

PROCESSO - A.I. Nº 300199.0003/03-0
RECORRENTE - TELEMAR NORTE LESTE S/A
RECORRIDA - FAZENDA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO - Acórdão 2ªJF nº 0145-02/04
ORIGEM - IFEP – DAT/METRO
INTERNET - 29.07.04

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0167-12/04

EMENTA: ICMS. PRESTAÇÃO DE SERVIÇO. SERVIÇO DE TELECOMUNICAÇÃO. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. **a)** DIFERENÇA ENTRE OS VALORES DAS RECEITAS CONSIGNADAS NO DAICMS E NO BALANCETE CONTÁBIL. O ICMS incide sobre todas as prestações onerosas de serviços de comunicação, por qualquer meio, inclusive a geração, a emissão, a recepção, a transmissão, a retransmissão, a repetição e a ampliação de comunicação de qualquer natureza. **b)** OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS REGISTRADAS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS. O ICMS incidente nas prestações de serviços de comunicações deve ser acrescido à tarifa para sua inclusão na própria base de cálculo. Os serviços que adicionam valor aos serviços de telecomunicações têm a mesma natureza de serviço de comunicação. Rejeitado o pedido de perícia por não envolver questão fática desconhecida, mas mera defesa de tese jurídica. Razões recursais baseadas em legislação não aplicável ao ICMS, pois a Lei Geral de Telecomunicações, de competência federal, tem por escopo a regulação da atividade comercial, mas não tem competência para desonerar as prestações onerosas de serviços de comunicação do ICMS. Rejeitado o pedido de perícia. Homologação da Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime, em relação às infrações 1 e 2, e, não unânime, quanto à infração 3.

RELATÓRIO

Trata o presente julgamento de Recurso Voluntário interposto pela empresa autuada TELEMAR NORTE LESTE, ora recorrente, tendo em vista o Acórdão JF nº 145-02/04 em que a 2ª Junta de Julgamento Fiscal declarou Procedente o Auto de Infração nº 300199.0003/03-0 lavrado em 13/10/2003, para exigir o valor de R\$2.861.216,19, em razão da falta de recolhimento do ICMS relativo a prestações onerosas de serviços de comunicação nos seguintes valores e pelas seguintes infrações:

1. no valor de R\$1.809.933,02, por ter deixado de incluir na base de cálculo do ICMS valores que resultaram na falta de pagamento do imposto, relativo aos meses de novembro e dezembro de 1999, conforme planilha, apresentada pelo contribuinte à fl. 19, conciliando valores de receitas lançadas no Balancete Contábil e no DAICMS;

2. no valor de R\$256.630,34, referente a receitas de telecomunicações lançadas na contabilidade do contribuinte como isento, sem a apresentação da documentação comprobatória suporte, relativo ao exercício de 1999, conforme demonstrativo à fl. 20 dos autos, e;
3. no valor de R\$794.652,83, referente aos meses de julho a dezembro de 1999, por se considerar o serviço de telecomunicação "Auxílio à lista 102" como isento de tributação pelo ICMS, conforme demonstrativo à fl. 21 dos autos, cujo serviço é tributado de acordo com a Lei Complementar nº 87/96 e com o entendimento firmado no Convênio nº 69/98 de que os serviços de comunicação onerosos, quaisquer que sejam eles, serão tributados pelo ICMS.

O autuado apresentara, às fls. 87 a 104 dos autos, as seguintes alegações:

