

PROCESSO - A. I. Nº 269280.0001/06-1
RECORRENTES - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e TELEBAHIA CELULAR S.A. (VIVO S.A.)
RECORRIDOS - TELEBAHIA CELULAR S.A. (VIVO S.A.) e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL.
RECURSOS - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JJF nº 0373-02/06
ORIGEM - IFEP SERVIÇOS
INTERNET - 04/06/2007

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0188-12/07

EMENTA: ICMS. 1. PRESTAÇÃO DE SERVIÇO. SERVIÇO DE TELECOMUNICAÇÃO. OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS REGISTRADAS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS. O ICMS não incide sobre a comunicação propriamente dita, mas sobre a “relação comunicativa”, isto é, a atividade de, em caráter negocial, alguém fornecer a terceiro condições materiais para que a comunicação ocorra. Infração parcialmente caracterizada. 2. CRÉDITO FISCAL. a) FALTA DE ESTORNO. BENS INTEGRANTES DO ATIVO IMOBILIZADO, UTILIZADOS NA PRESTAÇÃO DE SERVIÇO CUJA OPERAÇÃO DE SAÍDA É ISENTA OU NÃO TRIBUTÁVEL. Exige-se o estorno do crédito fiscal relativo às entradas ou aquisições de bens quando estes forem utilizados na prestação de serviços isentos ou não tributados. b) UTILIZAÇÃO INDEVIDA. AQUISIÇÕES DE BENS PARA INTEGRAR O ATIVO IMOBILIZADO. O crédito fiscal deve ser apropriado, em cotas mensais de 1/48, proporcionalmente às prestações tributadas. Infrações caracterizadas. Rejeitado o pedido de perícia e não apreciada a arguição de inconstitucionalidade da legislação tributária estadual. Mantida a Decisão recorrida. Recursos **NÃO PROVIDOS**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário apresentado contra a Decisão da 2ª JJF que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração em epígrafe, bem como de Recurso de Ofício interposto em razão de o referido julgamento ter desonerado o contribuinte de parte do débito tributário em valor superior ao previsto no art. 169, I, “a”, “1”, do RPAF/99. O Auto de Infração foi lavrado para cobrar ICMS, no valor de R\$ 2.995.168,37, em decorrência de:

- 1 Falta de recolhimento do ICMS no valor de R\$ 2.656.219,54, no período de janeiro a dezembro de 2004, relativo a prestações de serviços de comunicação, conforme documentos às fls. 8 a 110. Refere-se a facilidades e serviços complementares de comunicação oferecidos aos clientes, vinculados a serviços onerosos de comunicação.
- 2 Deixou de efetuar o estorno de débito do ICMS no valor de R\$ 109.663,10, no período de janeiro a dezembro de 2004, relativo a bem do ativo imobilizado, cuja entrada no estabelecimento ocorreu até 31/12/2000, tendo sido utilizado na prestação de serviço ou na comercialização, produção, industrialização, geração ou extração de mercadorias cujas prestações ou operações estejam isentas ou não tributadas, conforme documentos às fls. 112 a 113.
- 3 Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS no valor de R\$ 229.285,73, no período de janeiro a dezembro de 2004, referente a mercadorias adquiridas para integrar o ativo permanente do estabelecimento, conforme documentos às fls. 114 a 115.

O autuado apresentou defesa tempestiva, e os autuantes prestaram a informação fiscal regulamentar.

Decidiu a 2ª JF converter o processo em diligência, para que auditor fiscal estranho ao feito atendesse às seguintes solicitações:

- a) que fossem excluídas da Infração 1 as prestações tomadas por clientes intitulados “Governo Estadual Direto” (GED), bem como as receitas decorrentes de “Aluguel de Aparelhos”, de “Multa Rescisória por Cancelamento de Contrato” e de “Multa Rescisória Termo de Compromisso Promoção”;
- b) que, após essas exclusões efetuadas na Infração 1, fossem recalculados os débitos pertinentes às Infrações 2 e 3.

