

A. I. Nº - 274068.0008/07-6
AUTUADO - TELEFÔNICA EMPRESAS S/A.
AUTUANTE - CRYSTIANE MENEZES BEZERRA e CLÁUDIO ANTÔNIO B. M. BRAGA
ORIGEM - IFEP SERVIÇOS
INTERNET - 03/06/2008

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0155-03/08

EMENTA: ICMS. 1. PRESTAÇÃO DE SERVIÇO. SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. SERVIÇOS NÃO ESCRITURADOS NOS LIVROS FISCAIS. O ICMS incide sobre a comunicação propriamente dita, e também sobre os serviços complementares ou suplementares e facilidades adicionais que otimizem ou agilizem o processo de comunicação. Infração subsistente. 2. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS a) BENS PARA O ATIVO FIXO. b) MATERIAIS DE USO OU CONSUMO. É devido o imposto relativo à diferença de alíquotas sobre a entrada efetuada em decorrência de operação interestadual, quando as mercadorias são destinadas ao uso, consumo e ativo fixo. 3. IMPOSTO LANÇADO E NÃO RECOLHIDO. Autuado não contestou. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 18/12/2007, refere-se à exigência de R\$813.557,25 de ICMS, acrescido das multas de 50%, 60% e 70%, em decorrência das seguintes irregularidades:

Infração 01: Falta de recolhimento do ICMS nos prazos regulamentares referente a prestações de serviço de comunicação não escriturados nos livros fiscais próprios. Consta na descrição dos fatos, que o contribuinte presta serviço de comunicação de transmissão de dados e entende que serviços essenciais à comunicação são sujeitos ao ISS, em desacordo com os arts. 4º, § 4º; 568 e 569 do RICMS/BA e Cláusula Primeira do Convênio 69/98, que prevêem a incidência do ICMS na prestação desses serviços. Levantamento efetuado conforme Demonstrativo de Faturamento, que faz parte deste Auto de Infração e cuja cópia foi entregue ao contribuinte. Valor do débito: R\$655.542,71.

Infração 02: Falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias de outras unidades da Federação, destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento. A empresa deixou de recolher a diferença de alíquotas na transferência de ativo imobilizado constante nas Notas Fiscais de números 029.568-1 e 028.765-1. Valor do débito: R\$157.727,96.

Infração 03: Falta de recolhimento do ICMS nos prazos regulamentares referente a prestações de serviço de comunicação escrituradas nos livros fiscais próprios. Consta, na descrição dos fatos, que o contribuinte escriturou a Nota Fiscal de nº 178, como cancelada, na folha 12 do Livro Registro de Saídas, mas não apresentou as vias 1, 3 e 4 da referida nota fiscal. Valor do débito: R\$286,58.

O autuado, por meio de advogado com procuração à fl. 275/278, apresentou impugnação (fls. 239 a 255), discorrendo inicialmente sobre a primeira infração e tempestividade da impugnação. Em seguida, informa que, para melhor compreensão da defesa apresentada colaciona os arts. 4º, 568 e 569 do RICMS/BA, aprovado pelo Decreto 6.284/97, bem como a Cláusula Primeira do Convênio 69/98. Diz que embora o Auto de Infração faça referência ao entendimento do impugnante de que prevalece o Imposto Sobre Serviços (ISS) em detrimento do ICMS, salienta que as operações autuadas “tanto podem se enquadrar nesta hipótese como também podem sequer constituir fato

