

PROCESSO - A. I. Nº 299334.0004/07-8
RECORRENTE - SKY BRASIL SERVIÇOS LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JF nº 0080-03/08
ORIGEM - IFEP SERVIÇOS
INTERNET - 14/11/2008

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJP Nº 0363-11/08

EMENTA: ICMS. PRESTAÇÃO DE SERVIÇO. SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO. RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO. **a)** IMPOSTO RECOLHIDO A MENOS EM RAZÃO DE VALORES TRIBUTADOS INFORMADOS COMO NÃO TRIBUTADOS. Nos termos do Convênio ICMS 69/98, estão incluídas 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. Regime especial para cancelamento posterior de documento fiscal, com respectivo estorno de débito, concedido em outra Unidade da Federação, não vigora extraterritorialmente, senão por força de acordo interestadual, inexistente na situação em lide. Infração caracterizada. **b)** ACRÉSCIMO DE DOIS PONTOS PERCENTUAIS NAS OPERAÇÕES DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE TELECOMUNICAÇÕES. Determina o artigo 16-A da Lei nº 7.014/96 que durante o período de 1º de janeiro de 2002 a 31 de dezembro de 2010, as alíquotas incidentes nas operações e prestações indicadas no inciso I do artigo 15, com os produtos e serviços relacionados no inciso II do artigo 16 da mesma Lei, que inclui serviços de comunicação, serão adicionadas de dois pontos percentuais, cuja arrecadação será inteiramente vinculada ao Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza. A exigência fiscal decorre da fundamentação relacionada à infração indicada no item “a”. Infração caracterizada. Mantidas as exigências fiscais. Decisão de Primeira Instância mantida. Indeferido o pedido de diligência. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão não unânime.

RELATÓRIO

O Processo antes identificado trata, neste momento, de Recurso Voluntário apresentado contra a Decisão proferida pela 3ª JF, através do Acórdão JF nº 0080-03/08, que julgou Procedente o Auto de Infração epígrafado, lavrado para imputar ao sujeito passivo as seguintes infrações:

INFRAÇÃO 1: Recolhimento a menos do ICMS relativo à prestação de serviço de comunicação. Consta, na descrição dos fatos, que o contribuinte, operador de televisão por assinatura via satélite, efetuou recolhimentos de ICMS abaixo dos valores calculados, verificados através das

informações fornecidas no arquivo magnético, previstas no Convênio ICMS 115/03, encontrando-se a carga tributária aplicada de acordo com o artigo 86, inciso V do RICMS/BA e Convênio ICMS 57/99. Que a parcela a ser recolhida ao Estado da Bahia está de conformidade com o artigo 569-C do RICMS/BA e Convênio ICMS 52/05. Consigna, ainda, que na oportunidade da lavratura do Auto de Infração, o sujeito passivo recebeu os seguintes demonstrativos: a) Demonstrativo de Faturamento – Anexo 1 (fls. 06 a 38, numeração frente/verso); b) Demonstrativo de Pagamento – Anexo 2 (fl. 39); c) Recibo de arquivo eletrônico contendo arquivo em “Acess”, com as informações trabalhadas do Convênio ICMS 115/03 (fl. 40); d) Convênios ICMS 57/99, 52/05 e 126/98 (fls. 43 a 70), além dos Termos de Intimação que deram início à ação fiscal. Mês de dezembro/2006. ICMS no valor de R\$11.737,28, acrescido da multa de 60%.

INFRAÇÃO 2: Recolhimento a menos do ICMS relativo à prestação de serviço de comunicação. Mês de dezembro/2006. ICMS no valor de R\$939,98, acrescido da multa de 60%.

O autuado, por advogado legalmente constituído, apresentou impugnação (fls.118 a 121), arguindo, basicamente, dois pontos, os quais sustentam ambas as imputações:

- I- Que a diferença exigida reporta-se ao ICMS sobre comunicações tendo como origem o cancelamento de serviços, devidamente contabilizados e registrados pelo Impugnante, e ignorado pela Fiscalização.
- II- Que é indevida a inclusão, na base de cálculo, de valores relativos à atividade-meio, sobre os quais não incide ICMS.

