

**A. I. N °** - 281081.0001/08-9  
**AUTUADO** - TELEMAR NORTE LESTE S/A  
**AUTUANTES** - PAULO ROBERTO S. MEDEIROS, RICARDO R. M. AGUIAR e EDISON LEMOS  
**ORIGEM** - IFEP SERVIÇOS  
**INTERNET** - 15. 07. 2008

## 1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO JJF N° 0232-01/08

**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 presente Auto de Infração, lavrado em 13/03/2008, traz a exigência do ICMS no valor total de R\$ 4.454.781,79, , além de multa de 60%, conforme infrações a seguir imputadas:

Infração 01 – falta de recolhimento do ICMS na prestação de serviço de comunicação por escrituração de valores tributados como não tributados. ICMS no valor de R\$ 488.938,45, no período de janeiro a dezembro de 2004;

Infração 02 - falta de recolhimento do ICMS na prestação de serviço de comunicação por escrituração de valores tributados como não tributados. ICMS no valor de R\$ 514.498,23 no período de janeiro a dezembro de 2004;

Infração 03- falta de recolhimento do ICMS na prestação de serviço de comunicação por escrituração de valores tributados como não tributados. ICMS no valor de R\$ 130.853,17, nos meses de janeiro a junho, agosto a dezembro/2004;

Infração 04 - falta de recolhimento do ICMS na prestação de serviço de comunicação por escrituração de valores tributados como não tributados. ICMS no valor de R\$ 234.619,92 no período de janeiro a dezembro de 2004;

Infração 05 - falta de recolhimento do ICMS na prestação de serviço de comunicação por escrituração de valores tributados como não tributados. ICMS no valor de R\$ 3.083.986,56, no período de janeiro a dezembro de 2004;

Infração 06 - falta de recolhimento do ICMS na prestação de serviço de comunicação por escrituração de valores tributados como não tributados. ICMS no valor de R\$ 1.885,46, no período de janeiro a dezembro de 2004;

O autuado, às fls. 124 a 140, apresenta impugnação, através de seu advogado, alegando que o fisco teria majorado os valores constantes do auto de infração em razão da adoção, na base de cálculo, de valores maiores que a receita obtida pela autuada, segundo o impugnante, erro cometido em todas as infrações lançadas no auto de infração.

Alega que todas as infrações foram baseadas no convênio ICMS CONFAZ 69/98, motivo pelo qual, considera como ilegítimas as infrações imputadas. Explica que o fato gerador tipificado pelo citado convênio se apresenta quando existe troca de informações entre um emissor e um receptor, por um terceiro (empresa prestadora de serviços), e que, desta maneira, não considera que atividades como habilitação, atividades-meio, serviços suplementares e facilidades adicionais, façam parte dos fatos geradores do imposto em tela, previstos no convênio 69/98, aponta posicionamento favorável ao seu entendimento, lições dos doutrinadores Roque Antonio Carrazza, Eduardo Bottallo, Geraldo Ataliba e Aires de Barreto, bem como entendimentos jurisprudenciais do STJ (RESP. 402.047/MG, RESP 601.056/BA, RMS 21.208/MS).

Ressalta o impugnante que a pretensão do fisco, no caso em exame, se resume a enquadrar as atividades-meio, ofertadas pela autuada, na previsão legal do convênio 69/98, argumentando que o fato gerador incide quando há atividade de comunicação, e não quando há apenas atividades preparatórias para que haja a comunicação.

Alega que, em referencia ao serviço 0800, este não configura serviço de telecomunicação, mas somente um serviço suplementar, que assegura ao usuário a disponibilidade dos meios para a obtenção desse serviço, alegando que o fato gerador do ICMS ocorrerá no momento da efetivação das ligações, sobre as quais a impugnante recolhe o ICMS. Por entender que o serviço 0800, é de valor adicionado, defende que este não pode ser considerado serviço de telecomunicação propriamente dito.

Argumenta que, no âmbito das concessões para a exploração do Serviço Telefônico Fixo Comutado - STFC, além das receitas oriundas da prestação deste serviço é permitido às operadoras auferirem receitas alternativas, complementares ou acessórias, como resultado da exploração de utilidades e comodidades inerentes à plataforma do STFC, segundo ele, desde que previamente aprovadas pela Agência Nacional de Telecomunicações (ANATEL), apontando disposição do art. 61 da Lei Geral de Telecomunicações, que traz o conceito de serviços de telecomunicação.