1. que a autuação resume-se no não recolhimento do ICMS pelo autuado na prestação de serviços de "Auxílio à lista 102", bem como na exclusão de débitos sem apresentação da respectiva documentação autorizativa da exclusão. Impugnara, também, a autuação por ter sido adotada, como base de cálculo do imposto devido em razão dos serviços autuados, valores maiores do que a receita com eles obtida pelo impugnante.
2. alegara a não incidência do ICMS sobre o serviço de "auxílio à Lista 102", pois o conceito de comunicação para fins de ICMS é restringido pela Constituição, uma vez que o objeto do imposto é tão somente a comunicação interativa, bidirecional, o que exclui todas as formas de comunicação unidirecional de mensagens, como jornais, os correios, o rádio e a televisão, louvando-se no art. 61 da Lei Geral de Telecomunicações, que prevê que serviço de valor adicionado não constitui serviço de telecomunicações, mas, sim, facilidade colocada à disposição do usuário do serviço de telefonia – este sim, serviço tributado pelo ICMS.
3. alegara, ainda, a não incidência do ICMS sobre receitas de aluguel de bens móveis, receitas isentas e de governo, por se tratarem de atividades que não se enquadram, tecnicamente, no conceito de "serviço de comunicações", citando entendimento do STF no sentido da não-incidência do ISS (e, por decorrência lógica, de ICMS) sobre locação de bens móveis, do que conclui o autuado que a locação não é prestação de serviço, mas cessão temporária de direito de uso. Aduzira também serem indispensáveis à sua atividade fim os serviços sobre atividades-meio (habilitação, instalação, mudança, auxílio à lista, dentre outros), prestados pelo impugnante a si mesmo, com vista à viabilização do serviço a ser prestado ao consumidor. Cita posição do STJ no sentido da não-incidência do ISS, aproveitáveis para o ICMS.
4. alegara, por fim, que a fiscalização aplicara irregularmente a alíquota do ICMS, aumentando artificialmente o preço do serviço para fins de tributação, infringindo o art. 13, III da Lei Complementar nº 87/96, segundo a qual *"a base de cálculo do imposto é, na prestação de serviço de comunicação, o preço do serviço, e não o preço como líquido de ICMS. Assevera que diante de uma situação de não pagamento, o fisco deve calcular o imposto com base no preço praticado pelo contribuinte, até porque se está diante de tarifas pré-determinadas pela Anatel, que o Estado não pode majorar. Exemplificara que o fisco, com uma receita não oferecida à tributação de R\$100,00, considerou esse valor como líquido e calculou qual deveria, no seu entender, ter sido o preço cobrado pela empresa, acrescentando à sua receita 11,11%, que a impugnante nunca viu."*
5. Pede a produção de prova pericial para comprovar que o Estado não se limitou a exigir o imposto sobre o preço praticado pela impugnante, mas pretende determinar qual o preço

que deveria ter praticado, do que indica assistente técnico e apresenta quesitos. Por fim, pede a improcedência do Auto de Infração.

Os autuantes, em sua informação fiscal, às fls. 144 a 155, entendendo que o autuado não apresentara documentos ou provas suficientes para descaracterizar as infrações apuradas e terem plena convicção da incidência do ICMS sobre os serviços de "auxílio à lista (102)", para o que invocaram o art. 1º, III c/c §2º, VII, assim como o art. 4º, I, §§1º e 4º, todos do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 6.284/97, que prevêem que o ICMS tem como fato gerador as prestações de serviços de comunicação, incidindo sobre a prestação onerosa de serviços de comunicação de qualquer natureza, inclusive facilidades adicionais que otimizem ou agilizem o processo de comunicação, mantiveram a autuação.

Informaram que o autuado efetuou o recolhimento das duas primeiras infrações, em 28/11/03, conforme dados obtidos no INC (Informações do Contribuinte) e que a segunda infração refere-se a receitas lançadas pelo contribuinte em seu balancete contábil como sendo não tributadas, deixando de apresentar a documentação comprobatória de que tais receitas efetivamente não se referem a serviços de telecomunicações.

Com relação à apuração da base de cálculo para determinação do ICMS, esclarecem que procederam na forma prevista na legislação tributária estadual que prevê que o ICMS integra a sua própria base de cálculo, conforme o art. 17, § 1º, I, da Lei nº 7.014/96, e do mesmo modo, previsto no art. 52 do RICMS/97. No tocante ao sistema tarifário fixado mediante Portaria da Anatel, órgão regulador vinculado ao Ministério das Comunicações, e adotado pelo autuado, como este mesmo alega em sua defesa, os valores tarifários são líquidos, ou seja, excluídos de tributos, conforme o art. 1º da Portaria nº 226, de 23 de abril de 1997 – Anatel. Assim, a este valor as concessionárias de telecomunicação, inclusive o impugnante, agregam os impostos e contribuições, incidentes para determinação do preço final a ser cobrado do tomador do serviço, o usuário do serviço de comunicação, quem recebe o ônus dos tributos.