A diligência foi atendida, tendo sido informado que:

- a) no lançamento, não houve cobrança referente ao código GED;
- b) as exclusões pertinentes aos serviços de “Aluguel de Aparelhos”; “Multa Rescisória por Cancelamento de Contrato” e “Multa Rescisória Termo de Compromisso Promoção” foram efetuadas conforme o Anexo 1, passando os débitos das Infrações 1, 2 e 3 para, respectivamente, R\$ 1.856.884,53, R\$ 156.526,93 e R\$ 323.448,45. Também afirmou o diligenciador que, no seu entendimento, os aluguéis de aparelhos compõem os serviços de telecomunicações, conforme Parecer da ANATEL e Decisão Normativa da SEFAZ São Paulo.

O processo foi convertido em nova diligência, para que fossem excluídos apenas os valores correspondentes a “Multa Rescisória por Cancelamento de Contrato” e “Multa Rescisória Termo de Compromisso Promoção”. Cumprida a diligência, os débitos passaram para R\$ 2.531.550,66 (Infração 1), R\$ 116.770,14 (Infração 2) e R\$ 244.172,85 (Infração 3).

Notificado acerca do resultado das diligências, o autuado, referindo-se à Infração 1, afirmou que as conclusões do diligenciador não podem prevalecer. Quanto às Infrações 2 e 3, reafirmou que a acusação fiscal decorre de equívoco na apuração do percentual de créditos a ser estornado. Por seu turno, os autuantes acataram o resultado das diligências.

Por meio do Acórdão JF Nº 0373-02/06, a 2ª Junta de Julgamento Fiscal julgou o Auto de Infração procedente em parte.

Na Decisão recorrida, o ilustre relator indeferiu a solicitação de perícia ou diligência e, em seguida, explicou que não cabe a este órgão julgador administrativo apreciar as alegações pertinentes à inconstitucionalidade da legislação tributária estadual.

No mérito, a Infração 1 foi julgada procedente em parte, no valor de R\$ 2.531.550,67. Inicialmente, o ilustre relator explicou que os valores utilizados na apuração do débito correspondem aos serviços de aluguel de aparelho, auxílio à lista, lista telefônica, identificação de chamadas, escolha de número, controle de consumo, controle de horário, disk turismo, multa rescisória de cancelamento de contrato, multa rescisória termo de compromisso promoção, dentre outros. Em seguida, o relator afirmou que o entendimento deste CONSEF *é que o ICMS não incide sobre a comunicação propriamente dita, mas sobre a relação negocial, onde alguém fornece a outro, ou outros, condições materiais para que a comunicação ocorra.*

Quanto aos valores correspondentes a “Aluguel de Aparelho” e “Multa Rescisória por Cancelamento de Contrato” e “Multa Rescisória Termo de Compromisso Promoção”, o i. relator excluiu da exigência fiscal os dois últimos, mantendo a tributação relativamente ao primeiro, considerando que a ANATEL trata os “Aluguéis de Aparelhos” como *serviços suplementares básicos de telecomunicações, seguindo o mesmo entendimento de processos anteriores, devem compor os serviços de telecomunicações, e receber o mesmo tratamento tributário dos demais serviços de telecomunicações, integrando a base de cálculo da operação.*

As Infrações 2 e 3 foram julgadas procedentes. Em seu voto, o i. relator considerou correta a exclusão dos valores referentes à “Multa Rescisória por Cancelamento de Contrato” e à “Multa Rescisória por Termo de Compromisso Promoção”, mantendo, contudo, os valores atinentes ao “Aluguel de Aparelhos”, conforme apurado na infração anterior. Em consequência, os valores devidos nas Infrações 2 e 3 passaram para, respectivamente, R\$ 116.770,13 e R\$ 244.172,25.

Considerando a impossibilidade de majorar os valores lançados, o relator votou pela manutenção dos valores originalmente cobrados e representou à autoridade competente para que providenciasse nova ação fiscal para a cobrança dos valores excedentes.

