

A. I. Nº - 206863.0002/04-5  
**AUTUADO** - TELEBAHIA CELULAR S/A  
**AUTUANTES** - MAURÍCIO COSTA GOMES e MARIA CRISTINA DE OLIVEIRA ALMEIDA  
**ORIGEM** - IFEP – DAT / METRO  
**INTERNET** - 15.10.04

## 2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO JJF Nº 0380-02/04

**EMENTA:** ICMS. PRESTAÇÃO DE SERVIÇO. SERVIÇO DE TELECOMUNICAÇÃO. OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS REGISTRADAS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS. O ICMS não incide sobre a comunicação propriamente dita mas sobre a “relação comunicativa” isto é, a atividade de em caráter negocial alguém fornecer a terceiro condições materiais para que a comunicação ocorra. Infração subsistente. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 29.06.04, exige o valor de R\$ 6.121.664,92 de imposto, e multa de 60%, em razão da falta de recolhimento do ICMS relativo a prestação de serviços de comunicação.

O autuado, impugna o lançamento, às fls. 249 a 265, sob os seguintes argumentos:

1. Que devido ao aperfeiçoamento da tecnologia e às constantes mudanças ocorridas no mercado, coloca à disposição dos usuários uma série de atividades-meio que não se confundem com o serviço móvel celular e que também não podem ser considerados serviços de comunicação, tais como emissão de conta detalhada, reabilitação, religação por conta, substituição de número, troca de titularidade etc.
2. Que está submetida ao que dispõe o artigo 155, inciso II, da Constituição Federal, ao artigo 2º inciso III, da Lei Complementar nº 87/96, bem como às exigências contidas na legislação tributária do Estado da Bahia, no que diz respeito à incidência do ICMS sobre serviços de comunicação.
3. Entende que está obrigada a efetuar o recolhimento do ICMS incidente sobre as prestações onerosas de serviço 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.
4. Discorre sobre o princípio da legalidade e da tipicidade, aos quais a atuação do Poder Público está adstrito, trazendo lições da melhor doutrina.
5. Que o fato imponível previsto no art. 2º, inciso III da LC 87/95 é a “prestação onerosa de serviços de telecomunicação”. Logo só haverá incidência do ICMS quando houver a execução do serviço de levar uma mensagem do emissor ao destinatário, o que não ocorre no caso dos chamados “serviços complementares”.
6. Traz conceitos de comunicação, e de serviços de telecomunicação, e ressalta que se não estiverem presentes os três elementos (existência de mensagem, transmissão de mensagem, recepção da mensagem pelo destinatário), não há comunicação, muito menos telecomunicação.
7. É incontestável que o fato imponível previsto no art. 2º, inciso III da LC 87/96, é a “prestação onerosa de serviços de telecomunicação”, e não o “conjunto de atividades que possibilitam a oferta de telecomunicação”.

8. Diz ser totalmente incorreta a afirmação de que “a ausência dos serviços definidos pelo contribuinte como “complementares” inviabilizaria a prestação do serviço”, pois se não houvesse a emissão de conta detalhada, a troca de titularidade, a possibilidade de alteração do número da linha e/ou endereço de cobrança da conta, tais fatos não inviabilizariam a prestação de serviços de comunicação. Mesmo que essas atividades não estivessem disponíveis, os usuários do serviço móvel celular poderiam realizar normalmente suas chamadas, enviar suas mensagens curtas ou utilizar o serviço WAP.
9. No presente caso a questão fundamental reside em saber se haveria espaço para interpretação jurídica segundo a qual os valores pagos a título de “serviços complementares” seriam remuneratórios da prestação de um serviço de comunicação, ou seja, se eles remuneram a atividade de levar uma mensagem do emitente ao destinatário. Em caso positivo, poderiam ser tributados pelo ICMS.
10. Verifica-se que os serviços complementares são atividades-meio, postas à disposição do usuário que não constituem o próprio serviço de comunicação, sobre o qual incide o ICMS.
11. Também não se pode entender como acessório, do aspecto material da hipótese de incidência, atos que independem da prestação efetiva do serviço de comunicação que a antecedem. Entender de outro modo equivale a fazer incidir o ICMS sobre o custo da confecção de cartão emitido por comerciante como instrumento de suas vendas a prazo, à pretexto de que o reembolso desse valor se incorpora ao preço das mercadorias.
12. Neste sentido transcreve Acórdão da Primeira Câmara do Conselho de Contribuintes do Estado do Rio de Janeiro, e ensinamentos doutrinários.
13. Reporta-se também à decisão da Primeira Turma do STJ, no Recurso Especial nº 402.047-MG.
14. Entende que a multa aplicada tem caráter confiscatório, o que é vedado pelo ordenamento jurídico vigente.
15. Pede a improcedência do lançamento.

O autuantes prestam a informação fiscal de fls. 551/554, na qual salientam que o autuado em momento algum de sua defesa nega a ocorrência de fatos que ensejaram a lavratura do Auto de Infração, limitando sua argumentação a aspectos jurídicos.