A JJF julgou Procedente o Auto de Infração, inicialmente analisando o argumento da inclusão, na apuração da infração, de serviços cancelados, devidamente contabilizados. Entendeu a Primeira Instância que o benefício fiscal concedido ao autuado pela Unidade Federada de São Paulo, no Convênio ICMS 52/2005, não produz qualquer efeito quanto às demais Unidades Federadas, ou seja, é vedada a extensão extraterritorial.

Assevera a JJF que a Nota Fiscal nº 00024, acostada pelo sujeito passivo ao Processo (fl. 133), foi emitida em 29/12/2006, e o Regime Especial citado e anexado às fls. 135 a 139 lhe foi concedido pelo Estado de São Paulo, em despacho proferido na data de 27/08/2007, tendo sido expedida Notificação à “Galaxy Brasil LTDA” pela SEFAZ/SP, em 08/10/2007. Portanto, conforme atestam os dados, na data em que foi emitido o documento fiscal de cancelamento, o Impugnante sequer era beneficiário de Regime Especial e não poderia, nestes termos, ter deixado de recolher ICMS por ter emitido uma nota fiscal de cancelamento de prestação de serviços, como quer fazer crer.

Ressalta, ainda, a Decisão que inexistia previsão na legislação tributária baiana de cancelamento de documentos fiscais anteriormente emitidos via emissão de nova nota fiscal, com o conseqüente estorno dos débitos lançados, determinando o artigo 112 do RICMS/BA:

“Art. 112. O débito fiscal só poderá ser estornado ou anulado quando não se referir a valor constante em documento fiscal.”

Assim, tendo ocorrido a emissão anterior de documento fiscal com débito de imposto, o valor destacado de ICMS não pode ser anulado, ou estornado, e ocorrendo a hipótese de recolhimento de imposto a mais do que o devido, os contribuintes do ICMS no Estado da Bahia devem buscar aplicar a legislação pertinente, a exemplo de processo com pedido de restituição.

Julgou a JJF, então, pelo não acolhimento da alegação do autuado, quanto à exclusão dos cálculos do levantamento fiscal do valor de R\$5.421,74, relativo a notas fiscais canceladas via documento fiscal emitido posteriormente (fl. 131).

Ao analisar o segundo ponto do inconformismo atinente à infração 1, no qual o autuado insurge-se contra a inclusão na base de cálculo de valores relativos à atividade-meio, sobre os quais entende não incidir ICMS, o Colegiado de Primeira Instância asseverou que o contribuinte reconhece que os serviços incluídos no levantamento fiscal estão entre aqueles previstos na

Cláusula Primeira do Convênio ICMS 69/98, transcrita na Impugnação, a qual determina a incidência de ICMS nas prestações de serviços de comunicação.

Entende a JJF que não procedem às alegações de que as parcelas discriminadas no levantamento fiscal, que o contribuinte menciona como, dentre outras, tarifas de adesão ao serviço, taxas relativas a reconexão, manutenção do serviço, assistência técnica aos assinantes, pontos adicionais, etc., se encontrariam fora do campo de incidência do ICMS, na medida em que todas as despesas cobradas pelo prestador do serviço ao assinante, que digam respeito a serviços suplementares e facilidades adicionais, ou tarifas, que otimizem, ou agilizem o processo de comunicação, independentemente do nome que lhes atribua o contribuinte, estão dentro do previsto na transcrita Cláusula Primeira do mencionado Convênio ICMS 69/98.

Aduz a Decisão que o contribuinte conhece e transcreve dita normatividade em sua contestação, pelo que deveria tê-la aplicado ao calcular o débito de ICMS a recolher.

