

**PROCESSO** - A. I. Nº 269135.0011/15-2  
**RECORRENTE** - TIM CELULAR S.A.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO - Acórdão 3ª JJF 0089-03/16  
**ORIGEM** - IFEP SERVIÇOS  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 16/05/2018

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0052-12/18

**EMENTA:** ICMS. NULIDADE DA DECISÃO DE PRIMEIRO GRAU. Comprovado que a decisão de primeira instância não examinou o mérito da acusação fiscal e que o mandado de Segurança impetrado pela empresa não aborda o tema ora discutido, há de ser anulada a decisão para apreciação das razões defensivas no tocante ao mérito, para não haver supressão de instância. Recurso **PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário apresentado pelo sujeito passivo contra Decisão da 3ª Junta de Julgamento Fiscal que julgou Procedente o presente Auto de Infração, lavrado em 22 de dezembro de 2015, com exigência de R\$41.338,51 de ICMS, acrescido da multa de 60% através do Acórdão JJF nº 0089-03/16, pela constatação da seguinte infração à legislação tributária:

INFRAÇÃO 1. 02.08.38 Falta de recolhimento do ICMS na prestação de serviço de comunicação por escrituração de valores tributáveis como não tributáveis, infração, nos meses de janeiro a dezembro de 2013.

A decisão de piso foi no seguinte sentido:

*“O presente Auto de Infração trata da falta de recolhimento do ICMS na prestação de serviço de comunicação por escrituração de valores tributáveis como não tributáveis.*

*Consoante demonstrativos acostados aos autos, verifico que a acusação fiscal decorre da constatação de que o contribuinte não ofereceu à tributação as receitas de telecomunicações oriundas de prestação de serviços de chamadas “Auxílio à Lista” a contribuintes não-isentos.*

*O defendente alegou que a exigência do ICMS não procede, porque possui em seu favor decisão transitada em julgado proferida pela Seção Cível de Direito Público do Tribunal de Justiça do Estado da Bahia, nos autos do Mandado de Segurança nº 0001542-90.2010.8.05.0000, fls. 96 a 109, determinando a não inclusão de serviços constantes da cláusula primeira do Convênio 68/98 na base de cálculo do ICMS. Asseverou que a decisão transitada em julgado no Mandado de Segurança não configura mera decisão ilustrativa da jurisprudência, eis que se trata de ordem judicial.*

*Asseverou o impugnante que também tem a seu favor sentença na Ação Anulatória nº 0521256-70.2013.8.05.0001 que julgou procedente seu pedido para reconhecer a inexistência de relação jurídico-tributária que o obrigue a recolher ICMS sobre o serviço de “Auxílio à Lista”, a qual foi confirmada por meio de Recurso de Apelação interposto pelo Estado da Bahia, fls. 120 a 132.*

*Depois de compulsar as peças que compõem os autos, precipuamente, as cópias das decisões judiciais colacionadas ao PAF pelo defendente, e constatar que a matéria tratada nas Ações Judiciais supra aludidas, com decisão favorável ao autuado, é a mesma que figura como objeto do presente Auto de Infração, considero, com lastro no estrito teor do art. 117 do RPAF-BA/99, prejudicada a defesa interposta, por restar, inequivocamente, esgotada a instância administrativa em decorrência da escolha da via judicial pelo sujeito passivo.*

*Assim, nos termos do art. 122, incisos II e IV do RPAF-BA/99, deve ser extinto o presente processo administrativo fiscal, em decorrência do ingresso do sujeito passivo em juízo relativamente à matéria objeto da lide.*

*Voto, no sentido de que seja considerada PREJUDICADA a defesa referente ao Auto de Infração em lide, ficando, em consequência, extinto o Processo Administrativo Fiscal, o qual deverá ser remetido à PGE/PROFIS para adoção das providências de sua alçada”.*

Cientificado da decisão, o sujeito passivo adentrou com Recurso Voluntário (fls. 158 a 172), no

qual se insurge contra a decisão prolatada, no qual, após firmar sua tempestividade, resumindo os fatos até ali ocorridos, observa que a autuação foi lavrada com base na prestação de um serviço em que não há incidência do tributo, qual seja, auxílio à lista (telelista), por acrescentar, a um serviço de telecomunicações que lhe dá suporte e com o qual não se confunde nova utilidade relacionada ao acesso, armazenamento, apresentação, movimentação ou recuperação de informações, na forma do artigo 61, *caput*, da Lei nº 9.472, de 16/07/1997 que vem a ser a Lei Geral das Telecomunicações (LGT).

