



Poder Judiciário do Estado do Rio de Janeiro
Décima Sexta Câmara Cível

Apelação Cível nº 0404966-55.2008.8.19.0001

Apelante: CLARO S/A

Apelado: ESTADO DO RIO DE JANEIRO

Relator: Desembargador MARCO AURÉLIO BEZERRA DE MELO.

ACÓRDÃO

APELAÇÃO CÍVEL. MANDADO DE SEGURANÇA. CANCELAMENTO DE AUTO DE INFRAÇÃO. ICMS SOBRE PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE COMUNICAÇÕES. FORNECIMENTO DE CARTÕES TELEFÔNICOS VIRTUAIS AO INTERMEDIÁRIO, PARA VENDA AO USUÁRIO FINAL. SENTENÇA DE DENEGAÇÃO DA SEGURANÇA. RECURSO DO IMPETRANTE.

- 1. Declaração de inconstitucionalidade do §5º do artigo 3º, da Lei Estadual nº 2657/96, por unanimidade, pelo Órgão Especial do TJRJ, que prevê como fato gerador do tributo o fornecimento do cartão ao intermediário.**
- 2. Por sua vez, o artigo 12, inciso VII, §1º, da LC nº 87/96, estabelece que o fato gerador do imposto somente se verifica por ocasião do fornecimento dos cartões ao usuário.**
- 3. Impossibilidade de ampliação das hipóteses de ocorrência do fato gerador, sob pena de violação ao princípio da legalidade tributária.**
- 4. Direito líquido e certo da impetrante ao cancelamento do Auto de Infração nº 01.081660-1, por inexistência de obrigação tributária referente à conduta nele autuada.**
- 5. Precedentes jurisprudenciais do TJRJ.**
- 6. Parecer da douta Procuradoria de Justiça, opinando pelo provimento do recurso.**
- 7. Sentença reformada. Recurso provido.**



Poder Judiciário do Estado do Rio de Janeiro
Décima Sexta Câmara Cível

Apelação Cível nº 0404966-55.2008.8.19.0001

Vistos, relatados e discutidos estes autos da Apelação Cível nº **0404966-55.2008.8.19.0001** onde figuram como Apelante e Apelado as partes preambularmente epigrafadas,

A C O R D A M os Desembargadores que integram a Décima Sexta Câmara Cível do Tribunal de Justiça do Estado do Rio de Janeiro, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso, nos termos do voto do Desembargador Relator.

Recurso de apelação cível interposto contra a sentença de fls. 464/471 que, nos autos do mandado de segurança impetrado por **CLARO S/A** em face do **SUPERINTENDENTE ESTADUAL DE ARRECADAÇÃO DA SUBSECRETARIA ADJUNTA DA RECEITA ESTADUAL DA SECRETARIA DE ESTADO DE FAZENDA DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO**, julgou improcedente o pedido, sob o fundamento de inexistência de gratuidade do serviço quando entregue o cartão ao intermediário e de inviabilidade de o Fisco promover a fiscalização de todas as milhares de operações feitas em cada um dos incontáveis estabelecimentos tidos como "intermediários" de tal operação.

A impetrante, em seu apelo de fls. 473/484, requer a reforma da sentença e o consequente cancelamento do lançamento realizado nos autos do processo administrativo nº 04-113310/00, tendo em vista a manifesta inconstitucionalidade e ilegalidade do artigo 3º, §5º, da Lei Estadual nº 2.657/96, diante dos artigos 155, II e 146, III, "a" da Constituição Federal e dos artigos 2, III e 12, VII, §10 da Lei Complementar nº 87/96, bem como a ausência de onerosidade nas meras remessas de mercadorias realizada pela apelante à intermediária CEF.



Poder Judiciário do Estado do Rio de Janeiro
Décima Sexta Câmara Cível

Apelação Cível nº 0404966-55.2008.8.19.0001

Afirma a apelante que objetiva o cancelamento de supostos débitos de multas e juros, objeto de cobrança do Processo Administrativo nº 04-113310/00, relativos aos períodos de 11/1999 a 02/2000 e 04/2000, os quais foram lançados pelo Fisco Estadual sob a alegação de que a apelante teria efetuado o recolhimento em atraso do ICMS incidente sobre a prestação de serviços de telefonia.

