

**A. I. N°** - 281081.0007/06-0  
**AUTUADO** - TELEMAR NORTE LESTE S/A  
**AUTUANTES** - RICARDO RODEIRO MACEDO DE AGUIAR e EDISON LEMOS  
**ORIGEM** - IFEP SERVIÇOS  
**INTERNET** - 05/12/2006

#### 5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO JJF N° 0363-05/06

**EMENTA:** ICMS. PRESTAÇÃO DE SERVIÇO. SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. RELATIVO AO SERVIÇO ESCRITURADOS SOB A RUBRICA “FACILIDADES”. 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 18/07/2006, exige ICMS no valor de R\$1.731.388,87, com multa de 60%, relativo à prestação de serviços de comunicação.

Explicaram os autuantes, no campo descrição dos fatos, que esta auditoria refere-se às receitas de telecomunicações apresentadas no faturamento da TELEMAR no exercício de 2002.

Informaram que o contribuinte escritura seu faturamento de receitas de telecomunicações no livro fiscal Registro de Saídas, e que este é dividido em duas partes: Relatório Sintético – com todas as notas fiscais, agrupadas por mês, ciclo de faturamento e valores, na segunda parte se demonstra quais serviços de telecomunicações foram prestados, recebendo por isso a denominação de Relatório Analítico. Além desses, o autuado apresentou Relatório Complementar de Faturamento, suprimindo omissões detectadas no livro Registro de Saídas e Relatório de Entidades Isentas (SISRAF e SISRED).

Disseram que selecionaram alguns códigos de faturamento com serviços tributados pelo ICMS, deduzindo aqueles prestados a entidades isentas, obtendo assim o imposto devido, incluindo este na sua própria base de cálculo. Salientaram que o contribuinte ao lançar os serviços autuados na coluna isentas e outras de seu livro fiscal, declarou que não tributou esses serviços. Fundamentaram as infrações no Convênio ICMS 69/89, no RICMS-BA/97, sendo que nas infrações 8 e 10 recorreu-se também ao Convênio ICMS 126/98.

Após, listaram as infrações na seguinte ordem:

1. O contribuinte não forneceu a tributação o serviço de telecomunicação (0800), deixando de recolher imposto no valor de R\$19.517,12, estando à infração lastreada nos anexos I e II;
2. O mesmo para serviços tidos como aluguel de equipamentos, exigindo-se imposto no valor de R\$579.172,01;

3. Deixou de recolher imposto no valor de R\$184.055,24, relativo à prestação de serviços de comunicação, referente à transmissão de dados;
4. Deixou de recolher imposto no valor de R\$2.000,11, relativo à prestação de serviços de comunicação, referente ao serviço denominado de HABILITAÇÃO;
5. Como nos termos do item anterior no valor de R\$198.477,62, referente ao serviço de telecomunicação denominado de INSTALAÇÃO;
6. Deixou de recolher imposto no valor de R\$42.337,19, por não ter oferecido à tributação diversas receitas de telecomunicações, como serviços prestados através de microondas, serviço adicional, DVI, etc.;
7. Como nos termos do item anterior no valor de R\$273.439,23, referente às receitas por assinatura, identificador de chamada, bloqueio, DVI, serviços suplementares e adicionais, ligação para celular VC1, VC2, VC3, DDD, 0300, etc.;
8. Deixou de recolher imposto no valor de R\$352.165,84, por não ter oferecido à tributação o serviço de telecomunicações denominado de EILD.
9. Como nos termos do item anterior no valor de R\$104.276,79, referente a diversas receitas de telecomunicação sob a nomenclatura de EILD – ALUGUEL DE EQUIPAMENTOS e
10. Como nos termos do item anterior no valor de R\$2.947,72, referente a diversas receitas de telecomunicação sob a nomenclatura de EILD – INSTALAÇÃO.

O autuado ao impugnar o lançamento fiscal em sua defesa, fls. 132 a 151 dos autos, inicialmente, transcreveu as infrações a ele imputadas, bem como os dispositivos normativos incorridos pelas supostas infrações. Após, reconheceu a procedência do lançamento quanto à integralidade das infrações 1 (serviço denominado de 0800) e 8 (receitas de telecomunicação sob a nomenclatura de EILD) e frações das infrações 2,3,5,7 e 8. 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). Apresentou documento de arrecadação com o valor reconhecido (fls. 219), conforme demonstrativo às fls. 221.

