

A. I. Nº - 281081.0015/05-5
AUTUADO - TELEMAR NORTE LESTE S/A
AUTUANTES EUZIANE GOUVEIA DA SILVA, RICARDO RODEIRO MACEDO DE AGUIAR e
EDISON LEMOS
ORIGEM - IFEP-DAT/METRO
INTERNET - 19/12/05

5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº A-0188-05/05

EMENTA: ICMS. PRESTAÇÃO DE SERVIÇO. SERVIÇO DE COMUNICAÇÕES. RUBRICA “FACILIDADES”: AUXÍLIA À LISTA; “0800”; ALUGUEL DE MODEM; TRANSMISSÃO DE DADOS; AUXÍLIO DESPERTADOR; INSTALAÇÃO DE MODEM; ASSINATURAS; IDENTIFICADOR E BLOQUEIO DE CHAMADAS; DVI; LIGAÇÕES PARA CELULARES; DISQUE TURISMO E EILD. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. O ICMS não incide sobre comunicação, mas, sobre prestações de serviços de comunicação. As chamadas “facilidades” são serviços acessórios do serviço de comunicação, relacionados a uma comunicação preexistente que lhes dá suporte. As aludidas “facilidades” integram o campo de incidência do ICMS, pois o acessório segue a sorte do principal. É devido o imposto. Não compete aos órgãos julgadores administrativos a arguição de inconstitucionalidade. Indeferido pedido de diligência. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 08/09/2005, exige ICMS no valor de R\$6.693.343,01 relativo à prestação de serviços de comunicação, apurado através do cotejo entre o livro de Registro de Saídas e o Relatório de Conciliação (NFST X CICLO), em virtude do contribuinte ter praticado operações tributadas como não tributadas, nas seguintes situações:

1. O contribuinte não forneceu a tributação o serviço de telecomunicação denominado de auxílio à Lista – 102, deixando de recolher imposto no valor de R\$3.523.418,95;
2. O mesmo para o serviço denominado de 0800, exigindo-se imposto no valor de R\$27.419,23;
3. Deixou de recolher imposto no valor de R\$1.018.895,70 pelo aluguel de equipamentos (modem), que de acordo com o Convênio nº 69/98, é tributado pelo ICMS, porquanto indispensável para que ocorra a prestação de serviços de telecomunicações;
4. Deixou de recolher imposto no valor de R\$814.960,35, relativo à prestação de serviços de comunicação, referente à transmissão de dados;
5. Como nos termos do item anterior no valor de R\$45.859,50, referente ao serviço de telecomunicação denominado de AUXÍLIO DESPERTADOR;
6. Deixou de recolher imposto no valor de R\$1.366,73, por não ter oferecido à tributação diversas receitas de telecomunicações (outros), como instalação de modem, serviços prestados através de microondas, etc.;

7. Como nos termos do item anterior no valor de R\$1.018.697,92, referente às receitas por assinatura, identificador de chamada, bloqueio, DVI, habilitação, serviços suplementares e adicionais, ligação para celular VC1, VC2, VC3, DDD, 0300, etc.;

8. Deixou de recolher imposto no valor de R\$148.021,58, por não ter oferecido à tributação o serviço de telecomunicações denominado DISQUE TURISMO e

9. Como nos termos do item anterior no valor de R\$94.703,05, referente a diversas receitas de telecomunicação sob a nomenclatura de EILD.

Consignaram os autuantes que o contribuinte escritura seu faturamento no livro de Registro de Saídas de Mercadorias. Este é dividido em duas partes. Na primeira são lançadas todas as notas fiscais (NFST) e agrupadas por mês, ciclo de faturamento, valores, etc. A este denominaram de Relatório Sintético de Faturamento. Na segunda parte do livro, o contribuinte promove a abertura das NFST lançadas no Relatório Sintético por código de faturamento. Esta abertura especifica quais serviços de telecomunicações foram prestados. Chamaram a este de Relatório Analítico de Faturamento.

Constataram os autuantes a ocorrência de divergência no cotejamento entre o Relatório Analítico e o Sintético, sendo que os valores apurados no Analítico eram inferiores aos lançados no Sintético. Observaram que foram feitas diversas intimações para que o contribuinte procedesse à conciliação de valores providenciasse o complemento da segunda parte, apresentando os códigos, ciclos e valores que estavam ausentes ou a menor. Anotaram que o contribuinte então apresentou o seu Relatório de Conciliação (NFST X CICLO). Este relatório se prestou a complementar os códigos de faturamento e seus valores que preliminarmente se encontravam ausentes, “reparando” as divergências, tanto no valor contábil como na base de cálculo, como no ICMS apurado e nas receitas isentas e outras, Afirmaram que este relatório encontra-se apenso aos autos, em meio magnético. Prosseguindo, explicaram que o Relatório de Faturamento por Código de Receitas é fruto de composição do livro de Registro de Saídas de Mercadorias (Relatório Analítico) mais o relatório complementar, aqui denominado de NFST X CICLO.

