

A. I. N.º - 274068.0003/09-0
AUTUADO - CLARO S/A
AUTUANTES - EDINALDO A. DE PAIVA, CRYSTIANE M. BEZERRA e PAULO ROBERTO C. MATOS
ORIGEM - IFEP SERVIÇOS
INTERNET - 23.02.10

4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0034-04/10

EMENTA: ICMS. PRESTAÇÃO DE SERVIÇO. SERVIÇO DE TELECOMUNICAÇÕES. OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS. ROAMING INTERNACIONAL, SERVIÇOS DE VALOR ADICIONADO. Nas prestações de serviço de “Roaming internacional” estão dentre aqueles referidos no art.2º, II, § 2º, LC 87/96, configurando hipótese de incidência de ICMS, serviço de comunicação prestado por meio da contratação de empresa localizada no exterior para prestação de serviço de localização telefônica iniciada no Brasil. Para os serviços de valor adicionado, auxílio à lista, download, torpedos, claro idéias, claro contato, quiz SMS, alega o sujeito passivo que os serviços não devem ser tributados porque se valeu da rede de telecomunicações de terceiros. No entanto, tal expressão (SVA) não é capaz de revelar, por si só, a natureza dos serviços prestados; pacífico é que os serviços auxiliares ou complementares dos serviços de telecomunicações têm a mesma natureza daqueles e sujeitam-se ao ICMS. Mantida exigência fiscal. Não acolhidas as diversas arguições de nulidades. Infração caracterizada. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Auto de Infração, lavrado em 16/06/09, para exigir ICMS no valor de R\$ 347.708,46 em razão da irregularidade abaixo descrita pelos autuantes, nos seguintes termos:

“Falta de recolhimento de ICMS na prestação de serviço de comunicação por escrituração de valores tributados como não tributados. Consta ainda que o contribuinte deixou de recolher o ICMS sobre serviços de comunicações tributados e considerados pelo contribuinte como não tributados. Os valores foram lançados nos livros de saídas na coluna de isentas e não tributadas. Os dados foram fornecidos pelo contribuinte através dos arquivos do Convênio 115/03. Tudo conforme Resumo de serviços tributados considerados como não tributados (anexo 1); Relação dos serviços tributados considerados como não tributados Janeiro (anexo 2); Relação dos serviços tributados considerados como não tributados fevereiro (anexo 3); Relação dos serviços tributados considerados como não tributados março (anexo 4); cujas cópias foram entregues ao contribuinte”.

O autuado, através de seus advogados regularmente constituídos (procuração anexa – fls. 75 a 86), apresentou defesa às fls. 41/74, impugnando o Auto de Infração.

Inicialmente, discorre sobre o seu objetivo social e diz que devido a grande velocidade das inovações tecnológicas em telecomunicações é cada vez maior a variedade de serviços disponibilizados aos usuários de telefonia móvel, sendo possível hoje o downloads de músicas, vídeos e softwares pelo aparelho celular, doações para instituições religiosas entidades filantrópicas ou eventos beneficentes, sem que signifique serviços c de ICMS.

Aduz que o caso vertente trata da exigência de ICMS decorrente de suposta prestação de serviço de comunicação lançada nos livros fiscais como isenta ou não tributada.

Diz que, no entanto, o auto de infração padece de vício insanável porque em desacordo com o art. 142, CTN; suscitou a nulidade do lançamento em razão da ausência de motivação e indicação dos fundamentos legais, alegando, em síntese, que este tipo de ato administrativo formaliza o crédito tributário, quando a autoridade tributante, declarara a ocorrência em concreto do fato gerador da obrigação tributária, indica os sujeitos da relação jurídica instalada, bem como os termos de sua exigibilidade. Enfatizou que o ato em exame se submete ao princípio da estrita legalidade, devendo observar de forma rigorosa todos os elementos e pressupostos indispensáveis para que lhe seja conferida validade.

Citou doutrina do prof. CELSO ANTÔNIO BANDEIRA DE MELLO para sustentar que a motivação do ato administrativo consiste na descrição do fato que fundamentou sua expedição, bem como na declaração de como esse fato se enquadrou na descrição prevista na norma tributária que ensejou a cobrança do tributo.

Destacou que o motivo é um elemento externo aos atos administrativos (realidade fática e previsão normativa considerada pelo agente fiscal), que se perde no tempo e a notícia que se tem dele se dá pela motivação (exposição do motivo) feita pela autoridade administrativa no momento da formalização do ato realizado. É por isso que se pode afirmar que de nada adiantaria a previsão constitucional garantidora aos cidadãos do direito ao contraditório e ampla defesa em processo judicial e administrativo se não lhes fossem conferidos meios para produzir as impugnações aos atos administrativos ilegais.

