

A. I. Nº - 281081.0001/07-0
AUTUADO - TELEMAR NORTE LESTE S/A
AUTUANTES PAULO ROBERTO SILVEIRA MEDEIROS, RICARDO RODEIRO MACEDO DE AGUIAR e EDISON LEMOS
ORIGEM - IFEP SERVIÇOS
INTERNET - 21. 08. 2007

1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0250-01/07

EMENTA: ICMS. PRESTAÇÃO DE SERVIÇO. SERVIÇO DE TELECOMUNICAÇÃO. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. O ICMS incide sobre todas 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, bem como sobre atividades preparatórias e conexas ao serviço de comunicação. O ICMS incidente nas prestações de serviços de comunicações deve ser incluído na própria base de cálculo. Indeferido o pedido de perícia. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 08/05/2007, exige ICMS no valor de R\$ 3.686.525,24, em decorrência do cometimento das seguintes infrações imputadas ao autuado:

01. deixou de recolher o ICMS nos prazos regulamentares referente à prestação de serviço de comunicação escrituradas nos livros fiscais próprios, nos meses de janeiro a dezembro de 2004, sendo exigido o imposto no valor de R\$ 3.664.267,00, acrescido da multa de 50%. Consta que em 20/12/2004, o contribuinte apresentou denúncia espontânea, onde reconheceu que os Serviços de Locação de Porta deveriam ser tributados pelo ICMS e efetuou o recolhimento devido em 22/12/2004, conforme Auto de Infração nº 300199.000006/04-7, referente ao período de maio de 2000 a novembro de 2004, conforme documentos acostados aos autos. Consta ainda que, em 03/04/2007, após intimações fiscais, o contribuinte apresentou a fiscalização o seu Relatório de Faturamento denominado SISRED do ano de 2004, em meio magnético, tendo sido verificado que não foram tributados pela empresa nem oferecidos à tributação na denúncia espontânea de 20/12/2004, diversos códigos referentes à prestação de serviços de telecomunicações LOCAÇÃO DE PORTA, conforme anexos 4 e 5, às fls. 23 a 44, o que determinou a exigência fiscal conforme discriminado nos Anexos 01 e 01-A, (fls. 11 a 19), com a base de cálculo apurada, conforme determina a legislação do ICMS, ou seja, com o imposto integrando a sua própria base de cálculo nos termos do artigo 52 do RICMS/BA e 17, §1º, da Lei nº 7.014/96.

Consta também que foi constatado que todas as receitas auferidas referentes às prestações de serviços de telecomunicações “Locação de Porta” (NFST autuadas) estão lançadas no livro Registro de Saídas do contribuinte, na coluna “isentas ou não tributadas”, portanto, fora do campo de incidência do ICMS, não existindo destaque do imposto nas faturas emitidas para seus clientes, decorrente do entendimento do contribuinte de não tributação de tais serviços;

02. deixou de recolher o ICMS nos prazos regulamentares referente à prestação de serviço de comunicação escrituradas nos livros fiscais próprios, nos meses de maio, junho, outubro e novembro de 2004, sendo exigido o imposto no valor de R\$ 18.947,24, acrescido da multa de 50%. Consta que em 03/04/2004, após intimações fiscais, o contribuinte apresentou a fiscalização o seu Relatório de Faturamento denominado SISRED do ano de 2004, em meio magnético, tendo sido detectada a falta de recolhimento do ICMS relativo à prestação de serviço de telecomunicações

“Digitronco, Frame Relay e Advanced Services”. Consta ainda que, as receitas auferidas estavam lançadas no livro Registro de Saídas, na coluna “isentas ou não tributadas”, portanto, fora do campo de incidência do ICMS, conforme entendimento do autuado. Consta também que a base de cálculo foi apurada na forma prevista na legislação do ICMS, ou seja, com o imposto integrando a sua própria base de cálculo.