Busca demonstrar que serviços suplementares/adicionais foram abordados pelo convênio 69/98, e posteriormente, segundo o autuado, considerado ilegítimo pelo STJ em sua integralidade.

Ressalta que há diferença básica entre as utilidades/comodidades da plataforma STFC e o serviço de valor adicionado, já que, enquanto as primeiras são oferecidas buscando uma otimização do serviço de telefonia, o último utiliza-se do serviço de telefonia, ou de outro serviço de telecomunicação, para oferecer um serviço distinto, que pode ser prestado tanto pela operadora como por terceiros. Seguindo este viés, defende o impugnante que o referido serviço é prestado por terceiros e que além de não configurar serviço de telecomunicação, não poderia ser tributado pelo ICMS, por entender que este configura receita de terceiros.

Acrescenta que a receita de tal serviço - que é tributável pelo ISS, recolhido pelos seus prestadores (que não se confundem com a Impugnante) - é auferida pelo terceiro prestador, cabendo à Impugnante uma receita a título de comissão de cobrança em conta telefônica dos valores devidos ao provedor.

Ressalta, em relação à infração 05, que tal exigência é absolutamente ilegítima por não corresponder à hipótese de incidência do imposto, defendendo que a incidência do ICMS sobre as atividades de locação realizadas pela autuada, no entendimento do Fisco, abrangeria bens incorpóreos (linhas telefônicas), bem como o aluguel de equipamentos necessários à prestação dos serviços de telecomunicação (modem etc.), afirmando que o STF, já se posicionou no sentido de não incidência do ISS (RE nº 116.121-3), entendendo este que a impugnante considera poder ser estendido ao ICMS, bem como encarta ensinamentos de Misabel Derzy e Aliomar Balleiro, para apregoar que a locação de bens móveis não é serviço.

Para basear suas alegações, lembra a pertinência dos artigos 1.188 e 1.216 do CC, ressaltando que as definições legais de locação, ali normatizadas, não poderiam ser modificadas pela lei tributária,

explicitando tal óbice na dicção legal do art. 110 do CTN. Motivo pelo qual, considera ilegal a exigência do imposto sobre serviços (ISS ou ICMS, conforme o caso) na locação de rádio multicanal, modem, PABX, roteador, de acessórios e demais equipamentos, reputando por ilegítima a exigência consubstanciada no auto de infração. Razão pela qual, pugnou pela exclusão da infração de todos os valores correspondentes a tal fato.

Quanto à infração 02, defende existência de outro equívoco do autuante, estendendo a esta infração o que fora alegado quanto à infração 01, no caso dos débitos apurados no valor de R\$ 2.687,36, no período compreendido entre 31/07/2003 a 31/12/2003. Sobre os débitos levantados entre 31/03/2004 a 31/10/2006, afirma haver divergência de valores, admitindo dever apenas R\$ 165,11.

Assevera que o autuante teria inobservado o art. 13, III, da Lei Complementar nº 87/96 – que estabelece a base de cálculo do imposto, no caso de prestação de serviço de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, determinando ser a base de cálculo o preço do serviço. O impugnante afirma que o auditor teria tomado tal preço como líquido de ICMS e calculou como se fosse o próprio agente econômico, preço este, que, na sua visão, deveria cobrar para fazer face ao dever fiscal.

Esclarece que não se insurge contra a incidência do ICMS sobre sua própria base de cálculo (cálculo por dentro) - critério já referendado pelo STF - mas contra o acréscimo, à base de cálculo do ICMS, de um novo montante, equivalente ao valor do próprio imposto, que entende existir no caso em apreço.

Afirma que o fisco estadual se imiscuiu em seara própria da iniciativa privada, calculando qual deveria ter sido o preço cobrado pelo impugnante, acrescentando à sua receita valores que ela nunca cobrou ou recebeu. Anexa aos autos parecer elaborado por Hamilton Dias de Souza, para reforçar seu entendimento, bem como de informativo do STF (nº 212-07 a 11/06/2004) e trechos da decisão prolatada pelo juízo da 2ª Vara de Fazenda Pública da Comarca de Salvador, no processo 815674-7/2005.