Frisou que no presente caso, o lançamento impugnado carece de adequada exposição dos motivos que levaram a autoridade fiscal a efetuá-lo, já que não justificou o motivo do enquadramento dos serviços efetuados como comunicação, sem sequer fornecer detalhes mínimos sobre as circunstâncias fáticas e de direito que o conduziram a lançar os supostos débitos de ICMS. Descreve o fato tributado e argumenta a sua total imprecisão sustentando que não estão definidas as supostas infringências cometidas, limitando-se a afirmar genericamente *"o contribuinte deixou de recolher o ICMS sobre serviços de comunicações tributados e considerados pelo contribuinte como não tributado"*, deixando, no entanto de justificar o motivo ensejador da exigência veiculada.

Concluiu por ser a impugnante uma empresa de telecomunicações, a administração tributária considerou que todos os serviços prestados seriam de comunicações, o que não procede, denotando a nulidade do auto de infração e em violação ao princípio constitucional do devido processo legal e da ampla defesa, nos termos do art. 5º. incs. LIV, LV da CF/88, que descreve, à fl. 46.

A respeito dos aspectos principiológicos do processo administrativo fiscal transcreveu na peça defensiva lições de Alexandre Moraes, James Marins, para requerer a invalidade do lançamento por ausência de motivação.

No mérito, discorreu que os supostos débitos de ICMS não são devidos, porque não se referem às atividades sujeitas ao recolhimento do ICMS e que os argumentos de defesa serão realizados através da segregação dos tipos de serviços constantes dos anexos 2, 3 e 4 do auto de infração em debate.

Transcreve os serviços do grupo 1 e diz que se referem às situações em que os portadores de aparelhos celulares habilitados pela impugnante utilizaram-no fora do território nacional, no chamado ROAMING INTERNACIONAL e que nesse caso, não houve a realização de serviços passíveis da incidência de ICMS, uma vez que os valores arrecadados não lhe pertencem, sendo repassados às operadoras de telefonia estrangeiras que disponibilizaram o serviço fora do território nacional.

Nos serviços descritos como SMS ORIGINADA ROAMING INTERN, DADOS GPRS, CHAM ROAMINTERN a impugnante sequer prestou serviços a seus usuários, sendo mera arrecadadora dos valores repassados posteriormente às empresas estrangeiras caracterizadas por AD, significando adicional de deslocamento não

serviços de comunicação, mas serviços de viabilização de utilização no estrangeiro de aparelhos celulares habilitados no Brasil; estes, além de não serem de comunicação, foram prestadas por companhias estrangeiras.

Descreve os serviços constantes no grupo 2, fls. 49/50, traçando, antes, o perfil tributário do ICMS - COMUNICAÇÕES, originando-se do art. 155, II, CF/88; normas gerais constantes da LC 87/96 (art. 2, III); traduzindo que a hipótese de incidência consistente numa obrigação de fazer pressupõe a existência da onerosidade, utilização de um canal transmissor e receptor e transmissão de mensagens por sons, imagens, sinais, signos ou símbolos. A ausência de quaisquer desses elementos acarreta a inexistência da prestação do serviço de comunicação e afasta a exigência do ICMS.

Transcreve para corroborar tal entendimento a doutrina de ALCIDES JORGE, RICARDO LOBO, ANTONIO CARRAZZA, JOSE EDUARDO MELO. Defende ainda que, de acordo com o art. 22, CF/88, compete privativamente a União legislar sobre telecomunicações. Nesse exercício foi editada a Lei Geral das Telecomunicações nº 9.472/97, que, ao definir serviço de telecomunicação excluiu os serviços de valor adicionado (art. 61), posição também adotada pelo STF ao julgar a incidência de ICMS sobre as atividades prestadas pelos provedores de acesso a INTERNET.

São exemplos, os serviços de DOWNLOADS de músicas, vídeos, imagens, etc, já que apenas o preço da chamada telefônica pode servir de base de cálculo do ICMS, porque configura a dimensão econômica do fato gerador do tributo.

Ainda sobre os serviços de ROAMING INTERNACIONAL, O SMS ORIGINADA ROAMING INTERN (Short Message Service) consiste no serviço pelo qual as operadoras de telefonia celular possibilitam a seus clientes o envio de mensagens curtas por meio de aparelhos celulares, comumente denominados TORPEDOS, mas que não foram prestados pela impugnante, mas por operadoras de telefonia estrangeiras, quando os usuários se encontravam em viagem internacional.