Aponta a decisão do órgão de piso, esclarecendo que as referidas ações judiciais mencionadas no Acórdão atacado não possuem como objeto a discussão em específico dos débitos que são objeto da presente autuação, mas versam tão somente sobre a matéria, qual seja, a não inclusão dos serviços de “telelistas” na base de cálculo do ICMS, restando evidente, portanto, que em nenhum momento teve a intenção de desistir de contestar a presente cobrança administrativamente.

Desse modo, como restará demonstrado, fala que o Acórdão recorrido deve ser reformado, a fim que se dê provimento à defesa apresentada e que o presente Auto de Infração julgado improcedente, uma vez que o mencionado serviço não se enquadra nas hipóteses de incidência do ICMS.

Como questão preliminar, anota que o Acórdão recorrido julgou prejudicada a defesa apresentada sob o argumento de que haveria duas ações judiciais com o mesmo objeto da presente autuação, e, portanto, a Recorrente haveria desistido da via administrativa, o que não é verdade, uma vez que pela análise do Mandado de Segurança nº 0001542-92.2010.8.05.0000 e da Ação Anulatória nº 0521256-70.2013.8.05.0001, verifica que não tratam do mesmo objeto da autuação em tela, tanto é assim que tais ações foram ajuizadas antes do conhecimento do Auto de Infração em comento.

Aponta ter sido o Mandado de Segurança nº 0001542-92.2010.8.05.0000 ajuizado em 2010, ou seja, muito antes da lavratura do Auto de Infração, que ocorreu apenas em 22/12/2015, de maneira preventiva, a fim de ver garantido o seu direito líquido e certo de não incluir na base de cálculo do tributo os valores cobrados em razão do disposto no artigo 1º do Convênio 68/1998, tal como o serviço de “telelista”, consoante transcrição.

Destaca, por oportuno, que o Mandado de Segurança foi ajuizado pela empresa TIM NORDESTE, a qual foi incorporada pela Recorrente em 30/12/2009, na forma do documento que anexa, reiterando que o *mandamus* em tela não tem por objetivo cancelar ou anular nenhuma autuação em específica, muito menos os débitos de ICMS de 2013 cobrados no lançamento em discussão, motivo pelo qual deve ser reformado o acórdão recorrido.

Aborda, a seguir, o fato de o Serviço de Informação de Código de Acesso (serviço de auxílio à lista telefônica ou “telelista”) ter como objetivo prestar informações aos usuários sobre o Código de Acesso de Assinantes, sendo realizado exclusivamente pelas prestadoras do Serviço Telefônico Fixo Comutado destinado ao uso do público em geral (STFC), ou seja, as empresas responsáveis pelo serviço de auxílio à lista telefônica (“telelista”) são aquelas que operam na telefonia fixa, que mantém contrato com a empresa de telefonia celular para que seja possível a realização dessa operação.

Assim, diz que toda vez que a operadora de telefonia móvel deseja disponibilizar tal serviço aos seus clientes deve primeiramente contratar com a telefonia fixa, a fim de que esta o ofereça, e sendo o serviço de auxílio à lista telefônica de responsabilidade das prestadoras de telefonia fixa, não há qualquer motivação para imputar à Recorrente a responsabilidade pelo recolhimento do imposto.