Afirmaram que o contribuinte também apresentou Relatório de Receitas de Entidades Isentas (governo, embaixadas, etc) e que o mesmo está apenso ao PAF (em meio magnético). Finalizaram dizendo que excluíram as receitas provenientes das entidades isentas, após as deduções daquelas não cabíveis.

O autuado ao impugnar o lançamento fiscal em sua defesa, fls. 234 a 252 dos autos, reconheceu a procedência do lançamento quanto à integralidade das infrações 2 (serviço denominado de 0800) e 9 (diversas receitas de telecomunicação sob a nomenclatura de EILD) e fração das infrações 4, 6 e 7. Observou que o reconhecimento das infrações não significa o acatamento quanto a fixação da base de cálculo do imposto pelo fisco (considerando como líquido o valor cobrado, adicionando a este o imposto).

Sustentou que toda tributação com embasamento legal no Convênio 69/98 é manifestamente ilegítima, razão pela qual requereu a improcedência do lançamento de ofício em apreço. Afirmou que o ICMS COMUNICAÇÃO somente incide quando há uma efetiva transmissão de mensagem do emissor ao receptor, por um terceiro contratado para prestar o serviço de comunicação. Anotou que atividades preparatórias e conexas ao serviço de comunicação, mas que não envolvem a consecução de uma efetiva relação comunicativa, fogem à hipótese de incidência do mencionado imposto. Ressaltou que atividades previstas pelo Convênio ICMS 66/98(habilitação, serviços suplementares e facilidades adicionais) não são fatos geradores do imposto em exame.

Transcreveu lição de Roque Carrazza com o fim de demonstrar que “a habilitação, a adesão, a ativação, a disponibilidade, a assinatura e a utilização dos serviços suplementares e facilidades adicionais que otimizem ou agilizem o processo de comunicação absolutamente não tipificam

serviços de comunicação tributáveis por meio de ICMS. São apenas providências que viabilizam o acesso do usuário potencial ao serviço público de telefonia”. Nesse sentido, citou entendimento de Eduardo Bottallo para o qual *“as atividades acessórias (tarefa-meio), como as de utilização ou disponibilização de equipamentos, são essenciais à atividade-fim de prestação do serviço de comunicação, nela se incluindo, indissociavelmente. Assim, não podem ser consideradas isoladamente, para fins de incidência do ICMS. Constitui errônea jurídica pretender desmembrar as inúmeras atividades-meio necessárias à prestação em tela, como se fossem serviços de telecomunicações parciais*. Informou que esta questão já está pacificada no STJ que declarou ilegítima, à unanimidade, toda cláusula primeira do Convênio ICMS 66/98, transcrevendo ementa com o teor referido. Entendeu que como a citada decisão trata de habilitação, abarca por consectário lógico os valores pagos à título de ativação (outra denominação da habilitação), programação e demais atividades meramente preparatórias, anteriores à efetiva comunicação.

Reproduziu o art. 4º, I e §1º do RICMS (Decreto nº 6284/97), concluindo que a ocorrência do fato gerador do ICMS na prestação de serviço de comunicação é condicionada a efetividade e a onerosidade do serviço prestado. Salientou que o auxílio à lista (102), despertador e turismo não são serviços de comunicação, entendido assim a disponibilização de aparelhos de longo alcance para a interação remota e bidirecional entre dois sujeitos, mas sim um serviço prestado via telefone de consulta e informação de dados. Frisou que estes apenas acrescentam ao serviço de telecomunicações novas utilidades relacionadas ao acesso, armazenagem, apresentação, movimentação ou recuperação de informações. Vislumbrou incoerência na autuação, já que a Lei Geral de Telecomunicações, Lei nº 9.472/97 que dá embasamento ao lançamento de ofício definiu os serviços mencionados como de Valor Adicionado (SVAs), apartados dos serviços de telecomunicações, sendo seguida pela ANATEL, através da Resolução nº 73/1998.

Reiterou a inexigibilidade do ICMS incidente sobre serviços de valor adicionado, citando decisões do STJ neste sentido.

Pronunciou-se pela ilegitimidade do recolhimento de ICMS COMUNICAÇÃO sobre a atividade de aluguel de equipamentos. Trouxe o entendimento do STF que a locação de bens móveis não é serviço. Transcreveu o art. 110 do CTN, sustentando que ao estado não cabe alterar a definição deste instituto, com o fim de assim sobrepujar conceitos do direito privado. Ressaltou decisório do STF (RE nº 116.121-3) e lição de Misabel Derzi reconhecendo que a locação de bens móveis não pode ser considerada serviço.