gerador de ambas as exações”. Apresenta o entendimento de que o art. 4º, § 4º do RICMS/BA cuja redação é semelhante à da Cláusula Primeira do Convênio 69/98, discrepa do pressuposto de fato do ICMS previsto no art. 155 da Constituição Federal e art. 2º da Lei Complementar 87/96. Diz que analisando o inciso III do art. 2º da mencionada Lei, vê-se que o legislador foi extremamente preciso quanto à hipótese de incidência do ICMS no caso em análise, delimitando a tributação aos serviços cuja natureza estivesse compreendida pelo conceito de “serviço de comunicação”, incluindo a geração, emissão, recepção, transmissão, retransmissão, repetição e ampliação de comunicação de qualquer natureza. Reproduz o conceito de comunicação nas palavras de José Eduardo Soares de Melo. Afirma que ao contrário dos serviços taxativamente expressos no texto legal, é impossível considerar como hipótese de incidência do ICMS serviços meramente técnicos e acessórios à atividade principal desempenhada pelo defendente. Salienta que a jurisprudência pátria já se posicionou sobre essa questão, tendo em vista que as reiteradas manifestações do STJ, que transcreveu às fls. 245/247. Diz que esses precedentes se aplicam ao caso concreto porque as prestações registradas no Demonstrativo de Faturamento que instrui o presente Auto de Infração, inclui desenvolvimento, instalação, manutenção, monitoramento e gerenciamento de rede, instalação e manutenção de equipamentos além de aluguel de equipamentos. Quanto aos itens relacionados à atividade de programação, instalação e manutenção, o defendente entende que não há que se falar em prestação efetiva de serviço de comunicação, nem telecomunicações (em sentido restrito), alegando que possuem a finalidade de conferir apoio, tendo um caráter acessório, e no máximo seria permitida a tributação pelo ISS, conforme disposição na lista anexa à Lei Complementar 116/2003, reproduzindo o seu art. 1º. Assegura que a partir da simples definição de serviço de comunicação, fulmina qualquer pretensão do Fisco em tributar serviços arrolados no levantamento fiscal pelo ICMS, e acrescenta que sequer quanto à espécie serviços de telecomunicações seria possível exigir o imposto, tendo em vista o que estabelece o art. 3º do Regulamento dos Serviços de Telecomunicações, combinado com o art. 61 da Lei 9.472/97. Reproduz o entendimento Superior Tribunal de Justiça e diz que não há como prosperar o presente lançamento porque não ficou caracterizada a hipótese de incidência, e também porque tal competência restaria reservada à esfera municipal. Informa que acostou a título exemplificativo, notas fiscais através das quais se verifica que o ICMS foi integralmente recolhido em relação aos serviços que, de fato, possuem natureza de telecomunicações. Diz que um exemplo inequívoco se extrai da Nota Fiscal de Serviços de nº 00056, emitida em 20/02/2004, em nome de Ciquine Companhia Petroquímica, no valor de R\$2.487,18, não constando o destaque do ICMS, e da Nota Fiscal – Fatura de Serviços de Telecomunicações de nº 00016, emitida na mesma data em nome da mesma empresa, no valor de R\$22.067,26, constando o destaque do valor do imposto incidente sobre a operação, verificando-se que se trata de um serviço de telecomunicações, pela própria descrição. Salienta que a identidade de data e da empresa nas duas notas comprova que ambas estão vinculadas a um mesmo contrato celebrado com o impugnante. Assim, o defendente entende que no tocante aos serviços que não são de telecomunicações se submetem à incidência do imposto municipal e por isso é improcedente a cobrança efetuada no presente Auto de Infração. Quanto à locação de equipamentos, alega que no Demonstrativo de Faturamento a tributação se revela ainda mais inadequada, porque faltam elementos essenciais à constituição do fato gerador do ICMS. Diz que, entende-se por locação o contrato que exprimir a colocação de alguma coisa à disposição de alguém mediante um preço. Transcreve o art. 565 do Código Civil, e afirma que se conclui ser absurdo sustentar que a locação de equipamentos se amolde à incidência do ICMS. Transcreve ensinamentos do STF em relação ao Imposto Sobre Serviços (ISS), acrescentando que o ICMS demanda a circulação física e jurídica de um determinado bem e a própria LC 87/96 vedou a tributação pelo ICMS sobre o arrendamento mercantil, reproduzindo o seu art. 3º e julgamento proferido pelo STJ. Entende que a locação de bens móveis e o arrendamento mercantil se equiparam para fins fiscais, e em quaisquer dessas atividades não se pode permitir a tributação do ICMS, uma vez que em ambos pressupõem a entrega de bens sem transferência de titularidade. Portanto, assegura que a falta de recolhimento do imposto não decorreu de descumprimento da legislação estadual, mas sim pela

inexistência do fato gerador para justificar a incidência do ICMS. Finaliza pedindo a improcedência do presente Auto de Infração.

O defendente apresentou às fls. 373 a 384, aditamento à impugnação inicial, aduzindo que o aditamento foi protocolado dentro do prazo de trinta dias a que alude o caput do art. 123 do RPAF/99. Diz que retifica os argumentos acerca da tempestividade da impugnação anteriormente apresentada, tendo em vista que a intimação ocorreu, efetivamente, em 20/12/2007, conforme atesta a assinatura do impugnante à fl. 03.