Tendo em vista que o valor da desoneração do sujeito passivo ultrapassava o limite previsto no art. 169, I, “a”, “1”, do RPAF/99, a 2ª JJF recorreu de ofício de sua Decisão.

Inconformado com a Decisão proferida pela 2ª JJF, o contribuinte apresentou Recurso Voluntário, onde alega que o Acórdão recorrido merece ser reformado, para que as infrações sejam julgadas improcedentes.

Quanto à Infração 1, afirma que as atividades referentes a aluguel de aparelhos não podem ser classificadas como serviços de telecomunicações, uma vez que sequer constituem serviços. Diz que o aluguel de aparelhos constitui uma disponibilização onerosa de meios para terceiros, um clássico exemplo de locação de coisas. Transcreve doutrina e jurisprudência acerca da tributação do imposto sobre serviços de contrato de locação. Menciona que a Decisão recorrida, ao considerar o aluguel como serviço de comunicação, beirou o absurdo. Sustenta que as operações de locação estão sujeitas ao ISSQN, conforme o item 3 da Lista Anexa à LC 116/03.

Referindo-se aos serviços prestados por terceiros (disk-turismo), o recorrente afirma que este serviço é uma atividade prestada por terceiros, via telefone, que não encontra qualquer previsão legal de incidência do ICMS no § 4º do art. 4º do RICMS/97, constituindo-se em uma receita de terceiros, cofaturadas pelo recorrente por uma questão de conveniência empresarial. Menciona que se essa atividade fosse tributada, a exigência de imposto deveria recair sobre os efetivos prestadores, pois nessa operação há dois fatos distintos: primeiro, um serviço autônomo prestado por terceiros; segundo, uma ligação telefônica que é tributada pelo ICMS. Sustenta que o imposto não é devido, pois não auferiu receita sobre o mesmo, porém, se algum valor é devido, a cobrança deve recair sobre quem prestou o serviço e recebeu a remuneração correspondente. Pondera que, se assim não fosse, as empresas de telefonia estariam sujeitas à cobrança de tributos sobre bens comercializados por telefone. Assegura que a Decisão recorrida deve ser reformada, para que sejam excluídos da autuação os valores correspondentes às receitas de terceiros, meramente cofaturados pelo recorrente.

Afirma o recorrente que há ilegitimidade no § 4º do art. 4º do RICMS/97 (Convênio ICMS 69/88) em face da LC 87/96, ao ampliar a base de cálculo do ICMS-comunicação com atividades que não constituem serviço de comunicação. Frisa que todas as atividades objeto da autuação não se configuram serviços de telecomunicação, pois tanto o citado convênio quanto seu equivalente estadual no RICMS/BA extrapolam a definição dada pelo artigo 2º, III, da LC 87/96, cujo teor transcreveu. Sustenta que o fato impositivo previsto no citado artigo é a “prestação onerosa de serviços de comunicação interativa e bidirecional”, entendendo que só haverá incidência do ICMS quando houver a execução do serviço de levar uma mensagem do emissor ao destinatário, o que diz não ter ocorrido no caso dos chamados serviços complementares, tais como: “identificação de chamadas”, “auxílio à lista telefônica”, “controle de consumo”, “controle de horário”, “conferência”, “discagem abreviada”, etc. Para embasar suas alegações, o recorrente transcreve doutrina, aduz que o STJ declarou ilegítimo o Convênio nº 69/98 e cita farta jurisprudência.

Argumenta o recorrente que os serviços suplementares e as facilidades adicionais que otimizam ou agilizam o processo de comunicação podem ser classificados como serviços de valor agregado (SVA) e, portanto, não constituem serviço de telecomunicações, conforme disposto no art. 61 da Lei nº 9.472/97 (Lei Geral de Telecomunicações). Como exemplo de SVA, cita auxílio 102, hora certa, identificação de chamadas, discagem abreviada, etc. Reitera que o STJ já afastou a incidência do ICMS sobre os SVAs.

