridos no exercício de 2009. Transcreve ementa de acórdão da 5ª Turma Suplementar do TRF da 1ª Região.

## VOTO

O lançamento em discussão nestes autos diz respeito à acusação de falta de recolhimento de ICMS na prestação de serviço de comunicação, por escrituração de valores tributáveis como não tributáveis.

Foram suscitadas preliminares por duplicidade de lançamento e inobservância do art. 142 do CTN.

Este lançamento foi conduzido de forma inadequada desde o início, ao serem incluídas num só item três situações muitíssimo heterogêneas e distintas entre si em sua natureza e nos efeitos decorrentes de cada situação – os chamados serviços de auxílio à lista, serviços de recarga programada e “outras OCCs” (provavelmente “outras ocorrências” –, dificultando desnecessariamente o deslinde das questões, cada uma por si só já bastante complexa.

Depois de lavrado o Auto, houve uma série de percalços no âmbito do órgão preparador e na informação fiscal.

Nesse sentido, note-se que o autuado apresentou impugnação (protocolo à fl. 13), porém o órgão preparador anexou aos autos apenas a 1ª folha da defesa (fl. 14).

E, mesmo sem a defesa se encontrar nos autos, foi prestada informação (fl. 33).

A Secretaria do CONSEF devolveu o processo à repartição de origem para que a defesa fosse anexada aos autos (fl. 37), porém o órgão preparador anexou foi uma cópia reprográfica da defesa (fls. 38/65).

Mais uma vez, a Secretaria do CONSEF devolveu o processo à repartição de origem para que o órgão preparador anexasse o original da peça de defesa (fl. 148).

Até que enfim a defesa foi posta nos autos (fls. 149/178).

Porém a informação fiscal (fl. 33) praticamente ignorou a defesa, pois, embora o autuante comece a informação mencionando a peça de defesa, apenas toca de leve num ou noutro ponto das várias questões que foram suscitadas, como se os fatos em discussão não tivessem nenhuma importância.

Para completar, embora na informação fiscal o autuante tenha reconhecido expressamente que os valores referentes aos serviços de consulta auxílio à lista e recarga programada já haviam sido cobrados no Auto de Infração nº 269135.0001/11-4, a autoridade fiscal se limitou a admitir que isso de fato ocorreu, acrescentando que sendo assim nada mais poderia ser cobrado em relação a esses serviços, porém não refez o demonstrativo do débito.

E, pior, a autoridade autuante, mesmo depois de afirmar que a parte dos valores lançados neste Auto já haviam sido objeto de Auto anterior e nesse sentido nada mais poderia ser cobrado, conclui a informação pedindo a “procedência” do presente lançamento.

A “informação” não foi prestada como manda o § 6º do art. 127 do RPAF, segundo o qual a informação fiscal deve abranger todos os aspectos da defesa, com fundamentação.

Esse descaso da autoridade fiscal com o aperfeiçoamento do lançamento poderia ser sanado mediante diligência, para que fosse prestada informação eficaz. No entanto, na fase de instrução deste processo, tendo em vista que das três situações contempladas no levantamento a autoridade

autuante tinha reconhecido expressamente que os dois primeiros conjuntos de fatos (serviços de consulta auxílio à lista e recarga programada) já haviam sido objeto do Auto de Infração 269135.0001/11-4, restando apenas o terceiro conjunto de serviços, descritos como “outras OCCs”, considere que quanto a estes o que o fiscal poderia esclarecer já havia esclarecido, pois ele demonstrou que não sabia ao certo do que se tratava. Com efeito, no campo Descrição dos Fatos, no Auto de Infração, o autuante relatou que com relação às tais “outras OCCs”, por ocasião da ação fiscal, *“O contribuinte foi intimado a prestar esclarecimento sobre o que vem a ser este serviço, mas não atendeu a intimação”* [sic]. Pela explicação que se segue na descrição do fato, se conclui que, como o contribuinte não explicou do que se tratava, e tendo em vista que o CFOP 5.307 utilizado se refere a prestação de serviço de comunicação a não contribuinte, a autoridade fiscal deduziu que se tratava de serviços com incidência de ICMS, pois o único caso de serviços isentos para esse CFOP se refere à prestação efetuada a órgãos públicos da administração direta estadual, fundações e suas autarquias mantidas pelo poder público estadual, o que afirma não ser o caso deste Auto.