Em relação à segunda infração, o defendente alega que não é subsistente a exigência fiscal tendo em vista que o objeto da autuação fiscal é a simples transferência de bens do seu ativo imobilizado do estabelecimento localizado em São Paulo para outro de mesma titularidade situado na Bahia. Entende que, o fato gerador do ICMS não ocorreu por que tais operações decorreram da remessa de equipamentos da matriz para a sua filial na Bahia, tendo que a descrição no campo natureza da operação se extrai a informação de que se trata de “transferência de bens do ativo imobilizado”, inexistindo qualquer intuito comercial na operação de simples remessa de bens do estabelecimento do impugnante para o seu próprio estabelecimento em outro Estado. Reproduz ensinamentos de Roque Antônio Carraza acerca da “noção de mercadorias para fins de tributação por via de ICMS”. Salienta que a incidência do ICMS pressupõe a compra e venda de mercadorias e o aspecto material da hipótese de incidência tributária é representado por um negócio jurídico, mas no presente caso, a relação jurídico obrigacional não se perfaz com a remessa de bens de um estabelecimento para outro do próprio defendente. Transcreve ensinamentos de Geraldo Ataliba e o art. 3º, inciso V da Lei Complementar 87/96, reproduzindo mais uma vez as palavras do professor Roque Antônio Carraza. Diz que no caso em análise como não se tem circulação jurídica de mercadoria que venha ensejar a tributação pelo ICMS, sem valor econômico, implica na afirmativa de que a base de cálculo é zero. Salienta que a base de cálculo é o valor da operação de que decorrer a saída de mercadoria, e no caso presente, considerando que se trata de operação de transferência de bens entre estabelecimento do impugnante, a operação é desprovida de valor econômico. Assevera que não deve a Fazenda Estadual alegar que existe sim um valor da operação de transferência dos bens entre dois estabelecimentos do mesmo titular porque o valor consignado no documento fiscal corresponde ao valor de custo do bem e não ao valor da transação econômica. Destaca a lição de Marco Aurélio Greco e Anna Paula Zonari acerca do tema, transcrevendo também, o entendimento da jurisprudência sobre o assunto, assegurando que tal questão foi pacificada no STJ, que editou a Súmula nº 166, reproduzindo o verbete à fl. 384. Conclui pedindo que seja reconhecido o aditamento apresentado, para que seja afastada a cobrança constante do Auto de Infração em lide.

Os autuantes, em sua informação fiscal às fls. 390 a 401 dos autos, discorrem inicialmente sobre a primeira infração e alegações defensivas. Dizem que os serviços citados pelo impugnante não fazem parte da lista de serviços sujeitos ao ISS. Comentam os argumentos defensivos quanto à atividade de habilitação ou cadastro de usuário e de equipamento para acesso a serviços de telecomunicações e serviços de valor adicionado, assegurando que a matéria em lide diz respeito aos serviços vinculados e essenciais à comunicação. Quanto às Notas fiscais NFS nº 56 e NFST nº 16, citadas pelo defendente, os autuantes afirmam que a existência das faturas comprovam que os serviços estão relacionados e o próprio defendente admite que são vinculados ao mesmo contrato. Em relação aos serviços de desenvolvimento, instalação, manutenção, monitoramento e gerenciamento da rede, instalação e manutenção de equipamentos, dizem que todos esses serviços são prestados nos equipamentos do próprio autuado e estão vinculados aos serviços de comunicação; que sem esses serviços a rede se tornaria inoperante, inviabilizando a realização do serviço de comunicação, e de acordo com o art. 60 da Lei 9.472/97, serviços de telecomunicações são compostos por um conjunto de atividades que possibilitem a oferta de telecomunicação. Quanto ao aluguel de equipamento, os autuantes asseveram que os aluguéis de bens móveis e equipamentos e outros serviços colocados à disposição do cliente estão dentro do

campo de incidência do ICMS, tendo em vista que estão associados e vinculados ao serviço de telecomunicação prestado pelo autuado. Reproduzem o Parágrafo único do art. 116 do CTN e dizem que a locação de equipamento é necessária e indispensável para o serviço, compondo a base de cálculo por se tratar de uma parte da prestação do serviço sujeito à incidência do ICMS. Salientam que não cabe no âmbito das atribuições dos autuantes a discussão sobre o entendimento judicial sobre a constitucionalidade do imposto exigido, tendo em vista que devem observar as regras estabelecidas no RICMS/BA, sob pena de responsabilidade funcional. Apresentam o entendimento sobre os ensinamentos de José Eduardo Soares de Melo, citados pelo defendente e transcrevem o que dispõe o art. 60 e seus parágrafos 1º e 2º da Lei 9.472/1997. Dizem que a Procuradoria da Fazenda exarou Parecer sobre a matéria, esclarecendo que o fato gerador do imposto é a prestação da comunicação e não apenas a realização de comunicação. Reproduzem ensinamentos de Aires F. Barreto no “Livro ISS na Constituição” e salientam que no CONSEF já existe posicionamento sobre a matéria, conforme Acórdão CJF 189-12/07, da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal, cuja ementa reproduziram na fl. 395 dos autos.

