



GOVERNO DO ESTADO DE SÃO PAULO
SECRETARIA DA FAZENDA
COORDENADORIA DA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA
TRIBUNAL DE IMPOSTOS E TAXAS

DRT	Número	Ano	AIIM	Câmara
C III	4069273-5	2015	4069273-5	CÂMARA SUPERIOR

Tipo de Impugnação:	RECURSO ESPECIAL (FAZENDA)
Recorrente:	FAZENDA PÚBLICA
Recorrido:	GLOBO COMUNICAÇÃO E PARTICIPAÇÕES S.A.
Responsáveis Solidários:	
Relator:	GALDERISE FERNANDES TELES
Sustentação Oral Requerida:	NÃO

VOTO INICIAL DO RELATOR - Juiz: GALDERISE FERNANDES TELES

Ementa:

ICMS. RECURSO DA D. REPRESENTAÇÃO FISCAL. DA IMPOSSIBILIDADE DE RECONHECIMENTO DA DECADÊNCIA PARCIAL DOS ITENS 1 A 4. CONHECIMENTO PARCIAL. NÃO PROVIMENTO. DO NECESSÁRIO REESTABELECIMENTO DOS ITENS 1 E 3. VEICULAÇÃO X INSERÇÃO DE PUBLICIDADE. PARADIGMAS INSERVÍVEIS. NÃO CONHECIMENTO. DA NULIDADE DA DECISÃO NO QUE TANGE O CANCELAMENTO DOS ITENS 2 E 4. PARADIGMAS INSERVÍVEIS. NÃO CONHECIMENTO. DO NECESSÁRIO REESTABELECIMENTO ITENS 2 E 4. SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO X SERVIÇO DE VALOR ADICIONADO. PARADIGMAS INSERVÍVEIS. NÃO CONHECIMENTO.

Relatório e Voto:

RELATÓRIO

Trata-se de Auto de Infração e Imposição de Multa (AIIM) lavrado em face da contribuinte sob as seguintes acusações:

“I - INFRAÇÕES RELATIVAS A DOCUMENTOS FISCAIS E IMPRESSOS FISCAIS:

1. Deixou de emitir, no período de 01/01/2010 a 31/12/2011, as Notas Fiscais de Serviço de Comunicação (mod. 21), no valor total de R\$ 160.128.874,38 (cento e sessenta milhões, cento e vinte e oito mil, oitocentos e setenta e quatro reais e trinta e oito centavos), antes do início da prestação onerosa do serviço de comunicação, na modalidade de veiculação de publicidade na Internet, correspondentes às prestações de serviços discriminadas nos demonstrativos de faturamento juntados às fls. 711 a 799, cujos tomadores estão localizados no Estado de São Paulo, conforme se comprova pelas cópias das respectivas faturas e dos demais documentos juntadas por amostragem.

INFRINGÊNCIA: Art. 175, do RICMS (Dec. 45.490/00).

CAPITULAÇÃO DA MULTA: Art. 85, inc. IV, alínea "a" c/c §§ 1º, 9º e 10º, da

Lei 6.374/89

2. Deixou de emitir, no período de 01/01/2010 a 31/12/2011, as Notas Fiscais de Serviço de Comunicação (mod. 21), no valor total de R\$ 1.868.741,85 (um milhão, oitocentos e sessenta e oito mil, setecentos e quarenta e um reais e oitenta e cinco centavos), antes do início da prestação onerosa do serviço de comunicação, na modalidade de transmissão de dados e informações por meio de conexão à Internet, correspondentes às prestações de serviços discriminadas nos demonstrativos de faturamento juntados às fls. 904 a 927, cujos tomadores estão localizados no Estado de São Paulo, conforme se comprova pela cópia do contrato de prestação de serviços firmado com a EDITORA GLOBO S.A., inscrita no CNPJ sob o nº 04.067.191/0001-60, e com a EDIÇÕES GLOBO CONDÉ NAST S.A., inscrita no CNPJ sob o nº 10.739.386/0001-01, bem como pelas cópias das respectivas faturas e dos demais documentos juntadas por amostragem.

INFRINGÊNCIA: Art. 175, do RICMS (Dec. 45.490/00).

CAPITULAÇÃO DA MULTA: Art. 85, inc. IV, alínea "a" c/c §§ 1º, 9º e 10º, da Lei 6.374/89

II - INFRAÇÕES RELATIVAS A SISTEMA ELETRONICO DE PROC. DE DADOS E AO USO E INTERVENÇÃO EM MAQUINA REGISTRADORA, TERMINAL PONTO DE VENDA-PDV, EQUIPAMENTO EMIS. DE CUPOM FISCAL-ECF OU QUALQUER OUTRO EQUIP.

3. Deixou de transmitir eletronicamente, à Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo, os arquivos digitais contendo a 2ª via eletrônica das Notas Fiscais de Serviço de Comunicação, modelo 21, até o último dia do mês subsequente àquele em que tais documentos fiscais deveriam ter sido emitidos em razão dos serviços de comunicação, na modalidade de veiculação de publicidade na Internet, prestados, a título oneroso, a tomadores localizados no Estado de São Paulo, nos períodos de apuração compreendidos entre 01/01/2010 e 31/12/2011, em desacordo com o exigido nos termos do inciso II do artigo 6º da Portaria CAT 79/2003, cujos valores totais das respectivas prestações, por período de apuração, estão indicados nos demonstrativos de faturamento juntados às fls. 63 e 64, e conforme se comprova por consultas à base de dados da Secretaria da Fazenda e pela resposta à Notificação nº IC/N/FIS/000051975/2015, cujas cópias também estão em anexo.

INFRINGÊNCIA: Arts. 250, art. 494 e art. 497, do RICMS (Dec. 45.490/00) e seu Anexo XVII, art. 4º, c/c art. 30 da Portaria CAT 32/96 e art. 6º, inc. II, da Portaria CAT 79/2003.

CAPITULAÇÃO DA MULTA: Art. 85, inc. VIII, alínea "x" c/c §§ 9º e 10º, da Lei 6.374/89

4. Deixou de transmitir eletronicamente, à Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo, os arquivos digitais contendo a 2ª via eletrônica das Notas Fiscais de Serviço de Comunicação, modelo 21, até o último dia do mês subsequente àquele em que tais documentos fiscais deveriam ter sido emitidos em razão dos serviços de comunicação, na modalidade de transmissão de dados e informações por meio de conexão à Internet, prestados, a título oneroso, a tomadores localizados no Estado de São Paulo, nos períodos de apuração compreendidos entre 01/01/2010 e 31/12/2011, em desacordo com o exigido nos termos do inciso II do artigo 6º da Portaria CAT 79/2003, cujos valores totais das respectivas prestações, por período de apuração, estão indicados nos demonstrativos de faturamento juntados às fls. 63 e 64, e conforme se comprova por consultas à base de dados da Secretaria da Fazenda e pela resposta à Notificação nº IC/N/FIS/000053640/2015, cujas cópias também estão em anexo.

INFRINGÊNCIA: Art. 497 e arts. 250, art. 494 e, do RICMS (Dec. 45.490/00) e seu Anexo XVII, art. 4º, c/c art. 30 da Portaria CAT 32/96 e art. 6º, inc. II, da

Portaria CAT 79/2003.

CAPITULAÇÃO DA MULTA: Art. 85, inc. VIII, alínea "x" c/c §§ 9º e 10º, da Lei 6.374/89

III - OUTRAS INFRAÇÕES

5. Embora regularmente notificada, deixou de exibir à autoridade fiscalizadora, relativamente à receita auferida nos exercícios de 2010 e 2011 com a prestação onerosa de serviços de veiculação de publicidade na Internet, contabilizada na conta contábil código 311365 "Merchandising Internet", parte substancial das cópias das "Cartas de Credenciamento de Agência" e dos "Pedidos de Inserção" correspondentes ao faturamento mensal, no período de 01/01/2010 a 31/12/2011, dos tomadores discriminados no inciso "III" da Notificação nº IC/N/FIS/000047463/2015, disponibilizadas na forma nela indicada, conforme se comprova pelas cópias dessa Notificação e da (Re)Notificação nº IC/N/FIS/000053906/2015, expedida especificamente para tal fim, juntadas às fls. 295 a 297 e 317 a 319, bem como pelas declarações prestadas pela AUTUADA nos dias 24/08/2015, 29/09/2015 e 14/10/2015, em resposta às Notificações supracitadas, cujas cópias estão juntadas às fls. 402 a 405, 422, 424 e 425.

INFRINGÊNCIA: Artigos 494 e 497 do RICMS/00, e Artigos 67, §§ 5º, 6º e 8º, e 75 da Lei nº 6.374/89, com redação atualizada até a Lei Nº 13.918/2009.

CAPITULAÇÃO DA MULTA: Art. 85, inc. XI, alínea "e" c/c §§ 8º e 10º, da Lei 6.374/89

6. Embora regularmente notificada, deixou de exibir à autoridade fiscalizadora, relativamente à receita auferida no exercício de 2011 com a prestação onerosa de serviços de veiculação de publicidade na Internet, contabilizada na conta contábil código 311381 "Publicidade Internet GNEWS", as cópias das "Cartas de Credenciamento de Agência" e dos todos os "Pedidos de Inserção" correspondentes ao faturamento mensal, no período de 01/01/2011 a 31/12/2011, dos tomadores discriminados na Notificação nº IC/N/FIS/000053914/2015, disponibilizadas na forma nela indicada, conforme se comprova pela cópia dessa Notificação, expedida especificamente para tal fim, juntada às fls. 320 a 321, bem como pela declaração prestada pela AUTUADA no dia 29/09/2015, em resposta à Notificação supracitada, cuja cópia está juntada às fl. 423.

INFRINGÊNCIA: Artigos 494 e 497 do RICMS/00, e Artigos 67, §§ 5º, 6º e 8º, e 75 da Lei nº 6.374/89, com redação atualizada até a Lei Nº 13.918/2009.

CAPITULAÇÃO DA MULTA: Art. 85, inc. XI, alínea "e" c/c §§ 8º e 10º, da Lei 6.374/89."

Às fls. 1042/1065 a contribuinte apresentou Defesa Administrativa, seguida dos documentos de fls. 1066/1339 informando, preliminarmente, a extinção dos itens 5 e 6 da autuação pelo pagamento.

A Unidade de Julgamento de São Paulo, vinculada à Delegacia Tributária de Julgamento de São Paulo, por sua vez, entendeu por bem, conforme decisão de fls. 1561/1570, converter o julgamento em diligência para que: (i) "a Unidade Fiscal de Cobrança (UFC) da DRTC III- Butantã certifique o recolhimento de fls. 1103 e informe se o mesmo liquida os Itens III.5 e III.6"; e (ii) "autor do feito, para que, em colaboração, informe os valores efetivos a serem considerados para o Demonstrativo de Débito Fiscal, fls.6-9, tendo em vista a exclusão da inicial do serviço de comunicação prestado pela defendant a Google Inc., provas de fls. 1403-1502, e informada em manifestação fiscal".

Diligência cumprida pelo Núcleo Fiscal de Cobrança às fls. 1572/1574 confirmando a liquidação

dos itens III.5 e III.6.

Com o retorno dos autos à DTJ, mais uma vez, em fls. 1581/1590, foi determinada a conversão do feito em diligência para que fosse satisfeito o item “ii” supramencionado na primeira decisão.

Diligência cumprida d. Agente Fiscal Autuante às fls. 1593/1680, seguida da manifestação da d. Representação Fiscal às fls. 1683 e da contribuinte às fls. 1686.

Ato subsequente, a d. DTJ entendeu por bem julgar parcialmente procedente a autuação em fls. 1687/1706, restando assim ementada:

ICMS- Falta de emissão de notas fiscais de serviço de Comunicação, modelo 21, antes do início da prestação onerosa de serviço de comunicação, nas modalidades veiculação de publicidade na internet e transmissão de dados e informações por meio de conexão à internet (Itens I.1 e I.2). Falta de transmissão eletrônica de arquivos digitais contendo a 2ª. via eletrônica de notas fiscais de serviço de comunicação, modelo 21, modalidades veiculação de publicidade na internet e transmissão de dados e informações por meio de conexão à internet (Itens II.3 e II.4). Falta de exibição ao fisco de documentação exigida em notificação fiscal (Itens III.5 e III.6). Pagamento integral dos Itens III.5 e III.6, conforme fls. 1574. Apresentado Recurso de Ofício. AIIM Julgado Parcialmente Procedente. Crédito tributário reduzido.

A parcial procedência se deu para:

- a) Reconhecer a extinção dos itens 5 e 6 pelo pagamento;
- b) Manter os itens 2 e 4; e
- c) Reduzir parcialmente os itens 1 e 3, uma vez que “A alegada penalidade prevista no artigo 85, I, “a”, Lei 6.374/89, só se aplica quando a falta de pagamento do imposto tiver sido apurada por meio do levantamento fiscal de que trata o artigo 74 e nas hipóteses previstas no artigo 74-A dessa mesma Lei”, sendo, ao final, reduzida apenas a multa para “o valor de R\$ 157.432.458,00 (cento e cinquenta e sete milhões quatrocentos e trinta e dois mil quatrocentos e cinquenta e oito reais) aplicada nos termos do artigo 85, inciso IV, alínea “a” c/c §§ 1º, 9º e 10 da Lei 6.374/89 (Itens I.1 e I.2) e do artigo 85, inciso VIII, alínea “x” c/c §§ 9º e 10, do mesmo Diploma legal (Itens II.3 e II.4), sem prejuízo do imposto devido no valor de R\$ 38.805.265,79 (trinta e oito milhões oitocentos e cinco mil duzentos e sessenta e cinco reais e setenta e nove centavos)”.