Exemplificou como a empresa procede ao calcular o ICMS, asseverando que concorda com a incidência do ICMS em sua própria base de cálculo, porque assim já referendou o próprio STF, divergindo quanto à autuação que considerou como líquido o valor cobrado, adicionando a este o imposto, obtendo-se assim um acréscimo fictício. Trouxe aos autos parecer da lavra de Hamilton Dias de Souza entendendo como incluída na base de cálculo do ICMS COMUNICAÇÃO todos os custos (inclusive ICMS).

Requeru perícia com o fim de se apurar a real base de cálculo do ICMS, indicando como assistente técnico o Sr. Antônio Wilson Ventura Lugon, devidamente qualificado nos autos, apresentando quesitação a que pretende ver respondida pelo perito. Finalizou pela improcedência da autuação, com o conseqüente cancelamento do Auto de Infração.

Os autuantes ao prestarem a informação fiscal, fls. 382 a 403 dos autos, transcreveram, inicialmente, os termos da acusação fiscal e citaram a parte reconhecida pela defesa. Esclareceram que todas as acusações feitas estão amparadas nas Leis 7014/96, 87/96 e 9472/97 RICMS, regulamentadas pelo Decreto nº 6284/97 – RICMS e pelos Convênios 69/98 e 126/98. Aduziram que o Convênio 69/98 veio apenas para esclarecer para as operadoras de serviço telefonia fatos e situações nas quais pairavam dúvidas. Aduziram que os signatários firmaram

entendimento incluindo 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, na base de cálculo do ICMS sobre serviços de comunicação. Afastaram a possibilidade de dissociar as atividades preparatórias do serviço, vez que não condizente com a realidade dos fatos. Alegaram que é impossível efetivar a prestação do serviço sem a utilização de equipamentos, que nada mais são que os meios físicos por onde trafegam os dados. Trouxeram aos autos pensamento do tributarista Carlos Augusto Coelho Branco, segundo o qual *“é impossível a execução da prestação do serviço de telecomunicação sem a utilização do serviço a ele conexo, entendendo que este último tem a sua natureza modificada, passando a se confundir com o próprio serviço de telecomunicação. Isto porque não há como dissociá-los. Nesta hipótese, é admissível a incidência do ICMS, uma vez que o serviço conexo adere ao serviço de telecomunicações, sem que haja possibilidade de o último ser prestado isoladamente”*. Disseram que o contribuinte se contradiz ao transcrever texto da autoria de Eduardo Botallo, que se coaduna com o entendimento do Fisco. Informaram que os serviços preparatórios encontram-se autuados apenas nas infrações 4,6 e 7 no diminuto valor de R\$94.849,27 frente ao montante total apurado: R\$6.693.343,01.

Afirmaram que nos serviços de comunicação denominados de AUXÍLIO À LISTA (102), DESPERTADOR E TURISMO, ficou patente a existência de uma mensagem, sua transmissão e recepção, bem como a onerosidade, caracterizando a prestação de um serviço e não uma atividade meio como alegado pelo contribuinte. Esclareceram que descabe o argumento da empresa da não tributação desses serviços, com base em definição dada pela Lei nº 9472/97, uma vez que esta não tem competência para tal. Acrescentaram que somente lei ordinária tributária ou ordinária pode legislar sobre ICMS.

Asseveraram que o sujeito passivo tributário segregou nas faturas enviadas aos seus clientes, o serviço de telecomunicação dos equipamentos fornecidos e utilizados para a prestação do serviço, acarretando assim redução indevida da base de cálculo do ICMS. Explicaram que juridicamente é admissível a vinculação das mesmas partes, em um único contrato, por duas obrigações ou mais, desde que estas sejam independentes entre si. Transcreveram descrição do serviço de comunicação TC CPE SOLUTIONS (aluguel de equipamento) feita pela empresa, com o fim de destacar que não se trata da prestação de dois serviços independentes, tampouco de um principal e outro acessório, mas apenas de um serviço de comunicação com fornecimento de material para sua viabilização, cobrado em separado, embora vinculado a uma única razão. Salientaram que este serviço também foi objeto da infração 4, tendo sido apurado o valor de R\$463.113,52 para este. Concluíram que os serviços de telecomunicações oferecidos e a utilização dos equipamentos são dependentes entre si, visto que são prestados no mesmo prazo e de forma simultânea. Reiteraram a incidência do ICMS sobre a operação tida como aluguel de equipamentos, transcrevendo Parecer da Diretoria de Tributação desta SEFAZ e decisão normativa CAT -5 do Estado de São Paulo, que opinaram neste sentido.