Ao concluir a abordagem referente à Infração 1, o recorrente solicita a reforma da Decisão proferida pela 2ª JJF, para que a referida exigência fiscal seja considerada improcedente, por entender que está baseado em dispositivo que ofende claramente a legalidade.

Quanto às Infrações 2 e 3, o recorrente explica que as mesmas são derivadas de equívoco da fiscalização ao determinar o percentual de crédito a ser estornado, uma vez que o referido percentual foi majorado pela inclusão de valores estranhos ao campo de incidência do ICMS no faturamento da empresa, sendo esses valores os discutidos na infração anterior. Transcreve o disposto no art. 20, § 5º da LC nº 87/96 (alterado pela LC nº 102/00) e, em seguida, afirma que a empresa só pode aproveitar créditos fiscais de bens destinados ao seu ativo permanente na proporção das suas saídas tributadas pelo imposto.

Diz que, no caso em tela, a fiscalização confundiu o faturamento global do estabelecimento com o total de operações de saída e prestações do período a que se refere a LC nº 87/96. Afirma que no faturamento total da empresa foram incluídas receitas estranhas ao fato gerador do ICMS – comunicação e receitas que sequer lhe pertencem, a exemplo de serviços de aluguel de aparelho, auxílio à lista, lista autorizada, identificação de chamadas, escolha de número, controle de consumo, controle de horário, suspensão a pedido, mudança de aparelho, etc. Aduz que até mesmo serviços prestados por terceiros – como o disk-turismo-131 – foram incluídos no total das operações potencialmente tributáveis. Afirma que o absurdo da autuação foi minimamente retificado com a exclusão das multas por rescisão contratual.

Assevera que o Acórdão recorrido deve ser reformado, para que sejam excluídos da base de cálculo do ICMS os serviços acessórios ao de comunicação, o que refletirá nas Infrações 2 e 3, isentando o recorrente do estorno em questão.

Requer perícia visando a comprovar que:

- a) os serviços de comunicação autuados não configuram serviço de comunicação propriamente dito;
- b) a fiscalização calculou os percentuais de créditos de forma equivocada. Em seguida, indicou o seu assistente técnico e formulou quesitos a serem respondidos. Ao finalizar, o recorrente solicita a reforma da Decisão recorrida, para que o Auto de Infração seja julgado improcedente.

Ao exarar o Parecer de fls. 473 a 488, a ilustre representante da PGE/PROFIS, inicialmente, discorreu acerca da hipótese de incidência do ICMS e sobre os serviços de comunicação. Citou o disposto nos artigos 155, II, da Constituição Federal, 2º, da Lei Complementar nº 87/96, e 110, do Código Tributário Nacional. Definiu as expressões “prestação onerosa”, segundo o entendimento do jurista Caio Mário da Silva Pereira, e “serviços de comunicação”, à luz do disposto no Decreto nº 97.057/97. Em seguida, afirmou que a “comunicação pode se dar unilateralmente, sem que haja ‘resposta’, como ocorre no caso da utilização de *paging*”.

Transcreveu Decisão do Plenário do Supremo Tribunal Federal que, por unanimidade, nos autos da ADIN nº 1.467-6/DF, decidiu que o ICMS pode recair sobre todo e qualquer serviço de comunicação. Após citar o jurista Roque Antonio Carraza, asseverou que o ICMS incide sobre os serviços de comunicação no sentido mais amplo possível, incluindo os dispositivos utilizados na sua ampliação ou facilitação, bem como os serviços disponíveis para tal fim. Afirmou que, de acordo com o disposto no art. 60, da Lei nº 9472/97, a prestação de serviço de telecomunicação não ocorre apenas quando se realiza a telecomunicação propriamente dita, mas abrange até a sua disponibilização, o que implica o cômputo na base de cálculo do imposto de todas as facilidades e serviços complementares que agilizem ou otimizem o serviço de telecomunicação. Sustentou que o Convênio ICMS 69/98 não criou novos fatos geradores do ICMS, nem alargou a base tributária do imposto. Para embasar seu entendimento, transcreveu Decisão proferida nos autos do Mandado de Segurança nº 6.407.330/98, que tramita na 9ª Vara da Fazenda Pública da Comarca de Salvador. Em seguida, afirmou que não há como acolher a tese recursal referente à Infração 1.

