

A. I. Nº - 281081.0006/06-4
AUTUADO - TELEMAR NORTE LESTE S/A
AUTUANTES - RICARDO MACEDO DE AGUIAR e EDISON LEMOS
ORIGEM - IFEP – SERVIÇOS
INTERNET - 06/12/2006

3^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0363-03/06

EMENTA: ICMS. PRESTAÇÃO DE SERVIÇO. SERVIÇO DE TELECOMUNICAÇÃO. OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS REGISTRADAS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS. **a)** AUXÍLIO À LISTA-102. **b)** DISQUE TURISMO. **c)** DISQUE DESPERTADOR. 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 terceiros condições materiais para que a comunicação ocorra. A lei não autoriza a exclusão do ICMS para fim de determinação do imposto a ser recolhido, tendo em vista que este imposto integra a sua própria base de cálculo. Infrações subsistentes. Não acolhidas às arguições de constitucionalidade. Infrações subsistentes. Indeferido, o pedido de perícia. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 18/07/06, refere-se à exigência de ICMS no valor de R\$2.963.609,01, acrescido da multa de 60%, tendo em vista que foram constatadas as seguintes irregularidades:

01. Deixou de recolher o ICMS relativo à prestação de serviços de comunicação. Consta, na descrição dos fatos que o contribuinte não ofereceu à tributação o Serviço de Telecomunicação denominado de AUXÍLIO À LISTA – 102, conforme Anexo 01 (01/2002 a 12/2002) - R\$2.810.875,62.
02. Deixou de recolher o ICMS relativo à prestação de serviços de comunicação. Consta, na descrição dos fatos que o contribuinte não ofereceu à tributação o Serviço de Telecomunicação denominado de DISQUE TURISMO, conforme Anexo 01 (01/2002 a 12/2002) - R\$108.230,36.
03. Deixou de recolher o ICMS relativo à prestação de serviços de comunicação. Consta, na descrição dos fatos que o contribuinte não ofereceu à tributação o Serviço de Telecomunicação denominado de DISQUE DESPERTADOR, conforme Anexo 01 (01/2002 a 12/2002) - R\$44.503,03.

Consta, na descrição dos fatos, diversos esclarecimentos acerca do enquadramento, relatórios fornecidos pela empresa, o lançamento nos livros próprios de operações de prestação de serviços como não tributadas pelo ICMS.

O autuado, apresentou defesa às fls. 50 a 67, por meio de advogados legalmente constituídos, discorre sobre as infrações, transcreve a legislação apontada pelo autuante no enquadramento das infrações e diz que as infrações foram uniformes em sua fundamentação legal.

Alega que toda a legislação do ICMS tem embasamento no Convênio ICMS nº 69/98, e que é manifestamente ilegítima. Argumenta que o ICMS-comunicação somente incide quando há uma efetiva transmissão de mensagem entre o emissor e um receptor, decorrente de um serviços

prestado por um terceiro e que as atividades preparatórias e conexas ao serviço de comunicação não envolve uma relação comunicativa, fugindo à hipótese de incidência do imposto.

Argumenta que as atividades previstas como tributáveis pelo ICMS no Convênio ICMS nº 69/98 como habilitação, serviços suplementares e facilidades adicionais não são fatos geradores do imposto em tela, são atividades preparatórias e conexas ao serviço de comunicação, mas que não envolvem a consecução de uma efetiva relação comunicativa, assim, estão fora do campo de incidência do imposto. Transcreve parte do mencionado Convênio e trechos de autoria dos doutrinadores Roque Antonio Carraza , Eduardo Bottallo, Geraldo Ataliba e Aires Barreto, para reforçar o seu entendimento de que não há incidência do imposto sobre as operações praticadas pela empresa.

Alegando ser questão pacificada no Superior Tribunal de Justiça, o impugnante transcreveu a Ementa do Recurso Especial nº 402.047/MG, que declarou ilegítima – à unanimidade- toda a cláusula primeira do Convênio ICMS nº 69/98. Transcreveu ainda trecho do voto do Relator que diz ser aplicável “in totum” ao caso em tela e o Acórdão da Primeira Seção, Recurso Ordinário em Mandado de Segurança nº 11.368/MT, relator Ministro Francisco Falcão, DJ 09.02.2005 fl.57.