Alega que o artigo 12, inciso VIII, §1º da Lei Complementar nº 87/96 estabeleceu que o fato gerador do ICMS incidente sobre a prestação onerosa de serviços de comunicação considera-se ocorrido no momento do fornecimento de fichas, cartões ou assemelhados aos usuários finais desses serviços, razão pela qual não poderia haver a incidência do imposto no momento do fornecimento do cartão virtual à Caixa Econômica Federal (intermediária), mediante Convênio (doc. 10-B da petição inicial), para distribuição aos usuários finais por meio de suas casas lotéricas, como pretende o Fisco Estadual com base no artigo 3º, IX, §5º da Lei Estadual nº 2.657/96, o qual já foi inclusive declarado inconstitucional pelo E. Tribunal de Justiça deste Estado no julgamento da Arguição de Inconstitucionalidade nº 42/2005, suscitada nos autos da apelação cível nº 2005.001.17420.

Diz que efetuou o pagamento do imposto no momento da venda dos cartões telefônicos aos usuários finais dos serviços de telefonia, mas a fiscalização tributária entendeu que o marco temporal do fato gerador do ICMS-comunicação seria o mero fornecimento desses cartões aos agentes que intermediariam sua venda, ou seja, a fiscalização levou em conta momento anterior ao considerado pela apelante, concluindo pelo atraso no recolhimento do imposto.



Poder Judiciário do Estado do Rio de Janeiro
Décima Sexta Câmara Cível

Apelação Cível nº 0404966-55.2008.8.19.0001

Realça a ilegalidade e a inconstitucionalidade do artigo 3º, §5º da Lei Estadual nº 2.657/96 e a inocorrência do fato gerador do ICMS no momento apontado pelo Fisco.

Contrarrazões, às fls. 511/515, em prestígio do julgado, sob o argumento de que a insistência da apelante na tese de que o ICMS só seria efetivamente devido quando o produto chega ao consumidor final, e não quando da saída dos cartões telefônicos para o intermediário, contraria não apenas a lógica e a razoabilidade (pois o ESTADO não tem como saber quando, exatamente, o intermediário irá entregar os cartões aos consumidores finais), mas, acima de tudo, o próprio direito positivo, pois tanto a legislação nacional de regência do ICMS (Lei Complementar nº 87/1996) quanto a lei fluminense que detalha a incidência desse tributo no Estado do Rio de Janeiro (Lei Estadual nº 2.657/1996) são unívocas ao estabelecerem que o ICMS incide na prestação do serviço de telecomunicação, e quando este é prestado mediante o uso de "vouchers" (isto é, fichas telefônicas ou, mais modernamente, cartões telefônicos), já foi há muito superada a tese, em que durante algum tempo insistiram as empresas de telefonia, de que o fato gerador só ocorreria quando da efetiva utilização do "voucher".

Assevera que os eventuais ajustes celebrados entre a apelante e o intermediário são absolutamente indiferentes para fins de incidência do tributo, conforme preceitua o art. 123 do CTN, salientando, ainda, os termos da Cláusula Sétima do Convênio ICMS nº 126/1998, vigente quando da consumação dos fatos.

Parecer da Procuradoria de Justiça, às fls. 509/515, opinando pelo provimento do recurso.



Poder Judiciário do Estado do Rio de Janeiro
Décima Sexta Câmara Cível

Apelação Cível nº 0404966-55.2008.8.19.0001

É o relatório. Passo ao voto.

Presentes os requisitos de admissibilidade, conheço do recurso.

Assiste razão ao apelante.

O Auto de Infração nº 01.081660-1 (vide fls. 69 – 000057), que imputou à apelante infração por atraso no recolhimento do ICMS por prestação de serviço de telecomunicações, fundamentou-se no artigo 12 da Lei Complementar 87/96, com alteração da Lei Complementar 102/00, e no §5º, do artigo 3º, da Lei Estadual nº 2657/96.

A Lei Estadual nº 2657/96, em seu artigo 3º, §5º, define a ocorrência do fato gerador do ICMS na prestação de serviço de telecomunicações feita por cartão no momento do fornecimento do cartão ao usuário ou ao intermediário. Confira-se:

Artigo 1º - Fica instruído o imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação – ICMS, que tem como fato gerador a operação relativa à circulação de mercadoria e a prestação de serviço de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que a operação ou a prestação se inicie no exterior.