Isso foi confirmado pela autoridade autuante na informação fiscal, ao falar das aludidas “outras OCCs”, sendo dito pelo autuante que: *“O contribuinte foi intimado por e-mail a prestar esclarecimentos a fiscalização fazendária, antes da lavratura do presente Auto de Infração, sobre estes serviços e não respondeu a intimação (e-mail com intimação anexo a esta Informação Fiscal) não restando a fiscalização fazendária outra alternativa a não ser cobrar através de Auto de Infração. Não é correto após ação fiscal o contribuinte alegar que os serviços descritos como ‘Outras OCCs’ não consistem em Serviços de Telecomunicações”*.

Ou seja, o motivo pelo qual o contribuinte foi autuado foi não ter respondido à intimação enviada por e-mail pelo autuante solicitando esclarecimentos acerca da dúvida da autoridade fiscal quanto à natureza dos serviços autuados (fls. 34-35). Ocorre que não há prova efetiva de que o contribuinte foi intimado. Note-se que o e-mail foi endereçado a Carlos Colombo. Essa pessoa é o que na TIM? Esse cidadão Carlos Colombo trabalha no estabelecimento que foi fiscalizado, ou em outro? O destinatário abriu o e-mail? Além do mais, observe-se que esse e-mail foi passado no dia 15.10.12 (fl. 34). Portanto, foi passado no mesmo dia da intimação à fl. 5. Sendo assim, por que a solicitação de esclarecimento não foi feita na intimação à fl. 5?

Na informação fiscal, a autoridade autuante não cita nenhuma norma ou decisão que desse amparo ao procedimento fiscal. E no corpo do Auto de Infração os dispositivos legais citados nada têm a ver com a situação específica dos serviços em questão – os dispositivos indicados no enquadramento do fato são genéricos, sem qualquer nexo com a situação específica deste caso. Apenas ao falar das planilhas é que foi dito que elas contêm todas as Notas Fiscais das “isenções indevidas” que estão sendo cobradas, citando entre parênteses o Convênio ICMS 115/03.

Ora, o referido Convênio ICMS 115/03 não cuida de “isenções” e nada tem a ver com a matéria ora em discussão. O que esse convênio prevê é a uniformização da emissão, escrituração, manutenção e fornecimento de informações pelas empresas de comunicação e fornecedores de energia elétrica.

A defesa alega que no Auto anterior (AI nº 269135.0001/11-4) foi cobrado imposto que recai sobre serviços de NFSTs a título de auxílio à lista telefônica e ao serviço de recarga programada, dentre outras atividades, conforme anexo 01 (do referido Auto nº 269135.0001/11-4), que especifica: AD-O, AD-R, Ajuste Base de Cálculo de Impostos, Ajuste Chamadas, Ajuste Mensalidades/Franquia, Auxílio Lista, Alteração Inclusão de Número, Assinatura Mensal Durante Suspensão, Blackberry Ilimitado, Blackberry Profissional, Blah Chat, Bloqueio de Chamadas Rec a Cobrar, Chamada Auxílio à Lista, Cobrança Única Parcela Tim Chip, Cobrança Tim Chip, Doações, E-mail + Internet Blackberry, Gestão Total, Habilitação Bloqueio Chamadas Longa Distância, Habilitação Natal B Tarifa Zero com Taxa, Habilitação Plano Tim Brasil 60, Identificador de Chamadas, IR Bloqueio Chamada Originada, IR Bloqueio Chamada Recebida, Nova Bônus Tarifa Zero com

Taxa, Parcelamento Aparelho 12x Fidelização, Parcelamento Promocional, Rescisão Contratual, Serviços de Jogos, Serviços de Navegação GPS, Serviços de Imagens, Serviço Lupa, Serviços de Sons, Serviços de Vídeo, Serviço VAS, Tim Chip PDV, Tim TV, Troca da Área Tim Casa, Viagem 41 Tim e Viagem Tim 2.