Em relação às infrações 01, 02 e 03, referentes à falta de recolhimento do ICMS na prestação de serviços de comunicação denominados Auxílio à Lista, Turismo, Disque Despertador, transcreve o artigo 4º, I e § 1º da LC 87/96 para fundamentar a não-incidência do ICMS, pois entende o impugnante que para que ocorra o fato gerador é mister que haja a prestação de serviço de comunicação e que esta prestação seja onerosa. E acrescenta que os serviços de Auxílio à Lista, Turismo, Disque Despertador não são serviços de comunicação, assim entendida 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. Da mesma forma, não são serviços de comunicação – mas serviços prestados através do telefone, serviços de valor adicionado, sobre os quais não incidem o ICMS.

Destaca que o serviço de Auxílio à Lista (102), consiste no serviço prestado pelas operadoras do Serviço Telefônico Comutado (STFC), por determinação da Anatel, para disponibilização de informações relativas aos números de telefones dos assinantes cadastrados, tratando-se de uma obrigação complementar à de editar as listas telefônicas, conforme art. 213, § 2º da LGT e arts. 3º, X, 82 I e 87 do Regulamento do STFC, assim, caso o número solicitado pelo usuário não esteja publicado nas listas telefônicas, a ligação para o 102, não poderá ser cobrada.

Afirma que em Acórdão prolatado pelo Conselho de Contribuintes do Estado do Rio de Janeiro, por maioria dos votos, foi afastada a exigência do ICMS sobre o serviço de auxílio à lista, posicionamento estabelecido no art. 3º do Regulamento dos Serviços de Telecomunicação em que no seu art 3º diz que não constitui serviço de telecomunicação, os serviços de valor adicionados, nos termos do art. 61 da Lei/9.427/97. Conclui dizendo que é ilegítimo a exigência do imposto sobre as operações praticadas.

Em todos esses casos, é nítida a distinção entre a utilidade pretendida pelo usuário–diversão, despertador ou informação de natureza jurídica e os serviços telefônicos, que é meio pelo qual tais utilidades chegam até o interessado. Tais exemplos, frise-se somente acrescentam ao serviço de telecomunicações novas utilidades relacionadas ao acesso, armazenamento, apresentação, movimentação ou recuperação de informações”.

Salienta que esses serviços são denominados pelo Convênio ICMS nº 69/98 de “serviços suplementares e facilidades adicionais que otimizem ou agilizem o processo de comunicação”, e que tais atividades são classificadas de serviços de valor adicionado (SVAs) pela Lei Geral de Telecomunicações nº 9.472/97. Transcreveu o artigo 61 da Lei 9.472/97 e o artigo 3º da Resolução Anatel nº 73 de 25/11/1998 que editou o Regulamento dos Serviços de Telecomunicações para sustentar que a própria legislação sobre telecomunicações classificam estas atividades de forma

apartada dos serviços de telecomunicações. Diz que o STF também já enfrentou a questão em debate, tendo assentado que os serviços de valor adicionado, não se confundem com os serviços de telecomunicações.

Esclarece que a chamada para o auxílio à lista possui valor fixo, em muito superior àquele normalmente cobrado nas ligações telefônicas porque embute um serviço que possui custo à parte, a saber: a manutenção de uma central com funcionários e equipamentos especializados, para o fornecimento das informações solicitadas. Cita decisão do Conselho de Contribuintes do Estado do Rio de Janeiro, considerando indevida a exigência do ICMS a título do serviço prestado de Auxílio à Lista. Declara que o serviço “102”, é prestado através da rede de telecomunicações, mas não se confunde com o serviço de comunicação em si, o que afasta a possibilidade de cobrança do ICMS na hipótese.