Quanto a apuração da base de cálculo para determinação do imposto devido, arguíram que procederam de acordo com a forma prevista na legislação tributária estadual, a qual estabelece que o ICMS integra a sua própria base de cálculo. Aduziram que intimaram a autuada, questionando qual o critério utilizado para lançar suas receitas não oferecidas à tributação, obtendo com a resposta desta a confirmação que a empresa não adicionou o valor do imposto ao preço final do serviço. Sustentaram que esta situação resta provada de maneira inconteste com o comunicado oficial emitido pela autuada ao seu cliente Lojas Insinuante (fls 412) de que não incluiu nas faturas o ICMS relativo a locação de portas e que assim procederá nas próximas faturas. Ainda quanto a este assunto, salientaram que em momento algum o autuado trouxe aos autos qualquer prova que pudesse contrapor a acusação. Apresentaram decisão deste CONSEF

(Acórdão JF 0132-01/03) e orientação fixada pelo Plenário do STF no julgamento do RE 212209 admitindo que o ICMS integra a sua própria base de cálculo.

Quanto ao pedido de diligência fiscal, os autuantes entenderam como descabida, pois sem amparo legal para sua concessão, conforme teor do art. 147, II, do RPAF.

Nas considerações adicionais, observaram que o contribuinte em sua defesa (fls 312), disse que o código tarifário 10204 identifica o serviço de parcelamento de débito, fora do alcance do ICMS. Os autuantes contestaram, afirmando que este se refere à prestação do serviço de comunicação “Ass Fee Mens 14-10 Canais R2-3”. Alegaram também que o contribuinte não apresentou contraprova, opinando pela manutenção da autuação.

Concluírem pela procedência da autuação.

O autuado tomando conhecimento da informação fiscal tornou-se a manifestar (fls 441/446), informando que o pronunciamento dos autuantes em nada acrescentou a presente lide, bastando tão somente para reafirmar o entendimento equivocado adotado pelo Fisco baiano. Afirmou que o STJ declarou unanimemente a ilegitimidade integral do Convênio ICMS nº 69/98 com a decisão prolatada nos autos do Recurso Especial nº 402.047/MG, transcrevendo parte da ementa e do voto do relator. Aduziu que não se pode negar a competência da autoridade administrativa para afastar a aplicação das normas fundadas no aludido convênio, já que a legislação estadual proíbe a fiscalização tão somente do exame de inconstitucionalidade das normas, não de sua ilegitimidade.

Reiterou os argumentos apresentados na defesa quanto a não serem serviços de comunicação, mas sim serviços prestados via telefone de consulta e informação de dados os serviços denominados de auxílio à lista (102), despertador e turismo. Insistiu que os serviços suplementares denominados pelo Convênio ICMS nº 69/98 são atividades definidas como Serviços de Valor Adicionado (SVA), não constituindo serviços de telecomunicações, de acordo com Resolução ANATEL nº 73/98. Explicou que o STF a esta decisão chegou ao apreciar a ADI-MC nº 1.491/DF. Acrescentou que o STF também já decidiu que a locação de bens móveis não é serviço. Reafirmou que a exigência do imposto, com adição deste aos serviços por ele cobrados, configura-se a prática denominada de “*gross up*”. Concluiu pela improcedência do impugnado.

Posteriormente, o contribuinte voltou a se manifestar nos autos, formulando quesitos suplementares à perícia solicitada, referentes à infração 4.

Às fls. 451 a 454 foram juntadas aos autos extratos de pagamentos gerados pelo SIDAT e INC indicando que o contribuinte efetuou pagamento em 07/10/05 nos valor de R\$101.706,98 e R\$1.271.342,23 utilizando os benefícios da Lei nº 9.650/05.

VOTO

Preliminarmente, não acato o argumento defensivo para que seja cancelado o presente auto de infração por afronta da cláusula primeira do Convênio 69/98 à Constituição Federal. A este foro administrativo não cabe discutir a constitucionalidade da legislação posta, conforme assim preconiza o art. 167, I, do RPAF/99. Por essa razão, também não acolho a arguição de ilegalidade do RICMS-BA. Sem ainda adentrar ao mérito, entendo que tanto o Regulamento como o Convênio, estão em conformidade com a Lei nº 7.014/96. Quanto ao argumento do defendente que alguns dos serviços seus aqui autuados (infração 1,5 e 8) não são tributados, devido a dispositivos contidos na Lei Geral das Telecomunicações, observo que este diploma legal não tem interferência alguma sobre o ICMS, uma vez que a competência legislativa é exclusiva dos Estados.

Quanto ao mérito, percebo que o argumento defensivo para a infração 1 é o mesmo do utilizado para contestar as infrações 5 e 8. O contribuinte entende que estes não são serviços de comunicação, entendido assim a disponibilização de aparelhos de longo alcance para a interação

remota e bidirecional entre dois sujeitos, mas sim um serviço prestado via telefone de consulta e informação de dados. Esclareceu o sujeito passivo tributário que estes apenas acrescentam ao serviço de telecomunicações novas utilidades relacionadas ao acesso, armazenagem, apresentação, movimentação ou recuperação de informações. Percebo assim que o deslinde dessas questões passa pela definição do que seja serviço de comunicação na hipótese de incidência do ICMS.