03. deixou de recolher o ICMS no prazo regulamentar referente à prestação de serviço de comunicação escrituradas nos livros fiscais próprios, no mês de setembro de 2004, sendo exigido o imposto no valor de R\$ 3.311,00, acrescido da multa de 50%. Consta que em 03/04/2004, após intimações fiscais, o contribuinte apresentou a fiscalização o seu Relatório de Faturamento denominado SISRED do ano de 2004, em meio magnético, tendo sido detectado a falta de recolhimento do ICMS relativo à prestação de serviço de telecomunicações “Acesso Dial UP”. Consta ainda que, as receitas auferidas estavam lançadas no livro Registro de Saídas, na coluna “isentas ou não tributadas”, portanto, fora do campo de incidência do ICMS, conforme entendimento do autuado. Consta também que a base de cálculo foi apurada na forma prevista na legislação do ICMS, ou seja, com o imposto integrando a sua própria base de cálculo, conforme inclusive o entendimento da PGE.

O autuado, através de advogados legalmente constituídos, apresentou peça impugnatória ao lançamento de ofício, às fls. 85 a 95 dos autos, na qual reconheceu a procedência parcial do lançamento referente à Infração 01 e requer prazo para apresentação do comprovante de recolhimento. Observa, porém, que o pagamento acima referido não inclui o acréscimo de imposto decorrente do que denomina aumento artificial da base de cálculo “gross up”, o que diz será discutido na impugnação.

Afirma que restam ser discutidos os seguintes pontos:

- I – inexigibilidade do ICMS em razão do cancelamento de notas fiscais (Infrações 01 e 02);
- II – não-incidência do ICMS sobre os serviços autuados, segundo diz, sujeitos à incidência do ISS (Infrações 02 e 03);
- III – adoção de base de cálculos artificiais (“gross up”) de ICMS em todas as Infrações impugnadas.

Referindo-se à inexigibilidade da parte da autuação referente às notas fiscais canceladas (Infrações 01 e 02) assevera que os serviços não chegaram a ser prestados, sendo indevido o recolhimento do ICMS sobre os mesmos. Protesta pela juntada posterior da documentação comprobatória do cancelamento das notas fiscais destacadas.

Reportando-se à não-incidência do ICMS sobre os serviços autuados, sustenta 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.

Cita e reproduz lição de Eduardo Bottallo, com esforço na doutrina de Geraldo Ataliba e Aires Barreto, cujo entendimento é de que *“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.*

Reporta-se ainda aos ensinamentos de Roque Carrazza com o fim de demonstrar que *“o serviço de comunicação tributável por meio de ICMS exige, preliminarmente, a colocação, à disposição do usuário, dos meios e modos necessários à transmissão e recepção de imagens. E depois, é*

claro, que a comunicação se complete (ou, pelo menos, que esteja potencialmente apta a completar-se) porque, afinal, o que se tributa, no caso, não é a simples contratação – como, de resto, qualquer imposto que nasce da prestação de serviços (v.g. o ISS) – só incide depois da concreta (real, efetiva) prestação do serviço”.

Acrescenta que fica clara a improcedência da pretensão do Fisco de exigir ICMS sobre os serviços que não configuram serviços de telecomunicações, mas apenas atividades-meio necessárias à sua prestação, ou então serviços acessórios e suplementares à telecomunicação, como os serviços autuados de digitronco, frame relay, advanced services e acesso dial up, por não se referir a contraprestação de nenhum serviço de comunicação, mas apenas ao custo das providências necessárias para possibilitar a prestação do serviço de comunicação. Reproduz parte do Acórdão nº 3698, da 1ª Turma do Conselho de Contribuintes do Estado do Rio de Janeiro, para reforçar as razões sustentadas. Registra que recolhe o ISS sobre os serviços autuados, requerendo a realização de perícia para confirmar o alegado.