Alega “aumento ilegítimo do imposto causado pelo método de definição da base de cálculo – “Gross up” - adotado pelo Fisco baiano”, sem que os autuantes tenham observado o disposto no art.13, III da Lei Complementar nº 87/96 - segundo o qual a base de cálculo do imposto é, na prestação de serviço de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, o preço do serviço.

Exemplifica que ao prestar um serviço pelo qual cobrou R\$ 100,00, tributado a uma alíquota de 27%, resulta em valor devido de R\$27,00, ficando o impugnante com uma receita de R\$73,00 pelos serviços prestados e entregaria R\$27,00 ao Fisco, o que representa numa alíquota real de 36,98%, superior àquela nominalmente previsto na lei (27%). Alega que na situação presente o fisco considerou como líquidos o valor de R\$100,00 e presumiu uma base de cálculo de R\$127,00 o que resultou em valor exigido de R\$34,29, que corresponde a uma alíquota real de 52,18% do “preço efetivamente auferido pela empresa”. Pondera que o procedimento adotado pelo fisco não corresponde ao cálculo por dentro do ICMS, na forma prevista constitucionalmente.

Com isso, diz que o Fisco calculou o preço que deveria ter sido cobrado pela impugnante, acrescentando à sua receita valores que a iniciativa privada nunca cobrou ou recebeu. Sobre o assunto, juntou ao processo o parecer elaborado pelo tributarista Hamilton Dias de Souza, ratificando o seu entendimento. Transcreveu à fl. 65, decisão do STJ do REsp 622.807-BA, cuja Relatora foi a Ministra Eliana Calmon, em que decidiu a vinculação dos tributos aos valores efetivamente recebidos pelo contribuinte.

Destaca que a impugnante entrou com ação no Poder Judiciário da Bahia, contra a forma artificial da constituição da base de cálculo do imposto exigido pelo Fisco estadual em diversas autuações, transcrevendo trechos da primeira sentença, cuja decisão lhe foi favorável.

Requer Perícia, para comprovar que a fiscalização exigiu o imposto apurando base de cálculo superior aos preços praticados, indicando como assistente técnica a Sr^a Delane Áurea Moraes de Jesus Magalhães, com endereço profissional à rua Silveira Martins, 355, Cabula, Salvador, telefone 3131-2633, apresentando quesitação à fl. 67 que deseja ver respondida pelo perito.

Concluiu pedindo a procedência da impugnação e a improcedência da autuação, requerendo o provar o alegado por todos os meios em direito admitidos, em especial pela perícia requerida.

Os autuantes, na informação fiscal prestada às fls. 157 a 167, inicialmente discorrem sobre a autuação e as razões de defesa e esclarecem que todas as infrações levantadas no PAF estão legalmente amparadas pelo Regulamento do ICMS-BA, Leis 7.014/97, 87/96 e 9472/97 e Convênios 69/98 e 126/98.

Entendem que o Convênio 69/98 veio apenas para esclarecer fatos e situações onde permaneciam dúvidas por parte das operadoras do serviço de telefonia, por isso, têm plena convicção quanto à incidência do ICMS sobre os valores cobrados a título de acesso, adesão, ativação, habilitação, disponibilidade, assinatura de utilização de serviços, bem assim aqueles relativos a serviços

suplementares e facilidades adicionais que otimizem ou agilizem o processo de comunicação independentemente da denominação que lhes seja dada.

Quanto à constitucionalidade do mencionado Convênio e o entendimento dos doutrinadores citados na defesa, dizem que deve prevalecer a aplicação das normas legais vigentes, previstas no RICMS/BA e Convênio ICMS 69/98. Ressaltam que o artigo 167, I do RPAF/BA, exclui da competência dos órgãos julgadores de sua competência, a declaração de constitucionalidade da legislação tributária.

Transcreveram trechos do tributarista Carlos Augusto Coelho Branco acerca da impossibilidade da execução da prestação do serviço de telecomunicação sem a utilização do serviço a ele conexo.