Os autuantes transcreveram a Ementa do Acórdão nº JJF 0384-03/03, no qual o CONSEF julgou o Auto de Infração nº 300199.0001/03-7, contra a própria TELEMAR NORTE LESTE S.A, que versa sobre a mesma matéria, totalmente procedente em 01.10.2003.

Por fim, discordaram os autuantes da perícia solicitada, com base no art. 147, II, "a" e "b", do RPAF/99, e opinaram pela procedência total deste Auto de Infração.

No julgamento em 1ª Instância foi rejeitado preliminarmente o pedido de perícia, face à presença nos autos dos elementos de prova suficientes para instrução do julgamento e por não ser matéria que dependa de conhecimento técnico especial.

Observando que o autuado não trouxera provas documentais capazes de elidir a acusação fiscal o Relator do processo, louvando-se no art. 2º, III da Lei Complementar nº 87/96, assim como no art. 1º, III, c/c o art. 2º, VII, da Lei nº 7.014/96, e, ainda, no art. 1º, §2º, VII, do RICMS/97, que prevêem que o ICMS incide sobre as prestações onerosas de serviços de comunicação, por qualquer meio, inclusive a geração, a emissão, a recepção, a transmissão, a retransmissão, a repetição e a ampliação de comunicação de qualquer natureza entendeu ser devida a inclusão, na base de cálculo do imposto, dos valores tributáveis tidos como isentos ou não tributados, objeto das infrações exigidas neste Auto de Infração. Também em relação ao procedimento do fisco baiano na apuração da base de cálculo para determinação do ICMS, entendeu que não cabe razão à autuada, pois a sistemática utilizada pelos autuantes está respaldada no art. 13, inciso III, c/c o seu §1º, inciso I, da Lei Complementar nº 87/96, reproduzido no art. 17, VIII, § 1º, da Lei nº 7.014/96 e também no artigo 52 do RICMS/97, que estabelecem que integra a base de cálculo do imposto o seu próprio montante, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle.

Diante da exposição que fez, o digno relator Dr. José Carlos Bacelar votara pela Procedência do Auto de Infração, tomando como paradigma o Acórdão nº JJF 0384-03/03, relativo a mesma matéria e mesmo sujeito passivo, com homologação dos valores comprovadamente recolhidos.

Em suas razões recursais a ora recorrente repete suas alegações defensivas alegando não incidência do ICMS sobre os serviços que adicionam valor à prestação de serviços de comunicação, louvando-se no artigo 61 da Lei Geral de Telecomunicações, inclusive sobre o serviço de auxílio à lista, denominado "Consulta 102". Também alega a não incidência sobre receitas de aluguel de bens móveis, para o que se baseia em decisões do STF. Também alega não incidência sobre meios indispensáveis à prestação do serviço de telecomunicações, dizendo prestar serviços a si mesma. Por fim, insurge-se contra a inclusão do ICMS em sua própria base de cálculo.

Submetido à análise da Procuradoria Fiscal, a Dra. Sylvia Amoêdo manifestou sua opinião pelo Não Provitimento do Recurso Voluntário, pois as razões recursais apenas refletem, de forma mais elaborada, a defesa antes apresentada, já tendo sido os fatos e fundamentos totalmente analisados e julgados e se revelam inócuos para propiciar a modificação do julgamento.

VOTO

Preliminarmente rejeito a perícia solicitada, pois que não há fatos sobre os quais haja dúvida quanto a sua ocorrência, quantidade ou valor. O que a empresa alega é mera tese jurídica de não inclusão do ICMS em sua própria base de cálculo. Assim a perícia teria mero efeito protelatório da Decisão. Por isso a rejeito.