(...)

Artigo 3º - O fato gerador do imposto ocorre:

(...)

XI – na prestação onerosa de serviços de telecomunicação, feita por qualquer meio, inclusive a geração, a emissão, a recepção, a transmissão, a retransmissão, a repetição e a ampliação de comunicação de qualquer natureza.

(...)



Poder Judiciário do Estado do Rio de Janeiro
Décima Sexta Câmara Cível

Apelação Cível nº 0404966-55.2008.8.19.0001

§ 5º - Na hipótese do inciso XI, caso o serviço seja prestado mediante ficha, cartão ou assemelhado, considera-se ocorrido o fato gerador quando do fornecimento desses instrumentos ao usuário ou ao intermediário.

Entretanto, o referido dispositivo da norma estadual foi declarado inconstitucional, por unanimidade, pelo Órgão Especial deste Tribunal de Justiça, no julgamento da Arguição de Inconstitucionalidade nº 0021375-82.2005.8.19.0000 (2005.017.00042), sob o fundamento de que o legislador estadual extrapolou os limites estabelecidos na Lei Complementar 87/96, ampliando o fato gerador do imposto, sendo de aplicação obrigatória para todos os Órgãos deste Tribunal, na forma do artigo 103, do RITJRJ. Veja sua ementa:

2005.017.00042 - ARGUICAO DE INCONSTITUCIONALIDADE - 1ª Ementa DES. WALTER D AGOSTINO - Julgamento: 19/12/2005 – ORGAO ESPECIAL

ARGUICAO DE INCONSTITUCIONALIDADE LEI ESTADUAL N. 2657, DE 1996 I.C.M.S. CARTAO TELEFONICO FATO GERADOR DO IMPOSTO INCONSTITUCIONALIDADE DE DISPOSITIVO Arguição de Inconstitucionalidade. ICMS. Cartão telefônico virtual. Senha eletrônica. Fato gerador. A Lei Complementar vai estabelecer os limites dentro dos quais poderá a lei ordinária instituir o imposto (art. 146, III, "a", da Constituição da República) e, no caso, vê-se que o dispositivo sobre o qual argui-se a inconstitucionalidade extrapolou os limites estabelecidos na lei complementar, ampliando o fato gerador do imposto.

Por sua vez, ainda que se pretendesse a aplicação da Lei Complementar nº 87/96, a qual estabelece as normas gerais tributárias em relação ao ICMS, interpretamos o artigo 12, VII e §1º no sentido de que o mesmo limita a ocorrência do fato gerador no tocante ao serviço de comunicação, prestado mediante cartão, ao momento do fornecimento ao usuário, sem possibilidade da ocor-



Poder Judiciário do Estado do Rio de Janeiro
Décima Sexta Câmara Cível

Apelação Cível nº 0404966-55.2008.8.19.0001

rência do fato gerador em momento anterior, qual seja, o fornecimento ao intermediário, que no caso concreto é a Caixa Econômica Federal que vende os cartões em suas casas lotéricas. Confira-se:

Artigo 12 – Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:

(...)

VII – das prestações onerosas de serviços de comunicação, feita por qualquer meio, inclusive a geração, a emissão, a recepção, a transmissão, a retransmissão, a repetição e a ampliação de comunicação de qualquer natureza;

§ 1º - Na hipótese do inciso VII, quando o serviço for prestado mediante pagamento em ficha, cartão ou semelhantes, considera-se ocorrido o fato gerador do imposto quando do fornecimento desses instrumentos ao usuário.

Salienta-se que a dificuldade do Fisco de proceder à fiscalização não pode ser a justificativa para alargar a previsão da norma tributária, sob pena de violação ao princípio da legalidade tributária.