Observam que o autuado se contradiz, em sua defesa à fl. 55, ao transcrever texto de autoria de Eduardo Botallo, que se coaduna perfeitamente com o entendimento do Fisco baiano, ao afirmar que “as atividades acessórias (tarefas-meio), como as de utilização ou disponibilização de equipamentos são essenciais à atividade-fim de prestação de serviço de comunicação, nela se incluindo indissociavelmente. Assim, não podem ser consideradas isoladamente, para fins de incidência do ICMS. Constitui errônia jurídica pretender desmembrar as inúmeras atividades - meio necessárias à prestação em tela, como se fossem serviços de telecomunicações parciais.”.

Com relação às infrações 1 (Serviço de Auxílio à Lista), 2 (Disque Turismo) e 3 (Disque Despertador), argumentam que o contribuinte alega que não incide ICMS sobre estes serviços, porém afirma que a condição para que ocorra o fato gerador é que “ocorra a prestação do serviços de telecomunicação e que esta prestação seja onerosa”.

Transcrevem à fl. 161, o art. 4º, I, § 1º do RICMS/BA, e afirmam que os mencionados serviços estão dentro do campo de incidência do ICMS, e entendem que o contribuinte em sua defesa confirma o entendimento do Fisco, jogando por terra sua alegação de não incidência do ICMS sobre os serviços 102, Turismo e Despertador, tendo em vista os aludidos serviços configuram prestação de serviços de telecomunicações e são prestados de forma onerosa. Argumentam que na prestação dos serviços em questão, existe uma mensagem, sua transmissão e sua recepção, além de não serem gratuitos. Assim, entendem estarem configurados os serviços de telecomunicação.

Reforçam o entendimento de que o Convênio 69/98 esclareceu fatos e situações, pois seria impossível aos órgãos legisladores conjeturar toda e qualquer nomenclatura que possa vir a ser criada pelas operadoras de telefonia para os seus guias serviços ou outros que venham a ser colocados à disposição dos usuários.

Em relação à alegação defensiva de que ocorreu aumento do imposto pelo método de apuração da base de cálculo adotado pelo fisco baiano, referente a todas as infrações, os autuantes esclarecem que o art. 17, VII, § 1º da Lei 7.014/96, determina que a base de cálculo do imposto na prestação do serviço de comunicação é o preço do serviço, sendo que o ICMS integra a base de cálculo. Afirmam que intimaram o autuado para informar o critério utilizado pelo mesmo para lançar suas receitas não oferecidas à tributação, tendo sido apresentado ao Fisco um documento oficial, cuja cópia foi acostado à fl. 20, informando sobre o procedimento que a empresa adotou em relação ao controle, apuração e recolhimento do ICMS, e que no citado documento, o autuado afirma, explicitamente, que “para fins de controle, apuração e recolhimento do ICMS, aloca na coluna denominada ISENTEA, do seu livro de apuração de ICMS as receitas oriundas das prestações de serviço tendo por clientes entidades que estão dispensadas do pagamento do imposto, por força de lei estadual. Já para a Coluna Outras, aloca receitas não tributadas pelo ICMS”.

Ressaltam que todos os valores apurados pela fiscalização estão registrados nas colunas Isentas ou Outras do Livro Fiscal Registro de Saídas ou no relatório de faturamento do contribuinte. Entenderam, que o autuado pelo fato de considerar que tais serviços não eram tributados pelo

ICMS, não adicionou o valor do imposto ao preço final do serviço, o que reduziu a sua base de cálculo. Argumentam que se considerado a operação de prestação de serviços como tributada, o imposto deve ser integrado a base de cálculo, e não deve ser considerado o valor do serviço cobrado do cliente, tendo em vista que o contribuinte assumiu o risco e o ônus do não pagamento do tributo, nem consultou o Fisco Estadual para saber se o seu procedimento estava correto.

Afirmam que não procede a alegação defensiva de que os autuantes utilizaram base de cálculo fictícia, e tanto é verdade que a 1ª JJF julgou procedente a exigência de imposto da mesma natureza, conforme Acórdão 269.280/01, cuja ementa transcreveu às fls. 165 e 167. Transcreveu também decisão do STF, relativo ao AgR 319670 (fl. 166).