Aduz que, ainda que fosse considerado um serviço de comunicação, o que entende não ser, o ICMS seria devido pelas operadoras de telefonia fixa e não pelas operadoras de telefonia móvel, em vista de serem as prestadoras do serviço e desse modo, quando a autuação a identifica como sujeito passivo da obrigação principal, o faz de forma equivocada, na medida em que não é a pessoa jurídica responsável pela execução do serviço, além do fato do serviço em questão não estar sujeito à tributação pelo imposto.

Quanto ao mérito da autuação, após tecer breves considerações acerca do ICMS, inclusive a legislação garante ser o serviço de “telelista” uma atividade que se vale do serviço de telecomunicação, mas que com ela não se confunde, e que lhe dá suporte, para acrescentar utilidades relacionadas ao acesso e à apresentação de informações e não se enquadra na categoria de serviço de telecomunicação, já que não importa em transmissão, emissão ou recepção, por fio, radioeletricidade, meios ópticos ou qualquer outro processo eletromagnético, de símbolos, imagens, sons ou informações de qualquer natureza. Logo, se caracteriza como uma atividade meio.

Explana ser o ICMS um tributo que deve incidir sobre o efetivo serviço de comunicação, de modo que a sua hipótese de incidência não permite a sua exigência sobre as atividades meramente preparatórias ao serviço propriamente dito, como é o caso do serviço de “telelista”.

Isso porque o serviço de comunicação se perfectibiliza quando um terceiro, mediante prestação negocial-onerosa, mantém interlocutores (emissor/receptor) em contato, motivo pelo qual os meios necessários à consecução deste fim não estão ao alcance da incidência do ICMS.

Não é por outra razão que o Egrégio Superior Tribunal de Justiça (STJ) se posicionou no sentido de que é ilegal a Cláusula Primeira do Convênio ICMS 69/98, o qual preceitua a cobrança do ICMS sobre os serviços preparatórios à telecomunicação, como é o exemplo do serviço de auxílio à lista, conforme os arestos mencionados.

Pontua ser o entendimento do STJ no sentido de afastar da base de cálculo do ICMS os valores relativos às atividades preparatórias, pois este imposto só deve incidir sobre a prestação dos serviços de telecomunicação propriamente ditos. Entendimento diverso implicaria em admitir a exigência de imposto sobre atividades alheias à sua hipótese de incidência.

Destaca, de igual modo, entendimento do Supremo Tribunal Federal (STF), através do Tribunal Pleno, na ADI nº 1491 MC/DF, relatado pelo Ministro Carlos Mário Velloso, DJe de 30/10/2014, consoante transcrição.

Como forma de exemplificar o que foi dito, esclarece ter juntado diversas notas fiscais, selecionadas por amostragem, em que o serviço de auxílio à lista é cobrado do consumidor final, para posteriormente ser repassado à empresa de telefonia fixa, restando claro que a cobrança do ICMS é indevida em razão da inequívoca comprovação de o que serviço de “telelista” é uma atividade preparatória do serviço de telecomunicação.

Ainda que entenda ser o ICMS indevido, e conforme já destacado, assevera possuir a seu favor decisão transitada em julgado, proferida pela Seção Cível de Direito Público do Tribunal de Justiça do Estado da Bahia, nos autos do Mandado de Segurança 0001542-92.2010.8.05.0000, determinando a não inclusão de serviços constantes da cláusula primeira do Convênio 69/98 na base de cálculo do ICMS, cujo trecho destaca, ressaltando que tal decisão não configura, neste caso, mera decisão ilustrativa da jurisprudência atual.

Pontua que se trata, na verdade, de ordem judicial na qual figura como Recorrente a empresa TIM CELULAR S.A. contra ato coator praticado pelo Secretário da Fazenda do Estado da Bahia, ou seja, estão diretamente ligados à ordem judicial em comento tanto o Autuante como a Autuada deste Auto de Infração.

Esclarece mais uma vez que o objeto do referido Mandado de Segurança não é o mesmo da presente autuação, a qual se destina a cobrar valores referentes ao exercício de 2013, pois tal ação possuía caráter preventivo e objetivava a concessão da segurança para tirar a obrigação da empresa de recolher um tributo que é indevido.