Quanto à demonstração errônea do critério adotado pelo Fisco para cálculo do ICMS, diz que o Fisco não se limitou, como seria o caso, a aplicar a alíquota devida sobre a receita obtida pela empresa com os serviços de comunicação. Contrariamente, infringiu o artigo 13, inciso III, da Lei Complementar nº 87/96, que estabelece que a base de cálculo do imposto, na prestação de serviço de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação é o preço do serviço, ou seja, tomou tal preço como líquido de ICMS – valor que o autuado se apropriaria, após o pagamento do imposto -, cobrando o preço que entendeu deveria cobrar. Exemplifica como a empresa procede ao calcular o ICMS. Transcreve trecho do parecer da lavra de Hamilton Dias de Souza, cuja cópia integral encontra-se acostada aos autos às fls. 152 a 170 para reforçar o seu entendimento sobre a errônea determinação da base de cálculo pelo Fisco. Invoca, ainda, decisão do STJ no REsp 622.807-BA, Rel. Min. Eliana Calmon, que segundo diz reafirma a estrita vinculação dos tributos aos valores efetivamente recebidos pelo contribuinte.

Requer perícia com o fim de se apurar a real base de cálculo do ICMS, indicando como assistente técnica a Srª Delane Áurea Moraes de Jesus Magalhães, devidamente qualificada nos autos, apresentando quesitos aos quais pretende sejam respondidos pela perícia.

Finaliza pedindo pela improcedência da autuação, com o conseqüente cancelamento do Auto de Infração.

Na informação fiscal apresentada às fls. 92 a 105, os autuantes transcrevem, inicialmente, os termos da acusação fiscal e citam a parte reconhecida pelo autuado referente à Infração 01.

Referindo-se às alegações defensivas de que não ocorre a hipótese de incidência do ICMS sobre serviços de telecomunicações, constantes das infrações 01 e 02, cujas notas fiscais foram canceladas, invocam o artigo 210, §1º e 211, ambos do RICMS/BA, para sustentarem que as notas fiscais não foram canceladas, haja vista que se encontram regularmente lançadas e escrituradas tanto no Relatório SISRED como no livro Registro de Saídas, conforme consta nos autos às fls. 73 a 75. Salientam não existir nenhum registro nos citados documentos sobre qualquer tipo de cancelamento e que os lançamentos existentes confirmam que tais notas fiscais estão ativas e não canceladas. Citam as Notas Fiscais de Prestação de Serviços de Telecomunicação – NFST nºs 99001811 e 990018113, indicadas pelo autuado como canceladas e que estão regularmente escrituradas com todos os valores da prestação devidamente escriturados, não existindo nenhum registro do real cancelamento na coluna “Observações”.

Acrescentam que o próprio livro Registro de Saídas do contribuinte confirma que as notas fiscais não foram canceladas, tendo em vista que na ocorrência de cancelamento as notas fiscais são escrituradas sem discriminação dos valores nas colunas “valor contábil”, “base de cálculo”, “ICMS” “isentas e outras”. Registram também como fato relevante que, na ocorrência de cancelamento, o contribuinte expressamente escreve na coluna “Observações” o aviso do cancelamento. Citam como exemplo a NFST nº 990018114, que efetivamente foi cancelada pelo

autuado, cujo registro de cancelamento se encontra na coluna “Observações” do livro Registro de Saídas, não existindo nenhum lançamento nas demais colunas.

Asseveram que, apesar de alegar o cancelamento das NFST o autuado não traz ao processo nenhuma prova material efetiva capaz de comprovar a sua alegação, estando a sua defesa amparada apenas por uma lista elaborada em Excel, sem nenhum suporte em documentos ou lançamentos fiscais.

Reportando-se às razões defensivas sobre a não ocorrência da hipótese de incidência sobre serviços de telecomunicações autuados nas Infrações 02 e 03, invocam os artigos 155, II, e 156, III, da Constituição Federal, o artigo 2º, III, da Lei Complementar nº 87/96, o artigo 2º, VII, §1º, I e V, da Lei nº 7.014/96, para rechaçar tal argumento.