Em relação ao pedido de perícia solicitado pelo autuado, informaram que são totalmente contrários por acharem descabidas, e não encontrar amparo legal, em conformidade com o artigo 147 do RPAF/99, que transcreveu às fls. 166 e 167, por não haver necessidade de conhecimentos técnicos especiais.

Finalizam, pedindo a procedência total do Auto de Infração.

VOTO

Inicialmente, indefiro o pedido de perícia, formulado pelo autuado tendo em vista que a mesma foi requisitada para esclarecer a apuração da base de cálculo do imposto, e os elementos constantes do processo são suficientes para compreensão do método de apuração da mesma. Ademais, a prova do fato não depende de conhecimento especial de técnicos, o que justifica o indeferimento conforme o previsto no art. 147 inciso II, “a” do RPAF/99.

No mérito, o contribuinte foi acusado de não tributar o ICMS relativo à prestação de serviços de comunicação, referente às modalidades de serviços: Auxílio à Lista, Disque Turismo e Disque Despertador.

O impugnante apresentou diversos argumentos para descharacterizar a incidência do ICMS sobre estas operações.

De acordo com o art. 2º, inciso VII, da Lei nº 7.014/96, o ICMS incide sobre a prestação onerosa 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, ressaltando-se que essa mesma regra encontra-se no art. 1º, § 2º, VII, do RICMS/97.

Quanto ao fato gerador, nas prestações de serviços de comunicação de qualquer natureza e por qualquer processo, o art. 4º, § 4º, do RICMS/97, estabelece:

Art. 4º.

...

§ 4º Estão compreendidos no campo de incidência do ICMS os serviços cobrados a título de acesso, adesão, ativação, habilitação, disponibilidade, assinatura e utilização dos serviços, bem como os serviços suplementares e facilidades adicionais que otimizem ou agilizem o processo de comunicação, independentemente da denominação que lhes seja dada (Conv. ICMS 69/98).

No mesmo sentido, a Cláusula primeira do Convênio ICMS 69/98, estabelece que:

Cláusula primeira Os signatários firmam entendimento no sentido de que se incluem na base de cálculo do ICMS incidente sobre prestações de serviços de comunicação os valores cobrados a título de acesso, adesão, ativação, habilitação, disponibilidade, assinatura e utilização dos serviços, bem assim aqueles relativos a serviços suplementares e facilidades adicionais que otimizem ou agilizem o processo de comunicação, independentemente da denominação que lhes seja dada.

Concluo que o serviço de Auxílio à Lista, Disque Turismo e Disque Despertador, são enquadrados pela legislação tributária como serviços de comunicação, de caráter oneroso e tributado pelo ICMS. Quanto à decisão prolatada pelo Conselho de Contribuintes do Estado do Rio de Janeiro, citada na defesa, não se coaduna com as decisões prevalentes emanadas deste CONSEF, que mantêm o entendimento de que as denominadas “facilidades” integram o campo de incidência do ICMS, conforme Acórdãos CJF Nº 0197-12/03, CJF Nº 0455-11/04 e CJF Nº 0217-11/04, nos quais foram mantidas as decisões da primeira instância.

Em relação ao argumento de que o serviço de Auxílio à Lista (102), consiste em serviço prestado por determinação da Anatel, este serviço é cobrado pela operadora, portanto de caráter oneroso e tributado pelo imposto. Não foi trazida ao processo nenhuma prova de que as operações objeto da autuação se enquadrem nas situações em que não é cobrada a ligação, no caso o número solicitado pelo usuário não esteja publicado nas listas telefônicas, motivo pelo qual não acato tal alegação.

Quanto ao argumento de que as regras previstas pelo Convênio ICMS nº 69/98, são inconstitucionais, ao definir que os serviços suplementares e facilidades adicionais englobam o campo de incidência do ICMS, conforme anteriormente apreciado, a legislação tributária estadual (Lei 7.014/96) prevê a tributação sobre estes serviços, portanto é legal a exigência fiscal e não cabe a este órgão julgador ajuizar a inconstitucionalidade da legislação tributária, nos termos do art. 167 do RPAF/BA, devendo esta questão ser conduzida para apreciação do Supremo Tribunal Federal.