Face à decisão, a d. Representação Fiscal apresentou o Parecer em Recurso de Ofício nº 73/RFSP/CBO/17, às fls. 1710/1714, pugnando pela “nulidade da decisão de primeira instância por falta de fundamentação da exclusão parcial dos itens 1 e 3 e do novo valor da multa apresentado”.

A contribuinte, por sua vez, apresentou o competente Recurso Ordinário às fls. 1718/1748,

seguida das Contrarrazões ao Recurso de Ofício às fls. 1750/1755.

A d. Representação Fiscal pugnou pelo parcial provimento do apelo ordinário às fls. 1759/1773, através do Parecer nº 137/RFSP/CBO/17, por “*entender que as operações com a GOOGLE INC. não devem prosperar*”.

Remetidos os autos à C. 6ª Câmara Julgadora, foi proferida a decisão de fls. 1785/1788, a qual conferiu provimento ao Recurso de Ofício e anulou a decisão proferida pela d. DTJ por “*o valor da multa declarado na decisão recorrida, que não encontra relação com os elementos do processo*”.

Com o retorno dos autos à d. DTJ, foi proferida a decisão de fls. 1791/1810, a qual conferiu parcial provimento à Defesa Administrativa para:

- a) Reconhecer o pagamento dos itens 5 e 6;
- b) Retirar do item 1 as operações com a Google Inc: “*os serviços prestados à GOOGLE INC. (fls. 1403/1502), devem ser excluídos do AIIM inicial (item I.1). Por se tratar de empresa localizada no exterior, trata-se de exportação de serviço de comunicação, sobre o qual não incide o ICMS, nos termos da Manifestação Fiscal de fl. 1527*”.

A d. Representação Fiscal, através do Parecer em Recurso de Ofício nº 47/RFSP/CBO/19, às fls. 1815/1824, pugnou pelo “*não provimento do recurso de ofício interposto, com a consequente manutenção da decisão de primeira instância*”.

A contribuinte interpôs novo apelo ordinário às fls. 1828/1863. Não foi apresentada Contrarrazões ao Recurso de Ofício. Contrarrazões ao Recurso Ordinário apresentada através do Parecer nº 056/DRF/MCS/2019 às fls. 1902/1931.

Remetidos os autos à C. 10ª Câmara Julgadora, foi proferida a decisão de fls. 2075/2105, a qual entendeu por bem converter o julgamento em diligência para “*considerando que o julgamento do STF na ADI 6034, ainda não transitado em julgado, mas já com decisão de mérito, pode ter forte influência no caso ora em julgamento, e também de se tratar de decisões bastante recentes, meu voto é pela conversão do julgamento em diligência para que, primeiramente a d. Procuradoria Geral do Estado e, após, o d. Contribuinte e a d. Representação Fiscal se manifestem sobre os efeitos da decisão do C. Supremo Tribunal Federal na ADInº 6.034 sobre as exigências fiscais trazidas no presente processo*”.

Pedido de Retificação de Julgado interposto pela contribuinte às fls. 2110/2113.

Manifestação da d. PGE-SP às fls. 2149/2155 em cumprimento à diligência, seguido do Parecer nº 042/RFB/TDNM/2022 às fls. 2160/2163 e da manifestação da contribuinte às fls. 2165.

Remetidos os autos à C. 2ª Câmara Julgadora, foi conferido integral provimento ao Recurso Ordinário da contribuinte para cancelar a autuação, conforme se verifica de fls. 2213/2238:

ICMS. RECURSO MISTO. SEIS INFRAÇÕES. INFRAÇÕES 1 A 4 REMANESCENTES. FALTA DE EMISSÃO DE NOTAS FISCAIS DE SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO. FALTA DE TRANSMISSÃO ELETRÔNICA DE DADOS. AFASTADA A NULIDADE APONTADA EM SEDE DE RECURSO DE OFÍCIO. CONCORDÂNCIA DA PRÓPRIA REPRESENTAÇÃO FISCAL QUANTO AO NÃO PROVIMENTO DO RECURSO DE OFÍCIO. RECURSO DE OFÍCIO CONHECIDO. NEGADO PROVIMENTO. NÃO SUBMISSÃO DOS SERVIÇOS PRESTADOS PELA RECORRENTE AO CAMPO DE INCIDÊNCIA DO ICMS. PRECEDENTES DESTE E. TRIBUNAL. EFEITOS DO JULGAMENTO DA ADI 6034 PELO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. MANIFESTAÇÃO DA PROCURADORIA GERAL DO ESTADO PELO ALCANCE DO QUANTO DECIDIDO PELO STF NESTE AUTO DE INFRAÇÃO. ITENS 1 E 2 CANCELADOS, BEM COMO, POR COROLÁRIO LÓGICO, DEVIDO O CANCELAMENTO DOS ITENS 3 E 4 POR DECORREREM DIRETAMENTE DOS ITENS 1 E 2. RECURSO ORDINÁRIO CONHECIDO E PROVIDO.

Face à r. decisão, a d. Representação Fiscal interpôs o competente Recurso Especial às fls. 2243/2390. Paradigmas acostados às fls. 2391/2724. Não houve interposição de Pedido de Retificação de Julgado.

A d. Presidência deste E. Tribunal, às fls. 2725/2726, deferiu o processamento do apelo especial.

Contrarrazões da contribuinte às fls. 2730/2749.

Por fim, os autos foram remetidos à minha Relatoria.

É o relatório. Passo a decidir.

VOTO

Análise do conhecimento recursal.

Como preliminar de conhecimento recursal da d. Representação Fiscal e em obediência à dicção legal do art. 49, § 1º, da Lei nº 13.457/09, passo a analisar os paradigmas colacionados em relação (i) à inexistência de decadência parcial dos itens 1 a 4, (ii) o necessário reestabelecimento dos itens 1 e 3, (iii) a nulidade da decisão que cancelou os itens 2 e 4 e (iv) o necessário reestabelecimento dos itens 2 e 4.

- A) **Da impossibilidade de reconhecimento da decadência parcial dos itens 1 a 4. Conhecimento parcial. Não provimento.**

Iniciando as suas razões recursais, expõe a d. Representação Fiscal que “*autuada está sendo acusada de ter descumprido obrigações acessórias, seja pela falta de emissão de nota fiscal de serviços de comunicação, seja pela falta de transmissão eletrônica de arquivos digitais*” (fls. 2257).

Em relação aos itens 1 e 2, pontua que “*o ICMS-Comunicação deixou de ser pago, mas isso se deu em decorrência do descumprimento da obrigação acessória de emitir nota fiscal, e é mera consequência desta omissão*” (fls. 2257), enquanto nos itens 3 e 4 está sendo exigida apenas a multa regulamentar.

Conclui que, à luz das acusações, “*não se sendo o caso de homologação tácita, eventual decadência do direito de lançar de ofício implicaria necessariamente a observância da regra do art. 173, inc. I, do CTN*” (fls. 2258), merecendo os itens cancelados serem reestabelecidos.

Para fins paradigmáticos, indica as decisões abaixo cotejadas:

Paradigma	Situação fática do paradigma	Situação fática do caso em julgamento
AIIM nº 3.085.398-9	<p>1. Infrações: (item 1) O contribuinte, embora reiteradamente notificado, deixou de transmitir eletronicamente o arquivo magnético referente aos períodos de 2002 a 2005; (item 2) O contribuinte apresentou o arquivo magnético com dados incompletos no período de 2003; valor do débito menor que o declarado. 2. Preliminares de decadência e de nulidade da autuação afastados, pois não ocorrentes. No mérito, a materialidade das infrações resta comprovada pelos documentos juntados pelo Fisco, sendo que o Recorrente, não logrou produzir prova ou apresentar argumento jurídico que pudesse ilidir as acusações. 3. RECURSO ORDINÁRIO CONHECIDO E DESPROVIDO.</p>	<p><i>ICMS. RECURSO MISTO. SEIS INFRAÇÕES. INFRAÇÕES 1 A 4 REMANESCENTES. FALTA DE EMISSÃO DE NOTAS FISCAIS DE SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO. FALTA DE TRANSMISSÃO ELETRÔNICA DE DADOS. AFASTADA A NULIDADE APONTADA EM SEDE DE RECURSO DE OFÍCIO. CONCORDÂNCIA DA PRÓPRIA REPRESENTAÇÃO FISCAL QUANTO AO NÃO PROVIMENTO DO RECURSO DE OFÍCIO. RECURSO DE OFÍCIO CONHECIDO. NEGADO PROVIMENTO. NÃO SUBMISSÃO DOS SERVIÇOS PRESTADOS PELA RECORRENTE AO CAMPO DE INCIDÊNCIA DO ICMS. PRECEDENTES DESTE E. TRIBUNAL. EFEITOS DO JULGAMENTO DA ADI 6034 PELO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. MANIFESTAÇÃO DA PROCURADORIA GERAL DO ESTADO PELO ALCANCE DO QUANTO DECIDIDO PELO STF NESTE AUTO DE INFRAÇÃO. ITENS 1 E 2 CANCELADOS, BEM COMO, POR COROLÁRIO LÓGICO, DEVIDO O CANCELAMENTO DOS ITENS 3 E 4 POR DECORREREM DIRETAMENTE DOS ITENS</i></p>
AIIM nº 3.137.846-8	<p>Infrações: 1) Crédito indevido do ICMS a título de ressarcimento de ICMS que teria sido pago a maior em operações com mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária; 2) Entrega de arquivos magnéticos que impossibilitam o tratamento e com dados incompletos (Port. CAT 17/99); 3) Entrega de arquivos magnéticos que impossibilitam o tratamento por estarem incompletos (Port. CAT 32/96); 4) Falta de exibição de livros fiscais. 2. Decadência não ocorrente: na infração por crédito indevido aplica-se a regra do artigo 173, I do CTN,</p>	

	<p><i>conforme jurisprudência do STJ e ao descumprimento de obrigação acessória também aplicável a mesma regra. 3. Não cumulação de penalidades; multas aplicadas de acordo com a legislação. No mérito, a materialidade das infrações resta comprovada, sendo que o contribuinte não produziu qualquer contraprova que pudesse infirmar o trabalho fiscal. 4. RECURSO ORDINÁRIO CONHECIDO E DESPROVIDO.</i></p>	<p>1 E 2. RECURSO ORDINÁRIO CONHECIDO E PROVÍDO.</p>
AIIM nº 4.007.958-2	<p><i>ICMS. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. ART. 173, I, CTN. DECADÊNCIA NÃO CONFIGURADA. FALTA DE PREJUÍZO AO ERÁRIO. RELEVAÇÃO OU REDUÇÃO DE MULTA. ART. 527-A DO RICMS. REDUÇÃO A 50% DO VALOR DECORRENTE DA DECISÃO RECORRIDA. DECISÃO JUDICIAL COM EFEITOS CONCRETOS PARA AFASTAMENTO DA LEI Nº 13.918/09 – UTILIZAÇÃO DO ÍNDICE SELIC. CONCOMITÂNCIA, MAS COM OBSERVAÇÃO DE SUSPENSÃO DE EXIGIBILIDADE. RECURSO DE OFÍCIO A QUE SE NEGA PROVIMENTO. RECURSO ORDINÁRIO PARCIALMENTE CONHECIDO E PARCIALMENTE PROVÍDO.</i></p>	
AIIM nº 3.145.183-4	<p><i>Dois os Recursos Especiais: ICMS - Deixou de encriturar notas fiscais relativas à aquisições de propriedade de mercadorias que não transitaram pelo estabelecimento, sendo que já se encontravam encrituradas as operações do período - Deixou de emitir notas fiscais na tradição real de mercadoria, cuja propriedade foi transmitida, sem que ela tenha transitado pelo estabelecimento do transmitente. A decisão recorrida resulta do provimento parcial do Pedido de Retificação de Julgado que reconheceu a decadência nos termos do artigo 150, §4º, do CTN, para as exigências fiscais formuladas para o período anterior a 23.12.2005. Em seu Recurso Especial a Fazenda Pública pleiteia o restabelecimento da exigência fiscal contida no item I.1 do DDF. O apelo da administrada requer a declaração de nulidade da decisão, ao fundamento de que o AIIM não descreve clara e objetivamente quais seriam as supostas infrações cometidas á ensejar a aplicação das multas correlatas - violação ao princípio da ampla defesa e ao contraditório ausência de correta tipificação da</i></p>	

	<p><i>conduta infracional - não correlação entre a descrição da conduta e, pedido subsidiário de reforma da decisão e decretação de insubsistência do lançamento. Recurso Especial aparelhado pela Fazenda Pública Estadual, conhecido porque sustentado em decisões paradigmáticas que demonstram divergência no Critério de julgamento e, provido, restabelecendo-se a exigência fiscal do subitem 1.1 do DDF, ao entendimento de que no caso é aplicável a regra decadencial contida no artigo 173, I, do C.T.N. Recurso Especial tirado pelo contribuinte não conhecido, seja porque: um dos paradigmas elencados fora reformado anteriormente à interposição do recurso; seja por imprestabilidade paradigmática. Em conclusão: Recurso Especial fazendário conhecido e provido. Recurso Especial do contribuinte não conhecido. DECISÃO UNÂNIME</i></p>
AIIM nº 3.133.307-2	<p><i>ICMS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE DOCUMENTOS FISCAIS POR EMPRESA OPTANTE POR REGIME SIMPLIFICADO DE APURAÇÃO DO ICMS, APPLICÁVEL A MICRO E PEQUENAS EMPRESAS. Recurso da Fazenda Pública Estadual: afastamento de um dos subitens por aplicação do computo da decadência pelo art. 150, § 4º do CTN inviável na espécie, vez que não havendo escrituração, não existia fato a homologar em relação às operações objeto do AIIM - cômputo da decadência pelo art. 173, I do CTN. CONHECIMENTO E PROVIMENTO PARA RESTAURAR O SUBITEM 1.1 DO AIIM. DECISÃO UNÂNIME</i></p>
AIIM nº 4.079.275-4	<p><i>ICMS – Falta de pagamento do imposto – Operações próprias e por substituição tributária (itens I.1. a I.5.) - Erro na determinação da base de cálculo – vendas para empresas do SIMPLES (item I.7.) – Itens I.8., I.9. e I.10. – liquidados – Estorno de créditos de ICMS – redução de base de cálculo (item II.11.). RESP d. FESP: Nulidades da porção da r. decisão recorrida. Art. 10-A, § 2º, LPAT. Primazia do exame de mérito. MÉRITO: aplicação do art. 173, I, do CTN, para a hipótese de infração relativa à falta de pagamento do ICMS (sem recolhimento antecipado ou declaração de débito em lançamento por homologação). CONHECIMENTO: Servibilidade das decisões</i></p>