No que diz respeito aos argumentos defensivos de que os serviços autuados se apresentam apenas como meios necessários à consecução da finalidade de comunicar, não havendo incidência do ICMS sobre atividades preparatórias e conexas ao serviço que não envolvam a consecução de uma efetiva relação comunicativa, contestam tais argumentos manifestando o entendimento de ser impossível se pensar em prestar um serviço de telecomunicação sem utilização de equipamentos que são meios físicos por onde trafegam os dados, não existindo possibilidade de dissociá-los por serem conexos entre si. Citam e transcrevem o entendimento de Carlos Augusto Coelho Branco, para reforçar o entendimento manifestado. Também se reportam ao Parecer da Procuradoria da Fazenda do Estado da Bahia – PROFAZ, no qual foi dito que o fato gerador previsto na Carta Magna é a prestação da comunicação e não apenas a realização de comunicação, ou seja, “é a atividade onerosa em que alguém favorece a outrem condições e meios materiais para que a comunicação ocorra.” Referem-se ainda ao ensinamento de Roque Antonio Carrazza sobre o fato oponível do ICMS, transcrevendo lição do mestre sobre a matéria. Transcrevem o artigo 60, §§ 1º e 2º da Lei nº 9.472/97, que fala sobre serviço de telecomunicações.

Dizem que não restam dúvidas que o serviço de telecomunicações é o conjunto de atividades que possibilita a oferta de telecomunicação, estando nestas atividades a disponibilização dos equipamentos para transmissão dos dados.

Afastam a possibilidade de dissociar as atividades preparatórias do serviço, vez que não condizente com a realidade dos fatos. Alegam 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. Reproduzem o 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”*.

No que concerne à apuração da base de cálculo para determinação do imposto devido, sustentam 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, nos termos do artigo 52, do RICMS/BA e artigo 17, § 1º, inciso I, da Lei nº 7.014/96, que transcrevem.

Salientam que tanto na denúncia espontânea apresentada pelo contribuinte em 21/12/2004, como no Relatório de Faturamento SISRED elaborado pela empresa em 2004, o autuado entendia, à época, que não ocorria a hipótese de incidência do ICMS sobre a prestação dos serviços de telecomunicações “LOCAÇÃO DE PORTA”, portanto, não deveriam compor o seu preço de venda. Afirmam que esta situação resta provada de maneira incontestada com o comunicado oficial emitido pelo autuado ao seu cliente Lojas Insinuante (fls. 49/50) de que não incluiu nas faturas o ICMS relativo à prestação do serviço de comunicação de locação de porta, e que estará assumindo integralmente todos os custos de autuação exigidos pelo Fisco, acrescentando que, a

partir da data do comunicado estará reajustando o preço do referido serviço em função da necessidade da inclusão do custo do ICMS no preço de venda do serviço prestado.

Quanto à perícia requerida manifestam-se contrariamente à sua realização por entenderem que existem provas suficientes acostadas aos autos e o assunto não depende de conhecimentos técnicos especiais, consoante determina o artigo 147, II, do RPAF/99. Mantêm a autuação.

Finalizam mantendo integralmente a autuação.

O autuado, à fl. 108, apresentou requerimento no qual pede a juntada aos autos dos documentos relativos à comprovação do pagamento parcial do Auto de Infração e de cópias das notas fiscais canceladas, arroladas nas Infrações 01 e 02.

Às fls. 165 a 168 foram juntados aos autos extratos de pagamentos gerados pelo SIGAT e INC, referentes ao pagamento parcial das infrações 01 e 02, reconhecidas pelo autuado.