Infração 02: Quanto ao argumento defensivo de que não há incidência da diferença de alíquotas nas transferências de ativo imobilizado entre estabelecimentos da mesma empresa, os autuantes informam que, para melhor entendimento quanto à incidência do ICMS relativo à diferença de alíquota devem ser analisados, o inciso I, alínea “b” do o art. 155 da Constituição Federal e os incisos VII e VIII do § 2º deste artigo. Asseguram que as operações em questão são alcançadas pela incidência do imposto e que da leitura da legislação pertinente que transcreveram verifica-se que foram utilizadas as palavras operações, entrada ou utilização, bens destinados ao ativo permanente e operações interestaduais, para definir a hipótese de incidência e ocorrência do fato gerador do imposto. Sobre a ocorrência do fato gerador, citam ensinamentos de Maria Lúcia Américo dos Reis e José Cassiano Borges; do professor Walter Gaspar e de Celso José Soares de Melo. Salientam que alguns Estados não exigem o ICMS diferença de alíquotas, mas o Estado da Bahia, no art. 27 do RICMS/BA concede isenção nas remessas internas de bens de uso e materiais de consumo, dá isenção da diferença de alíquotas para certas hipóteses, mas não está contemplada a situação em análise. Reproduzem o que dispõe o art. 624 do RICMS, e que essa matéria já foi apreciada pela 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do CONSEF, conforme Acórdão 4.512/98. Asseguram que o art. 3º da Lei Complementar 87/96 não se aplica à lide, ressaltando que os equipamentos objeto da autuação são utilizados em prestação de serviço de comunicação sujeito ao ICMS. Entendem que não procede a alegação defensiva de que a base de cálculo é zero, tendo em vista que a base de cálculo do ICMS para efeito do pagamento da diferença de alíquota é o valor da operação ou prestação constante no documento fiscal, conforme art. 69 do RICMS/BA. Ratificam a exigência fiscal da infração 02.

Quanto à infração 03, informam que o contribuinte não impugnou a exigência fiscal, sendo ratificada. Finalizam, pedindo a procedência do presente Auto de Infração.

VOTO

A primeira infração trata da falta de recolhimento do ICMS nos prazos regulamentares referente a prestações de serviço de comunicação não escriturados nos livros fiscais próprios, conforme Anexo 1 – Demonstrativo de Faturamento acostado ao presente processo, fls. 07 a 09.

De acordo com o art. 2º, inciso VII, da Lei n.º 7.014/96, o ICMS incide sobre a prestação onerosa de serviços de comunicação, por qualquer meio, inclusive a geração, a emissão, a recepção, a transmissão, a retransmissão, a repetição e a ampliação de comunicação de qualquer natureza, ressaltando-se que essa mesma regra encontra-se no art. 1º, § 2º, VII, do RICMS/97.

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

“Art. 4º.

(...)

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

No caso em exame, foi exigido o imposto correspondente às receitas obtidas pelo autuado na prestação de diversos serviços, a exemplo de instalação e manutenção de rede, desenvolvimento e implantação do gerenciamento da rede, manutenção de equipamentos roteadores. Neste caso, à luz da legislação, os autuantes exigiram o imposto apurado sobre a receita correspondente a tais serviços.

Em sua impugnação, o autuado alega que é impossível considerar como hipótese de incidência do ICMS sobre os serviços meramente técnicos e acessórios à atividade principal; que as prestações registradas no Demonstrativo de Faturamento que instrui o presente Auto de Infração possuem a finalidade de conferir apoio, tendo um caráter acessório, e no máximo seria permitida a tributação pelo ISS, conforme disposição na lista anexa à Lei Complementar 116/2003. Por isso, diz que não há como prosperar o presente lançamento porque entende que não ficou caracterizada a hipótese de incidência, e também porque tal competência restaria reservada à esfera municipal.