A argumentação de que os serviços complementares não são específicos de comunicação está sob apreciação judicial, havendo divergências a níveis administrativo e jurisprudenciais a respeito. A autuada cita entendimento proferido pela Primeira Câmara do Conselho de Contribuintes do Estado do Rio de Janeiro, que diverge da prolatada pelo Tribunal de Justiça do Distrito Federal, na decisão de Apelação Cível do Mandado de Segurança Preventivo nº 1998011044228-6, cuja ementa transcreve.

Ressaltam que a interpretação da matéria, emanada pelos órgãos citados, coaduna-se com o entendimento firmado pela Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia, estando em consonância com o Convênio 69/98 e a legislação regulamentar estadual, nos quais os autuantes basearam-se para a lavratura do Auto de Infração. Transcrevem o Art. 66 I, e § 4º do RICMS/97.

Salientam que o entendimento aplica-se a todos os serviços complementares e às facilidades oferecidas pelo autuado, constantes da infração 01, e não apenas à habilitação e aos serviços explicitamente enumerados no texto normativo acima, pois este não tem caráter restritivo e sim exemplificativo.

Citam a decisão da Sexta Vara da Fazenda Pública da Justiça do Distrito Federal nos processos 55570-2/98 e 64358-8/98:

“Destarte, não há qualquer ilegalidade ou constitucionalidade que possa ser atribuída à cláusula primeira do Convênio nº 69/98....

(...)

Opinam pela procedência do Auto de Infração.

## VOTO

Trata-se de Auto de Infração em que está sendo exigido o imposto que não foi recolhido, vez que o contribuinte não ofereceu os chamados “serviços complementares” de telecomunicações à tributação, segundo o entendimento de que estariam fora do campo de incidência do ICMS.

Inicialmente cabe a análise do que seja “prestação de serviço de comunicação” sujeito à incidência do ICMS, a partir da promulgação da Constituição Federal de 1988, transplantado da competência da União para a dos Estados-membros.

No caso em lide, o ICMS, incide sobre prestação de serviços de comunicações oferecidos em regime de direito privado, por empresa privada, sendo que o conceito de comunicação é o aspecto fundamental para atingirmos a essência do aspecto material do tributo.

Segundo Aurélio Buarque de Holanda, em Novo Dicionário da Língua Portuguesa, temos:

*“Comunicação (do latim communicatione) é 1. Ato ou efeito de comunicar (-se). 2. Ato ou efeito de emitir, transmitir e receber mensagens por meio de método e/ou processos convencionados, quer através de linguagem falada ou escrita, quer de outros sinais, signos ou símbolos, quer de aparelhamento técnico especializado, sonoro e/ou visual (...). 11. Eng.eletôn. Transmissão de informação de um ponto a outro por meio de sinais sem fios, ou de ondas eletromagnéticas. 12. Teor. Inf. Transmissão de mensagens entre uma fonte e um destinatário”.*

Leciona Roque Antônio Carazza, em ICMS, 9<sup>a</sup> edição pág. 54, que a hipótese de incidência possível deste ICMS é prestar a terceiros, em caráter negocial, serviços de comunicação. (...) Portanto o tributo em estudo nasce do fato de uma pessoa prestar a terceiros, mediante contraprestação econômica, serviços de comunicação (...) o ICMS não incide sobre a comunicação propriamente dita mas sobre a relação comunicativa”, isto é, **a atividade de alguém, em caráter negocial, fornecer a terceiros condições materiais para que a comunicação entre eles ocorra. (grifos não originais)**

Marco Aurélio Grecco e Ana Paula Zonari, em “ICMS – Materialidade e Princípios Constitucionais”, Curso de Direito Tributário, 5<sup>a</sup> ed., 2º v. p. 157, distinguem que “A prestação do serviço de comunicação prescinde do conteúdo da mensagem transmitida, tipificando-se como a simples colocação à disposição do usuário dos meios e modos para a transmissão e recepção das mensagens. Os participes da relação comunicativa “não prestam serviço” um para o outro, nem para terceiros. Eles apenas se comunicam. **Presta o serviço, isto sim, a empresa que mantém em funcionamento o sistema de comunicações consistentes em terminais, centrais, linhas de transmissão, satélites, etc.**” (grifos não originais)

O autuado, em sua peça defensiva, definiu o que entende por serviço de telecomunicação e afirmou que, para caracterizá-lo são indispensáveis a presença de três elementos: a existência de uma mensagem, sua transmissão e sua recepção, ou seja, a execução do serviço em levar uma mensagem do emissor ao destinatário, nada mais correto.

Sob o argumento de que, pela Lei Complementar n º 87/96 (art. 2º. III), o ICMS somente incide sobre prestações onerosas de serviços de comunicação por qualquer meio, inclusive a “geração, a

emissão, a recepção, a transmissão, a retransmissão, a repetição e ampliação de comunicação de qualquer natureza.” e, portanto, não seriam quaisquer serviços que ficavam sujeitos ao ICMS, corrobora com o entendimento, formulado no Parecer PROFAZ, atual PGE/PROFIS, publicado no Informativo Técnico Tributário da SEFAZ ano II nº 19 - julho/98, ao analisar o ICMS sobre comunicação após a edição do Convênio 69/98.