Tangentemente à infração 2, a Junta de Julgamento Fiscal assim se manifestou:

“A exigência fiscal decorre da fundamentação relacionada à infração 1 do Auto de Infração. Tal como descrito pelo contribuinte, a segunda infração decorre da existência da primeira e, sendo procedente a infração 1, a imputação 2 como tal se configura. Quanto à segunda imputação, o contribuinte alega que “a diferença relativa ao ICMS do fundo de pobreza decorre do erro na apuração da base de cálculo, pelos motivos acima mencionados.” O contribuinte também não demonstra, nos autos, equívocos relativos aos dados levantados pelo Fisco quanto aos valores lançados na infração 2. Assim, considero-a procedente.”

Conclui, portanto, a JJF, pela procedência do Auto de Infração, com as multas aplicadas.

Irresignado, o sujeito passivo interpõe o presente Recurso Voluntário (fls. 169 a 183), onde requer a reforma da Decisão recorrida, para que seja julgado improcedente o presente Auto de Infração, trazendo as mesmas argumentações postas na sua peça impugnatória.

Sustenta, de plano, que a Decisão recorrida entendeu que as notas fiscais canceladas devem compor a base de cálculo do ICMS, com o que não concorda, face o Regime Especial que possui com o Fisco Paulista, local onde se localiza a sede do recorrente, não lhe sendo permitido proceder de forma diversa, pois inicia a prestação de serviço em São Paulo e o finaliza (transmissão de imagem) praticamente em todos os Estados da Federação, impossibilitando a adoção de critérios diferentes para cada uma das Unidades, sob pena de comprometer o controle dos seus dados.

Aduz que a discussão da forma procedimental utilizada nesse ou naquele Estado torna-se irrelevante quando se trata da não incidência pelo fato gerador, não havendo dúvidas quanto a isso, eis que, se não existe prestação de serviço, não há incidência do imposto.

Dessa forma, admite que, comprovada a não ocorrência do fato gerador, inafastável é o direito do recorrente de promover o estorno do débito do ICMS relativo a serviços que não foram efetivamente prestados.

Em seguida, aborda o recorrente a não incidência do ICMS sobre valores não decorrentes de serviços de telecomunicação, arguindo a ilegalidade do Convênio ICMS 69/98.

Cita Decisão de primeira instância, onde o autuado era o recorrente (Auto de Infração nº 299334.0006/07-0), tendo a Junta decidido pela improcedência da cobrança de ICMS sobre multa rescisória contratual, cancelamento de assinatura, estorno de lançamento, taxa de cartão de acesso, assistência técnica, tarifas, outras receitas financeiras e Serviços Premium Avulso e Promocional, e que, na espécie concreta versada, os mesmos serviços foram mantidos, transcrevendo os citados serviços, acompanhado dos esclarecimentos concernente a cada tipo deles.

Afirma que é uma incoerência considerar as receitas decorrentes desses serviços como tributáveis pelo ICMS, pois todos eles são relativos a atividades-meio, citando e reproduzindo diversas decisões do STJ, visando corroborar com a sua tese. Reitera a inexistência de divergência sobre o tema e que entendimento em sentido diverso, ou seja, pela incidência do ICMS sobre serviços facilitadores ou preparadores da atividade fim, afronta não só o entendimento do e. STJ, mas, também, a própria legalidade.

Questiona, em seguida, o recorrente, que a Decisão de 1ª Instância manteve a incidência do ICMS sobre valores descontados pelo autuado, sem exigência de qualquer condição, das mensalidades cobradas pela prestação do serviço de telecomunicação. Destaca que os valores recebidos a título de mensalidade e assinatura são exatamente os mesmos e que a divergência verificada decorreu da fusão entre duas empresas (SKY e DIRECTV), que se referiam ao mesmo item de forma diversa.