Esses, segundo a defesa, são os serviços objeto do Auto de Infração anterior, de nº 269135.0001/11-4.

No presente Auto, a autoridade fiscal não anexou as planilhas ou papéis de trabalho, em desatenção à regra do § 3º do art. 8º do RPAF, tendo juntado apenas um CD. No CD constam três “pastas”:

a) Primeira pasta: Auxílio a Lista, contendo 10 arquivos:

- Auxílio a Lista 0901
- Auxílio a Lista 0902
- Auxílio a Lista 0903
- Auxílio a Lista 0904
- Auxílio a Lista 0905
- Auxílio a Lista 0906
- Auxílio a Lista 0907
- Auxílio a Lista 0908
- Auxílio a Lista 0909
- Auxílio a Lista 0910

b) Segunda pasta: Outras OCCS, contendo 4 arquivos:

- Outras OCCS 0901
- Outras OCCS 0902
- Outras OCCS 0903
- Outras OCCS 0904

c) Terceira pasta: Recarga Programada, contendo 10 arquivos:

- Recarga Programada 0901
- Recarga Programada 0902
- Recarga Programada 0903
- Recarga Programada 0904
- Recarga Programada 0905
- Recarga Programada 0906
- Recarga Programada 0907
- Recarga Programada 0908
- Recarga Programada 0910

Não há como saber quais desses serviços objeto do presente Auto de Infração já foram objeto do Auto anterior. O fiscal autuante reconheceu que os serviços de consulta auxílio à lista e recarga programada do exercício de 2009 lançados no presente Auto já foram cobrados no Auto de Infração nº 269135.0001/11-4, tendo declarado que nada mais pode ser cobrado em relação a esses serviços, mas não indicou qual seria o saldo remanescente.

Não diligenciei o processo para depuração do saldo remanescente porque estou convicto da desnecessidade dessa medida, pois o lançamento é improcedente. Na fase de instrução deste processo, tendo em vista que a defesa, em meio a razões de mérito, trouxe notícia de um Mandado de Segurança que impetrou contra o Estado da Bahia – MS nº 0001542-92.2010.8.05.0000-0, esta Junta decidiu encaminhar o processo à PGE (fls. 221-222) solicitando a emissão de parecer acerca da extensão exata e dos efeitos da supracitada sentença em relação ao presente lançamento, bem como de sua situação na data da lavratura deste Auto e presentemente,

informando se o caso em análise neste Auto de Infração se encontra ou não “sub judice”, de modo a se saber se é cabível decisão de mérito sobre o lançamento pelo CONSEF, ou se se impõe a declaração de extinção do processo administrativo.

Foi informado pela PGE que, como os fatos geradores objeto do presente lançamento se reportam ao exercício de 2009, enquanto que a Ação Mandamental nº 0001542-92.2010.8.05.0000-0 foi distribuída em 2010, e portanto os fatos são anteriores à interposição da referida ação judicial, a decisão, já transitada em julgado, não vincula o presente lançamento. Por conseguinte, o julgamento do presente processo administrativo não se encontra prejudicado, podendo ser julgado o mérito pelo CONSEF, haja vista a regra do art. 117 do RPAF.

A decisão judicial pela PGE não é vinculante, mas serve de parâmetro.

Reporto-me à decisão, por unanimidade, do TJBA no Mandado de Segurança nº 0001542-92.2010.8.05.0000-0, tendo como relatora a Des. Rosita Falcão de Almeida Maia (fls. 374/381). A nobre relatora baseia-se no entendimento predominante no STJ de que os serviços de habilitação, instalação, disponibilidade, assinatura (contratação do serviço de comunicação), cadastro de usuário e equipamento, entre outros serviços, que configurem atividade-meio ou serviços suplementares, não sofrem a incidência do ICMS, citando como precedente o REsp 945037/AM. Registra que os julgadores daquela corte superior entendem que apenas à atividade-fim de comunicação se aplica a incidência do ICMS, e que sobre os serviços considerados como preparatórios para a consumação do ato de comunicação não pode incidir a base de cálculo do referido imposto, pois, se além da cobrança do ICMS sobre a atividade-fim for cobrado também sobre as atividades-meio, estaria sendo instituído um novo tributo.