A Lei Complementar nº 87 de 13 de setembro de 1996, que dispõe sobre o imposto dos Estados e do Distrito Federal sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, e dá outras providências, diz que compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir o imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior e que este imposto incide, entre outros fatos geradores, sobre prestações onerosas de serviços de comunicação, por qualquer meio, inclusive a geração, a emissão, a recepção, a transmissão, a retransmissão, a repetição e a ampliação de comunicação de qualquer natureza. Vê-se, pois, que a lista não é exaustiva, mas inclui alguns modos notoriamente conhecidos e utilizados de prestação dos referidos serviços. Todos os outros modos de prestar onerosamente serviços de comunicação estão sujeitos ao imposto estadual. As eventuais exceções teriam que estar reguladas na própria Constituição Federal, na legislação infraconstitucional competente ou na legislação estadual. Ou seja, a Lei Geral de Telecomunicações, em que se baseia o recorrente, não é competente para regular tributos, especialmente tributo de competência exclusiva dos Estados.

Deve ser mantida a Decisão de 1ª Instância porque está fundada na legislação infraconstitucional e estadual e porque o autuado, ora recorrente, não apresentou elementos de prova capazes de revelar defeitos na autuação e porque as teses que defendem não se revelam lastreadas em leis de natureza tributária. Pelo contrário, a argumentação da empresa resume-se, em essência, na tese de que serviços que adicionam valor a serviços de comunicação não teriam a mesma natureza deste e, portanto, não estariam sujeitos ao imposto estadual. Ocorre que a expressão "serviço de valor adicionado" não é capaz de revelar a natureza dos serviços prestados e, portanto, não se presta para revelar o tratamento tributário a eles aplicável. Esta expressão, de legislação alienígena em relação ao ICMS, pode se prestar para a regulação da atividade comercial, matéria

de competência da União. Mas não para imunizar quaisquer fatos da incidência tributária, matéria de reserva de lei específica.

Entendo que todos os serviços auxiliares ou complementares necessários à prestação dos serviços de telecomunicações são serviços da mesma natureza daqueles e assim sujeitos ao ICMS, até porque todas as despesas debitadas aos usuários dos serviços compõem o valor das operações, base de cálculo do ICMS nos termos da legislação pertinente.

No que concerne à base de cálculo, o preço do serviço (tarifa) não reflete o valor da operação com a base de cálculo do ICMS, pois o imposto compõe o valor da operação para incidência do imposto. Assim, está correta a forma de cálculo praticado pelo Fisco baiano, fazendo incluir o imposto incidente em sua própria base de cálculo.

Ante o exposto, acolho o Parecer opinativo da PGE/PROFIS e voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

VOTO EM SEPARADO

Apesar de acompanhar o voto do ilustre Cons^o César Augusto da Silva Fonseca, acho oportuno deixar registrado que a tributação dos denominados “serviços de valor adicionado”, relacionados com a telefonia, comporta algumas considerações adicionais, inclusive porque a questão encontra-se em discussão nos tribunais superiores do país – STJ e STF – não havendo ainda consenso sobre a inclusão ou não dos mesmos no campo de incidência do ICMS. É pacífico que o CONFAZ, com edição do Convênio ICMS nº 69/98, firmou entendimento de que estão compreendidos no campo de incidência do imposto estadual os serviços cobrados a título de acesso, adesão, ativação, habilitação, disponibilidade, assinatura e utilização dos serviços, bem como serviços suplementares e facilidades adicionais que otimizem ou agilizem o processo de comunicação, independentemente da denominação que lhes seja dada. Essas normas encontram-se reproduzidas no RICMS-BA/97, art. 4º, § 4º. É também questão pacífica que a “consulta 102”, denominada de auxílio à lista, constitui facilidade colocada à disposição do usuário de serviço de telefonia, sendo cobrado do consumidor no faturamento da conta telefônica. Portanto, a legislação tributária ao definir o que vem ser serviço de comunicação, inclusive telecomunicação, abarcou neste conceito as denominadas “facilidades” ou “serviços de valor adicionado”. Como julgador administrativo devo aplicar a lei tributária vigente, não podendo me afastar da sua literalidade.