Neste sentido, destaca-se o seguinte precedente deste Tribunal de Justiça:

0096409-84.2010.8.19.0001 - APELACAO / REMESSA NECESSARIA

Ementa sem formatação

1ª Ementa

Des(a). MÔNICA DE FARIA SARDAS - Julgamento:
23/11/2016 - VIGÉSIMA CÂMARA CÍVEL

APELAÇÃO CÍVEL. REEXAME NECESSÁRIO. DIREITO TRIBUTÁRIO. EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. ICMS. TELEFONIA MÓVEL. ALIENAÇÃO DE CARTÕES PRÉ-



Poder Judiciário do Estado do Rio de Janeiro
Décima Sexta Câmara Cível

Apelação Cível nº 0404966-55.2008.8.19.0001

PAGOS. INCONSTITUCIONALIDADE DO §5º, DO ARTIGO 3º, DA LEI ESTADUAL Nº 2.657/96 DECLARADA POR UNANIMIDADE PELO ÓRGÃO ESPECIAL DESTA TRIBUNAL NA ARGUIÇÃO Nº 42/05. VIOLAÇÃO DO ART.146, III, "a" DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. O ARTIGO 12, VII, §1º, DA LEI COMPLEMENTAR N.º87/96 DETERMINA QUE O FATO GERADOR DO IMPOSTO SOMENTE SE VERIFICA POR OCASIÃO DO FORNECIMENTO DOS CARTÕES AO USUÁRIO. AMPLIAÇÃO DAS HIPÓTESES DE OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR PELA LEI ESTADUAL Nº 2.657/96. INCIDÊNCIA A PARTIR DO FORNECIMENTO DAS FICHAS OU CARTÕES AO INTERMEDIÁRIO. CONFLITO COM A LEI COMPLEMENTAR Nº 87/96 QUE LIMITA A OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR. PROCEDÊNCIA DOS EMBARGOS. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS CORRETAMENTE FIXADOS. ISENÇÃO DO PAGAMENTOS DAS DESPESAS PROCESSUAIS. PROVIMENTO PARCIAL DO RECURSO.

0152234-28.2001.8.19.0001 - APELACAO / REMESSA NECESSARIA

Ementa sem formatação

1ª Ementa

Des(a). OTÁVIO RODRIGUES - Julgamento: 17/05/2017 - DÉCIMA PRIMEIRA CÂMARA CÍVEL

Ação Anulatória de Débito Tributário. Cobrança indevida de ICMS sobre venda de cartões telefônicos pré-pagos. Auto de infração lavrado por entender a Fiscalização Estadual que saíram da empresa cartões sem nota fiscal e sem o devido recolhimento do tributo. Sentença que julgou procedente o pedido. Recursos de Apelação. **M A N U T E N Ç Ã O**, pois o artigo 3º, § 5º, da Lei Estadual nº 2.657/96 que embasou o auto de infração nº 01.122913-5 foi declarada inconstitucional pelo Egrégio Órgão Especial deste Tribunal de Justiça, por ocasião do julgamento do incidente de Arguição de Inconstitucionalidade nº 42/2005. Prevalência da Lei Complementar nº 87/96 que estabelece que o fato gerador do ICMS nas alienações de cartões pré-pagos por empresa de telefonia móvel, somente se verifica no momento do fornecimento dos cartões ao usuário. O laudo pericial também foi no mesmo sentido, concluindo que não houve ocorrência de



Poder Judiciário do Estado do Rio de Janeiro
Décima Sexta Câmara Cível

Apelação Cível nº 0404966-55.2008.8.19.0001

fato gerador no presente caso e que não existiu qualquer irregularidade de saída de mercadorias para venda sem nota fiscal. Honorários advocatícios bem fixados. Parecer do MP nesse sentido. **DESPROVIMENTODOSRECURSOS**.

Assim, vislumbra-se direito líquido e certo da impetrante ao cancelamento do Auto de Infração nº 01.081660-1, por inexistência de obrigação tributária referente à conduta nele autuada.

Por fim, destaca-se o seguinte trecho do substancioso parecer da douta Procuradoria de Justiça, às fls. 509/515, opinando pelo provimento do recurso:

Nesta toada, verifica-se que a lei estadual acrescentou indevidamente outra hipótese de incidência do fato gerador, matéria reservada à lei complementar, motivo pelo qual o Egrégio Órgão Especial desta Corte Estadual acolheu o incidente de Arguição de Inconstitucionalidade nº 42/2005, para declarar a inconstitucionalidade do art. 3º, §5º, in fine, da Lei Estadual nº 2.657/1996...”

À conta de tais fundamentos, voto no sentido de dar provimento ao recurso para reformar a sentença e julgar procedente o pedido autoral, concedendo a segurança pretendida.

Rio de Janeiro, 15 de junho de 2021.

Desembargador MARCO AURÉLIO BEZERRA DE MELO
Relator