Segundo Helena de Araújo Lopes Xavier¹ “o conceito de prestação de serviços de comunicação é utilizado expressamente pela Constituição e pela Lei Complementar para definir e limitar a competência tributária dos Estados e do Distrito Federal, devendo, pois, determinar-se qual é a natureza jurídica do serviço, cuja prestação consiste em assegurar a comunicação. Na verdade, o conceito de comunicação é, por si mesmo, elemento essencial definidor da competência tributária dos Estados e do Distrito Federal, porquanto é ele que identifica o serviço cuja prestação é tributável pela competência própria daqueles”.

Ao trazer a competência para os estados, a Constituição trouxe também todas as hipóteses de digressão do que vem a ser comunicação, ou seja, todas as formas e hipóteses existentes no campo da comunicação.

Na lição de Damasceno Borges de Miranda² a lei complementar que veio dar respaldo ao quanto autorizado pela Constituição, informa que os serviços onerosos de comunicação (entendendo estes como gênero e os de telecomunicação como espécie) são passíveis de incidência do ICMS, sendo estes realizados "por qualquer meio e de qualquer natureza" (art. 2.º, III, da LC 87/96). Segundo aquele qualquer hipótese que se configure como prestação onerosa de serviços de comunicação estará dentro da abrangência da incidência do ICMS, em franca conformidade com a Constituição e com a LC 87/96.

Nesta mesma linha de entendimento, o ilustre auditor Mário Celso Santiago Menezes³ discorrendo sobre o tema, entende que o imposto estadual incide sim, como é de ver do seu próprio *nomen iuris*, sobre a PRESTAÇÃO (ONEROSA) DE TODO E QUALQUER SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO DE QUALQUER NATUREZA (aí incluída a telecomunicação).

Da análise dos autos, resta comprovada a onerosidade, bem como a prestação de um serviço de comunicação (entendendo este como ato ou efeito de gerar, emitir, transmitir, retransmitir, ampliar e receber mensagens), consentâneo assim com a regra de incidência do imposto prevista no art. 4º, I, do RICMS/BA. Mantenho assim a autuação para as infrações 1, 5 e 8.

Quanto as infrações 2 (serviço denominado de 0800) e 9 (diversas receitas de telecomunicação sob a nomenclatura de EILD), abstenho-me de emitir juízo sobre as mesmas em virtude do reconhecimento integral dessas por parte do autuado, remanescendo a lide apenas quanto a forma de cálculo do imposto (considerando como líquido o valor cobrado, adicionando a este o imposto). Lembrou o contribuinte que sua divergência quanto à forma de apuração da base de cálculo do imposto pelos autuantes abarca todas as infrações. Sustentou o defendente que não pode a SEFAZ cobrar imposto sobre uma receita não auferida pela empresa, assegurando que no preço do serviço já se encontrava embutido o valor do ICMS. Os autuantes ressaltaram que intimaram a autuada, questionando qual o critério utilizado para lançar suas receitas não oferecidas à tributação, obtendo com a resposta desta a informação que a empresa para fins de controle, apuração e recolhimento do ICMS, aloca na coluna denominada ISENTA, do seu livro de Apuração do ICMS, as receitas oriundas das prestações de serviços tendo por clientes entidades

¹ O CONCEITO DE COMUNICAÇÃO E TELECOMUNICAÇÃO NA HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA DO ICMS. REVISTA DIALÉTICA DE DIREITO TRIBUTÁRIO. NÚMERO: 72 – SETEMBRO. PÁGINA: 72-87

² A REGRA-MATRIZ DO ICMS E SUA INCIDÊNCIA SOBRE OS SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO. REVISTA TRIBUTÁRIA E DE FINANÇAS PÚBLICAS. NÚMERO: 46 – SETEMBRO/OUTUBRO DE 2002. PG 153-158.

³ O ICMS sobre prestação de serviços de comunicação. Texto inserido no Jus Navigandi nº 47 (11.2000).

que estão dispensadas do pagamento do imposto, por força de disposição de lei estadual. Já para a coluna OUTRAS, aloca receitas não tributadas pelo ICMS. Observaram os referidos servidores fiscais que todos os valores apurados pela fiscalização neste PAF estavam consignados nas colunas ISENTOS e OUTRAS do livro de Registro de Saídas de Mercadorias ou no relatório de faturamento do contribuinte, demonstrando assim que a autuada não adicionou o valor do imposto ao preço final do serviço. Acrescentaram os mesmos que a empresa por sua conta e risco, entendeu que os serviços não eram tributados pelo ICMS. Aduziram os autuantes que a certeza quanto a este procedimento empregado pela autuada restou provado com o comunicado oficial emitido pela autuada ao seu cliente Lojas Insinuante (fls 412) de que não incluiu nas faturas o ICMS relativo à locação de portas e que assim procederá nas próximas faturas.