Ressalta ser completamente arbitrário o posicionamento do Agente Fiscal quando tributou o ICMS apenas sobre os “descontos de mensalidade”, deixando de fazê-lo em relação aos “descontos de assinatura”, transcrevendo jurisprudência do STJ para fundamentar que “descontos incondicionais” concedidos, nas operações mercantis, podem ser excluídos da base de cálculo do ICMS.

Reitera, no que se reporta ao ICMS devido ao Fundo de Pobreza, infração 2, o argumento apresentado na impugnação, pois inexistindo valores recolhidos a menor a título de ICMS, não se pode falar em falta de recolhimento ao fundo de pobreza.

Por fim, afirma o recorrente que está em processo de união de duas empresas (SKY e DIRECTV), que operavam com sistemas de faturamento diferenciados e que o relatório analítico das anulações dos sistemas em conjunto ainda se encontra em processo de “desenvolvimento/execução”, o que a impede de, nesse momento, apresentar a documentação completa para comprovação.

Aduz que “não esta se furtando a não apresentar a documentação” e que o fará tão logo obtenha os dados necessários e estejam concluídos os relatórios, entendendo ser possível e tempestiva a apresentação posterior, com fundamento no princípio da busca pela verdade material.

Requer o deferimento do pleito de posterior apresentação de todos os documentos necessários à comprovação da inocorrência de infração ou, se necessária, a realização de diligência em seu estabelecimento.

Conclui, pugnando pelo Conhecimento e Provimento do Recurso Voluntário epigrafado, para reformar a Decisão de primeira instância, cancelando o Auto de Infração e, caso assim não se entenda, o que admite para argumentar, requer que seja deferido o pedido de diligência, no sentido de se apurar a verdade material.

A PGE/PROFIS, em seu opinativo de fls. 285 a 297, reitera o entendimento sobre a matéria exarado pelo Parecer proferido pelo procurador José Augusto Martins Júnior, acatando as suas conclusões, no sentido de que o ICMS incide sobre os serviços de comunicação, do qual a telecomunicação é uma subespécie, por qualquer meio, abrangendo aqueles eventuais, complementares e, por fim, todo o conjunto de atividades a ele relacionadas, sobre os quais incide o imposto. Afirma que a norma definidora da incidência do ICMS aos serviços adicionais e complementares de comunicação encontra-se na própria Constituição Federal, no art. 155, II, repetida na Lei Complementar, em seu art. 2º, III, o qual transcreve, no que tange a falta de autorização legal para o cancelamento de notas fiscais, na forma procedida pelo autuado. Confirma que a legislação baiana veda expressamente o estorno, citando e transcrevendo o art. 112, §1º, §3º e §4º do RICMS/BA.

Assevera que o desconto em mensalidades/assinatura, matéria de fato não argüida na impugnação, já tem entendimento pacífico no regramento jurídico do ICMS, sugerindo ao

CONSEF que procure identificar, e caso confirmada, proceda aos ajustes pertinentes no montante tributável.

Finaliza, opinando pelo Não Provimento do Recurso Voluntário interposto.

VOTO

O presente Recurso Voluntário foi interposto contra a Decisão da 3ª JF que julgou procedente o Auto de Infração em epígrafe, decorrente do recolhimento a menos do ICMS devido por prestação de serviço de comunicação (televisão por assinatura) e a conseqüente exigência do ICMS devido pelo Adicional de Fundo de Pobreza.

Inicialmente, será analisada a alegação de ser indevido o lançamento de valores originados do cancelamento de notas fiscais.

Ocorre que, na hipótese concreta, não assiste razão à autuada, a qual, no seu Recurso Voluntário, procura revalidar o argumento, já devidamente rechaçado na Decisão recorrida, de que deve prevalecer o Regime Especial que lhe foi concedido no Estado de São Paulo, uma vez que diz não ser possível proceder de maneira diferente para cada Estado da Federação, sob pena de comprometer os seus controles e informações fiscais. Entretanto, dúvidas inexistem de que, consoante se observa na bem fundamentada Decisão de primeiro grau, é inegável a necessidade do reconhecimento, ou adesão expressa, pelo Estado da Bahia, para viabilizar a eficácia de sua aplicação ao território baiano.