	<p>paradgmas. Similitude fática suficiente.</p> <p><i>PROVIMENTO: conjugação das Súm. 436 e 555 do E. STJ. Precedente. Inexistência de declaração tributária. Lançamento de ofício para a determinação de dados e fatos com o fim de quantificação do débito tributário. RESP d. CONTRIBUINTE: Nulidade parcial por não prestação judicante. NÃO CONHECIMENTO: Decisão recorrida pautou-se em fundamentação “per relationem” a par de fundamentação própria e específica. Responsabilização supletiva. NÃO CONHECIMENTO: Não demonstração do dissídio judicante. Existência de peculiaridade fático-jurídica inexistente nas decisões paradigmáticas elencadas (regime de recolhimento normal X substituição tributária). Com relação à exigência fiscal do item I.7. de que o lançamento tributário padeceria de insegurança e incerteza e com relação à exigência fiscal do item II.11. de que a exigência fiscal não se sustentaria por ofensa ao princípio da não cumulatividade. NÃO CONHECIMENTO: Descumprimento do ônus processual – ofensa ao comando do art. 49, § 2º, da LE nº 13.457/09. RESP d. FESP CONHECIDO PARCIALMENTE e PROVIDO. RESP d. CONTRIBUINTE: CONHECIMENTO PARCIAL e PARCIAL PROVIMENTO para a limitação da taxa de juros de mora (SELIC).</i></p>
AIIM nº 4.134.928-3	<i>ICMS. Item I.1. Falta de pagamento do imposto decorrente do desembaraço aduaneiro de mercadorias adquiridas do exterior. Item I.2. Falta de pagamento do imposto decorrente de importações desembaraçadas no Estado de São Paulo, realizadas pela filial adquirente estabelecida no Estado de Santa Catarina, com responsabilização da Recorrente nos termos do artigo 15, §1º do RICMS. Recurso Ordinário Conhecido e Não Provado.</i>
AIIM nº 4.152.089-0	<i>ICMS. TRÊS INFRAÇÕES. FALTA DE PAGAMENTO DE ICMS-IMPORTAÇÃO. CREDITAMENTO INDEVIDO. FALTA DE PAGAMENTO DE ICMS. IMPORTAÇÃO DE PRODUTOS REGULAMENTADOS PELA AGÊNCIA NACIONAL DO PETRÓLEO – ANP. NAFTA E OUTROS SOLVENTES. O REGISTRO JUNTO À RECEITA</i>

	<p><i>FEDERAL DO BRASIL NÃO SUBSTITUI A NECESSÁRIA AUTORIZAÇÃO DA ANP PARA A IMPORTAÇÃO, MANIPULAÇÃO E VENDA DE PRODUTOS REGULAMENTADOS POR ESTA ÚLTIMA. LEVANTAMENTO FISCAL. PRELIMINARES AFASTADAS. INOCORRÊNCIA DE DECADÊNCIA. ARGUMENTOS TRAZIDOS PELA RECORRENTE SÃO INCAPAZES DE INFIRMAR O TRABALHO FISCAL. ACERTO DO QUANTO DECIDIDO PELO I. JUÍZO MONOCRÁTICO. RECURSO ORDINÁRIO CONHECIDO. NEGADO PROVIMENTO. RECURSO DE OFÍCIO CONHECIDO. NEGADO PROVIMENTO.</i></p>
AIIM nº 4.076.610-0	<p><i>ICMS – Item I.1 - Deixou de pagar o ICMS por meio de recolhimentos especiais, no período de abril de 2011 a dezembro de 2012, em operações com mercadorias oriundas de outras Unidades da Federação e sujeitas à Substituição Tributária - ST. Infração caracterizada. Item - II.2 - Creditou-se indevidamente de ICMS no período de janeiro a dezembro de 2011, em virtude de ter aproveitado crédito de produtos que compõem a cesta básica, conforme artigo 3º do Anexo II do RICMS/00, oriundos de outras Unidades da Federação e destinados ao mercado interno paulista. A redução de base de cálculo de que se beneficiam esses produtos no Estado de São Paulo resulta na carga tributária de 7% (sete por cento), ensejando a necessidade de estorno de crédito de 5% (cinco por cento) pelo contribuinte, uma vez que a alíquota interestadual é de 12% (doze por cento). No Demonstrativo II estão relacionadas as Notas Fiscais cujo crédito foi realizado a maior por mês de referência. Infração caracterizada. RECURSO ORDINÁRIO CONHECIDO em PARTE e, NESSA PARTE, NEGADO PROVIMENTO.</i></p>

No caso em comento, pela aplicação do art. 150, §4º, do CTN foram cancelados tanto:

- a) Os subitens específicos dos itens 1 e 2 que envolviam a cobrança do imposto devido dentro das infrações relativas a documentos e impressos fiscais: “resta-se imperioso seja reconhecida a decadência, por força da aplicação do §4º do artigo 150 do Código Tributário Nacional, em

relação aos fatos geradores ocorridos há mais de 5 (cinco anos) contados da data de 14.12.2015, quais sejam, segundo apontado pelo próprio DDF de fls. 6/10, os subitens 1.1 a 1.11 e subitens 2.1 a 2.11” (fls. 2222);

b) Os subitens específicos dos itens 3 e 4 que envolviam apenas a cobrança da multa isolada: “*força de tal reconhecimento, são igualmente INDEVIDAS as multas relacionadas aos respectivos fatos geradores, eis que correspondentes, pois, ao mesmo período. Refiro-me pontualmente às multas contidas nos 2222 subitens 3.1 a 3.12 e 4.1 a 4.12, todos referentes ao ano de 2010*” (fls. 2222/2223).

Portanto, o cancelamento parcial dos itens 1 e 2 pela C. Câmara *a quo* ocorreu em virtude do reconhecimento da operacionalização da decadência no caso em tela, ao passo que o cancelamento parcial dos itens 3 e 4 se deu em virtude de outro elemento, qual seja a inexistência de infração à legislação de regência.

Isto porque, consoante muito bem expôs a d. Representação Fiscal em suas razões recursais, inexistindo obrigação de emitir a Notas Fiscais de Serviços de Comunicação modelo 21 com os valores de ICMS cobrados (itens 1 e 2) do período, tampouco havia obrigação de emitir a sua segunda via (itens 3 e 4).

O deslinde da controvérsia que foi trazida pela d. Representação Fiscal deve ser solucionada à luz da verificação ou não da operação da decadência nos itens 1 e 2.

No Relatório Circunstanciado do caso em tela, expôs o d. Agente Fiscal Autuante que “*I. A GLOBO COMUNICAÇÃO E PARTICIPAÇÕES S.A., pessoa jurídica inscrita no Cadastro de Contribuintes do Estado de São Paulo (CADESP) sob o nº 111.734.749.112, e no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ), da Receita Federal do Brasil (RFB), sob o nº 27.865.757/0027-33, doravante designada apenas como “AUTUADA” e cuja atividade econômica principal por ela declarada, segundo dados constantes no CADESP (fls. 70 a 74), corresponde à CNAE 60.21-7/00 – “Atividades de televisão aberta”, foi selecionada para fins do presente acionamento fiscal, sob a forma “Programa - Análise do Crédito Tributário” na modalidade “Auditoria Contábil e Fiscal”, em face de inconsistências identificadas na apuração do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) por ela declarada por meio das Guias de Informação de Apuração do ICMS (GIAs) relativas aos períodos de apuração correspondentes aos meses de janeiro de 2010 a dezembro de 2011, (fls. 79 a 126), nas quais constam valores de débitos do ICMS muito inferiores àqueles que seriam devidos em razão dos serviços de comunicação por ela prestados, a título oneroso, a tomadores localizados no Estado de São Paulo, na modalidade veiculação de publicidade em páginas integrantes do “site” “globo.com” na rede mundial de computadores conhecida como “Internet”, sob as condições comerciais previstas na página <http://anuncie.globo.com/redeglobo/>, o que é de conhecimento público e notório, conforme disponível para consulta nas referidas páginas integrantes daquele sítio na Internet*” (fls. 13) (grifos acrescidos).

Portanto, é fato incontroverso que os itens 1 e 2, não obstante lavrados sob o item “*INFRAÇÕES RELATIVAS A DOCUMENTOS FISCAIS E IMPRESSOS FISCAIS*”, envolvem não só o descumprimento da

obrigação acessória relativa à emissão da Notas Fiscais de Serviços de Comunicação modelo 21, mas também a cobrança do *suposto* imposto recolhido a menor para o Estado Paulista.

A C. Câmara *a quo* também trouxe que “*A própria Fiscalização, como afirmado pela Recorrente às fls. 1835 de sua Peça Ordinária, reconheceu e atestou – já em seu Relatório Circunstaciado - ter a Recorrente apresentado as GIAs do ICMS dos meses de janeiro de 2010 a dezembro de 2011*” (fls. 2221).

Por fim, referida falta de recolhimento também consta como fato incontrovertido e admitido na peça recursal da própria d. Representação Fiscal que os itens 1 e 2 exigem a cobrança do imposto recolhido a menor, evidente que não estamos diante de meros descumprimentos de obrigação acessória.

Nesses termos, inconteste que estamos diante de infrações que objetivam a cobrança de ICMS-Comunicação recolhido a menor.

Para fins de similitude fática, neste cenário, os paradigmas elencados devem (*i*) trazer infrações relativas a obrigações acessórias, que (*ii*) tenham resultado em imposto recolhido a menor pelo contribuinte e, por conseguinte, (*iii*) tenham aplicado a dicção do art. 173, I, do CTN para fins de contagem do lapso decadencial.

Dentre os paradigmas apresentados, verifico que existem autuações que envolvem três classes, quais sejam (*i*) falta de recolhimento do imposto, (*ii*) creditamento indevido e (*iii*) descumprimento de obrigações acessórias que não envolvem apuração de eventual imposto devido na autuação, razão pela qual o não conhecimento destes é medida de rigor no presente momento processual.

Há apenas uma exceção dentre os paradigmas colacionados pela d. Representação Fiscal, qual seja o arresto paradigma AIIM nº 3.085.398-9.

Isto porque aludido AIIM trouxe, em seu relato infracional, o seguinte item: “*2. O contribuinte apresentou o arquivo magnético com dados incompletos no período de 2003. Valor do débito menor que o declarado. Valor das entradas declaradas: R\$ 110.337,84 (cento e dez mil, trezentos e trinta e sete reais e oitenta e quatro centavos). Valor de saldas declaradas: R\$ 113.306,23 (cento e treze mil, trezentos e seis reais e vinte e três centavos). Montante das operações do mês: R\$ 223.644,07 (duzentos e vinte e três mil, seiscentos e quarenta e quatro reais e sete centavos)*”.

Como se vê, no arresto há falta de recolhimento do imposto que foi apurado através da divergência entre os arquivos magnéticos apresentados por aquele contribuinte, de modo que foi aplicado o regramento previsto no art. 173, I, do CTN, ensejando assim o conhecimento recursal da d. Representação Fiscal neste ponto.

Entretanto, o provimento é medida que não se impõe no presente caso.

A preservação da previsibilidade das relações jurídicas vem há muito tempo sendo aplicada pela

jurisprudência deste E. Tribunal, sendo de rigor ressaltar inclusive a aplicação subsidiária consolidada das previsões do Código de Processo Civil (*Art. 15. Na ausência de normas que regulem processos eleitorais, trabalhistas ou administrativos, as disposições deste Código lhes serão aplicadas supletiva e subsidiariamente*).

Na mesma toada, o Códex de Processo Civil também traz a necessidade de serem observadas as decisões proferidas em sede de Repercussão Geral por todo e qualquer Tribunal, independentemente da sua esfera de jurisdição:

Art. 926. Os tribunais devem uniformizar sua jurisprudência e mantê-la estável, íntegra e coerente.

§ 1º Na forma estabelecida e segundo os pressupostos fixados no regimento interno, os tribunais editarão enunciados de súmula correspondentes a sua jurisprudência dominante.

§ 2º Ao editar enunciados de súmula, os tribunais devem ater-se às circunstâncias fáticas dos precedentes que motivaram sua criação.

Art. 927. Os juízes e os tribunais observarão:

I - as decisões do Supremo Tribunal Federal em controle concentrado de constitucionalidade;

II - os enunciados de súmula vinculante;

III - os acórdãos em incidente de assunção de competência ou de resolução de demandas repetitivas e em julgamento de recursos extraordinário e especial repetitivos;

IV - os enunciados das súmulas do Supremo Tribunal Federal em matéria constitucional e do Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional;

V - a orientação do plenário ou do órgão especial aos quais estiverem vinculados.

§ 1º Os juízes e os tribunais observarão o disposto no art. 10 e no art. 489, § 1º, quando decidirem com fundamento neste artigo.

§ 2º A alteração de tese jurídica adotada em enunciado de súmula ou em julgamento de casos repetitivos poderá ser precedida de audiências públicas e da participação de pessoas, órgãos ou entidades que possam contribuir para a rediscussão da tese.