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 doutrina 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, bem como voto do Ministro Relator. 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 os serviços intitulados de sistema microondas, identificador de chamadas e bloqueio não atraem a incidência do ICMS. Isto porquê 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 ANALTEL, através da Resolução nº 73/1998.

Reiterou a inexigibilidade do ICMS incidente sobre serviços de valor adicionado, citando decisões do STJ e do STF 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). Destacou que o próprio Judiciário baiano já vem acolhendo esta razão defensiva, transcrevendo trechos da primeira sentença que tratou deste assunto (ação anulatória nº. 492173-2/2004).

Requeru perícia com o fim de se apurar a real base de cálculo do ICMS, indicando como assistente técnico a Sra. Delane Áurea Morais, 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. 383 a 404 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, bem como no RICMS-BA/97, (Decreto nº. 6284/97) e pelos Convênios 69/98 e 126/98. Alegaram que o Convênio 69/98 veio apenas para esclarecer para as operadoras de serviços de 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 4,5 e 7. Afirmaram que de acordo com o art. 167 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF) não é de competência desta Junta de Julgamento Fiscal, mas sim do STF, a declaração de inconstitucionalidade de norma legal.

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 2, tendo sido apurado o valor de R\$579.172,01 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, decisão normativa CAT-5 do Estado de São Paulo e julgado do Conselho de Contribuintes do Espírito Santo, que opinaram neste sentido.

Quanto à apuração da base de cálculo para determinação do imposto devido, argüiram 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 (fls.92). 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 descabidos, pois sem amparo legal para sua concessão, conforme teor do art. 147, II, do RPAF.

Concluírem pela procedência da autuação.

Às fls. 479/485 juntou-se extrato de sistema corporativo desta SEFAZ com o valor reconhecido pela autuada.

## 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 argüição de ilegalidade

do RICMS-BA. Sem ainda me aprofundar quanto 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 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, constato que a autuada reconheceu a procedência do lançamento quanto à integralidade das infrações 1 (serviço denominado de 0800) e 8 (receitas de telecomunicação sob a nomenclatura de EILD) e frações das infrações 2, 3, 5 e 7. Ao reconhecer o cometimento destas infrações ou itens destas, o contribuinte excluiu a lide até então existente sobre as mesmas, motivo pelo qual não me detenho mais demoradamente na análise das mesmas. Decido assim pela procedência dos valores reconhecidos, recomendando a unidade fazendária com circunscrição fiscal sobre o contribuinte a homologação dos valores efetivamente pagos.

Constato que o argumento defensivo para as infrações 4 e 5, bem como a de nº. 10 é o mesmo. 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 Xavier “*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 Miranda 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 Menezes 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 4 e 5, bem como a de nº. 10.

Quanto as infrações 1 (serviço denominado de 0800) e 8 (diversas receitas de telecomunicação sob a nomenclatura de EILD), reitero que 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). O mesmo vale para os itens reconhecidos nas infrações 3 a 7. 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 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. 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 a defesa não trouxe aos autos qualquer suporte fático 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 2 e 9 (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 as infrações 2 e 9 em seus valores originais.

No que se refere à infração 3, 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 venia 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."*

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. 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 à 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 3.

O argumento quanto a serem os serviços autuados preparatórios (instalação, habilitação, adesão, ativação, disponibilidade, configuração e transferência de titularidade) também se encontra presente nas infrações 4,5 e 10. Tenho 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 (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 aperfeiçoem 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\$1.731.388,87, devendo ser homologado o valor efetivamente recolhido.

## **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 281081.0007/06-0, lavrado contra

**TELEMAR NORTE LESTE S.A.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$1.731.388,87**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “a”, da Lei nº 7014/96 e dos acréscimos legais, devendo ser homologado os valores efetivamente recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 13 de novembro de 2006.

MÔNICA MARIA ROTERS- PRESIDENTE

CLAUDIO MEIRELLES MATTOS - RELATOR

LUIS ROBERTO DE SOUSA GOUVÊA - JULGADOR