Ressaltaram também que em momento algum o autuado trouxe aos autos qualquer prova que pudesse contrapor a acusação. Observo que o próprio sujeito passivo tributário concorda com a incidência do ICMS em sua própria base de cálculo, porque assim já referendou o próprio STF, divergindo apenas quanto à autuação que considerou como líquido o valor cobrado, adicionando a este o imposto, obtendo-se assim um acréscimo que supõe fictício, a que denominou de “*Gross up*”. Tenho como demonstrado que o contribuinte deixou de agregar o imposto ao valor cobrado de seus clientes.

Ressalto que salvo quanto a parte da infração 4, a defesa não anexou demonstrativo, levantamento ou qualquer documento em suporte aos seus argumentos, contrariando o preconizado pelo RPAF em seu art. 123. Pelas razões expostas acima, mantenho a forma de apuração da base de cálculo empregada pelos autuantes para determinar o imposto exigido. Rejeito o pedido de diligência fiscal, com fulcro no art. 147, I, “a”, também do RPAF/99, por entender que os elementos acostados aos autos foram suficientes para decidir a presente lide.

No tocante a infração 3 (aluguel de equipamentos), o autuado contestou a acusação, tachando-a de ilegítima, porquanto compreende que locação de bens móveis não é serviço. Os autuantes rebateram esta argumentação, afirmando que os serviços de telecomunicações oferecidos e a utilização dos equipamentos são dependentes entre si, visto que são prestados no mesmo prazo e de forma simultânea. Entendo que não se pode prestar serviços de telecomunicações sem o auxílio de equipamentos, que nada mais são que os meios físicos por onde os dados trafegam. Compartilho com análise feita sobre esta questão pela Diretoria de Tributação desta SEFAZ, através de Parecer de 3/3/2003, o qual abaixo transcrevo para melhor elucidação sobre a questão em apreço:

“É este o pensamento do tributarista carioca Carlos Augusto Coelho Branco”:

Se é impossível a execução da prestação do serviço de telecomunicação sem a utilização do serviço a ele conexo, entendemos que este último tem a sua natureza modificada, passando a se confundir com o próprio serviço de telecomunicação. Isto porque não há como dissociá-los. Nesta hipótese, é admissível a incidência do ICMS, uma vez que o “serviço conexo” adere ao serviço de telecomunicações, sem que haja possibilidade de o último ser prestado isoladamente.

Em suma, se o “serviço conexo” é o meio para execução da obrigação contratada (condição, instrumento, caminho etc.), parece-nos tratar-se de serviço de telecomunicação, sujeito ao imposto estadual (Tributação sobre os Serviços Conexos aos Serviços de Telecomunicações, in Revista Dialética de Direito Tributário, vol. 63, págs. 29 a 41).

O mesmo é o entendimento dos conselhos estaduais de fazenda, a exemplo do Conselho Estadual de Recursos Fiscais da Secretaria de Estado da Fazenda do Espírito Santo:

Acórdão nº 046/2002

Processo nº 19358130 – CERF nº 243/2001 – AI 404614-1

Recurso Voluntário

EMENTA: FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS INCIDENTE SOBRE SERVIÇOS DE TELECOMUNICAÇÕES FATURADOS E NÃO TRIBUTADOS – RECURSO IMPROVIDO – DECISÃO SINGULAR MANTIDA

Serviço de comunicação tributável por meio do ICMS se perfaz com a simples colocação à disposição do usuário dos meios e modos aptos à transmissão e recepção de mensagens.

*Serviço de telecomunicação, espécie de comunicação, é o conjunto de atividades que possibilita a oferta de telecomunicação. Assim, prestar, mediante remuneração ou retribuição, a determinada pessoa (usuário), um meio que possibilite a oferta de telecomunicação é prestar serviço de telecomunicação tributável pelo ICMS, **devendo ser reconhecido aos cofres do Estado o imposto incidente sobre os serviços de DDI, assinatura de ramal, aluguel de linha e equipamentos** e outros, além de serviços de instalação (habilitação) de linhas de telefonia fixa e dos serviços eventuais e suplementares que compreendem instalação, substituição, vistoria de equipamentos, etc. (grifos nossos).*

DECISÃO: Conhecido o recurso e, por maioria de votos, negado ao mesmo provimento para manter a decisão de primeiro grau.