§ 3º Na hipótese de alteração de jurisprudência dominante do Supremo Tribunal Federal e dos tribunais superiores ou daquela oriunda de julgamento de casos repetitivos, pode haver modulação dos efeitos da alteração no interesse social e no da segurança jurídica.

§ 4º A modificação de enunciado de súmula, de jurisprudência pacificada ou de tese adotada em julgamento de casos repetitivos observará a necessidade de fundamentação adequada e específica, considerando os princípios da segurança jurídica, da proteção da confiança e da isonomia.

§ 5º Os tribunais darão publicidade a seus precedentes, organizando-os por questão jurídica decidida e divulgando-os, preferencialmente, na rede mundial de computadores.

Art. 928. Para os fins deste Código, considera-se julgamento de casos repetitivos a decisão proferida em:

I - incidente de resolução de demandas repetitivas;

II - recursos especial e extraordinário repetitivos.

Parágrafo único. O julgamento de casos repetitivos tem por objeto questão de direito material ou processual.

Dentro da seara judicial, a temática do lapso decadencial a ser contabilizado nos casos envolvendo a cobrança do imposto já teve a sua sedimentação através do Recurso Repetitivo de Tema nº 163, representado pelo *leading case* REsp nº 973.733/SC, o qual restou assim ementado:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. *O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo inocorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).*

2. *É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs.. 163/210).*

3. *O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponível, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs.. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs.. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs.. 183/199).*

5. *In casu, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos imponíveis ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.*

6. *Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.*

7. *Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.*

(*REsp n. 973.733/SC, relator Ministro Luiz Fux, Primeira Seção, julgado em 12/8/2009, DJe de 18/9/2009.*)

Na definição da tese, restou devidamente registrado que “*O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo inocorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito*”.

No presente caso, conforme já trazido no início do presente tópico, é incontestável através de fls. 13 no Relatório Circunstanciado que os valores recolhidos pela Recorridas ao Estado Paulista são “*muito inferiores àqueles que seriam devidos em razão dos serviços de comunicação por ela prestados*”, sendo incontestável que houve recolhimento do imposto.

Ademais, a C. Câmara *a quo* expôs claramente que constatou-se a “*inocorrência de dolo, fraude ou simulação*” (fls. 2221), ponto este que também não foi trazido no Relato Infracional, no Relatório Circunstanciado e tampouco na peça recursal da d. Representação Fiscal.

Conjugando todos os pontos até então trazidos, resta evidente que satisfeitos os requisitos de aplicação do art. 150, §4º, do CTN, o qual preceitua que “*Se a lei não fixar prazo a homologação, será élle de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado êsse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação*” (grifos acrescidos).

No mesmo sentido, destaca-se que a jurisprudência do C. STJ também já aplicou a temática em caso similar ao ora debatido, reconhecendo a aplicação do prazo decadencial previsto no art. 150, §4º, do CTN, para caso no qual havia *suposto* descumprimento de obrigação acessória (declaração a menor de ICMS-ST) em caso de recolhimento a menor do imposto, senão vejamos:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. NEGATIVA DE PRESTAÇÃO JURISDICIONAL. INOCORRÊNCIA. ICMS/ST E MULTA POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA VINCULADA À APURAÇÃO DO IMPOSTO . PAGAMENTO A MENOR. REEXAME DE PROVAS. IMPOSSIBILIDADE. DECADÊNCIA . EXISTÊNCIA. 1. Inexiste ofensa aos arts. 489, § 1º, e 1.022 do CPC/2015 quando o Tribunal de origem se manifesta de modo fundamentado acerca das questões que lhe foram submetidas, apreciando integralmente a controvérsia posta nos autos, porquanto julgamento desfavorável ao interesse da parte não se confunde com negativa ou ausência de prestação jurisdicional. 2. Tratando-se de tributo sujeito a lançamento por homologação, a obrigação tributária não declarada pelo sujeito passivo no tempo e modo determinados pela legislação de regência está sujeita ao procedimento de constituição do crédito pelo Fisco, por meio do lançamento substitutivo, o qual deve se dar no prazo decadencial previsto no art. 173, I, do CTN, quando não houver pagamento antecipado, ou no (prazo) referido no art . 150, § 4º, do CTN, quando ocorrer o recolhimento de boa-fé, ainda que em valor menor do que aquele que a Administração entende devido, pois, nesse caso, a atividade exercida pelo contribuinte ou responsável de apurar e pagar o crédito tributário está sujeita à

verificação pelo ente público pelo prazo de cinco anos, sem a qual ela (a atividade) é tacitamente homologada. Precedentes. 3. O regime de substituição tributária não modifica a modalidade de lançamento por homologação do ICMS devido pelo responsável legal (substituto), de modo que o aludido entendimento jurisprudencial é perfeitamente aplicável na espécie . 4. A constituição de multa por eventual descumprimento de obrigação acessória vinculada à apuração de saldo recolhido a menor deve ocorrer quando da revisão do pagamento antecipadamente realizado, ou seja, dentro do prazo legalmente estabelecido para a homologação pela Administração, que, de acordo com § 4º, é de cinco anos contados do fato gerador. Inteligência dos §§ 2º e 3º do art. 150 do CTN . 5. Hipótese em que o acórdão recorrido reconheceu a decadência do ICMS/ST e da multa por obrigação acessória vinculada à apuração do imposto em razão da existência de pagamento antecipado, ainda que parcial, no período de apuração correspondente, de modo que a revisão dessa conclusão pressupõe reexame de prova, o que é inviável em face do óbice da Súmula 7 do STJ. 6. Recurso especial parcialmente conhecido e, nessa extensão, desprovido .

(STJ - REsp: 1798274 MG 2019/0047018-0, Relator.: Ministro GURGEL DE FARIA, Data de Julgamento: 08/09/2020, T1 - PRIMEIRA TURMA, Data de Publicação: DJe 14/10/2020)

(grifos acrescidos)

Portanto, tendo em vista que (i) os paradigmas – à exceção do AIIM 3.085.398-9 – tratam de descumprimento de obrigações acessórias que não envolvem a cobrança do imposto devido, diversamente dos itens 1 e 2 autuados, e que (ii) a emissão da segunda via não subsiste se há o reconhecimento da ausência de necessidade da emissão da própria Nota Fiscal de Serviços de Comunicação, conheço parcialmente do apelo neste ponto para, no mérito, negar-lhe provimento.

B) Do necessário reestabelecimento dos itens 1 e 3. Veiculação x inserção de publicidade. Paradigmas inservíveis. Não conhecimento.

Prosseguindo em suas razões recursais, expõe a d. Representação Fiscal que “*No caso do item 1, a decisão recorrida o cancelou com fundamento na não incidência do ICMS sobre serviços de publicidade na internet, invocando o julgamento do STF na apreciação da Ação Direta de Inconstitucionalidade n. 6.034/RJ. Ocorre que a decisão recorrida não se atentou à distinção entre o serviço de “veiculação de publicidade”, objeto do presente AIIM, e tributado pelo ICMS, e o serviço de “inserção de publicidade”, objeto do julgado do STF, e tributado pelo ISSQN*” (fls. 2283), merecendo ser reestabelecido integralmente.

Em relação ao item 3, sustenta que “*Quanto aos itens 3 e 4 do AIIM, que trazem exigência de multa isolada, temos que eles seguem o restabelecimento dos itens 1 e 2, tanto no que concerne à inexistente homologação tácita, como na questão do mérito das infrações*” (fls. 2388).

Neste sentido, elenca os seguintes paradigmas para confronto:

Paradigma	Situação fática do paradigma	Situação fática do caso em
-----------	------------------------------	----------------------------

		Julgamento
AIIM nº 4.107.476-2	<i>ICMS. Deixar de emitir notas fiscais de serviços de comunicação. Veiculação de publicidade na internet, incidência do ICMS. Juros, Súmulas 10 e 13. Multa, matéria pacificada na Câmara Superior. Recurso ordinário conhecido e não provido.</i>	<i>ICMS. RECURSO MISTO. SEIS INFRAÇÕES. INFRAÇÕES 1 A 4 REMANESCENTES. FALTA DE EMISSÃO DE NOTAS FISCAIS DE SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO. FALTA DE TRANSMISSÃO ELETRÔNICA DE DADOS. AFASTADA A NULIDADE APONTADA EM SEDE DE RECURSO DE OFÍCIO. CONCORDÂNCIA DA PRÓPRIA REPRESENTAÇÃO FISCAL QUANTO AO NÃO PROVIMENTO DO RECURSO DE OFÍCIO. RECURSO DE OFÍCIO CONHECIDO. NEGADO PROVIMENTO. NÃO SUBMISSÃO DOS SERVIÇOS PRESTADOS PELA RECORRENTE AO CAMPO DE INCIDÊNCIA DO ICMS. PRECEDENTES DESTE E. TRIBUNAL. EFEITOS DO JULGAMENTO DA ADI 6034 PELO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. MANIFESTAÇÃO DA PROCURADORIA GERAL DO ESTADO PELO ALCANCE DO QUANTO DECIDIDO PELO STF NESTE AUTO DE INFRAÇÃO. ITENS 1 E 2 CANCELADOS, BEM COMO, POR COROLÁRIO LÓGICO, DEVIDO O CANCELAMENTO DOS ITENS 3 E 4 POR DECORREREM DIRETAMENTE DOS ITENS 1 E 2. RECURSO ORDINÁRIO CONHECIDO E PROVIDO.</i>
AIIM nº 4.010.254-3	<i>INFRAÇÕES 1 e 2 Deixou de pagar o ICMS devido, nos períodos de apuração das competências de JANEIRO de 2008 a NOVEMBRO de 2009 (item 1) E DEZEMBRO de 2009 (item2), decorrente de operações efetuadas por meio de documentos de sua emissão denominados "FATURA DE COBRANÇA DE INSERÇÃO PUBLICITÁRIA"/"FATURA DE INSERÇÃO PUBLICITÁRIA" relativos a receitas de prestação onerosa de serviços de comunicação na modalidade de veiculação de propaganda e publicidade via internet. NÃO CONHEÇO das alegações preliminares de nulidade do acórdão em ordinário por não apreciação in totum das alegações recursais, seja por ausência de paradigmas suficientes ao confronto, seja em face de que houve a quo a referida apreciação. NÃO CONHEÇO das alegações de mérito por inadequação paradigmal, tendo em vista fatos díspares entre este e o acórdão recorrido, impedindo a apreciação em especial. Se conhecido, NEGOU PROVIMENTO, pois a atividade da recorrente de veiculação de propaganda, consolida-se nos autos como prestação de serviço comunicação, suficiente à incidência/aplicação do ICMS-comunicação.</i>	
AIIM nº 3.148.649-6	<i>ICMS - DIVULGAÇÃO DE MATERIAL PUBLICITÁRIO VIA INTERNET. RECURSO</i>	

	<p><i>CONHECIDO E DESPROVIDO. A DIVULGAÇÃO DE MATERIAL PUBLICITÁRIO NA REDE INTERNET CONFIGURA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO. INCIDÊNCIA DO ICMS EM TAIS OPERAÇÕES. RECURSO CONHECIDO E DESPROVIDO PARA MANTER INTEGRALMENTE O AUTO DE INFRAÇÃO. Recurso Especial da Autuada conhecido e desprovido. DECISÃO NÃO UNÂNIME. Vencido o Relator quer provia o apelo da autuada.</i></p>
AIIM nº 4.064.293-8	<p><i>ICMS. (itens 1 e 2) FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. VEICULAÇÃO DE PUBLICIDADE NA INTERNET. Demonstrado que a atividade de veiculação de material publicitário na internet se configura como prestação de serviço de comunicação, havendo incidência do ICMS. Infrações caracterizadas. Decidido em primeira instância que a penalidade aplicada no item 1 deve ser recapitulada, reduzindo-a de 150% para 50% do valor do imposto, tendo em vista que restou demonstrado que a Autuada emitiu notas fiscais para acobertar as prestações. RECURSO DE OFÍCIO E RECURSO ORDINÁRIO CONHECIDOS E DESPROVIDOS.</i></p>

Em que pese os paradigmas colacionados, entendo que estes não se prestam ao confronto do caso em tela.

Explico.

Consoante se verifica do relato infracional dos itens debatidos, a autuação foi lavrada objetivando (i) a cobrança do imposto devido pela “veiculação de publicidade na Internet” (fls. 01, item I.1) e (ii) a correspondente multa decorrente da falta de emissão das “Notas Fiscais de Serviço de Comunicação, modelo 21, até o último dia do mês subsequente àquele em que tais documentos fiscais deveriam ter sido emitidos em razão dos serviços de comunicação, na modalidade de veiculação de publicidade na Internet” (fls. 01/02, item II.3).

Importante repisar que os elementos essenciais ao lançamento tributário possuem previsão expressa no art. 142 do Código Tributário Nacional e no art. 34 da Lei nº 13.457/2009, os quais assim prescrevem:

CTN

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente

a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Lei nº 13.457/2009

Artigo 34 - O auto de infração conterá, obrigatoriamente:

I - a identificação da repartição fiscal competente e o registro do dia, hora e local da lavratura;

II - a identificação do autuado;

III - a descrição do fato gerador da obrigação correspondente e das circunstâncias em que ocorreu;

IV - a determinação da matéria tributável e o cálculo do montante do tributo devido e da penalidade cabível;

V - a indicação dos dispositivos normativos infringidos e dos relativos às penalidades cabíveis;

VI - a indicação do prazo para cumprimento da exigência fiscal ou para apresentação da defesa;

VII - o nome legível e a assinatura do Agente Fiscal de Rendas autuante, dispensada esta quando grafada por meio eletrônico, nas situações expressamente previstas pela Secretaria da Fazenda.

§ 1º - O auto de infração deve ser instruído com documentos, demonstrativos e demais elementos materiais comprobatórios da infração.

§ 2º - Ao autuado será entregue uma via do auto de infração, mediante recibo, valendo como notificação, juntamente com cópia dos demonstrativos e demais documentos que o instruem, salvo daqueles cujos originais estejam em sua posse.