Reafirma o requerimento de produção de prova pericial, sob a alegação de que serviria para comprovar que a Fiscalização não teria se limitado a exigir o imposto sobre o preço praticado pela impugnante, mas que pretendeu determinar qual o preço que este, em sua visão, deveria ter praticado, fazendo menção à prática do que convencionou denominar *gross up*, por importar em majoração indevida - feita pelo Fisco - da real base de cálculo do ICMS. Indicando, para tanto, o seu assistente técnico e quesitos.

Conclui sua impugnação requerendo o julgamento de improcedência do auto de infração com seu posterior arquivamento.

Os autuantes, às fls. 199 a 229, apresentam informação fiscal, afirmando que em virtude da defesa apresentada (de forma genérica), e levando-se em conta a ausência de provas, entende que o autuado reconheceu a procedência total da cobrança em relação às infrações 01 (Serviços Básicos), 02 (Locação de Porta), 03 (Serviço EILD) e 04 (Serviços de transmissão de Dados).

Quanto às alegações de defesa referentes ao Convênio 69/98, e jurisprudências do STJ, carreadas aos autos pelo impugnante, os auditores se manifestam afirmando que as autuações estão legalmente amparadas, não apenas pelo Convênio 69/98, mas por diversas leis que suportam e dão legitimidade a cobrança. Em relação ao Convênio 69/98, afirmam que, este veio apenas para esclarecer fatos e situações onde permaneciam dúvidas por parte das operadoras do serviço de telefonia. Lembram que a recorrente contesta a legitimidade do Convênio 69/98 e transcreve entendimentos de doutrinadores neste mesmo sentido, porém, advertem que as teses e entendimentos jurídicos não encontram acolhimento na legislação tributária do nosso Estado. Entendem que deve prevalecer a autuação da fiscalização que aplicou as normas legais vigentes no Regulamento de ICMS do Estado da Bahia, lembrando ainda o disposto no art. 167, I, do RPAF/99, cabível no caso em exame.

Quanto ao fato de o lançamento ter recaído sobre atividades que a autuada tem por atividades-meio, os autuantes se manifestam afirmando que o impugnante não especifica claramente a que infração ou serviços de telecomunicação se refere na defesa, citando apenas alguns, que considera ter sido feita de maneira bastante genérica, ressaltam que, em virtude da impossibilidade de detectar claramente a quais serviços ou infrações autuadas o impugnante se refere, considerou que, apenas os serviços por ele citados à fl. 132, objetivamente contestados na defesa (Assinatura, Identificador de chamada, instalação, Manutenção, Locação de Equipamentos e Mudança).

Asseveram que não houve cobrança referente aos serviços de instalação, manutenção ou mudança, por terem entendido que estes não são tributados. A esse respeito, destacam, na sua informação fiscal, o disposto no art. 155, 156 da CF/88; e LC 87/96, lembrando a aplicação do art. 2º da Lei n.º 7.014, de 04.12.96.

Ainda sobre as atividades preparatórias, os autuantes afirmam ser conexas com a atividade-fim, motivo pelo qual, discordam do posicionamento da autuada que entende ser isentas de ICMS. Os autuantes encartam o entendimento dos doutrinadores Carlos Augusto Coelho Branco, e Roque Antonio Carrazza, para reforçar seus argumentos.

Inferem que a Procuradoria da Fazenda do Estado da Bahia - PROFAZ, em Parecer publicado no Informativo Técnico Tributário da SEFAZ ano II do dia 19 de julho de 1998 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, entendendo que é a atividade onerosa em que alguém favorece a outrem condições e meios materiais para que a comunicação ocorra. Apontam os §§ 1º e 2º do art. 60 da Lei nº 9.472, para afirmarem que, de acordo com as considerações expostas, não restariam dúvidas de que o serviço de telefonia é o conjunto de atividades que possibilita a oferta de telecomunicação, estando inserida entre essas atividades a disponibilização dos equipamentos para transmissão dos dados, considerando ter provado haver ocorrido à prestação do serviço de comunicação e sendo estes serviços onerosos, conclui estar totalmente caracterizada sua tributação pelo ICMS.

Em referência ao serviço de 0800, que a impugnante afirmou ser isento de ICMS, os autuantes contestam tal alegação, afirmando que a prestação do serviço 0800 é tributada com base de cálculo reduzida em 40%, que resulta numa carga tributária equivalente a 16,2%, conforme Decreto 776/99. Ademais, explicam que o serviço de telecomunicação 0800 é fato gerador do ICMS, pois representa exatamente o valor efetivamente cobrado pela Telemar, relativa à efetiva ligação efetuada. Buscam demonstrar a veracidade dos aludidos entendimentos, apontando disposições do art. 1º do decreto nº 7.728 de 28/12/1999, do Estado da Bahia.