Portanto, em matéria idêntica à do presente caso, mediante Mandado de Segurança impetrado pela própria TIM NORDESTE S.A., o TJBA concedeu a segurança pleiteada para determinar que os valores cobrados a título de ICMS incidam apenas sobre a atividade-fim da impetrante, retirando do seu cálculo o previsto no Convênio ICMS 69/98. Os Embargos de Declaração apresentados não foram acolhidos à unanimidade (fls. 402/408). O Agravo de Instrumento em Recurso Especial ao STJ não foi conhecido (fls. 519-520). Também não foi conhecido o Agravo de Instrumento em Recurso Extraordinário ao STF (fls. 522/524). Teria sido enviada cópia dos documentos ao NUT-PROFIS para verificação de cabimento de ação rescisória. Tal ação não foi concretizada.

Em face disso, seria natural adotar esse entendimento para decidir a presente questão, haja vista que a empresa autuada é a mesma, a TIM NORDESTE S.A., e não se trata de uma decisão isolada, pois o STJ vem reiteradamente decidindo não haver incidência de ICMS sobre as atividades preparatórias dos serviços de comunicação e seria um atentado à segurança jurídica, diante de casos idênticos, manter uma autuação na contramão do entendimento dos tribunais.

Ocorre que, embora neste caso o contribuinte seja o mesmo do da referida decisão judicial, não sei se o fato é o mesmo, pois nem o próprio fiscal autuante soube dizer o que são as tais “outras OCCs”, expressão que – possivelmente – talvez signifique “outras ocorrências”, mas isso é um palpite meu.

Além de a autoridade fiscal não ter deixado claro no Auto, nos papéis de trabalho e na planilha apresentada em mídia magnética em que consistiriam as tais “outras OCCs”, ao prestar a informação o autuante reconheceu que, das três situações autuadas – auxílio à lista, recarga programada e “outras OCCs” –, os serviços de auxílio à lista e de recarga programada já haviam sido objeto de outro Auto de Infração, não restando mais nada a ser cobrado. Aparentemente, restariam somente os serviços da terceira categoria de fatos, denominados de “outras OCCs”. Ocorre que essas “outras OCCs” envolvem coisas que já estão compreendidas nas outras duas situações, conforme listagem apresentada pela defesa, onde, em meio a vários tipos de serviços, consta expressamente o serviço de “auxílio à lista”. Sendo assim, também no terceiro grupo de fatos (“outras OCCs”) existem coisas que já foram objeto do Auto de Infração anterior, pois,

repito, o autuante declarou na informação que no Auto de Infração anterior já haviam sido lançados os valores relativos a auxílio à lista e recarga programada do exercício de 2009, e os fatos objeto do presente Auto ocorreram justamente em 2009.

O lançamento é nulo por falta de certeza e liquidez. A repartição verificará se existem elementos que justifiquem a renovação do procedimento. É evidente que se o contribuinte, antes no início de nova ação fiscal, sanar alguma pendência porventura existente, inclusive mediante denúncia espontânea, se exime de sanções.

Voto pela NULIDADE do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por decisão unânime, julgar **NULO** o Auto de Infração nº **298636.0072/12-2**, lavrado contra **TIM CELULAR S.A.** Renova-se o procedimento à repartição de origem para verificar a existência de elementos que justifiquem nova ação fiscal.

Esta Junta recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537/11.

Sala das Sessões do CONSEF, 8 de março de 2016.

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO/RELATOR

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO – JULGADOR

JOÃO VICENTE COSTA NETO – JULGADOR