§ 3º - Fundado em critérios de conveniência e oportunidade, o fisco poderá notificar o autuado da lavratura do auto de infração por meio de carta registrada com aviso de recebimento ou, na sua impossibilidade, mediante publicação de edital no Diário Oficial do Estado, observadas, no que couber, as normas do artigo 9º desta lei.

§ 4º - Na hipótese do § 3º deste artigo, uma via do auto de infração e dos demonstrativos e documentos que o instruem serão expedidos para qualquer um dos endereços indicados pelo autuado ou, na hipótese de notificação via edital, ficarão sob a guarda da repartição fiscal à qual o autuado esteja vinculado.

§ 5º - A lavratura do auto de infração e a sua instrução com demonstrativos e documentos poderão ser implementados em meio eletrônico, conforme previsto em regulamento.

Conjugando-se ambos os dispositivos legais o que se verifica é que a elaboração de Relatório Circunstanciado que acompanhe a lavratura não é elemento essencial do lançamento.

No entanto e tal como ocorre no caso em tela, quando a sua elaboração é realizada pelo Agente Fiscal de Rendas as razões nele dispendidas passam a integrar a própria motivação do ato administrativo preceituado no artigo 37 da Carta Magna, fazendo por muitas vezes jus à própria descrição dos atos que levaram à norma infirmada pelo contribuinte e que não podem ser suficientemente colacionados no próprio campo restrito do relato infracional.

Neste sentido, assim dispõe o doutrinador Hely Lopes Meirelles:

“A teoria dos motivos determinantes funda-se na consideração de que os atos administrativos, quando tiverem sua prática motivada, ficam vinculados aos motivos expostos, para todos os efeitos jurídicos. Tais motivos é que determinam e justificam

a realização do ato, e, por isso mesmo, deve haver perfeita correspondência entre eles e a realidade. Mesmo os atos discricionários, se forem motivados, ficam vinculados a esses motivos como causa determinante de seu cometimento e se sujeitam ao confronto da existência e legitimidade dos motivos indicados. Havendo desconformidade entre os motivos determinantes e a realidade, o ato é inválido.”
(Direito Administrativo Brasileiro; 30ª edição, p. 197)

No Relatório Circunstanciado do caso em tela, expôs o d. Agente Fiscal autuante que existem três etapas para o exercício da atividade da contribuinte:

- a) Previsão no Manual de práticas comerciais (fls. 48): “*11. A atividade de veiculação de publicidade na Internet é desenvolvida pela AUTUADA de acordo com as condições comerciais previstas no “Manual de Práticas Comerciais” e no “Manual Geral de Operações Comerciais Internet” e na “Lista de Preços” disponíveis para “download” na página na página “http://anuncie.globo.com/rede globo/”, integrante do “site” “globo.com” na Internet (cópias de tais documentos, vigentes no período de 01/01/2010 a 31/12/2011, estão juntadas às fls. 471 a 610)”;*
- b) Apresentação de Carta de Credenciamento de Agência (fls. 48/49): “*12. Segundo o disposto na documentação referida no item “11”, o anunciante interessado em ter seus anúncios veiculados nas páginas integrantes do “site” “globo.com” na Internet deve, preliminarmente, apresentar à AUTUADA uma “Carta de Credenciamento de Agência” por meio da qual formaliza uma autorização para que a agência de publicidade nela indicada reserve, negocie e autorize espaços de mídia em seu nome perante a AUTUADA”;* e
- c) Formulação do **Pedido de Inserção de Publicidade** (fls. 49): “*13. Observadas as condições comerciais referidas no item “11”, a partir da apresentação da “Carta de Credenciamento de Agência”, a agência de publicidade nela indicada passa apresentar à AUTUADA, em nome do anunciante, os “Pedidos de Inserção” dos anúncios a serem veiculados nas páginas integrantes do “site” “globo.com” na Internet, cabendo à AUTUADA, após a veiculação dos anúncios, emitir as faturas em nome dos anunciantes para que estes efetuem o pagamento do valor correspondente aos serviços prestados*” (grifos acrescidos).

À luz dos elementos colacionados pela contribuinte, em especial todo o acervo probatório acostado desde a Fiscalização e a correspondente Defesa Administrativa, o Il. Juiz Argos Magno de Paula Gregorio assim sedimentou no voto de sua lavra (fls. 2223/2230):

“31. Depreendo que a tônica da controvérsia trazida aos Autos se resume, na coincidência ou não das atividades de inserção de publicidade no conteúdo jornalístico da Recorrente e da veiculação de publicidade na internet.

(...)

37. Não bastasse, no caso vertente, está-se diante da simples inserção de material publicitário no espaço contratado, e não da veiculação do mesmo, esta última constituída por ato próprio de divulgação de conteúdos (notícias, informações e entretenimento), atividade diversa, pois, dos serviços prestados pela Recorrente.

38. Relembro que o ICMS, nas hipóteses de prestação de serviços de comunicação,

incide tão somente sobre a prestação de serviços inerentes à distribuição de sinais, meio pelo qual, como dito alhures, se consolida a relação entre emissor e receptor da informação.

39. Ademais, não se pode negar que a Recorrente executa atividade consistente em obrigação de dar, in casu, cessão de espaço virtual; limitando-se, pois, a consumir o serviço de telecomunicação prestado pelas empresas geradoras de sinais de internet.

40. Nessa toada, sendo de sabença geral o fato de que a incidência do ICMS se dá apenas e tão somente sobre a prestação de serviços de comunicação – a qual pressupõe necessariamente uma obrigação de fazer – e não sobre a comunicação propriamente dita; não havendo fato gerador de ICMS, não há que se exigir o pagamento do referido tributo, como igualmente se resta indevido o cumprimento de obrigações acessórias pela Recorrente, eis não se tratar de contribuinte do imposto em relação às atividades objeto do presente AIIM. É o que constato, com convicção.

41. Arremato: O caso dos autos apresenta serviço manifestamente diverso da distribuição de sinais, razão pela qual não se encontra submetido à incidência do ICMS, apontando em sentido diametralmente oposto às pretensões Fazendárias quando da lavratura do presente AIIM. É como penso, de há muito.

(...)

53. Este Egrégio Tribunal de Impostos e Taxas já teve oportunidade de se pronunciar sobre o tema, podendo ser mencionadas as decisões proferidas junto aos AIIMs 4.037.765, 4.075.168, 4.078.422, 4.037.765, 4.087.443, 4.086.771, 4.079.546, 4.085.712, 4.080.933, 4.077.343, 4.049.521 e 4.095.549, este último, com a minha participação e acompanhamento do Voto Vencedor. Assim como já me posicionei anteriormente, reitero o meu entendimento, diga-se, o mesmo dirigido ao caso vertente.

(...)

62. Por todo o expedito, tendo em conta que a lavratura do presente AIIM n. 4.069.273 deu-se com a finalidade de tributar as receitas de inserção de publicidade no conteúdo jornalístico do site Globo.com lançadas na conta contábil n. 311365, é de mister que se aplique o entendimento unânime do Plenário do Egrégio Supremo Tribunal Federal, dado o seu efeito vinculante e eficácia erga omnes por força do §2º do artigo 102 da Constituição Federal de 1988, eis que a atividade descrita no item 1 Peça Exordial não se encontra sujeita à incidência do ICMS, inclusive no período anterior à vigência da Lei Complementar n. 157/16. Item, pois, cancelado. É como decido.”

(grifos acrescidos)

Conforme bem pontuado na construção realizada pelo Il. Julgador *a quo*, apesar do d. Agente Fiscal Autuante, na análise do Relatório Circunstanciado de fls. 48/50, ter desconstruído os serviços de inserção de publicidade prestados pela Recorrida como se de veiculação de publicidade fossem – citando, inclusive, que existem “Pedidos de Inserção” que são formulados à sociedade empresária (fls. 49) –, realizou-se a competente análise probatória do que foi acostado aos autos pela contribuinte visando desconstituir a autuação e entendeu-se que, em realidade, “*no caso vertente, está-se diante da simples inserção de material publicitário no espaço contratado, e não da veiculação do mesmo, esta última constituída por ato próprio de divulgação de conteúdos (notícias, informações e entretenimento), atividade diversa, pois, dos serviços prestados pela Recorrente*” (fls. 2224).

Tendo sido essa a situação fáctica consubstanciada na C. 2ª Câmara Julgadora deste E. Tribunal, não cabe à esta Câmara Pacificadora de Jurisprudência proceder com a reanálise das provas acostadas aos autos.

Noutro giro, percebe-se que todas as decisões indicadas como paradigmáticas no caso em tela referem-se a casos nos quais havia, indubitavelmente, a discussão acerca da incidência ou não do ICMS em casos de veiculação de publicidade e não inserção.

Assim, caso a d. Representação Fiscal entendesse que a r. decisão da C. 2^a Câmara Julgadora alterou o critério jurídico do lançamento efetuado ou controverteu fato incontrovertido nos autos, deveria ter preparado os paradigmas e tópicos recursais hábeis para tal.

Por fim e ainda que se passássemos à análise da incidência ou não do ICMS sobre a veiculação de publicidade – que não é o caso –, merece destaque o recente julgamento sobre a matéria realizado por esta C. Câmara Superior nos autos do AIIM nº 4.049.521-8, o qual restou assim ementado:

AIIM 4.049.521-8, DJe 07/05/2025, Universo Online S.A.

ICMS – Infrações relativas a falta de emissão de notas fiscais referentes a prestações de serviços onerosos de comunicação, publicidade veiculada na internet, em operações internas (item I.1.), em operações internacionais (item I.2.) e em operações interestaduais (item I.3.). RECURSO ESPECIAL d. FESP. ARGUMENTO de incidência do ICMS na modalidade de veiculação (inserção) de publicidade e propaganda via internet. CONHECIMENTO viabilizado em pretérita decisão dessa C. CS (24-10-24). NÃO PROVIMENTO: Efeito devolutivo em profundidade. Informações d. PGE. Conceito de “inserção” de publicidade na internet equacionado pela decisão E. STF (ADIn nº 6034/RJ). Conceito de “veiculação” de publicidade na internet, entendido como modalidade de SVA e não sujeito à incidência do ICMS-Comunicação (processo de “servicização” - cfr. art. 61 LGT – nova utilidade de apresentação das informações no meio virtual – locação de espaço virtual). Precedentes judiciais. RECURSO ESPECIAL d. FESP: CONHECIDO e NÃO PROVIDO.

No julgamento, expôs o II. Juiz o II. Juiz Valério Pimenta de Moraes, Relator do voto vencedor, que ainda que seja feita uma distinção jurídica entre os conceitos de veiculação e inserção, ainda assim estariam fora do campo de incidência do ICMS por ser considerado um Serviço de Valor Adicionado (SVA), conforme destaques abaixo:

“Isso em razão de, em linha com o realismo jurídico, repise-se: quanto ao conceito “inserção” de publicidade na internet, o mesmo foi equacionado pelo E. STF no julgamento da ADIN nº 6034/RJ ao fixar a sua tese de julgamento no sentido de que está sob o campo de incidência do ISSQN, a prestação de serviço de inserção de textos, desenhos e outros materiais de propaganda e publicidade em qualquer meio (exceto em livros, jornais, periódicos e nas modalidades de serviços de radiodifusão sonora e de sons e imagens de recepção livre e gratuita), sendo declarado a constitucionalidade do subitem 17.25 da lista anexa à Lei Complementar nº 116/2003, incluído pela LC nº 157/2016.

E, por outro lado, quanto ao conceito “veiculação” de publicidade na internet, entendo que o mesmo encontra-se, de acordo com o atual estágio de desenvolvimento tecnológico e consequente digitalização da economia (com ínsita e considerada corrosão da original base de cálculo do ICMS, frente ao ISSQN, uma vez que se denota o aumento da relevância de serviços na economia – reconhecido

como processo de “servicização”), como modalidade de serviço adicionado, considerado, antes, como uma atividade que acrescenta uma nova utilidade a um serviço de telecomunicações que lhe suporta, mas com o qual não se confunde; e em específico para o caso dos autos, relacionada, antes, ao modo de apresentação das informações no meio virtual, estando em conformidade com a disciplina do art. 61, “caput”, da Lei nº 9472/1997 – Lei Geral de Telecomunicações (Serviço de valor adicionado é a atividade que acrescenta, a um serviço de telecomunicações que lhe dá suporte e com o qual não se confunde, novas utilidades relacionadas ao acesso, armazenamento, apresentação, movimentação ou recuperação de informações”) e fora, portanto, do campo de incidência da tributação estadual pelo ICMS.

De fato, para tanto, e com meu mais absoluto respeito à interpretações diversas, a “veiculação” de publicidade na internet, como modalidade de serviço de valor adicionado, refletindo o modo de apresentação das informações no meio virtual da atividade de inserção prévia de textos, desenhos e outros materiais de propaganda e publicidade, amolda-se à locação de espaço virtual, uma vez que, diversa e respeitosamente ao quanto considerado pela r. decisão monocrática, às fls. 800/1, entendo que a finalidade negocial é, antes, a cessão de espaço em suas páginas, pela d. Recorrida a terceiros, para que veiculem/divulguem publicidade para o público em geral, ou seja, destinatários indeterminados e sem qualquer interação com o emissor (o terceiro contratante), de maneira que não caracterizam serviços de comunicação e, em consequência, não constituem fato gerador do ICMS.”

(grifos acrescidos)

Assim, tendo em vista (i) a análise do conjunto probatório realizada pela C. 2^a Câmara Julgadora, (ii) a sedimentação da situação fáctica que “está-se diante da simples inserção de material publicitário no espaço contratado, e não da veiculação do mesmo, esta última constituída por ato próprio de divulgação de conteúdos (notícias, informações e entretenimento), atividade diversa, pois, dos serviços prestados pela Recorrente” (fls. 2224)”, (iii) a impossibilidade de reanálise do arcabouço probatório em sede de Câmara Pacificadora de jurisprudência, (iv) que todos os paradigmas tratam se casos de veiculação e não se inserção de publicidade, não conheço do apelo neste ponto.