Quanto às Infrações 2 e 3, a ilustre procuradora afirma que os serviços elencados na infração anterior devem ser incluídos no cômputo das prestações/operações do período, com vistas à aferição do percentual de estorno. Ao finalizar o Parecer, opina pelo Não Provimento do Recurso Voluntário interposto.

VOTO

Inicialmente, passo a examinar o Recurso de Ofício, o qual trata da infração 1. A parte sucumbente da Fazenda Pública Estadual nessa infração decorreu da exclusão, da base de cálculo do imposto, dos valores auferidos pelo recorrente a título de “Multa Rescisória por Cancelamento de Contrato” e de “Multa Rescisória Termo de Compromisso Promoção”.

Tendo em vista que os valores referentes a essas multas decorreram de descumprimento de obrigações contratuais, não se classificam, portanto, como facilidades ou serviços suplementares. Ademais, há que se ressaltar que os autuantes na sua última manifestação expressamente reconheceram o acerto da exclusão desses valores. Dessa forma, foi acertada a Decisão da 2ª Junta de Julgamento.

Em face do exposto acima, considero que a parte sucumbente do lançamento tributário em exame não cabe nenhum reparo e, portanto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício.

No que tange ao Recurso Voluntário, inicialmente indefiro o pedido de perícia, por se relacionar a questões já pacificadas no âmbito deste CONSEF, conforme reiteradas decisões, inclusive algumas tendo como sujeito passivo o próprio recorrente. Assim, entendo desnecessária a realização da perícia em vista de outras provas produzidas nos autos, conforme previsto no art. 147, II, “b” do RPAF/99.

No Recurso Voluntário, o recorrente alega que o disposto no § 4º do art. 4º do RICMS-BA, em face do disposto na LC 87/96, é ilegítimo. Também afirma o recorrente que existe jurisprudência pacificada no STJ, segundo a qual é ilegítima toda a cláusula primeira do Convênio ICMS nº 69/98. Não obstante os abalizados argumentos recursais, resalto que, na esfera administrativa, cabe a este órgão julgador aplicar as normas estaduais vigentes relativas ao ICMS, pois nos termos do disposto no art. 167, I, do RPAF/99, não se inclui entre as competências deste CONSEF apreciar a arguição de inconstitucionalidade da legislação tributária estadual.

Não se pode dizer que o Convênio ICMS 69/98 (§ 4º do art. 4º do RICMS/97) tenha ampliado a base de cálculo do ICMS no que tange aos serviços de comunicação. Por se tratar a fixação da base de cálculo do ICMS matéria de reserva legal (art. 97, IV, do CTN), o referido convênio não ampliou – e nem poderia – a base de cálculo do citado imposto. O convênio em tela apenas autorizou que cada Estado signatário introduzisse na sua legislação interna o que já estava previsto na Lei Complementar nº 87/96 e na Lei Estadual nº 7.014/96, enumerando serviços que já eram previstos.

No mérito, quanto à Infração 1, resalto que, conforme consignado no Parecer da PGE/PROFIS, a Lei Complementar nº 87/96, no seu art. 2º, III, definiu como sujeitas ao ICMS as prestações onerosas de serviço de comunicação, e não apenas o serviço de telecomunicação. A Lei nº 9.472/97 (Lei Geral de Telecomunicações) dispôs, no caput de seu art. 60, o conceito de serviços de telecomunicação como sendo o “conjunto de atividades que possibilita a oferta de telecomunicação”, o que demonstra que a prestação de serviço de telecomunicação não ocorre apenas quando se realiza a telecomunicação propriamente dita, mas abrange até mesmo sua disponibilização, estendendo-se a todo o conjunto de atividades a ela relacionado, o que implica computar na base de cálculo do imposto todas as facilidades e serviços complementares que agilizem ou otimizem o serviço de telecomunicação.