A Procuradoria da Fazenda Estadual do Estado da Bahia – PROFAZ, em Parecer 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 esclarece que o fato gerador do imposto previsto na Carta Magna é a prestação da comunicação e não apenas a realização de comunicação. Em outras palavras: “é a atividade onerosa em que alguém favorece a outrem condições e meios materiais para que a comunicação ocorra”.

Roque Antonio Carrazza em sua maestria, assim ensina sobre o fato oponível do ICMS:

“Estamos notando, portanto, que este ICMS não alcança simplesmente a comunicação, mas sim a prestação (onerosa) do serviço de comunicação. Em linguagem mais técnica, a hipótese de incidência possível deste ICMS é prestar, em caráter negocial, serviços de comunicação. Portanto, o tributo só pode nascer do fato de uma pessoa prestar a terceiro, mediante contraprestação econômica, um serviço de comunicação.” (ICMS, Ed. Malheiros, 7ª edição, 2001).

Ante as lições acima expostas, e o disposto no art. 60 da Lei de Telecomunicações supra transcrito, não restam dúvidas que o serviço de telecomunicações “é o conjunto de atividades que possibilita a oferta de telecomunicação”, estando inserida entre essas atividades a disponibilização dos equipamentos para transmissão dos dados.

Ante o exposto, mantenho a autuação quanto a infração 3 em sua inteireza.

No que se refere à infração 4, referente à transmissão de dados (TC ISDN, TC VOICE NET, TC CPE SOLUTION, ASS WEB HOSTING, ASS FAST Internet, ASS ACESS FR RELAY, SERV MINAS PAC, ACESS CIRCUITO VIRTUAL, TC DATA TURBO, CIRC ACESS Internet, TC DIGITRONCO, TC VPN IP, TC IP Access CONECT AS, AC LC, etc) ressalto que o CONFAZ já firmou entendimento de que se trata de serviço de telecomunicações e, como tal, deve sofrer a incidência do ICMS. Anotou Celso de Oliveira, em artigo sobre o STJ e a não tributação do ICMS ao provedor de Internet, “especificamente sobre o tema, que há um único precedente, da Primeira Turma daquela corte, relatado pelo Ministro José Delgado que, em longo e judicioso voto, concluiu serem de comunicação, espécie de serviço de telecomunicações, o prestado pelos provedores”.

Transcrevo a sumarização feita pelo referido tributarista sobre as decisões do relator:

“A) Considero provedor como sendo um agente interveniente prestador de serviços de comunicação, definindo-o como sendo “aquele que presta, ao usuário, um serviço de natureza

vária, seja franqueando o endereço na INTERNET, seja armazenando e disponibilizando o site para a rede, seja prestando e coletando informações etc. É designado, tecnicamente, de Provedor de Serviços de Conexão à INTERNET (PSC), sendo a entidade que presta o serviço de conexão à INTERNET (SCI)" (Newton de Lucca, em artigo "Títulos e Contratos Eletrônicos", na obra coletiva *Direito e INTERNET*, pág. 60);

b) 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;

c) O serviço prestado pelos provedores está enquadrado como sendo de comunicação, espécie dos serviços de telecomunicações;

d) A LC n. 87, de 13.9.96, estabelece, em seu art. 2º que incide o ICMS 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", círculo que abrange os serviços prestados por provedores ligados à INTERNET, quando os comercializam;

e) Qualquer serviço oneroso de comunicação está sujeito ao pagamento do ICMS;

f) A relação entre o prestador de serviço (provedor) e o usuário é de natureza negocial visando a possibilitar a comunicação desejada. É suficiente para constituir fato gerador de ICMS;

g) O serviço prestado pelo provedor pela via da Internet não é serviço de valor adicionado, conforme o define o art. 61, da Lei 9.472, de 16.07.97.

Peço vênia para divergir, até com um certo acanhamento, dos ilustres mestres Professor Marco Aurélio Greco e Ministro José Delgado. Sem querer repetir aqui o que já expus, na essência, sobre a doutrina na qual repousa o meu entendimento, concluo que:

a) o provedor de serviço da rede internacional de computadores é tão usuário dos serviços de comunicação quanto aqueles que a ele recorrem para obter a conexão à rede maior;

b) o provedor de serviço da INTERNET propõe-se a estabelecer a comunicação entre o usuário e a rede, em processo de comunicação, segundo a Lei 9.472/97 (art. 60, § 1º);

c) o serviço prestado pelos provedores de comunicação enquadra-se, segundo as regras da lei específica (art. 61), no chamado SERVIÇO DE VALOR ADICIONADO;

d) o referido serviço é desclassificado como sendo serviço de telecomunicação (art. 61, § 1º da Lei 9.472/97);

e) se a lei específica retira da rubrica serviço de telecomunicação, o "Serviço de Valor Adicionado", não poderá o intérprete alterar a sua natureza jurídica para enquadrá-lo na Lei Complementar 87, de 13/9/96, em cujo art. 2º está explicitado que o ICMS incidirá 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.

f) para ser aplicado o art. 2º da LC 87/96, que disciplina o ICMS, é preciso ter em apreciação a lei especial e posterior, que conceitua os serviços de comunicação;

g) independentemente de haver entre o usuário e o provedor ato negocial, a tipicidade fechada do Direito Tributário não permite a incidência do ICMS. Aliás, em se tratando de serviço, a única brecha em favor do Fisco seria uma lei que incluísse na lista de serviços o que a LGT excluiu como serviço de comunicação sujeito ao ICMS.