Fácil é se observar que a Nota Fiscal nº 000024, fl. 133, objeto da imputação, foi emitida em 29/12/2006, e o Regime Especial lhe foi concedido pelo Estado de São Paulo, tendo sido expedida Notificação à “Galaxy Brasil LTDA” pela SEFAZ/SP, em 08/10/2007 (fl.135). Portanto, conforme se verifica pelos dados dos próprios documentos anexados pela Empresa autuada, o Regime Especial, mesmo que possível fosse a sua admissão, ainda não vigorava, logo impossível de acobertar a nota fiscal em tela.

Contudo, vale ressaltar que a legislação tributária do Estado da Bahia veda expressamente o cancelamento de documentos fiscais anteriormente emitidos via emissão de nova nota fiscal, com o conseqüente estorno dos débitos lançados, consoante previsional, taxativamente, o artigo 112 do RICMS/BA, assim dispendo:

“Art. 112. O débito fiscal só poderá ser estornado ou anulado quando não se referir a valor constante em documento fiscal.”

Outrossim, é o próprio artigo 112, no seu § 4º, que regulamenta o procedimento a ser adotado pelo contribuinte, para correção de lançamentos aceitos como indevidos.

O segundo aspecto abordado pelo sujeito passivo em sua peça recursal diz respeito à não-incidência de ICMS sobre valores não decorrentes de serviço de telecomunicação, mas de atividade-meio, necessária à efetiva prestação de serviço de telecomunicação.

O autuado traz em seu auxílio o julgamento de caso que diz idêntico, onde também era recorrente, precisamente o Auto de Infração nº 299334.0006/07, em que a Primeira Instância administrativa se posicionou pela improcedência da cobrança do ICMS sobre esses serviços; porém, é necessário se registrar que o referido Auto, através do Acórdão nº 0247-12/08, em Decisão da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do CONSEF/BA, foi julgado procedente, reformando-se a Decisão inicial que o julgou procedente em parte e que o recorrente pretendeu usar como paradigma.

A par disso, referentemente à inclusão na base de cálculo do imposto das atividades-meios ou serviços prestados para intermediar a atividade-fim, temática julgada procedente na Decisão recorrida (multa rescisória contratual, cancelamento de assinatura, taxa cartão de acesso, taxa de

suspensão, ponto adicional, reconexão, adesão e assistência técnica), não se vislumbra qualquer reparo a se efetivar no decisório hostilizado.

Assim é que, tal imputação se encontra previsão 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, determinando que o ICMS deve incidir 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.

O recorrente, pugnando pelo afastamento da exigência fiscal, traz, como sustentação do seu pleito, lições doutrinárias e decisões judiciais que lhe são favoráveis, confirmando que a matéria deduzida neste lançamento de ofício é das mais difíceis no que diz respeito ao ICMS, inexistindo, no específico, um posicionamento unificado, quer no âmbito doutrinário, quer na seara judicial, não tendo, ainda, Supremo Tribunal Federal se pronunciado, de maneira definitiva, sobre a questão.

Como se verifica no Parecer da PGE/PROFIS, da lavra do Procurador José Augusto Martins Júnior, 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. De outra parte, a Lei Geral de Telecomunicações (nº 9.472/97) definiu, no *caput* de seu art. 60, o conceito de serviços de telecomunicação como sendo o “conjunto de atividades que possibilita a oferta de telecomunicação”.

Nesse contexto, a prestação do serviço em comento 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 adicionais e serviços complementares, que otimizem ou agilizem o processo de comunicação.

Não há, portanto, amparo legal para se afirmar que o Convênio ICMS 69/98 (§ 4º, do art. 4º, do RICMS-BA) tenha ampliado a base de cálculo do ICMS no que tange aos serviços de telecomunicação. O convênio em tela somente 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.