Aquele Órgão Jurídico esclarece que o fato gerador do imposto previsto na Carta Magna é a prestação da comunicação e não apenas a realização de comunicação. Ou seja, a regra-matriz (prevista na Constituição Federal) “delimita não apenas a comunicação propriamente dita, mas sim, também, a relação comunicativa, ou seja, a atividade onerosa em que alguém favorece a outrem condições e meios materiais para que a comunicação ocorra.” (fl. 4 do citado Informativo Técnico Tributário).

Em conclusão, o ICMS não incide sobre a comunicação propriamente dita, mas sobre a relação negocial, onde alguém fornece a outro, ou outros, condições materiais para que a comunicação ocorra e, com base nesse entendimento é que se tributam os serviços de telecomunicações.

Esta interpretação, data máxima vênia, coaduna-se também com a melhor doutrina, acima citada, cujos textos encontram-se por mim grifados.

Neste sentido o art. 66, § 4º do RICMS/97, é claro quando determina que:

*Art. 66 - .....*

*§ 4º Incluem-se na base de cálculo do ICMS os valores cobrados a título de acesso, adesão, ativação, habilitação, disponibilidade, assinatura e utilização dos serviços, bem como aqueles relativos a serviços suplementares e facilidades adicionais que otimizem ou agilizem o processo de comunicação, independentemente da denominação que lhes seja dada (Conv. ICMS 69/98).*

Neste sentido, peço vênia à relatora Sra. Mônica Maria Roters, para fazer minha as suas palavras no Acórdão JJF N° 0132-01/03, cujo autuado foi a mesma empresa em questão:

*“Portanto, entendo que o ICMS não incide sobre a comunicação propriamente dita, mas sobre a relação negocial, onde alguém fornece a outro, ou outros, condições materiais para que a comunicação ocorra e, com base nesse entendimento é que se tributam os serviços de telecomunicações. Dentro desta interpretação, concluo que os serviços de comunicação dos valores cobrados a título de “acesso, adesão, ativação, habilitação, disponibilidade, assinatura, ou melhor, os “serviços complementares” ou “atividade-meio” postas à disposição dos usuários, independentemente do nome ou código que lhe sejam dados, constituem-se em serviço de comunicação, onerados pelo ICMS, vez que no seu âmbito de incidência.*

*No mais, o Convênio nº 69/98 não criou novas hipóteses de incidência do ICMS. Como norma interpretativa, esclareceu o alcance da tributação sobre a prestação de serviços de telecomunicações e deu uniformidade aos procedimentos do lançamento do imposto pelos Estados. Este convênio expressa a mesma definição do que seja serviço de telecomunicações da Lei Geral de Comunicações (Lei nº 9.472/97 - art 60) e do artigo 2º do Regulamento dos Serviços de Comunicações aprovado pela Resolução nº 73/97 da ANATEL segundo o qual “serviço de telecomunicações é o conjunto de atividades que possibilita a oferta de transmissão, emissão ou recepção por fios radioelétricidade meios ópticos ou qualquer outro processo eletromagnético de símbolos caracteres escritos imagens sons ou informações de qualquer natureza.”*

*Quanto ao argumento da defesa de que o art. 3º II, da Resolução nº 73/97 da ANATEL não define a atividade de habilitação ou cadastro de usuário e de equipamento para acesso como serviço de*

*comunicação, ressalto que o citado artigo define o âmbito de fiscalização daquele órgão, que administra a exploração dos serviços de telecomunicações, não podendo ser utilizado como norma limitadora ao poder de tributar, posto que a competência de instituir o tributo está definida constitucionalmente.”*

Verifica-se no levantamento fiscal, de fls. 07/247, onde estão indicados todos os serviços cujo imposto foi cobrado, que estes “fornecem a outrem condições e meios materiais para que a comunicação ocorra.” e o serviço efetivamente possa ser prestado.

Cabe ressaltar que no levantamento sob análise, o autuante considerou, exclusivamente, os serviços tomados pelo setor privado (particular), e Governo Municipal e da União. Os serviços prestados, pelo autuado, aos demais clientes não integraram o referido demonstrativo, uma vez que as operações de seu cliente Governo Estadual Direto são amparadas pela isenção prevista no art. 31, IV do RICMS/BA (Convs. ICMS 107/95 e 44/96) e, as identificadas como Própria Empresa não constituem fato gerador do ICMS tendo em vista não serem prestações onerosas de comunicação.

Este é o entendimento já manifestado por este Conselho, no ACÓRDÃO JJF Nº 0132-01/03, da 1<sup>a</sup> JJF, referendado pela decisão da 1<sup>a</sup> Câmara, Acórdão nº 0476-11/03

Sobre a multa aplicada, esta tem previsão legal e deve ser mantida, pois em conformidade com o art. 42, II, “a” da Lei nº 7.014/96.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

## **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 2<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **206863.0002/04-5**, lavrado contra **TELEBAHIA CELULAR S/A**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 6.121.664,92**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 30 de setembro de 2004.

JOSÉ CARLOS BACELAR - PRESIDENTE

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO – RELATORA

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO - JULGADOR