Salienta que também ajuizou a Ação Anulatória nº 0521256-70.2013.8.05.0001 contra o Estado da Bahia, com o objetivo de desconstituir o débito consubstanciado no Auto de Infração nº 269135.0006/12-4 que, no mesmo sentido do Auto de Infração ora impugnado, consubstancia a cobrança do ICMS sobre serviços de auxílio à lista, no período de outubro a dezembro de 2008.

Na Ação Anulatória em tela, assevera ter a seu favor sentença que julgou procedente o pedido,

para reconhecer a inexistência de relação jurídico-tributária que a obrigue a recolher o ICMS sobre o serviço de “auxílio à lista”, a qual foi confirmada por meio de acórdão proferido nos autos do Recurso de Apelação interposto pelo Estado da Bahia.

Logo, quando o presente Auto de Infração cobrou o ICMS sobre os serviços de auxílio à lista telefônica, agiu de forma ilegal e sem observar o entendimento jurisprudencial, e, ainda, desrespeitando ordem judicial já transitada em julgado, pelo que deve ser cancelada a cobrança consubstanciada nesta autuação.

Aborda, a seguir, o fato da multa que lhe foi aplicada à Recorrente ser abusiva e de nítido caráter confiscatório, pois equivale a sessenta por cento do valor do imposto, sendo a ilegalidade e o caráter confiscatório das multas impostas aos contribuintes decorrem da violação frontal aos princípios da razoabilidade e proporcionalidade, bem como ao disposto no artigo 150, IV, da CF/88, transcrito.

Dessa forma, ainda que o tributo seja devido, vê a multa aplicada como desarrazoada e desproporcional, tendo em vista o excessivo encargo que está sendo imposto à Recorrente e deveria ter sido aplicada em um patamar razoável à gravidade da infração cometida, mencionando o fato de o STF já ter se manifestado quanto à possibilidade de aplicação do princípio de vedação ao confisco às multas quando estas são arbitrariamente impostas, caracterizando desproporcionalidade com a infração, na forma da decisão que colaciona, da lavra do ministro Joaquim Barbosa.

Da mesma maneira, fala ter o Tribunal Pleno também do STF, quanto ao mérito da Medida Cautelar na Ação Direta de Inconstitucionalidade 551, julgou procedente o pedido para declarar a inconstitucionalidade dos §§ 2º e 3º do artigo 57 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias da Constituição do Estado do Rio de Janeiro, os quais dispõem sobre as multas punitivas, conforme transcrição.

Destaca a posição da doutrina sobre as multas confiscatórias, na forma dos trechos colacionados de Sacha Calmon Navarro Coelho, frisando ser inegável que a sanção imposta criou um encargo exageradamente oneroso e desproporcional à infração cometida, sendo proibido o confisco em matéria tributária.

Ainda que se entenda, por mera suposição, que a cobrança é devida, o efeito confiscatório da multa é evidente e proibido, razão pela qual esta deve ser adequada a patamares mais justos.

Diante do exposto, requer que seja reformado o Acórdão recorrido e o presente Auto de Infração seja julgado totalmente improcedente, determinando-se o seu cancelamento, ou ainda que se entenda pela manutenção da cobrança, que a multa aplicada seja reduzida para um patamar razoável.

Por fim, requer que todas as intimações sejam postadas, publicadas ou diligenciadas exclusivamente em nome dos advogados, no endereço indicado.

Encaminhado para parecer pela PGE/PROFIS, este órgão, exara opinativo de fls. 211 a 220, no qual, entende ter sido a interposição de ação judicial anterior à autuação, sendo o objeto do lançamento o mesmo da Ação Anulatória nº 052256-70.2013.8.05.0001.

Fala, ainda, não ser possível a aplicação do artigo 117 do RPAF/99 ao caso em epígrafe, e após delimitar o conceito da expressão adotada pela jurisprudência, em relação aos denominados “*serviços complementares de comunicação*” e “*prestação onerosa de serviço de comunicação propriamente dita*”, transcrevendo, inclusive, o artigo 60 da Lei nº 9.472/97, e o artigo 6º do Decreto nº 97.057/97, além de recorrer à doutrina, na conceituação.