Ressalte-se que as unidades da Federação têm posição unânime no sentido de que a exigência fiscal em tela encontra amparo no texto constitucional, na Lei Complementar do ICMS e nas legislações estaduais, sendo que no RICMS da Bahia encontra-se inserida no art. 4º, inciso I, §4º, como destacado pela PGE/PROFIS, em seu Parecer opinativo.

Portanto, não merece guarida o pleito do sujeito passivo de obter, por esta via administrativa, a declaração de ilegalidade ou inconstitucionalidade das mencionadas normas, porque tal apreciação é vedada aos órgãos julgadores administrativos.

Em seguida, o recorrente alega que o autuante cobrou imposto em relação aos “descontos de mensalidade” e, no entanto, não o fez em relação aos “descontos de assinaturas”. No entanto, na sua peça recursal, não apresenta qualquer demonstrativo que possa amparar as suas alegações, destacado o aspecto pelo qual o fato argüido não elide a cobrança efetuada, pois os valores concedidos a título de descontos devem ser incluídos na base de cálculo do imposto, nos termos do artigo 54 do RICMS-BA.

Reportando-se à infração 2, na qual foi exigido o adicional de 2% referente ao Fundo de Combate e Erradicação da Pobreza, previsto no artigo 16-A da Lei nº 7.014/96, é de se assegurar que dita infração encontra-se intimamente relacionada à imputação anterior, a qual foi julgada procedente. Dessa forma, a infração 2 subsiste, dentro dos mesmos parâmetros e base de cálculo da infração 1, restando, destarte, inalterada, isto é, mantida na sua totalidade, conforme, acertadamente, decidiu o primeiro grau.

Por fim, indefiro a solicitação de diligência, uma vez que o recorrente não trouxe ao processo elementos capazes de respaldar o seu pedido, asseverando, tão-somente, que estava tendo dificuldades para apresentar a documentação comprobatória dos estornos realizados (relatórios de cancelamento). Logo, não há como se converter o processo em diligência para que o fisco examine nos autos documentos que o próprio contribuinte não conseguiu ainda apresentar.

Caso o sujeito passivo ateste que detém documentos que possam servir de supedâneo para a busca pela verdade material, poderá usar o instituto do controle da legalidade visando ver atendido o seu pleito.

De todo o exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, mantendo-se, integralmente, a Decisão recorrida.

VOTO DIVERGENTE

Divirjo do entendimento firmado pela douta maioria por entender que parte dos serviços tributados na presente autuação não se sujeita à tributação pelo ICMS.

Como curial, a Constituição Federal, ao delimitar a competência tributária dos Estados e do Distrito Federal, dispôs, expressamente, que: *“Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre: (...) II - 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”* (art. 155, II).

Da simples leitura do dispositivo constitucional transcrito, infere-se que, no tocante à prestação de serviços, os Estados e o Distrito Federal só podem instituir o ICMS quando se tratar de transporte interestadual e intermunicipal e serviços de comunicação. Fora destes limites, não há competência, não pode haver cobrança do tributo.

A Lei Complementar nº 87/96, cumprindo a função que lhe foi conferida pelo inciso III, do art. 146, da Constituição Federal, explicitou o fato gerador relativo ao serviço de comunicação, gizando que: *“o imposto incide 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”* (art. 2º, III, da referida lei complementar).

O serviço de comunicação, de seu turno, só pode ser entendido como aquele que é composto de uma fonte transmissora, uma fonte receptora e uma mensagem a ser transmitida. O evento tributável é, justamente, o serviço prestado pelo contribuinte no sentido de transmitir esta mensagem do emissor ao receptor e a contraprestação paga pelos tomadores é o elemento quantitativo que informa a base de cálculo do imposto a ser recolhido.