Quanto à alegação de inaplicabilidade de ICMS sobre a locação de bens móveis, informam os autuantes que todos estes serviços estão dentro do campo de incidência do ICMS, pois estão totalmente associados e vinculados ao serviço de telecomunicação prestado pela autuada, sendo imprescindíveis para que ocorra a efetiva comunicação entre dois pontos. Observam que, sem tais equipamentos, oferecidos pela autuada aos seus clientes, não haveria nenhuma possibilidade de ocorrer a prestação do serviço de telecomunicação.

Desta forma, os autuantes entendem que a autuada utiliza-se do artifício de segregar em suas faturas enviadas aos seus clientes, o serviço de telecomunicação prestado dos equipamentos fornecidos e utilizados para que ocorra efetivamente a prestação do serviço de Telecomunicação.

Inferem que os aluguéis de bens móveis e equipamentos de telecomunicações, a exemplo de CPE's Soluções, aluguel de Modem, Roteadores, e outros, estariam dentro do campo de incidência do

ICMS, pois estariam totalmente associados e vinculados ao serviço de telecomunicação prestado pela autuada, sendo imprescindíveis para que ocorra a efetiva comunicação entre dois pontos. Considerando que, sem tais equipamentos, oferecidos pela autuada aos seus clientes, não haveria nenhuma possibilidade de ocorrer à prestação do serviço de telecomunicação, motivo pelo qual, concluem que os serviços de telecomunicações, oferecidos e a utilização dos equipamentos são dependentes entre si, visto que são prestados num mesmo momento e de forma simultânea.

Procurando reforçar seus entendimentos, apontam, em na informação fiscal, o parecer da DITRI - Diretoria de Tributação da SEFAZ-BA, referente à consulta sobre a incidência de ICMS na chamada “locação de equipamentos” para prestação de serviços de telecomunicações por empresa de telefonia fixa.

Para demonstrarem se tratar de matéria de todo já pacificada, apresentam a decisão do Conselho Estadual de Recursos Fiscais da Secretaria de Estado da Fazenda do Espírito Santo, (Acórdão nº 046/2002), e do STJ ao apreciar caso análogo (no AI 63.963-0-RS, DJU de 02/05/95).

Sobre as alegação de aumento ilegítimo do imposto, causado pelo método de definição da base de calculo “Gross Up”, que teria sido adotada pelo fisco baiano, os autuantes esclarecem que, quando da apuração da base de cálculo para determinação do imposto devido, procedeu na forma prevista na legislação tributária estadual, que, por sua vez, prevê que o ICMS integra a sua própria base de cálculo, apontando o art. 52 do RICMS, e art. 17, da Lei 7014/96.

Lembram ainda que o contribuinte, em atendimento à intimação fiscal, apresentou ao Fisco um documento oficial emitido por seu representante, informando sobre o procedimento que a empresa adota em relação ao controle, apuração e recolhimento do ICMS. No referido documento, entregue à Secretaria da Fazenda em 25/11/2005, a TELEMAR S.A., afirma explicitamente que, para fins de controle, apuração e recolhimento do ICMS, aloca na coluna denominada “isenta”, do seu livro de apuração de ICMS, as receitas oriundas das prestações de serviço tendo por clientes entidades que estão dispensadas do pagamento do imposto, por força de disposição de lei estadual. Já para a Coluna “outras”, aloca receitas não tributadas pelo ICMS, como por exemplo, encargos moratórios, juros, refaturamento, locação de bens moveis, etc.

Asseveram os autuantes que o impugnante, no levantamento fiscal elaborado e apenso ao PAF (fls. 16 a 158), todos os valores apurados pela fiscalização estão registrados nas colunas “Isentos” e “Outras” do livro fiscal registro de saída ou no relatório de faturamento do contribuinte, logo, a autuada, ao prestar serviços tributados de telecomunicação, teria entendido, por sua conta e risco, que tais serviços não eram tributados pelo ICMS.