Referente ao argumento defensivo de que a fiscalização utilizou método inadequado para definir a base de cálculo (Gross up), verifico que conforme disposto no art. 13, § 1º da Lei Complementar 87/96, incorporado no art. 17, § 1º da Lei 7.014/96, o ICMS integra a sua própria base de cálculo. Assim sendo, numa operação de venda de mercadorias, o valor do imposto está contido no preço da mesma. Conforme disposto no art. 13, III da Lei Complementar nº 87/96, a base de cálculo do imposto na prestação de serviço comunicação é o preço do serviço. Ocorre que os serviços de comunicações são tarifados e ao invés da operadora do serviço de comunicação aplicar a alíquota prevista sobre a tarifa fixada, de fato, adiciona o valor do ICMS ao valor da tarifa cobrada, como se o imposto não integrasse a base de cálculo. Este procedimento é válido para apurar o valor do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), cujo imposto não integra a sua base de cálculo, popularmente dito “por fora”. No caso do IPI, numa operação de venda de mercadoria em que se cobrou R\$100,00, aplicando-se uma alíquota de 27%, resulta em valor do imposto de R\$27,00, sendo faturado R\$127,00. Já a mesma operação sendo tributada pelo ICMS, no valor cobrado de R\$100,00 estaria incluso o valor do ICMS de R\$27,00, haja vista que o imposto integra a sua própria base de cálculo, ou seja “por dentro”.

Utilizando o exemplo apresentado na defesa, se a tarifa fixada pela ANATEL para um determinado serviço de telecomunicação fosse R\$73,00, considerando que o ICMS integra a sua própria base de cálculo, a operadora do serviço deveria aplicar a alíquota prevista para a operação de 27% sobre o valor do serviço, ou seja, sobre R\$73,00. Entretanto, o que ocorre de fato é que a operadora soma o valor do imposto ao valor da tarifa fixada, basta ver os anúncios veiculados pela televisão, revistas e jornais, em que a operadora informa o valor da ligação e acrescenta a expressão “mais o ICMS”.

A Portaria nº 226/97 da ANATEL, fixa os valores tarifários básicos dos serviços de comunicação, sem incluir os tributos neles incidentes, devendo o concessionário do serviço agregar os impostos e contribuições para formação do preço final do serviço. Como o defendant, na situação presente, entendeu que os serviços objeto da autuação não eram tributados pelo ICMS, não adicionou o valor do imposto ao preço final do serviço, e nem repassou ao consumidor final

que é o contribuinte de fato do imposto, assumindo o risco e o ônus do não pagamento do tributo, como ressaltaram os autuantes. Logo, recebeu o valor integral do preço do serviço, sem que o imposto estivesse integrado à sua própria base de cálculo, motivo pelo qual não acato o argumento defensivo de que os autuantes instituíram uma base de cálculo fictícia, haja vista que a sistemática utilizada está respaldada na legislação pertinente da matéria e correto o procedimento fiscal, na apuração do ICMS devido relativo às operações objeto da autuação, ao integrar o imposto a sua própria base de cálculo.

Quanto às sentenças proferidas pelo Poder Judiciário da Bahia, contra a forma da constituição da base de cálculo do imposto exigido pelo Fisco estadual em diversas autuações, observo que a escolha da via judicial pelo sujeito passivo importa a renúncia ao poder de recorrer na esfera administrativa ou a desistência da impugnação, conforme dispõe o art. 117 do RPAF/99. Como não foi trazida ao processo qualquer decisão judicial em Mandado de Segurança neste sentido, deve ser apreciada a lide na esfera administrativa.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3^a Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 281081.0006/06-4, lavrado contra **TELEMAR NORTE LESTE S/A**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$2.963.609,01**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso II, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 06 de novembro de 2006.

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE

EDUARDO RAMOS DE SANTANA - RELATOR

OLAVO JOSÉ GOUVEIA OLIVA - JULGADOR