VOTO

Inicialmente, no que concerne à realização de perícia para comprovação das razões defensivas, inclusive, para responder aos quesitos apresentados na peça de defesa, não vislumbro nenhuma necessidade ou indispensabilidade de sua realização, para firmar o meu convencimento sobre a solução do litígio. A perícia consiste em exame realizado por técnico ou pessoa habilitada – perito- dotada de conhecimentos especializados sobre determinada matéria. Na realidade, o perito supre a insuficiência de conhecimentos específicos sobre a matéria objeto da lide por parte do julgador. Efetivamente, não é o caso do Auto de Infração em exame. As questões suscitadas pelo autuado encontram respostas nos documentos acostados aos autos, inclusive, na própria documentação do contribuinte e na legislação do ICMS. Indefiro, portanto, o pedido de realização de perícia, com fulcro no artigo 147, inciso II, alíneas “a” e “b” do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF/99, que dispõe:

“Art. 147. Deverá ser indeferido o pedido:

(...)

II - de perícia fiscal, quando:

a) a prova do fato não depender do conhecimento especial de técnicos;

b) for desnecessária em vista de outras provas produzidas;”

No mérito, do exame das peças processuais, constato que o autuado reconhece a procedência parcial do lançamento referente às infrações 01 e 02, inclusive, juntando os comprovantes de recolhimento.

Constato, também, que o pagamento realizado não incluiu o acréscimo de imposto decorrente do que denomina aumento artificial da base de cálculo “*gross up*”, na forma calculada pelos autuantes, bem como o valor referente às notas fiscais, que segundo diz foram canceladas.

No respeitante à base de cálculo, como a metodologia de apuração utilizada na autuação foi a mesma para as infrações 01, 02 e 03, entendo que nada obsta que a sua apreciação seja feita conjuntamente, conforme passo a fazer a seguir.

Conforme esclareceram os autuantes, todos os valores apurados na autuação estavam consignados nas colunas “isentas ou não tributadas” do livro de Registro de Saídas e no Relatório de Faturamento - SISRED do contribuinte, demonstrando assim que o autuado não adicionou o valor do imposto ao preço final do serviço, por entender que os serviços não eram tributados pelo ICMS. Aduziram os autuantes que a certeza quanto a este procedimento empregado pelo autuado restou provado com o comunicado oficial emitido para seu cliente Lojas Insinuante de que não incluiu nas faturas o ICMS e que assim procederá nas próximas faturas.

Verifico que o próprio autuado 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”.

Efetivamente, não vejo como prosperar o argumento defensivo, pois, a meu sentir, os autuantes agiram corretamente quanto à apuração da base de cálculo. Parece-me evidente que, ao não oferecer à tributação as parcelas dos serviços prestados, o autuado não computou como deveria ter feito o valor do ICMS, significando dizer que, o valor cobrado do cliente foi inferior ao efetivamente devido, em razão de não ter repassado o valor do ICMS.

Coaduno com o entendimento externado pela Procuradoria Geral do Estado da Bahia – PGE/PROFIS, através de Parecer quando disse: *“Aliás, grassa externar que o não repasse do valor olvidado pelo recorrente não desnatura, conforme dito acima, a mensuração da base imponible feita pelo legislador, sob pena de se fazer tabula rasa do comando normativo expresso na Lei Nacional do ICMS.”*

Indubitavelmente, no presente caso, a base de cálculo foi apurada conforme manda o artigo 13, III, § 1º, I, da Lei Complementar nº 87/96, abaixo transcrito, não havendo inovação por parte dos autuantes, mesmo porque não poderiam inovar por exercerem uma atividade plenamente vinculada à lei.

“Art. 13. A base de cálculo do imposto é:

(...)

III - na prestação de serviço de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, o preço do serviço;

§ 1º Integra a base de cálculo do imposto, inclusive na hipótese do inciso V do caput deste

I - o montante do próprio imposto, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle;”.

Portanto, correta a base de cálculo apurada referente às infrações 01, 02 e 03.

No que concerne às Notas Fiscais canceladas, referentes às infrações 01 e 02, verifico que o contribuinte em momento posterior a apresentação de peça de defesa requereu a juntada de cópias daquelas que teriam sido canceladas. Observo que consta nas referidas Notas Fiscais, no campo direito inferior, a expressão “CANCELADO”.