Defende que, como a impugnante não atua fora do território nacional, tais serviços não foram por ele prestados, mas pelas operadoras estrangeiras que autuavam nos territórios de onde foram enviados os torpedos. Os valores cobrados dos usuários foram, posteriormente, repassados às operadoras estrangeiras.

Os serviços de DADOS GPRS ROAMING INTERN consiste num serviço de valor agregado que permite aos portadores de aparelhos celulares trafegarem dados com envio e recebimento de informações. Ter acesso, por exemplo, a Internet, o que não é prestação do serviço de comunicações e não foi prestado pelo impugnante, mas pelas prestadoras de telefonia estrangeira.

Os serviços ADICIONAIS DE CHAMADAS ORIGINADAS ROAMINTERN não se referem à remuneração por prestação de serviço de comunicação. O adicional de chamada é cobrado dos usuários nas hipóteses em que estes utilizam aparelhos celulares habilitados no Brasil para a realização de ligação ou recebimento fora do país (ROAMING INTERNACIONAL). Como nos casos anteriores, tais recebimentos são repassados para outras operadoras. O AD RECEB ROAMINTERN são valores recebidos, posteriormente repassados, quando o usuário, em viagem internacional por meio de aparelhos habilitados pelo impugnante, receber ligações.

O AD CHAM INTERN ORIG ROAMINTERN refere-se aos casos do usuário estando em território estrangeiro, efetuar ligação internacional a partir de celulares habilitados no Brasil. Cita o exemplo um cliente que, estando na Inglaterra realiza uma ligação, em seu aparelho celular habilitado no Brasil pela impugnante, para os Estados Unidos. O AD CHAM NAC ORIG ROAMINTERN refere-se aos casos do usuário encontrando-se fora do Brasil, efetua ligação local (dentro do mesmo país em que se encontrava) utilizando-se seu aparelho celular habilitado no Brasil. O mesmo cliente acima citado, na Inglaterra, faz ligação para outra pessoa também na Inglaterra.

Salienta que tais valores não são suas receitas, porque repassados para as operadoras estrangeiras. Os valores recebidos de AD são sempre fixos, não vai

dos serviços prestados; não são serviços de comunicação, mas a viabilização da utilização de aparelhos celulares habilitados pela impugnante fora do país.

Aduz que, além dos adicionais de chamadas cobrados pelas empresas estrangeiras, existe a cobrança do próprio serviço de comunicação, chamadas realizadas pelos clientes da impugnante, que também são tarifados pelas operadoras do exterior. Os valores arrecadados são repassados à operadora estrangeira.

Assim, a CHAM INTERN ORIG ROAMINTERN refere-se à cobrança de ligações telefônicas internacionais efetuadas em ROAMING internacional por usuários dos serviços da autuada, sendo que tais valores são recebidos e repassados às efetivas prestadoras localizadas no exterior. Descreve o exemplo de um cliente que esteja nos Estados Unidos e realiza chamada para a Itália; a CHAM NAC. ORIG ROAMINTERN refere-se à cobrança de ligações telefônicas nacionais efetuadas em ROAMING internacional. É o caso de cliente da impugnante, localizado em Londres realizar chamada para Manchester.

Diz que em todas essas hipóteses, os usuários usufruíram dos serviços de telefonia em território fora do país e eventual tributo seria de incumbência das operadoras estrangeiras em favor dos países onde se encontram instaladas; equipara tais serviços à utilização de cartões, cuja tributação se dá no país onde se fez a compra e o pagamento do cartão na operadora do país de origem. Em ambos os casos, o princípio da territorialidade deve ser observado, não podendo o fisco estadual fazer incidir sua competência sobre fatos ocorridos fora de seu território, sobremodo, fora do país.

Compara a situação das chamadas para o exterior (DDI). Nesses casos, seus clientes devem escolher o código de uma operadora para concretizar a chamada internacional. O STJ já se posicionou (RE 804.939) no sentido da impossibilidade da cobrança de ICMS da prestadora dos serviços de telecomunicação que somente cede sua rede local, transcrevendo-o à fl. 59.

Transcreve também decisão análoga do Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais, entendendo que a semelhante situação de arrecadação e repasse dos valores nas ligações de DDI deve ser aplicada nos casos de ROAMING.

Resume o autuado pela improcedência dos débitos relacionados à chamada internacional e os AD, posto que não se tratam de serviços de comunicação por ele prestados, mas apenas na conexão de aparelhos de celulares habilitados no Brasil em rede de operadoras estrangeiras no chamado ROAMING INTERNACIONAL. O autuado apenas arrecada e posteriormente repassa tais valores.