C) Da nulidade da decisão no que tange o cancelamento dos itens 2 e 4. Paradigmas inservíveis. Não conhecimento.

Passando aos itens 2 e 4, igualmente correlacionados, expõe a d. Representação Fiscal que “A decisão recorrida padece de nulidade em razão da fundamentação genérica adotada para cancelar os itens relativos aos serviços “Plataforma de Publicação”, “Plataforma de Publicidade”, “Plataforma de Blog” e “Plataforma de Vídeos”. Vê-se que o voto condutor não indica claramente as razões que o levaram a considerar cada um dos serviços objeto da autuação como incompatíveis à atividade de comunicação, a sustentar a incidência do ICMS, mesmo em face das peculiaridades da descrição de cada um de seus objetos. Com efeito, o voto se vale de argumentação genérica para concluir pela improcedência do item 2, sem o devido aprofundamento da real natureza dos serviços prestados no caso concreto” (fls. 2337).

Rememoro que foi trazido que “Em relação ao item 3, sustenta que “Quanto aos itens 3 e 4 do AIIM, que trazem exigência de multa isolada, temos que eles seguem o restabelecimento dos itens 1 e 2,

tanto no que concerne à inexistente homologação tácita, como na questão do mérito das infrações” (fls. 2388).

Neste sentido, elencou os seguintes paradigmas para confronto:

Paradigma	Situação fática do paradigma	Situação fática do caso em julgamento
AIIM nº 4.054.337-7	<i>ICMS. Deixar de pagar. Serviços de comunicação (itens 1 a 7). Deixar de transmitir eletronicamente os arquivos digitais das Notas Fiscais de Serviço de Comunicação e de Telecomunicações (itens 8 e 9). Nulidade do acórdão recorrido por vício de fundamentação. Recurso Especial da Fazenda Pública conhecido e provido quanto à preliminar de nulidade, com o retorno dos autos à Câmara Julgadora para novo julgamento do Recurso Ordinário do Contribuinte</i>	<i>ICMS. RECURSO MISTO. SEIS INFRAÇÕES. INFRAÇÕES 1 A 4 REMANESCENTES. FALTA DE EMISSÃO DE NOTAS FISCAIS DE SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO. FALTA DE TRANSMISSÃO ELETRÔNICA DE DADOS. AFASTADA A NULIDADE APONTADA EM SEDE DE RECURSO DE OFÍCIO. CONCORDÂNCIA DA PRÓPRIA REPRESENTAÇÃO FISCAL QUANTO AO NÃO PROVIMENTO DO RECURSO DE OFÍCIO. RECURSO DE OFÍCIO CONHECIDO. NEGADO PROVIMENTO. NÃO SUBMISSÃO DOS SERVIÇOS PRESTADOS PELA RECORRENTE AO CAMPO DE INCIDÊNCIA DO ICMS. PRECEDENTES DESTE E. TRIBUNAL.</i>
AIIM nº 4.054.347-0	<i>ICMS. Serviços de comunicação. Nulidade da decisão recorrida por fundamentação deficiente. Recurso especial fazendário conhecido e acolhido com a determinação da devolução dos autos à Câmara Julgadora para novo julgamento do recurso ordinário do contribuinte</i>	
AIIM nº 2.134.079-1	<i>ICMS. CRÉDITO INDEVIDO RELATIVO A: DOCUMENTAÇÃO INIDÔNEA; MATERIAL DE USO E CONSUMO E APROPRIAÇÃO EXTEMPORÂNEA REFERENTE À MANUTENÇÃO DE BEM DO ATIVO. UTILIZAÇÃO DE NOTAS FISCAIS FALSAS. - Recurso do contribuinte não conhecido, por ser absolutamente inepto para contestar as acusações mantidas pelo acórdão ordinário. DECISÃO UNÂNIME. - Recurso da Fazenda: a decisão recorrida apresenta fundamentação genérica, não permitindo aferir em quais provas efetivamente está amparada e, ainda, se delas se pode atribuir o efeito jurídico que lhe foi dado. Declaro sua nulidade por ausência de motivação válida, devendo retornar à Câmara a quo para novo julgamento, atenta às diretrizes traçadas pelo STJ no julgamento do recurso especial repetitivo 1.148.444 (boa-fé, efetividade do negócio jurídico e declaração retroativa da inidoneidade). DECISÃO</i>	EFEITOS DO JULGAMENTO DA ADI 6034 PELO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. MANIFESTAÇÃO DA PROCURADORIA GERAL DO ESTADO PELO ALCANCE DO QUANTO DECIDIDO PELO STF NESTE AUTO DE INFRAÇÃO. ITENS 1 E 2 CANCELADOS, BEM COMO, POR COROLÁRIO LÓGICO, DEVIDO O CANCELAMENTO DOS ITENS 3 E 4 POR DECORREREM DIRETAMENTE DOS ITENS 1 E 2. RECURSO ORDINÁRIO CONHECIDO E PROVIDO.

	<i>NÃO UNÂMIME.</i>
AIIM nº 24.173, processo 1370/94	<i>ICMS - Infrações relativas (I) a documentação fiscal e impressos fiscais e (m a documentação fiscal na remessa de mercadoria - Ausência de fundamentação da decisão recorrenda - Nulidade absoluta - Decretação de ofício</i>

Não obstante a alegação ventilada, não verifico o caráter genérico da decisão, a qual realizou profunda análise das provas para análise dos itens.

Pois bem.

No que tange o supradito item, a C. Câmara *a quo* assim sedimentou (fls. 2232/2236):

“67. Vou aos documentos acostados às fls. 904/927 destes Autos, e depreendo se tratar de Demonstrativos de Faturamento Mensal, relacionados ao período compreendido entre janeiro/2010 e dezembro de 2011, elaborados unilateralmente pela própria Fiscalização.

68. Em sequência, encontro Notas Fiscais – Faturas, todas emitidas pela Autuada (fls. 928/954), em cujo corpo se encontra a seguinte discriminação de serviços:

“Serviço de Desenvolvimento, Manutenção e Atualização de páginas eletrônicas, conforme cláusulas contratuais”

69. Os contratos nos quais foram confeccionadas as referidas cláusulas contratuais se encontram acostados às fls. 955 e seguintes.

70. Pois bem.

71. Da leitura do “Contrato de Prestação de Serviços e Outras Avenças acostado às fls. 955/963 realmente depreendo o quanto exposto pela I. Representação Fiscal já em sua Manifestação de fls. 1524, ou seja, de que “O contrato de prestação de serviços firmado pela AUTUADA com a EDITORA GLOBO S.A., inscrita no CNPJ sob o nº 04.067.191/0001-60 e no CADESP sob a IE nº 112.442.031.110, e com a EDIÇÕES GLOBO CONDE NAST S.A., inscrita no CNPJ sob nº 10.739.386/0001-01, e no CADESP sob a IE nº 147.419.009.119, doravante designadas apenas como EDITORAS, ter por objeto a prestação onerosa do serviço de “Conectividade” em conjunto com outros serviços de “Plataforma”, conforme discriminados no referido contrato e seu Anexo”.

72. Segundo tais definições, em uma primeira leitura, seria possível talhar em aço a afirmação de que o objeto de tais instrumentos seja a prestação onerosa de serviço de comunicação, como pretendido pela I. Fiscalização quando da lavratura do presente AIIM.

73. Contudo, ao perpassar os olhos sobre os documentos intitulados “Formulário de Solicitação de Serviços n. 1.1, 2.1, 3.1 e 4.1 sito às fls. 964/971, cujos objetos são, respectivamente, os serviços intitulados (i) Plataforma de Publicação; (ii) Plataforma de Publicidade; (iii) Plataforma de Blog e, finalmente, (iv) Plataforma de Vídeos, percebe-se que os serviços objeto de tais contratos são serviços de valor adicionado, os chamados SVA, acessórios, portanto, à comunicação, não se confundindo com o serviço de comunicação propriamente dito. Explico.

74. Em relação aos únicos documentos juntados pela I. Fiscalização (o aludido contrato, o seu anexo, os quatro formulários de solicitação de serviços e, finalmente, e o 1º termo aditivo ao contrato original), penso que a solução para a controvérsia supostamente ventilada se encontra nas linhas do item 7 dos retromencionados “formulários de solicitação de serviços”, os quais especificam

os chamados “limites operacionais”.

75. Vou à descrição dos limites operacionais em relação aos serviços prestados pela então Contratada, ora Recorrente, e dela extraio:

(...)

76. Da descrição dos limites operacionais exsurge a natureza dos serviços contratados a serem prestados pela Recorrente, qual seja, serviços compatíveis com a manutenção, a evolução e o uso das respectivas plataformas descritas às fls. 965, 967, 968 e 971.

77. De modo algum, com a devida vênia, tais serviços podem ser confundidos com serviços de comunicação, ao revés do pretendido pela I. Fiscalização Fazendária. Os números relacionados ao limite operacional dos serviços contratados evidenciam, ao menos ao meu sentir, que as CONTRATANTES estão adquirindo serviços que possibilitam e estabilizam a possibilidade de se acessar as páginas respectivas, sejam elas vinculadas à publicação, à publicidade, aos chamados “blogs” e, finalmente, aos vídeos veiculados pela própria CONTRATANTE; não se confundindo com a transmissão dos mesmos e/ou o franqueamento do acesso dos mesmos aos seus usuários finais.

(...)

81. Afirmo: Os serviços prestados pela Recorrente descritos no item 2 do presente AIIM não se configuraram como hipótese de incidência do ICMS, eis que não se confundem com o serviço de comunicação propriamente dito, mas a ele servem de suporte. Desta feita, são alcançados apenas pela incidência do ISS, nos termos da legislação vigente.

82. Ad argumentandum, ainda que se considerasse que os serviços descritos no item 2 do presente AIIM possuíssem a natureza jurídica de serviço de “transmissão de dados e informações por meio de conexão à Internet”, tais objetos contratuais igualmente não seriam alcançados pelo campo de incidência do ICMS, em razão da aplicação obrigatória do entendimento vinculante dado pelo Superior Tribunal de Justiça à matéria, decorrente do texto da Súmula 334 abaixo transcrita (...)

83. Por todos os ângulos que se examine, com a devida vênia daqueles que entendam em sentido contrário, concluo - com convicção - estarem tais serviços fora do campo de incidência do ICMS, em quaisquer de suas modalidades. O item 2, deve, pois, ser cancelado.”

(grifos acrescidos)

Data vênia o trazido pela d. Representação Fiscal em seu apelo, o emprego das expressões ““ao perpassar os olhos (...)”, ou “penso que a solução (...)”, ou ainda “vou à descrição (...) e dela extraio”, sem, entretanto, demonstrar as razões que o levaram a concluir dessa forma” não invocam a nulidade da decisão *a quo*, na medida em que analisou extensamente o rol probatório acostado aos autos – em especial os contratos de e os limites operacionais da prestação de serviços nele previstos – para concluir-se, ao final, que tratam-se de Serviços de Valor Adicionado.

A propósito, registre-se que o significado de “perpassar” corresponde a “Passar junto ou ao longo de” (<https://michaelis.uol.com.br/moderno-portugues/busca/portugues-brasileiro/perpassar/>), mostrando apenas que o II. Relator analisou as provas trazidas visando desconstituir a autuação pela recorrida, extraiu delas o seu convencimento, aplicou a solução jurídica que entendeu devida e prolatou a decisão ora recorrida.

Por fim e para que não parem dúvidas, registre-se a clareza do voto condutor ao sedimentar o seguinte caminho percorrido na prolação do *decisum*:

- a) Às fls. 904/927 foram colacionados os Demonstrativos de Faturamento Mensal;
- b) Às fls. 928/954 foram colacionadas as Notas Fiscais, tidas com a descrição “*Serviço de Desenvolvimento, Manutenção e Atualização de páginas eletrônicas, conforme cláusulas contratuais*”;
- c) Às fls. 955/963 foram colacionados os contratos referentes aos serviços prestados;
- d) Às fls. 964/971 há o Anexo contratual, no qual consta o Formulário de Solicitação de Serviços, “*cujos objetos são, respectivamente, os serviços intitulados (i) Plataforma de Publicação; (ii) Plataforma de Publicidade; (iii) Plataforma de Blog e, finalmente, (iv) Plataforma de Vídeos*”;
- e) Os limites operacionais destes contratos permitem (i) a visualização de um total máximo de páginas por mês, (ii) o total máximo de impressões de peças por mês, (iii) a visualização de um total máximo de blogs por mês e (iv) a visualização de um total máximo de vídeos por mês;
- f) À luz de todo o exposto, sedimentou-se que “*Os números relacionados ao limite operacional dos serviços contratados evidenciam, ao menos ao meu sentir, que as CONTRATANTES estão adquirindo serviços que possibilitam e estabilizam a possibilidade de se acessar as páginas respectivas, sejam elas vinculadas à publicação, à publicidade, aos chamados “blogs” e, finalmente, aos vídeos veiculados pela própria CONTRATANTE; não se confundindo com a transmissão dos mesmos e/ou o franqueamento do acesso dos mesmos aos seus usuários finais*” (fls. 2234).

Assim, tendo em vista a extensa análise do conjunto probatório realizada pela C. 2ª Câmara Julgadora, bem como a impossibilidade de reanálise do arcabouço probatório em sede de Câmara Pacificadora de jurisprudência, também não conheço do apelo da d. Representação Fiscal neste ponto.

D) Do necessário reestabelecimento itens 2 e 4. Serviço de Comunicação x Serviço de Valor Adicionado. Paradigmas inservíveis. Não conhecimento.