Todavia, vigora no país uma legislação específica que trata da matéria. De acordo com a Constituição Federal, compete à União, em caráter privativo, de acordo com o art. 22, inc. IV, legislar sobre serviços de telecomunicação. No exercício dessa competência, foi editada a Lei nº 9.472/97, também conhecida com Lei Geral de Telecomunicações (LGT), que em seu art. 61, estabelece que o “*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*”. No Parágrafo único do mencionado dispositivo o legislador diz: “*Serviço de valor adicionado não constitui serviço de telecomunicações, classificando-se seu provedor como usuário do serviço de telecomunicações que lhe dá suporte, com os direitos e deveres inerentes a essa condição*”.

A Excelentíssima Sra. Ministra do Superior Tribunal de Justiça (STJ), Dra. Eliana Calmon, ao proferir voto em processo onde se discutia a incidência do ICMS sobre os serviços de provedor de Internet (Recurso Especial nº 456.650/PR), destaca que estes prestadores são usuários de serviço de comunicação, em condições iguais àqueles que a eles recorrem para obter conexão à rede

maior, enquadrando-se o serviço de acesso no chamado “serviço de valor adicionado”, que de acordo com a lei específica (Lei nº 9.472/97), não está incluída na rubrica de serviço de telecomunicação, não podendo o intérprete alterar a sua natureza jurídica para enquadrá-lo na Lei Complementar nº 87/96. Como decorrência dessa interpretação, que tem acolhida em diversos artigos de doutrina, a citada Ministra considerou que o ICMS não incide sobre os serviços de valor adicionado.

Em sentido oposto, o Excelentíssimo Ministro do STJ, Dr. José Delgado, (processo, Recurso Especial nº 323358/PR), fundamenta que o provedor vinculado à Internet tem por finalidade essencial efetuar um serviço que envolve processo de comunicação exigido pelo cliente, por deter meios e técnicas que permitem o alcance dessa situação fática. E acrescenta que qualquer serviço oneroso de comunicação está sujeito ao pagamento do ICMS, entendendo ainda que o citado serviço não se enquadra na categoria do denominado serviço de valor adicionado.

Neste processo discute-se se o serviço 102, também denominado de “auxílio à lista” está sujeito ao ICMS. Tomando por parâmetro apenas a legislação tributária do ICMS, não há dúvidas quando ao seu enquadramento no campo de incidência do imposto estadual. Todavia, se a questão for analisada a partir das definições estampadas na lei específica, ou seja, na LGT, torna-se bastante discutível a exigência fiscal. A palavra final será dada pelos Tribunais que deverão enfrentar a questão a nível dos recursos previstos na legislação processual ou através do mecanismo de controle direto de constitucionalidade, contido na Constituição da República.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade em relação às infrações 1 e 2, e, não unânime, quanto à infração 3, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 300199.0003/03-0, lavrado contra **TELEMAR NORTE LESTE S/A**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$2.861.216,19**, atualizado monetariamente, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, "a", da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios, devendo ser homologado o valor que tenha sido comprovadamente recolhido.

VOTO VENCEDOR: Conselheiros César Augusto da Silva Fonseca, Tolstoi Seara Nolasco, Fauze Midlej e Carlos Fábio Cabral Ferreira.

VOTO VENCIDO: Conselheiros José Carlos Barros Rodeiro e José Raimundo Ferreira dos Santos.

Sala das Sessões do CONSEF, 5 de julho de 2004.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA - PRESIDENTE

CÉSAR AUGUSTO DA SILVA FONSECA – RELATOR

TOLSTOI SEARA NOLASCO – VOTO EM SEPARADO

MARIA DULCE HASSELMAN RODRIGUES BALEEIRO COSTA – REPR. DA PGE/PROFIS