Tal previsão está também contida no art. 1º, III, c/c o art. 2º, VII, da Lei nº 7.014/96, além do art. 1º, §2º, VII, do RICMS/97, os quais prevêm que o ICMS incide sobre as prestações onerosas de serviços de comunicação, por qualquer meio, inclusive a geração, a emissão, a recepção, a transmissão, a retransmissão, a repetição e a ampliação de comunicação de qualquer natureza.

No que tange às receitas decorrentes de “Aluguel de Aparelhos”, não há como acatar o argumento recursal, pois, conforme bem explicado na Decisão recorrida, a própria ANATEL considera como sendo um serviço básico de telecomunicação e, portanto, as receitas citadas devem receber o mesmo tratamento dispensado às demais facilidades. Além disso, observa-se que os bens alugados são necessários à prestação do serviço de comunicação, pois sem eles não

seria possível completar o serviço de comunicação, já que a locação desses bens é uma atividade necessária à ocorrência da comunicação. Dessa forma, a receita decorrente do “Aluguel de Aparelhos” deve ser incluída na base de cálculo do ICMS, bem como não há como prosperar as alegações recursais que tentam classificar as prestações como sendo tributáveis pelo ISSQN.

Quanto aos alegados serviços de terceiros, essas prestações se incluem entre “os serviços suplementares e facilidades adicionais que otimizam ou agilizam o processo de comunicação independentemente da denominação que lhes seja dada”, nos termos do disposto no § 4º do artigo 66 do RICMS-BA, conforme tem sido o posicionamento já pacificado neste CONSEF. Por esses motivos, não vejo como acolher a alegação recursal de que a cobrança em questão é indevida e que deveria recair sobre quem recebeu a remuneração.

Do mesmo modo, a alegação recursal referente aos serviços de valor agregado (SVA) não elide a infração, pois, conforme bem ressaltado no Parecer da PGE/PROFIS, o Plenário do Supremo Tribunal Federal decidiu nos autos da ADIN nº 1.467-6/DF que o ICMS pode incidir sobre todo e qualquer serviço de comunicação.

Saliento que este CONSEF vem, reiteradamente, decidindo neste sentido em processos fiscais similares, nos quais consta o próprio recorrente na condição de sujeito passivo, a exemplo dos Acórdãos CJF N^{os} 142-11/04, 167-12/04, 0197-12/03, 0217-11/04 e 224-12/05.

Em face do acima comentado, a Decisão da primeira instância relativamente à Infração 1 está correta e não carece de qualquer reparo.

No que tange às Infrações 2 e 3, observo que o cerne da questão está em saber se os valores relacionados na Infração 1 devem ou não ser incluídos no faturamento global da empresa. Conforme já explicado na infração anterior, os valores em questão (a exceção da “Multa Rescisória por Cancelamento de Contrato” e da “Multa Rescisória Termo de Compromisso”, as quais já foram devidamente excluídas da autuação) são tributados pelo ICMS e, portanto, devem ser incluídos no cálculo do percentual de estorno. Desse modo, entendo que as alegações recursais já apreciadas na infração anterior não são capazes de modificar a Decisão da 2ª Jf, a qual não merece qualquer correção.

Pelo acima exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** os Recursos de Ofício e Voluntário apresentados e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **269280.0001/06-1**, lavrado contra **TELEBAHIA CELULAR S/A (VIVO S/A)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$2.870.499,50**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “a” e VII, “a” e “b”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 21 de maio de 2007.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE

ÁLVARO BARRETO VIEIRA – RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR – REPR. PGE/PROFIS