Por fim, sustenta a d. Representação Fiscal que o item 2 autuou “*serviços de armazenagem de conteúdo (plataforma e datacenter), de disponibilização de meios e de assistência técnica que objetivam permitir o acesso de terceiros a conteúdos remotos, o que configura nítido serviço de comunicação, em sua essência*” (fls. 2349), merecendo ser reestabelecido integralmente junto ao item 4.

Aprofunda que “*a decisão recorrida reconhece os serviços prestados pela autuada como serviços “de plataforma”, ou seja, serviços de armazenagem de conteúdo (blogs, publicidade, vídeos) para*

serem acessados por terceiros (“plataformas de acesso”), o que se constitui indubitavelmente em serviço de comunicação, pois permite o acesso de um usuário remoto a um conteúdo armazenado” (fls. 2350).

Assim, colaciona os seguintes paradigmas para sustentar suas alegações:

Paradigma	Situação fática do paradigma	Situação fática do caso em julgamento
AIIM nº 4.098.205-1	<p><i>ICMS. INFRAÇÕES RELATIVAS AO PAGAMENTO DO IMPOSTO.</i> Falta de pagamento de imposto em razão da emissão e escrituração dos documentos fiscais mod. 22-Notas Fiscais de Serviços de Telecomunicações (NFST) nas seguintes condições: (item 1) prestações de serviço de comunicação tributadas, como não tributadas/isentas/outras, discriminadas como “Aluguel”; (item 2) prestações de serviço de comunicação tributadas, como não tributadas/isentas/outras, classificadas pelo contribuinte como de prestação de serviços relacionada ao ISS; (item 3) prestações de serviço de comunicação tributadas, como não tributadas, classificadas pelo contribuinte como “Não Tributadas (NT)”, considerados destinatários no exterior; e (item 4) prestações de serviço de comunicação tributadas, como não tributadas, que embora classificadas pelo contribuinte como serviços sujeitos ao ICMS, não foram submetidas à incidência desse imposto). Demonstradas as divergências. RECURSO ESPECIAL DA FAZENDA PÚBLICA CONHECIDO E PROVIDO.</p>	<p><i>ICMS. RECURSO MISTO. SEIS INFRAÇÕES. INFRAÇÕES 1 A 4 REMANESCENTES. FALTA DE EMISSÃO DE NOTAS FISCAIS DE SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO. FALTA DE TRANSMISSÃO ELETRÔNICA DE DADOS. AFASTADA A NULIDADE APONTADA EM SEDE DE RECURSO DE OFÍCIO. CONCORDÂNCIA DA PRÓPRIA REPRESENTAÇÃO FISCAL QUANTO AO NÃO PROVIMENTO DO RECURSO DE OFÍCIO. RECURSO DE OFÍCIO CONHECIDO. NEGADO PROVIMENTO. NÃO SUBMISSÃO DOS SERVIÇOS PRESTADOS PELA RECURRENTE AO CAMPO DE INCIDÊNCIA DO ICMS. PRECEDENTES DESTE E. TRIBUNAL. EFEITOS DO JULGAMENTO DA ADI 6034 PELO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. MANIFESTAÇÃO DA PROCURADORIA GERAL DO ESTADO PELO ALCANCE DO QUANTO DECIDIDO PELO STF NESTE AUTO DE INFRAÇÃO. ITENS 1 E 2 CANCELADOS, BEM COMO, POR COROLÁRIO LÓGICO, DEVIDO O CANCELAMENTO DOS ITENS 3 E 4 POR DECORREREM DIRETAMENTE DOS ITENS 1 E 2. RECURSO ORDINÁRIO CONHECIDO E PROVIDO.</i></p>
AIIM nº 3.144-470-2	<p><i>ITENS I.1,I.2, I.4 E II.5- COMO NÃO HOUVE QUALQUER DEFESA EM RELAÇÃO AOS ITENS I.2, I.4 E II.5 DO AIIM, ESSES ITENS FORAM APARTADOS, PARA FINS DE FORMAÇÃO DE PROCESSOS EM APARTADO, COM FUNAMENTO NO ARTIGO 14, INCISO VI E ARTIGO 110, PARAGRAFOS 3º E 4º, TODOS DO DECRETO Nº 54.486, DE 27/06/2009 QUE REGULAMENTOU A LEI Nº 13.457,DE 18/03/2009. NESSAS CONDIÇÕES ESSES ITENS NÃO SERÃO OBJETO DE QUALQUER ANALISE POR PARTE DO ORGÃO JULGADOR DE PRIMEIRA INSTANCIA ADMINISTRATIVA. QUANTO AOS DEMAIS ITENS</i></p>	

	<p><i>DO AIIM ITENS 1.1 E 1.3, OS MESMOS TERÃO PROSEGUIMENTO NORMAL NESTE PROCESSO. ICMS.1.1 DEIXOU DE PAGAR O ICMS REFERENTES A OPERAÇÕES TRIBUTADAS, COMO NÃO TRIBUTADAS, POR TER DEIXADO DE INCLUIR NA BASE DE CALCULO, SERVIÇOS INTITULADOS DE INSTALAÇÃO, CONFIGURAÇÃO, SUPORTE TECNICO, MANUTENÇÃO EM ACELERADORES DE LINK WAN, GARANTIA,INSTALAÇÃO DE SOFTWARES, DE LICENÇA DE USO ETC., QUE SÃO MEROS COMPONENTES INDISSOCIABEL E INCORPORADOS AOS EQUIPAMENTOS COMERCIALIZADOS EM CONJUNTO, CUJO REMETENTE ASSUMNE O ENCARGO DE ENTREGA-LOS PRONTO PARA USO.CONHECIDO E NÃO PROVIDO O RECURSO, PARA MANTER INTACTA A DECISÃO RECORRIDA.</i></p>
AIIM nº 4.068-138-5	<p><i>1. ICMS – INFRAÇÕES RELATIVAS AO PAGAMENTO DO IMPOSTO. Falta de pagamento de ICMS devido erro na determinação da base de cálculo do imposto: (item 1) não inclusão de valor da Adesão do Assinante; (item 2) da Assistência Técnica; (item 3) da locação de equipamento de TV por assinatura, associado a licença de software, e (item 4) transmissão de vídeo sob demanda (modalidade over-the-top). 2. Preliminar de nulidade da decisão (item 2) afastada. Mérito; o art. 2º, da Lei Complementar nº 87/96 dispõe que o ICMS incide sobre as prestações onerosas de serviços de comunicação, por qualquer meio; o art. 13, inc. III da mesma LC, determina que a base de cálculo do imposto é o preço do serviço, enquanto que o § 1º, inc. II, “a” determina que os juros e demais importâncias pagas, recebidas ou debitadas, bem como descontos concedidos sob condição integram a referida base de cálculo. Ainda, o Convênio ICMS 69/98 (Aprovado pelo Decreto 43.317/98) em sua cláusula primeira define quais serviços vinculados à prestação de serviços de comunicação sofrem incidência do ICMS-Comunicação. RECURSO ESPECIAL DA FAZENDA PÚBLICA PARCIALMENTE CONHECIDO. NÃO CONHECIDO QUANTO À NULIDADE E</i></p>

	<p><i>CONHECIDO E PARCIALMENTE PROVIDO. PROVIDO INTEGRALMENTE COM RELAÇÃO AOS ITENS 1, 2 E 3. 3. RECURSO ESPECIAL DO CONTRIBUINTE PARCIALMENTE CONHECIDO E DESPROVIDO. Prestação de serviço de “streaming” e de “download temporário” impassíveis de sujeição ao ISS sob jugo da Lei Complementar nº 157/2016, visto que, conforme a decisão, a Recorrente é empresa prestadora de Serviço de Acesso Condicionado de que trata a Lei Federal nº 12.485/2011. Incidência do ICMS à época dos fatos (agosto de 2011 a dezembro de 2012). Juros e atualização do valor da base de cálculo da multa: Súmula 10/2017 e Súmula 13/2018 deste TIT.</i></p>
AIIM nº 4.096.546-6	<i>ICMS. Disponibilização de vídeos por meio da internet. Recurso fazendário conhecido e provido parcialmente, de forma a prestigiar o trabalho fiscal mas com a limitação da pretensão de juros aos patamares da taxa SELIC.</i>
AIIM nº 3.112.394-6	<i>ICMS — FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO — EMISSÃO DE NOTAS FISCAIS MOD. 1 — SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO — CONEXÃO À INTERNET — DESTAQUE DE ISS — DISPONIBILIZAÇÃO DE MEIOS FÍSICOS ATRAVÉS DE PLATAFORMAS DE SERVIÇOS, DE CANAL DE ALTA VELOCIDADE BANDA LARGA PARA ACESSO ÀS CENTRAIS DA INTERNET — SERVIÇOS DE VALOR AGREGADO — CONTRAPROVA DEMONSTRADA CONFORME CONTRATOS ANEXADOS AOS AUTOS — RETORNO DE DILIGÊNCIA — JUROS NO PATAMAR DA SELIC — CONHEÇO DO PRESENTE RECURSO E DOU-LHE PARCIAL PROVIMENTO</i>

Novamente, entendo que os paradigmas não se prestam ao confronto no caso em tela.

Rememorando que no presente caso há um Relatório Circunstaciado acostado aos autos, expôs o d. Agente Fiscal Autuante que “*conclui-se que os serviços objeto do contrato referido no subitem “2.16.3” restam, portanto, caracterizados como serviços de comunicação, na modalidade de transmissão de dados e informações por meio de conexão à Internet, prestados pela AUTUADA, a título oneroso, a tomadores localizados no Estado de São Paulo, onde estão sujeitos à incidência do ICMS sobre o valor integral cobrado dos tomadores, como indicado nas faturas emitidas pela AUTUADA no período de*

01/01/2010 a 31/12/2011, juntadas por amostragem (fls. 928 a 954) nos termos do disposto Lei nº 13.457/2009, art. 22, e cujos dados, classificados segundo os critérios descritos no item “23”, estão discriminados nos demonstrativos de faturamento juntados às fls. 904 a 927, conforme extraídos das planilhas gravadas nos arquivos digitais referidos no subitem “2.19.1”, entregues pela AUTUADA em 24/08/2015” (fls. 57).

Passando aos Demonstrativos de fls. 904/927, igualmente vê-se que a denominação utilizada pelo Fiscal corresponde a “*Transmissão de dados e informações por meio de conexão à Internet*”.

Analizando os contratos e as respectivas Notas Fiscais envolvidas, conforme já abordado no tópico anterior, a C. Câmara *a quo* verificou-se que se trata, em realidade, de (i) a visualização de um total máximo de páginas por mês, (ii) o total máximo de impressões de peças por mês, (iii) a visualização de um total máximo de blogs por mês e (iv) a visualização de um total máximo de vídeos por mês.

Nesta toada, fixou-se que “*Os números relacionados ao limite operacional dos serviços contratados evidenciam, ao menos ao meu sentir, que as CONTRATANTES estão adquirindo serviços que possibilitam e estabilizam a possibilidade de se acessar as páginas respectivas, sejam elas vinculadas à publicação, à publicidade, aos chamados “blogs” e, finalmente, aos vídeos veiculados pela própria CONTRATANTE; não se confundindo com a transmissão dos mesmos e/ou o franqueamento do acesso dos mesmos aos seus usuários finais*” (fls. 2234).

Noutro giro, os paradigmas acostados abordam serviços diversos dos prestados pela Recorrida, a saber:

- a) AIIM nº 4.098.205-1 – locação de aparelhos: “*14. A autuada presta um serviço único de comunicação que exige a utilização dos aparelhos com tecnologia própria. Tais aparelhos são meio indispensável à prestação do serviço de comunicação. Os aparelhos fornecidos servem para viabilizar a prestação do serviço, que não teria como ser realizado sem eles. 15. A locação de equipamentos é parte de uma única prestação de serviço, não tendo caráter autônomo, devendo seguir a sorte da tributação dos serviços de comunicação. Ela faz parte da base de cálculo do ICMS por integrar, de fato e de direito, o preço do serviço de comunicação prestado*” (grifos acrescidos);
- b) AIIM nº 3.144.470-2 – venda de equipamentos, instalação e suporte: “*no que se refere ao item I a falta de pagamento do imposto decorre do fato de não ter a recorrente, incluído na base de cálculo do ICMS, para as operações de vendas de equipamentos relacionadas no Anexo I fls. 07/08, os valores relativos à instalação, configuração, suporte técnico, instalação de softwares, etc. valores relativos à instalação, configuração, suporte técnico, instalação softwares, etc., estes que quando em conjunto com as vendas, devem fazer parte da base de calculo do ICMS, cuja a análise dos documentos fiscais juntados às fls. 30 e ss, deixam claro fl. 344, que a quantidade de equipamentos e a quantidade dos acessórios utilizados são iguais, isto indica que todos os acessórios comercializados foram instalados nos equipamentos comercializados, a saber instalação, configuração, suporte técnico, manutenção em*

aceleradores de link wan, garantia, instalação de softwares, licença de uso etc., que em verdade, são componentes indissociáveis e incorporados aos equipamentos que foram comercializados em conjunto” (grifos acrescidos);