Quanto aos serviços de valor adicionado, alega o autuado, não configurar fato gerador do ICMS, porque a rigor a prestação de tais serviços apenas se vale da rede de telecomunicações e, por isso, a exclusão do art. 61, da LGT. Passa a exemplificar:

Aquisição de bens e serviço - Argúi que já se vislumbra que o aparelho celular funcione como cartão de crédito para a realização de transações comerciais; hoje já se utiliza para acessar internet e realizar compras, existindo duas relações jurídicas distintas. A primeira, a mercantil, que possibilita a aquisição do bem ou serviço não é fato gerador, pois não configura serviço de comunicação.

O Download, por sua vez, não possibilita que haja comunicação entre um emissor e um receptor; existe a utilização do serviço de telecomunicação, mas com ele não se confunde. Os serviços elencados pela autoridade fiscal constituem em meros acessos diretos ao endereço eletrônico de serviços do autuado denominado CLARO IDÉIAS para baixar músicas e vídeos diretamente do site. Diz que também é dessa natureza os downloads de jogos eletrônicos, músicas, imagens, sons, vídeos, papéis de parede (screensavers), toques polifônicos, sendo o direito de uso da autuada. Completa que mesmo nos casos em que o usuário coloca seus próprios vídeos no site do programa (upload), recebendo crédito para posterior utilização em serviços, inexistente comunicação.

Interatividade via SMS. Aduz que referem aos populares TORPE quando os clientes da impugnante participam de determinado

relacionamentos, entre outros. Nessas hipóteses, o preço final dos serviços é determinado em conjunto com o parceiro da impugnante. Exemplo dos jogos Senhor da Guerra ou QUIZ SMS, votações, leilões promoções, ou relacionamentos pessoais na internet. Nesses casos a tributação pelo ICMS deve se restringir somente ao preço da transmissão de dados via SMS.

Serviços de Notícias. Explica que mediante a contratação desses serviços, o usuário recebe, via SMS ou internet, notícias de diversos veículos de mídia, sobre as quais é titular do direito de transmissão. De forma semelhante aos que ocorrem nos serviços denominados IDÉIAS TV – MENSAL e DIÁRIO, nos quais o autuado transmite suas próprias imagens e canais de televisão com conteúdo específico, é a própria impugnante quem se comunica com o usuário dos serviços de telefonia móvel, já que transmite mensagem própria. No caso em tela, foi incluído na ação fiscal, equivocadamente, o serviço “INFO PULL”, que consiste no envio de mensagens elaboradas pela própria empresa de telecomunicações ao usuário, não configurando fato gerador de ICMS. Não está sujeito a incidência do ICMS, já que a relação comunicacional se estabelece entre a impugnante e o cliente.

Os serviços de utilidades públicas denominados SNSERV são acessados mediante a utilização de números especiais, dos quais são exemplos AUXÍLIO A LISTA, HORA CERTA, etc. Tais serviços não se confundem com o canal de comunicação que serve de base à sua prestação, também não está sujeito a incidência do ICMS, já que a relação comunicacional se estabelece entre ela e o cliente. O usuário poderá ligar para um determinado número e obter informações de telefones comerciais e residenciais; diante da inexistência de um terceiro com o qual o cliente possa estabelecer uma troca de mensagens, não há falar na prestação de serviços de comunicação, sujeita a incidência do ICMS.

Contesta ainda a incidência sobre a prestação dos serviços de armazenagem de contatos (número de telefones) dos usuários, denominados CLARO CONTATO – 1 SINC e CLARO MANUTENÇÃO DE CONTATO. Argumenta o autuado que tais prestações não configuram hipóteses de incidências do ICMS, ante a inexistência de troca de mensagem entre o emissor e o receptor viabilizada pela impugnante. Nesses serviços, o usuário paga um determinado valor à empresa, para que esta armazene os contatos existentes no chip telefônico no site CLARO IDÉIAS. Trata de serviço de Informação e não de telecomunicação.

Volta a citar e transcreve o RE 456.650/PR que, por ocasião da análise dos serviços dos provedores de internet fixou que os serviços de valor adicionado não se sujeitam à tributação por meio do ICMS.