Assim, e em conclusão, concluo diferentemente do precedente desta Corte, negando provimento ao recurso especial."

Observaram os autuantes, em considerações adicionais, que o contribuinte em sua defesa, disse que o código tarifário 10204 identifica o serviço de parcelamento de débito, fora do alcance do ICMS. Os autuantes rejeitaram esta alegação, afirmando que este se refere à prestação do serviço de comunicação "Ass Fee Mens 14-10 Canais R2-3". Alegaram também que o contribuinte não apresentou contraprova, opinando pela manutenção da autuação. Novamente, cito o RPAF (Decreto nº 7629/99) que estabelece em seu art. 123, §5º, que a defesa é o momento oportuno para se apresentar às provas disponíveis, sob pena de preclusão do direito. Como o contribuinte assim não procedeu, teve precluso o seu direito de o fazer em momento posterior. Por essa razão, não aceito a alegação da defesa de que os valores autuados se referem a serviço de parcelamento de débito, fora da abrangência do ICMS por absoluta falta de prova do quanto alegado.

Quanto ao argumento de que alguns dos serviços desta infração são em verdade preparatórios (TC CPE SOLUCIONTS), destaco o pronunciamento dos autuantes, que ao transcreverem descrição do serviço feita pela empresa, concluíram tratar-se de um serviço de comunicação com fornecimento de material para sua viabilização, cobrado em separado, embora vinculado a uma única razão. Reitero a decisão quanto à infração anterior, finalizando que é devida a cobrança do imposto neste caso. Novamente, rejeito o pedido de diligência fiscal, com fulcro no art. 147, I, "a", também do RPAF/99, por entender que os elementos acostados aos autos foram suficientes para decidir a presente lide. Mantenho assim a autuação para a infração 4.

O argumento quanto a serem os serviços autuados preparatórios (instalação, habilitação, adesão, ativação, disponibilidade, configuração e transferência de titularidade) também encontra-se presente nas infrações 6 e 7. Embora de diminuto valor frente ao autuado, vislumbro como exigível o imposto, uma vez que se trata de um serviço de comunicação, albergada a cobrança pelo art. 2º, III, da LC 87/96 quando dispõe como devida a tributação sobre a prestação onerosa de serviços de comunicação realizados "por qualquer meio e de qualquer natureza".

Quanto a infração 6 (instalação de modem, serviços prestados através de microondas, etc) adoto o entendimento que a disponibilização remunerada de aparelhos é parte integrante do serviço de comunicação, sendo tributável. No que se refere aos serviços, esta questão é pacífica neste CONSEF, que tem prolatado decisões pela procedência da autuação, em virtude da previsão legal no sentido de abranger, como serviço tributável de comunicação, todas as facilidades adicionais que otimizem ou agilizem o processo de comunicação. Pelas razões expostas, mantenho este item.

No que se refere à infração 7 (identificador de chamada, bloqueio, DVI, habilitação, serviços suplementares e adicionais, ligação para celular VC1, VC2, VC3, DDD, 0300, etc), serviços denominados de "facilidades" adicionais por otimizarem ou agilizarem o processo de comunicação, resta provado nos autos que o autuado não os oferecia à tributação, muito embora sejam considerados como tributados pelo ICMS, de acordo com o disposto nos artigos 2º, III (Lei Complementar nº 87/96), 1º, III, e 2º, VII (da Lei nº 7.014/96), 1º, III, § 2º, VII, 4º, I, §§ 1º e 4º (do RICMS-BA). Agiram acertadamente os autuantes, razão pela qual procede a autuação quanto a esta infração.

Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração na importância de R\$6.693.343,01, devendo ser homologado os valores já pagos.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª unta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 281081.0015/05-5, lavrado contra

TELEMAR NORTE LESTE S.A., devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$6.693.343,01**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “a”, da Lei nº 7014/96 e demais acréscimos legais, devendo ser homologado os valores já recolhidos com utilização dos benefícios da Lei nº 9.650/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 12 de dezembro de 2005.

MÔNICA MARIA ROTERS- PRESIDENTE

CLAUDIO MEIRELLES MATTOS - RELATOR

LUIS ROBERTO DE SOUSA GOUVÊA - JULGADOR