A meu ver, a juntada de cópias das Notas Fiscais acima referidas não é suficiente para elidir a autuação como pretende o contribuinte.

Nos termos dos artigos 210, §1º e 211 do RICMS/BA, abaixo transcritos, obrigatoriamente deverá constar declaração do motivo determinante do cancelamento, tanto na Nota Fiscal quanto no livro fiscal próprio, assim como não poderá ser cancelado o documento fiscal que tiver sido escriturado no livro fiscal próprio.

“Art. 210. Quando o documento fiscal for cancelado, conservar-se-ão no talonário, formulário contínuo ou jogos soltos todas as suas vias, com declaração do motivo que houver determinado o cancelamento, e referência, se for o caso, ao novo documento emitido.

§ 1º O motivo do cancelamento do documento fiscal será anotado, também, no livro fiscal próprio, na coluna “Observações”.

Art. 211. Não poderá ser cancelado o documento fiscal que tiver sido escriturado no livro fiscal próprio, ou que tiver dado trânsito à mercadoria.”

Ora, as Notas Fiscais referidas pelo autuado estão regularmente lançadas e escrituradas tanto no Relatório de Faturamento – SISRED como no livro Registro de Saídas, não existindo nenhum

registro nos citados documentos sobre qualquer tipo de cancelamento, conforme exige o RICMS/BA. Vê-se claramente que as Notas Fiscais de Prestação de Serviços de Telecomunicação – NFST nºs 990018111 e 990018113, dentre outras indicadas pelo autuado como canceladas estão regularmente escrituradas, com todos os valores da prestação devidamente indicados, não existindo nenhuma declaração ou registro do real cancelamento na coluna “Observações”.

A análise do livro Registro de Saídas do contribuinte vai de encontro às suas alegações, haja vista que na ocorrência de cancelamento se verifica que as Notas Fiscais são escrituradas sem discriminação dos valores nas colunas “valor contábil”, “base de cálculo”, “ICMS” “isentas e outras”. Constata-se que o contribuinte expressamente escritura na coluna “Observações” o aviso do cancelamento como, por exemplo, ocorreu com a Nota Fiscal nº 990018114, que realmente foi cancelada pelo autuado, constando na coluna “Observações” do livro Registro de Saídas o registro do cancelamento, não existindo corretamente nenhum lançamento nas demais colunas.

Certamente, a inobservância pelo autuado das disposições regulamentares acima referidas poderia ser ultrapassada, caso este apresentasse elementos de provas hábeis que confirmassem as suas alegações, como v.g. declaração do tomador do serviço indicado na Nota Fiscal; o não ingresso de receita nos registros contábeis; etc. Contudo, como isso não ocorreu, entendo que a exigência fiscal considerando todas as Notas Fiscais arroladas na autuação como válidas está correta, tanto para a infração 01 quanto para a infração 02.

Noto que o lançamento realizado pelos autuantes referente à infração 01 apurou o ICMS por dentro no valor de R\$ 3.664.267,03. No tocante à infração 02, constato que no levantamento realizado os autuantes relacionaram as Notas Fiscais nºs 990018639;990018657;990019056; 990019055;990019209 e 990019234, que perfazem o total de serviços prestados (Digitronco; Frame Relay e Advanced Services) no valor de R\$ 51.227,74, com ICMS calculado por dentro no valor de R\$ 18.947,25.

Cumprе registrar que, apesar de a infração 01 indicada no Auto de Infração em lide se referir ao período de janeiro a dezembro de 2004, o ICMS exigido diz respeito à prestação de serviços de “Locação de Porta” com códigos diversos do exigido no Auto de Infração nº. 300199.006/04-7, que também alcançou o período de janeiro a novembro de 2004 e fora objeto de reconhecimento e recolhimento do débito pelo contribuinte, conforme documentos anexados aos autos.