Neste sentido, a doutrina, na voz de André Mendes Moreira, que dedicou uma obra inteira ao assunto, *in verbis*:

“Para que haja a incidência do ICMS-comunicação, é imperioso que exista uma fonte emissora, uma fonte receptora e uma mensagem transmitida pelo prestador do serviço. Sem esses elementos, não há comunicação; sem comunicação, não há ICMS-comunicação [...] o fato gerador do ICMS em tela é a efetiva prestação de serviço de comunicação. Para que este ocorra, é necessário que um terceiro preste, mediante remuneração, serviço que possibilita a formação da relação comunicativa, composta por cinco elementos: emissor, receptor, mensagem, código e meio de transmissão” (in A tributação dos Serviços de Comunicação, Editora Dialética, 2006, págs. 158 e 217).

Assim, é forçoso concluir que as tarifas de adesão ao serviço, as taxas relativas a reconexão, a manutenção do serviço, a assistência técnica aos assinantes, os pontos adicionais, etc. não se enquadram no conceito de *serviço de comunicação* que a Constituição Federal pretendeu fosse tributado pelo ICMS. Nesses serviços-meios, não há as figuras do emissor e do receptor, muito

menos existe mensagem a ser transmitida. Em outras palavras, não consistem em meio de transmissão de mensagem, mas mero serviço preparatório do serviço de comunicação. Sem tais serviços, é impossível para o recorrente prestar o serviço de comunicação que consiste no fato jurígeno do ICMS-comunicação.

Analisando caso análogo, o próprio Superior Tribunal de Justiça já decidiu:

“(...) I – No ato de habilitação de aparelho móvel celular incorre qualquer serviço efetivo de telecomunicação, senão de disponibilização do serviço, e modo a assegurar ao usuário a possibilidade de fruição do serviço de telecomunicação.

II – O ICMS incide, tão somente, a atividade final, que é o serviço de telecomunicação propriamente dito, e não sobre o ato de habilitação do telefone celular, que se afigura como atividade meramente intermediária.

III – O Convênio ICMS nº 69/98, ao determinar a incidência do ICMS sobre a habilitação de aparelho móvel celular, empreendeu verdadeira analogia extensiva do âmbito material de incidência do tributo, em flagrante violação ao art. 108, parágrafo 1º, do CTN” (RMS 11386/MT, Primeira Seção, Rel. Ministro Francisco Falcão, dez/04).

Nestas circunstâncias, a previsão inserida em Convênio que permite a cobrança de ICMS sobre os serviços tratados no presente voto divergente é flagrantemente ilegal, não podendo, destarte, prevalecer. Aliás, causa espécie o fato de os próprios Estados, reunidos, deliberarem, através de Convênio, ampliar o espectro de incidência do imposto para atender à sua própria conveniência.

Por todos estes motivos, voto no sentido de DAR PROVIMENTO PARCIAL ao Recurso Voluntário, para excluir da autuação os valores relativos às tarifas de adesão ao serviço, às taxas relativas a reconexão, à manutenção do serviço, à assistência técnica aos assinantes, aos pontos adicionais, etc., mantendo, nos demais termos, a Decisão proferida pelo nobre relator.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **299334.0004/07-8**, lavrado contra **SKY BRASIL SERVIÇOS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto, no valor de **R\$12.676,26**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “a”, da Lei nº 7014/96, e dos acréscimos legais.

VOTO VENCEDOR – Conselheiros (as): Fernando Antonio Brito Araújo, Sandra Urânia Silva Andrade, Valnei Sousa Freire e Denise Mara Andrade Barbosa.

VOTO DIVERGENTE - Conselheiro: Fábio de Andrade Moura e Oswaldo Ignácio Amador.

Sala das Sessões do CONSEF, 29 de outubro de 2008.

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA - PRESIDENTE

VALNEI SOUSA FREIRE – RELATOR

FÁBIO DE ANDRADE MOURA - VOTO DIVERGENTE

JOÃO SAMPAIO REGO NETO - REPR. PGE/PROFIS