Após firmar entendimento de que não merece guarida a tese recursal, da mesma forma refuta entendimento de que foi descumprida ordem judicial com trânsito em julgado, pois o cerne da discussão é o enquadramento ou não do serviço de auxílio à lista como serviço adicional de comunicação, o que leva à conclusão do improvimento do Recurso.

Submetido ao crivo da Procuradora Assistente da PGE/PROFIS, (fls. 221 a 223 verso), esta após

discorrer acerca do teor do artigo 117 do RPAF/99, considera o mesmo decorrência do princípio de inafastabilidade do controle jurisdicional, pontuando que o cerne da discussão, nada mais é do que o fato dos temas apresentados pelo sujeito passivo para apreciação do Órgão de Julgamento Administrativo serem os mesmos suscitados no processo judicial.

Afasta de início, a Ação Anulatória nº 0521256.70.2013.8.05.0001 como possível causa de extinção da instância administrativa, tendo em vista que a mesma busca a desconstituição do débito lançado em outro Auto de Infração que não o presente, não interferindo em lançamento diverso.

Quanto ao mandado de Segurança nº 0001542-92.2010.8.05.0000, da mesma forma entende não haver qualquer identidade de objeto com o ora discutido, uma vez ter a autuada tratado no mesmo de incidência de ICMS sobre taxa de adesão e “*demais atividades ditas preparatórias às de comunicação*”, como habilitação, instalação, ativação, disponibilidade, cadastro de usuários e afins.

Fala que o serviço de auxílio à lista não guarda relação com a criação de condições materiais para que a comunicação se estabeleça objeto de tal instrumento judicial, concluindo pela inexistência de identidade entre os objetos discutidos na ação judicial, e o do lançamento administrativo, motivo pelo qual se posiciona pela devolução ao órgão julgador de primeiro grau para decidir acerca do mérito do lançamento, a fim de se evitar supressão de instância.

Após tecer considerações acerca do princípio da congruência, transcreve posição doutrinária, reiterando que a posição da PGE é a externada às fls. 211 a 220 dos autos, uma vez que o serviço de auxílio à lista se enquadra no conceito de telecomunicação contido no artigo 60, § 1º da Lei nº 9.472/97, integrando a atividade fim da autuada, sendo que a tributação pelo ICMS se encontra em conformidade com a determinação que emerge da decisão judicial proferida.

Por tais razões, ratifica ser inaplicável o artigo 117 do RPAF/99 ao caso concreto, opinando pelo provimento do Recurso Voluntário a fim de que retorne o feito à primeira instância, para julgamento do mérito.

## VOTO

Antes de qualquer outra análise, abordarei, à questão prejudicial posta no presente Recurso, qual seja, a da existência de Mandado de Segurança e Ação Anulatória, diante da afirmação por parte da empresa autuada de que “*....que as referidas ações judiciais mencionadas no Acórdão atacado não possuem como objeto a discussão em específico dos débitos que são objeto da presente autuação, mas versam tão somente sobre a matéria, qual seja, a não inclusão dos serviços de telelistas na base de cálculo do ICMS, restando evidente, portanto, que em nenhum momento teve a intenção de desistir de contestar a presente cobrança administrativamente*”.

Passo a analisar, pois, as figuras e medidas judiciais intentadas pela Recorrente, no intuito de analisar os seus efeitos, à vista da base de sustentação do voto condutor do Acórdão recorrido.

A ação anulatória, cerne da decisão oriunda da 3ª Junta de Julgamento Fiscal, nada mais possui do que a natureza desconstitutiva de lançamento, e traz como consequência a produção de norma individual e concreta, podendo, inclusive, se for o caso, embora não se tenha notícia nos autos, ser proposta mesmo após o início da execução fiscal.