Quanto à não-incidência do ICMS sobre os serviços autuados, referentes às infrações 02 e 03, vejo que o sujeito passivo sustenta 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 e 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.

Além de posições doutrinárias como de Helena de Araújo Lopes Xavier, cujo entendimento é de que “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”. Ou de Damasceno Borges de Miranda que ensina que 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. Ainda do tributarista Carlos Augusto Coelho Branco que diz: “*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”..

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”.

Também no que se refere aos serviços, a matéria 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, a atividade onerosa em que alguém favorece a outrem condições e meios materiais para que a comunicação ocorra.

A propósito, reproduzo abaixo parte da decisão da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal, Acórdão CJF nº 0167-12/04:

“A Lei Complementar nº 87 de 13 de setembro de 1996, que dispõe sobre o imposto dos Estados e do Distrito Federal sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, e dá outras providências, diz que compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir o imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior e que este imposto incide, entre outros fatos geradores, 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. Vê-se, pois, que a lista não é exaustiva, mas inclui alguns modos notoriamente conhecidos e utilizados de prestação dos referidos serviços. Todos os outros modos de prestar onerosamente serviços de comunicação estão sujeitos ao imposto estadual. As eventuais exceções teriam que estar reguladas na própria Constituição Federal, na legislação infraconstitucional competente ou na legislação estadual. Ou seja, a Lei Geral de Telecomunicações, em que se baseia o recorrente, não é competente para regular tributos, especialmente tributo de competência exclusiva dos Estados.

Deve ser mantida a Decisão de 1ª Instância porque está fundada na legislação infraconstitucional e estadual e porque o autuado, ora recorrente, não apresentou elementos de prova capazes de revelar defeitos na autuação e porque as teses que defendem não se revelam lastreadas em leis de natureza tributária. Pelo contrário, a argumentação da empresa resume-se, em essência, na tese de que serviços que adicionam valor a serviços de comunicação não teriam a mesma natureza deste e, portanto, não estariam sujeitos ao imposto estadual. Ocorre que a expressão “serviço de valor adicionado” não é capaz de revelar a natureza dos serviços prestados e, portanto, não se presta para revelar o tratamento tributário a eles aplicável. Esta expressão, de legislação alienígena em relação ao ICMS, pode se prestar para a regulação da atividade comercial, matéria de competência da União. Mas não para imunizar quaisquer fatos da incidência tributária, matéria de reserva de lei específica.

Entendo que todos os serviços auxiliares ou complementares necessários à prestação dos serviços de telecomunicações são serviços da mesma natureza daqueles e assim sujeitos ao ICMS, até porque todas as despesas debitadas aos usuários dos serviços compõem o valor das operações, base de cálculo do ICMS nos termos da legislação pertinente.

No que concerne à base de cálculo, o preço do serviço (tarifa) não reflete o valor da operação com a base de cálculo do ICMS, pois o imposto compõe o valor da operação para incidência do imposto. Assim, está correta a forma de cálculo praticado pelo Fisco baiano, fazendo incluir o imposto incidente em sua própria base de cálculo.

Ante o exposto, acolho o Parecer opinativo da PGE/PROFIS e voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.”

Diante do exposto, não resta dúvida que os serviços objetos da autuação estão sujeitos ao ICMS, sendo as infrações 01, 02 e 03, integralmente subsistentes.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração, devendo ser homologado os valores já recolhidos.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração **nº 281081.0001/07-0**, lavrado contra **TELEMAR NORTE LESTE S.A.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 3.686.525,24**, acrescido da multa de 50%, prevista no artigo 42, I, “a”, da Lei nº 7014/96 e dos acréscimos legais, devendo ser homologado os valores já recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 13 de agosto de 2007.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS - PRESIDENTE/RELATOR

ÂNGELO MÁRIO DE ARAÚJO PITOMBO - JULGADOR

VALMIR NOGUEIRA DE OLIVEIRA - JULGADOR