Demonstram que o contribuinte não adicionou o ICMS em sua base de calculo, podendo ser verificado através do comunicado oficial efetuado pela autuada em 30/05/2005 ao seu cliente Lojas Insinuante, onde a autuada, no entendimento dos autuantes, confessa claramente que não incluiu em suas faturas o custo do ICMS, na prestação do serviço de comunicação, Locação de Porta, objeto de autuação neste PAF na infração 02, e que estará assumindo por sua conta e risco todas as cobranças realizadas pelo Fisco.

Argumentam os autuantes que, diante da confissão do contribuinte e do documento entregue ao Fisco, tornar-se-ia incontestável que nos serviços de telecomunicações - objeto de autuação, em razão de a autuada entender que estes serviços não seriam tributados-, não embutiu o valor do ICMS no seu preço. Os autuantes esclarecem que este entendimento da autuada esta registrado nas colunas, “Isentos” ou “Outros” de seu livro registro de saída ou relatório de faturamento. Para ilustrar apontam julgados anteriores do CONSEF (acórdão 0132-01/03), que, em caso análogo, acolheu

o auto de infração em sua totalidade, bem como demonstram entendimento do STF (AI 319670 AgRISP), se manifestando no mesmo sentido.

Em referência ao pedido de perícia, argumentam os autuantes no sentido de não encontrar qualquer embasamento legal para acolhimento do pedido por considerarem as informações contidas no AI, já suficientes para seu julgamento.

Concluem a informação fiscal requerendo o julgamento de total procedência do auto de infração.

## **VOTO**

O presente Auto de Infração traz a exigência tributária em 06 infrações, todas imputando ao sujeito passivo a falta de recolhimento do ICMS na prestação de serviço de comunicação por escrituração de valores tributados como não tributados. Vale ressaltar, que as infrações se diferem, basicamente, em relação à espécie de serviços prestados e aos períodos. Assim, a infração 01 traz a exigência relativa à prestação de serviços de comunicação não tributados, constantes do relatório às fls. 24 a 47 dos autos; a infração 02 relativa aos serviços, às fls. 47 a 50; a infração 03, às fls. 50 a 52; a infração 04, às fls. 52 a 63, a infração 05, às fls 63 a 67, e a infração 06, às fls. 67 a 69.

Liminarmente, no que concerne ao pedido de realização de perícia, inclusive, para responder aos quesitos apresentados na peça de defesa, não identifico nenhuma necessidade da sua realização para o deslinde do feito. A perícia consiste em exame realizado por técnico ou pessoa habilitada, dotada de conhecimentos especializados sobre determinada matéria. O perito supre a insuficiência de conhecimentos específicos sobre a matéria objeto da lide por parte do julgador. Conclusivamente, este não é o caso ora configurado, pois os questionamentos técnicos e fáticos ora suscitados pelo autuado -especialmente a metodologia de apuração da base de cálculo- estão perfeitamente documentados e esclarecidos nos autos, através dos elementos trazidos pelo contribuinte, pelos autuantes e pela legislação do ICMS. Indefiro, portanto, o pedido de realização de perícia, com amparo no artigo 147, inciso II, alíneas “a” e “b” do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF/99.

O impugnante, em sua peça de defesa, contesta a legitimidade do Convênio 69/98 e transcreve entendimentos de doutrinadores neste mesmo sentido. Vale consignar que as conclusões dos aludidos doutrinadores e de algumas decisões judiciais, não se ajustam ao entendimento extraído da legislação tributária de nosso Estado, pois, quanto aos serviços citados pelo autuado, à fl. 132 da defesa(Assinatura, Identificador de chamada, instalação, Manutenção, Locação de Equipamentos e Mudança), com exceção dos serviços de instalação, manutenção ou mudança, que não foram alvo da presente exigência tributária - por terem os autuantes o entendimento de que estes não são tributados-, os demais, em consonância com o art. 155, 156 da CF/88; e art. 2º, III, da LC 87/96, bem como o art. 2º, inciso VII, §1º , I e V da Lei Estadual nº 7.014, de 04.12.96, e os §§1 e 2º do art. 60 da Lei 9472, de 16/07/1997, são tributados pelo ICMS, pois são atividades preparatórias, por serem conexas com a atividade-fim, através das quais são fornecidas a terceiros condições materiais para que a comunicação ocorra.

Conforme consignam os autuantes, 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”.