Seu objetivo é o de extinguir ato jurídico vicioso, tornando-o inválido, e ser ajuizada em primeira instância, seguindo o procedimento ordinário, quando autônoma, ou qualquer outro procedimento, quando incidental. Não atinge diretamente a sentença, mas apenas o ato eivado de nulidade. O ajuizamento desta ação deve observar o prazo prescricional atinente ao direito invocado, sendo a sua base legal os artigos 393, 966, §4º e 657, parágrafo único, do Código de Processo Civil (CPC), e o artigo 138, do Código Civil, lastreado no artigo 486 do mesmo CPC.

No dizer de Cláudio Carneiro (Processo tributário: administrativo e judicial. 3ª Ed. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2012, p. 316) a ação anulatória ordinária de débito fiscal “*(...) é de cunho desconstitutivo ou constitutivo negativo, pois visa anular através da via judicial a existência de débito fiscal, ou seja, do lançamento tributário, daí se presumir para o cabimento da ação*

*anulatória é necessário que o lançamento tenha sido efetuado”.*

Possui, pois, natureza jurídica constitutiva negativa. Quando desconstitui o negócio jurídico homologado, reflexamente esvazia a sentença homologatória, no caso, a decisão administrativa definitiva em relação a lançamento específico, não sendo cabível em relação a tese ou tema jurídico genérico.

Logo, os seus efeitos valem apenas para a matéria discutida em relação a determinado débito, no caso específico, consoante informado na peça recursal, tão somente ao Auto de Infração nº 269135.0006/12-4, cujo número é diverso do presente (269135.0011/15-2).

O entendimento esposado na decisão de piso ora analisada, somente caberia se a ação anulatória se reportasse ao presente lançamento, o que, repito, não é o caso, ao menos não consta qualquer informação nos autos neste sentido, sequer a da existência de outra ação de mesmo cunho relativa ao presente lançamento. Logo, entendo equivocado o entendimento da Junta de Julgamento Fiscal, diante das colocações acima.

Já o Mandado de Segurança nº 0001542-92.2010.8.05.0000, determinando a não inclusão de serviços constantes da cláusula primeira do Convênio 69/98 na base de cálculo do ICMS quais sejam, *“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”*, não há referência expressa ao “serviço de serviço de auxílio à lista telefônica” ou “telelistas”, o que também afastaria a tese acolhida pela Junta de Julgamento Fiscal.

Isso pode ser constatado, inclusive, pela observação da ilustre Procuradora em seu Parecer, no qual firma entendimento de inexistir *“...qualquer identidade de objeto com o ora discutido, uma vez ter a autuada tratado no mesmo de incidência de ICMS sobre taxa de adesão e “demais atividades ditas preparatórias às de comunicação”, como habilitação, instalação, ativação, disponibilidade, cadastro de usuários e afins”* (grifei).

Assim, não há se cogitar a aplicação do artigo 117 do RPAF/99, segundo o que a propositura de medida judicial pelo sujeito passivo importa a renúncia ao poder de recorrer na esfera administrativa ou a desistência da impugnação ou recurso acaso interposto, uma vez que não se verificou no curso do processo, tal interposição específica em relação ao presente lançamento, relativamente a qualquer medida judicial que implicasse em renúncia ou desistência pela empresa autuada, ainda que tácita, da continuidade da apreciação administrativa da presente lide.

Por tais razões, me alio ao entendimento da Procuradoria Geral do Estado, através da sua Procuradoria Fiscal, em despacho exarado pela Procuradora Assistente, e entendo que o Recurso Voluntário deva ser PROVIDO, devendo o feito ser remetido para a Primeira Instância, a fim de se submeter a novo julgamento no qual o mérito da autuação deve ser devidamente enfrentado.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e decretar **NULA** a Decisão recorrida relativa ao Auto de Infração nº 269135.0011/15-2, lavrado contra **TIM CELULAR S.A.**, devendo os autos retornar à primeira instância para nova apreciação e julgamento.

Sala de Sessões do CONSEF, 05 de março de 2018.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR – RELATOR

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE - REPR. DA PGE/PROFIS