- c) AIIM nº 4.068.138-5 – taxa de adesão, assistência técnica, locação de equipamentos TV por assinatura e licença de software de acesso: “*18. Assim, CONHEÇO E DOU PROVIMENTO AO RECURSO ESPECIAL DA FAZENDA PARA RESTABELECER A ACUSAÇÃO DO ITEM 1 DO AIIM, na esteira dos fundamentos apresentados nos paradigmas, que entenderam que os valores cobrados a título de adesão/assinatura dos planos de comunicação tributados pelo ICMS-Comunicação também integram a base de cálculo deste, com base no Convênio ICMS 69/98.* (...) *20. Assim, CONHEÇO E DOU PROVIMENTO AO RECURSO ESPECIAL DA FAZENDA PARA RESTABELECER A ACUSAÇÃO DO ITEM 2 DO AIIM, na esteira dos fundamentos apresentados nos paradigmas, que entenderam que valores cobrados a título de assistência técnica (item 2 do AIIM), vinculados a serviços de comunicação tributados devem ser incluídos na base de cálculo do ICMS-Comunicação. (...) 22. Assim, CONHEÇO DO RECURSO ESPECIAL DA FAZENDA PÚBLICA, no que tange à inclusão na base de cálculo do ICMS do valor cobrado a título de locação de equipamento de TV por assinatura (item 3) e LHE DOU PROVIMENTO, restabelecendo a autuação do item 3, na esteira dos fundamentos dos paradigmas, ao entendimento de que a locação de equipamentos não se caracteriza como atividade preparatória, mas como atividade que integra todo o processo da prestação de serviço de comunicação. (...) 24. Portanto, CONHEÇO DO RECURSO ESPECIAL DA FAZENDA PÚBLICA, nesta parte – valor cobrado a título de licença sobre software de acesso, de que trata o item 3 do AIIM – e DOU-LHE PROVIMENTO, restabelecendo a autuação do item 3, pois, na esteira dos fundamentos dos paradigmas indicados, o valor cobrado a título de licença sobre software de acesso deve ser incluído na base de cálculo do ICMS-Comunicação*” (grifos acrescidos);
- d) AIIM nº 4.096.546-6 – transmissão modalidade *over the top*: “*O Auto de Infração e Imposição de Multa (AIIM) quer ICMS, multa e juros sobre receitas advindas da atividade da Recorrida de “transmissão de vídeos por demanda sobre infraestrutura da Internet (modalidade over-the-top), prestações onerosas de serviços de comunicação”* (grifos acrescidos); e

- e) AIIM nº 3.112.394-6, inserida a decisão proferida tanto em 08.10.2015 quanto em 25.10.2011 – banda larga: “*tendo em vista os esclarecimentos prestados pela autuada e pela fiscalização, no sentido de que, para a lavratura do AIIM, foram considerados os serviços de conexão à Internet - BANDA LARGA - e portanto, no meu sentir, serviços de comunicação que não se confundem com os serviços de provedor de internet, estes sim serviços de valor agregado, já excluídos do AIIM exordial, estou convencida de que as infrações merecem ser mantidas*” (grifos acrescidos).

Tendo em vista que todos os paradigmas tratam de situação diversa da sedimentada pela C. 2ª Câmara Julgadora, qual seja de “*manutenção, a evolução e o uso das respectivas plataformas*” (fls. 2234) ao revés de locação de equipamentos, instalações, assistência técnica, licenças de software e banda larga,

evidente que também não há similitude fática para conhecimento do apelo neste ponto.

Novamente, a título de reforço argumentativo, ressalte-se que, ainda que fosse possível superar o conhecimento recursal em relação aos paradigmas que encontram embasamento em serviços de locação de equipamentos, a recente jurisprudência desta C. Câmara Superior já caminha em sentido diverso do sustentado pela d. Representação Fiscal, merecendo destaque os seguintes ementários:

AIIM nº 4.145.456-0, DJe 26/02/2025

ICMS. FALTA DE PAGAMENTO. SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO. RECURSO ESPECIAL CONHECIDO E PARCIALMENTE PROVIDO PARA AFASTAR A EXIGÊNCIA FISCAL RELATIVA APENAS À LOCAÇÃO DE EQUIPAMENTOS, MANTENDO, NO MAIS, O LANÇAMENTO EXORDIAL.

AIIM nº 4.075.885-0, DJe 20/09/2024

ICMS. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO PELA FALTA DE INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO DE ITENS DE TELECOMUNICAÇÃO RELATIVOS A “LOCAÇÃO” OU “ALUGUEL” DE EQUIPAMENTOS NECESSÁRIOS À PRESTAÇÃO DOS SERVIÇOS. A INCIDÊNCIA DO ICMS LIMITA-SE ÀS PRESTAÇÕES ONEROSAS DE SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO, NÃO ENGLOBANDO ATOS ANTERIORES, ACESSÓRIOS OU INTERMEDIÁRIOS À SUA CONSECUÇÃO, AINDA QUE ESSENCIAIS À COMUNICAÇÃO. JURISPRUDÊNCIA PACÍFICA DO STJ, TEMA REPETITIVO 427. RECURSO ESPECIAL DO CONTRIBUINTE PARCIALMENTE CONHECIDO E, NESSA PARTE, PROVIDO PARA CANCELAR A AUTUAÇÃO.

AIIM nº 4.079.655-3, DJe 13/12/2024

ICMS. SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO. FALTA DE PAGAMENTO. LOCAÇÃO DE EQUIPAMENTOS. ITEM 1. ENTENDIMENTO REITERADO DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA. TEMA 427. MANTIDA A R. DECISÃO RECORRIDA QUE CANCELOU A EXIGÊNCIA FISCAL. FALTA DE PAGAMENTO. EMISSÃO DE NOTAS FISCAIS DE SERVIÇOS. ITEM 2. CONEXÃO À INTERNET. ANÁLISE PROBATÓRIA. INSERVIILIDADE PARADIGMAL. MANTIDA A ACUSAÇÃO. CRÉDITO INDEVIDO DO IMPOSTO. APROPRIAÇÃO DE CRÉDITO INTEGRAL DO IMPOSTO DESTACADO EM NOTA FISCAL RELATIVA A SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO CONTRATADO DE CONTRIBUINTE LOCALIZADO EM OUTRO ESTADO. ITEM 3. PARADIGMA SERVÍVEL. IDISPOSIÇÕES DA LEI COMPLEMENTAR 87/1996. COMUNICADO CAT 108/2000. MANTIDA A ACUSAÇÃO. RECURSO ESPECIAL DA FAZENDA PÚBLICA CONHECIDO E IMPROVIDO. RECURSO ESPECIAL DA AUTUADA QUANTO AO ITEM 3 CONHECIDO E IMPROVIDO. RECURSO ESPECIAL DA AUTUADA QUANTO AO ITEM 2 NÃO CONHECIDO.

Analizados todos os pontos do apelo especial, passo ao dispositivo do voto.

DISPOSITIVO

Tendo em vista todo o exposto, **CONHEÇO PARCIALMENTE DO RECURSO ESPECIAL DA D. REPRESENTAÇÃO FISCAL, NO MÉRITO, NEGO-LHE PROVIMENTO**, nos termos da

fundamentação acima exarada.

GALDERISE FERNANDES TELES
CÂMARA SUPERIOR

VOTO DE VISTA - Juiz: ALBERTO PODGAEC

Ementa:

ICMS. FALTA DE EMISSÃO DE NOTAS FISCAIS DE SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO. ITENS 1 E 2. FALTA DE TRANSMISSÃO DE ARQUIVOS DIGITAIS. ITENS 3 E 4. RECURSO ESPECIAL PARCIALMENTE CONHECIDO E IMPROVIDO.

Relatório e Voto:

PEDIDO DE VISTA

Pedi vista dos autos após voto do I. Juiz Galderise Fernandes Teles, a quem rogo vênia para adotar seu bem elaborado relatório, que, ao analisar o Recurso Especial da Fazenda Pública, entendeu que: “**ICMS. RECURSO DA D. REPRESENTAÇÃO FISCAL. DA IMPOSSIBILIDADE DE RECONHECIMENTO DA DECADÊNCIA PARCIAL DOS ITENS 1 A 4. CONHECIMENTO PARCIAL. NÃO PROVIMENTO. DO NECESSÁRIO REESTABELECIMENTO DOS ITENS 1 E 3. VEICULAÇÃO X INSERÇÃO DE PUBLICIDADE. PARADIGMAS INSERVÍVEIS. NÃO CONHECIMENTO. DA NULIDADE DA DECISÃO NO QUE TANGE O CANCELAMENTO DOS ITENS 2 E 4. PARADIGMAS INSERVÍVEIS. NÃO CONHECIMENTO. DO NECESSÁRIO REESTABELECIMENTO ITENS 2 E 4. SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO X SERVIÇO DE VALOR ADICIONADO. PARADIGMAS INSERVÍVEIS. NÃO CONHECIMENTO.**”

Tendo analisado os autos, ainda que tenha divergência parcial em relação ao I. Relator, por pragmatismo vou acompanhá-lo em sua conclusão.

Explico.

Com relação à decadência parcial do crédito tributário quanto aos itens 1 a 4, que tratam de obrigações acessórias, embora entenda aplicável o artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional, o que afastaria a decadência, tais acusações foram no mérito integralmente canceladas, de modo que se revela inócuo o provimento de tal pleito recursal.

Outra questão que destaco diz respeito aos itens 1 e 3, que tratam de veiculação de publicidade pela internet, pois a r. decisão recorrida entendeu que em verdade estas seriam operações de inserção de publicidade, pelo que, consoante decidiu o Supremo Tribunal Federal na ADI 6034, estariam no campo de incidência do ISS.

Ocorre que tal alteração do quanto consta no lançamento não foi atacada por Pedido de Retificação de Julgado nem por pleito de nulidade no presente Apelo, de modo que, a despeito de meu entendimento quanto ao tema, inviável o conhecimento da matéria no mérito, haja vista que os arrestos apresentados como divergentes tratam todos de operações de veiculação de publicidade.

Assim, com razão o I. Relator no sentido do não conhecimento de tal argumento recursal, assim como em não conhecer das demais matérias suscitadas pela Fazenda Pública.

Diante do exposto, ressalvados as colocações acima, conveço parcialmente do Recurso Especial para negar-lhe provimento.

Sala das Sessões,

ALBERTO PODGAEC

Juiz com vista



**GOVERNO DO ESTADO DE SÃO PAULO
SECRETARIA DA FAZENDA
COORDENADORIA DA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA
TRIBUNAL DE IMPOSTOS E TAXAS**

DRT	Número	Ano	AIIM	Câmara
C III	4069273-5	2015	4069273-5	CÂMARA SUPERIOR

Tipo de Impugnação:	RECURSO ESPECIAL (FAZENDA)
Recorrente:	FAZENDA PÚBLICA
Recorrido:	GLOBO COMUNICAÇÃO E PARTICIPAÇÕES S.A.
Responsáveis Solidários:	
Relator:	GALDERISE FERNANDES TELES
Sustentação Oral Requerida:	NÃO
Pedidos de Vista:	ALBERTO PODGAEC

CONFIRMAÇÃO DO VOTO DO RELATOR

Confirmo o voto que proferi na sessão de julgamento em que houve o deferimento do pedido de vista.

Plenário Antônio Pinto da Silva, 25 de novembro de 2025

GALDERISE FERNANDES TELES

Juiz Relator



GOVERNO DO ESTADO DE SÃO PAULO
SECRETARIA DA FAZENDA
COORDENADORIA DA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA
TRIBUNAL DE IMPOSTOS E TAXAS

DRT	Número	Ano	AIIM	Câmara
C III	4069273-5	2015	4069273-5	CÂMARA SUPERIOR

Tipo de Impugnação:	RECURSO ESPECIAL (FAZENDA)
Recorrente:	FAZENDA PÚBLICA
Recorrido:	GLOBO COMUNICAÇÃO E PARTICIPAÇÕES S.A.
Responsáveis Solidários:	
Relator:	GALDERISE FERNANDES TELES
Sustentação Oral Requerida:	NÃO
Pedidos de Vista:	ALBERTO PODGAEC

DECISÃO DA CÂMARA

RECURSO ESPECIAL (FAZENDA): CONHECIDO PARCIALMENTE. NÃO PROVIDO.

VOTO DO JUIZ RELATOR: GALDERISE FERNANDES TELES

RECURSO ESPECIAL (FAZENDA): Conhecido Parcialmente. Não Provisto.

JUÍZES QUE ACOMPANHARAM O VOTO DO RELATOR:

RODRIGO HELFSTEIN

MARIA AUGUSTA SANCHES

CARLOS AMERICO DOMENEGHETTI BADIA

CACILDA PEIXOTO

CARLOS AFONSO DELLA MONICA

JOÃO CARLOS CSILLAG

FÁBIO HENRIQUE BORDINI CRUZ

EDISON AURÉLIO CORAZZA

FLAVIO NASCIMBEM DE FREITAS

MARIA ANSELMA COSCRATO DOS SANTOS

JULIANO DI PIETRO

MARCELO AMARAL GONÇALVES DE MENDONÇA

ARGOS CAMPOS RIBEIRO SIMÕES (Presidente)

VOTO DE VISTA: ALBERTO PODGAEC

RECURSO ESPECIAL (FAZENDA): Conhecido Parcialmente. Não Provisto.

JUÍ(Z) AUSENTE(S) / IMPEDIDO(S):

RUBENS DE OLIVEIRA NEVES

São Paulo, 25 de novembro de 2025
Tribunal de Impostos e Taxas



GOVERNO DO ESTADO DE SÃO PAULO
SECRETARIA DA FAZENDA
COORDENADORIA DA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA
TRIBUNAL DE IMPOSTOS E TAXAS

ePAT
processo administrativo tributário eletrônico

AUTUADO

GLOBO COMUNICAÇÃO E PARTICIPAÇÕES S.A.

IE 111734749112	CNPJ 27865757002733	LOCALIDADE São Paulo - SP	AIIM 4069273-5
---------------------------	-------------------------------	-------------------------------------	--------------------------

JULGAMENTO NA CÂMARA DO TIT COM CERTIFICADO DIGITAL

Julgamento realizado na Câmara do Tribunal de Impostos e Taxas por meio do ePAT – Processo Administrativo Tributário Eletrônico, com a utilização do certificado digital dos juízes presentes na sessão de julgamento.

São Paulo, 25 de novembro de 2025
Tribunal de Impostos e Taxas