Em consonância com os dispositivos legais, acima mencionados, bem como o entendimento de lavra da Profaz e lições doutrinária adiante transcritas, não restam dúvidas que o serviço de

telecomunicação “é o conjunto de atividades que possibilita a oferta de telecomunicação”, estando inserida entre essas atividades a disponibilização dos equipamentos para transmissão dos dados, especialmente aqueles ora contestados, alvo da exigência tributária, ou seja: assinatura, identificador de chamada e locação de equipamentos.

Cabe acrescentar, em relação à incidência do ICMS sobre a Locação de Bens Móveis, que todos estes serviços, alvo da exigência, a exemplo de CPE's Soluções, Aluguel de Modem, Roteadores e demais, estão dentro do campo de incidência do ICMS, pois estão associados e vinculados ao serviço de telecomunicação prestado pela autuada, sendo imprescindíveis para que ocorra a efetiva comunicação entre dois pontos. É visível que sem tais equipamentos, oferecidos pela autuada aos seus clientes, não haveria nenhuma possibilidade de ocorrer à prestação do serviço de telecomunicação, motivos pelos quais, os serviços de telecomunicações oferecidos e a utilização dos equipamentos são dependentes entre si, visto que são prestados num mesmo momento e de forma simultânea, conforme destaca o parecer da DITRI - Diretoria de Tributação da SEFAZ-BA, de 03/02/2003, às fls. 82 a 89 dos autos, referente à consulta sobre a incidência de ICMS na chamada locação de equipamentos” para prestação de serviços de telecomunicações por empresa de telefonia fixa.

Destaco o voto do Ilustre Julgador, na condição de Relator, Rubens Moutinho dos Santos, entre outros proferidos no âmbito deste CONSEF/BA, no ACÓRDÃO JJF Nº 0250-01/07:

*“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 CJP 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."*

Quanto ao serviço de 0800, que a impugnante afirmou ser isento de ICMS, a prestação desse serviço é tributada com base de cálculo reduzida em 40%, que resulta numa carga tributária equivalente a 16,2%, conforme Decreto 776/99. Ademais, esse serviço representa o valor cobrado pela Telemar, pela efetiva ligação efetuada, conforme disposição específica sobre fornecimento de informações através de terminais telefônicos identificados pelo prefixo 0800, prevista no art. 1º do decreto nº 7.728 de 28/12/1999, do Estado da Bahia. Sendo assim, é totalmente subsistente tal exigência.

Sobre as alegações de aumento ilegítimo do imposto causado pelo método de definição da base de cálculo "Gross Up", que teria sido adotado pelo fisco baiano, conforme esclareceram os autuantes, todos os valores apurados estão registrados nas colunas "Isentos" e "Outras" do livro fiscal registro de saída ou no relatório de faturamento 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 acertadamente os autuantes que o coroamento quanto a certeza relativa a tal procedimento empregado pelo autuado se consolida na comunicado oficial emitida para seu cliente, Lojas Insinuante, afirmando que não incluiu nas faturas o ICMS e que, acataram o entendimento da Fazenda Estadual, e assim procederão nas próximas faturas, ou seja, incluirá os custos do ICMS no preço do item tarifário relacionado à locação de porta, a partir da próxima fatura.

Constato que o próprio autuado concorda com a incidência do ICMS em sua própria base de cálculo (ICMS por dentro), 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".



Não prosperam, portanto, os argumentos defensivo, pois o autuado não ofereceu à tributação as parcelas dos serviços prestados e não computou, como deveria ter efetuado, o valor do ICMS. Assim, o valor cobrado do cliente foi inferior ao efetivamente devido, em razão de não ter repassado o valor do ICMS.

Não há dúvidas que, no presente caso, a base de cálculo foi apurada conforme manda o art. 52 do RICMS, art. 17, da Lei 7014/96, em consonância com o disposto no artigo 13, III, § 1º, I, da Lei Complementar nº 87/96, abaixo transcrito:

*“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;”.*

Considero, assim, correta a base de cálculo apurada pelos autuantes.

Diante do exposto, são subsistentes todas as infrações, voto, portanto, pela total Procedência do Auto de Infração.

## **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração **nº 2810810001/08-9**, lavrado contra **TELEMAR NORTE LESTE S.A.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$4.454.781,79**, acrescido da multa de 60%, prevista no artigo 42, II, “a”, da Lei nº 7014/96 e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões CONSEF, 07 de julho de 2008.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

ÂNGELO MÁRIO DE ARAÚJO PITOMBO – RELATOR

VALMIR NOGUEIRA DE OLIVEIRA – JULGADOR