Não acato as alegações defensivas, tendo em vista que as parcelas discriminadas no levantamento fiscal dizem respeito aos serviços suplementares e facilidades adicionais que otimizam ou agilizam o processo de comunicação, independente do nome que o contribuinte atribua ao serviço, estando de acordo com a Cláusula Primeira do Convênio 69/98, que estabelece:

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

Portanto, a legislação ao definir que se inclui na base de cálculo do ICMS incidente sobre os serviços de comunicação os valores cobrados relativos aos serviços suplementares e facilidades adicionais, o que significa dizer que se incluem todas as prestações de serviços disponibilizadas pelas concessionárias de serviço de comunicação, alcançando todo e qualquer serviço oneroso, de qualquer natureza, independente de sua denominação.

Quanto ao aluguel de equipamento, também questionado pelo defendente, concordo com a opinião dos autuantes, de que os mencionados aluguéis e outros serviços colocados à disposição do cliente estão dentro do campo de incidência do ICMS, tendo em vista que estão associados e vinculados ao serviço de telecomunicação prestado pelo autuado, sendo a locação de equipamento considerado um serviço necessário à atividade do autuado, portanto, compõe a base de cálculo, por se tratar de uma parte da prestação do serviço sujeito à incidência do ICMS.

Quanto às Notas fiscais NFS nº 56 à fl. 46 e NFST nº 16 à fl. 366, citadas pelo defendente, os autuantes esclarecem que e está comprovado que a existência das faturas em nome do mesmo cliente indica que os serviços estão relacionados e que o próprio defendente admite que são vinculados ao mesmo contrato.

Saliento que não ficou comprovado nos autos que houve erro nos cálculos efetuados pelos autuantes e o contribuinte não apontou equívocos quanto aos dados numéricos levantados pelo Fisco apurando os valores exigidos no presente lançamento.

Portanto, entendo que é subsistente a exigência fiscal, haja vista que, consoante a legislação citada neste voto, o ICMS incide sobre a comunicação propriamente dita, e também sobre os serviços complementares ou suplementares e facilidades adicionais que otimizem ou agilizem o processo de comunicação, que o autuado fornece aos seus clientes. Mantida a exigência fiscal.

Infração 02: refere-se à exigência de ICMS relativo à diferença de alíquotas nas aquisições de mercadorias de outras unidades da Federação e destinadas ao ativo permanente do estabelecimento autuado.

De acordo com o art. 4º, inciso XV, da Lei 7.014/96, há incidência de ICMS sobre a entrada efetuada por contribuinte do imposto em decorrência de operação interestadual iniciada em outra unidade da Federação, quando as mercadorias ou bens forem destinados ao uso, consumo ou ativo permanente do estabelecimento.

O autuado apresentou o entendimento de que é improcedente a exigência fiscal, por se tratar de “transferência de bens do ativo imobilizado”, inexistindo qualquer intuito comercial na operação de simples remessa de bens do estabelecimento do impugnante para o seu próprio estabelecimento em outro Estado; diz que não tem circulação jurídica de mercadoria que venha ensejar a tributação pelo ICMS, sem valor econômico, o que implica na afirmativa de que a base de cálculo é zero.

Não acato a alegação defensiva, tendo em vista que a legislação estabelece a incidência do ICMS sobre a entrada da mercadoria e não sobre a sua aquisição. Trata-se de transferência em definitivo, e a Lei 7.014/96, prevê a incidência de imposto sobre a entrada, em operação interestadual, quando as mercadorias forem destinadas ao uso, consumo ou ativo permanente. Assim, no caso de transferência de material de uso e consumo e de bens do ativo imobilizado de um estabelecimento localizado em outro Estado para estabelecimento do mesmo titular localizado no Estado da Bahia, deve ser efetuado o pagamento da diferença de alíquotas, em decorrência da entrada e não da aquisição desses materiais. Infração subsistente.

Conforme alegações defensivas, o autuado impugnou somente as infrações 01 e 02. Assim, considero procedente o item não contestado, haja vista que não existe controvérsia.

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

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 274068.0008/07-6, lavrado contra **TELEFÔNICA EMPRESAS S/A.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$813.557,25** acrescido das multas de 50% sobre R\$286,58, 60% sobre R\$157.727,96 e 70% sobre R\$655.542,71, previstas no art. 42, incisos I, alínea “a”, II, alínea “f”, e III, da Lei nº7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 21 de maio de 2008

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

OSMIRA FREIRE DE CARVALHO RIBEIRO DA SILVA - JULGADORA

OLAVO JOSÉ GOUVEIA OLIVA - JULGADOR