Discorre ainda sobre a necessária proporcionalidade entre a multa aplicada e a suposta infração cometida, contestando a aplicação do percentual de 60% definido no art. 42, II, “a” Lei nº 7.014/96 e defende que as sanções não podem ser usadas como instrumento de arrecadação disfarçado. Diz que as multas, em geral, são utilizadas não apenas com finalidade punitiva, mas também servem como reparação do Estado pelo descumprimento de obrigação tributária por parte do contribuinte. No entanto, afirma que a penalidade imposta, além de indevida, é elevada e implica confisco. Transcreve em favor de sua tese o RE 91.707 – MG e a doutrina de Misabel Derzi e Sacha Calmon e ADIN 551-1 RJ, concluindo, em relato do Ministro Ilmar Galvão que, para afastar a natureza confiscatória da multa, fixou-a em 2%.

Finaliza, reiterando a nulidade do presente auto de infração em razão da ausência de motivação, discutida anteriormente e aplicação de multas consideradas elevadas; no mérito, pede seu cancelamento tendo em vista que as prestações de serviços do valor adicionado não configuram fato gerador de ICMS; redução da multa para 2%, em respeito aos princípios da razoabilidade, proporcionalidade e direito de propriedade. Por fim, solicitou que as intimações relativas ao feito sejam realizadas exclusivamente em nome do advogado Marcelo Neeser Nogueira Reis, vinculado ao escritório Nogueira Reis Advogados S/C, endereço na Avenida Franca, nº 164, Edf. Futurus, 7º andar, Comércio, Salvador-Ba.

Os autuantes prestaram informação fiscal às fls. 100 a 116 do PAF. Após fazerem uma breve síntese das alegações defensivas, frisaram descaber a preliminar de nulidade argüida pelo contribuinte, visto que nas folhas 1 a 36 dos autos existem todos os elementos exigidos pelo art. 18 do RPAF. Registraram que os valores autuados foram lançados nos livros de saída na coluna isenta ou não tributada em dados fornecidos através dos arquivos magnéticos (Convênio 115/03). O AI se encontra fundamentado nos seguintes elementos: Resumo de serviços tributados considerados como não tributados (anexo 1); Relação dos serviços tributados considerados como não tributados Janeiro (anexo 2); Relação dos serviços tributados considerados como não tributados fevereiro (anexo 3); Relação dos serviços tributados considerados como não tributados março (anexo 4). Cópias entregues ao autuado.

Também requereram o afastamento do pedido de nulidade, fundamentado na alegação de cerceamento de defesa, face a existência de dados no processo que especificam como foi apurada a base de cálculo utilizada para quantificar o imposto reclamado. Afirmaram que tudo se encontra materializado nos demonstrativos entregues ao sujeito passivo por ocasião da lavratura do Auto, inexistindo o alegado cerceamento, tendo em vista que o lançamento contém todos os dados exigidos pelo art. 18 do RPAF. Com relação à multa aplicada, questionada pelo autuado, diz que não procede, uma vez que a mesma está estabelecida na Lei nº 7.014/96.

No tocante ao mérito, resume as alegações defensivas, discorrendo sobre os serviços relativos às operações de ROAMING INTERNACIONAL e SERVIÇOS DE VALOR ADICIONADO, que passa a analisá-los.

Sobre os SERVIÇOS RELATIVOS ÀS OPERAÇÕES DE ROAMING INTERNACIONAL diz que a empresa autuada contratou serviço de telecomunicação de outra operadora no exterior e isto é um importação de serviço que está sujeita à tributação de ICMS. Completa que a operadora do Brasil envia o sinal até o satélite ou cabo. No exterior, o sinal é entregue a operadora estrangeira; a operadora no exterior intermedeia a ligação com seu cliente no exterior; O usuário paga no Brasil à operadora brasileira e esta paga a operadora estrangeira pelo serviço tomado. Completa que o trecho entre o usuário no Brasil e operadora brasileira é uma prestadora de serviço local e o trecho entre operadoras é de prestação de serviços de importação. Com relação aos dados GPRS ROAMIN INTERNACIONAL sem a prestação de serviço de celular a atividade não é possível.

Dizem os autuantes que a prestação de serviço de comunicação no exterior ao usuário habilitado no Brasil é efetuada pela empresa a qual está vinculado o usuário. As disponibilidades oferecidas pelas operadoras estrangeiras caracteriza-se como CESSÃO DE MEIOS prestadas para a operadora brasileira, através de contrato entre ambas. Tal serviço possibilita o uso do aparelho do assinante em qualquer local onde se encontre.

Para os serviços denominados AD RECEB ROAMINTERN, AD CHAM INTERN ORIG ROAMINTERN, AD CHAM NAC ORIG ROAMINTERN, alega o autuado que tais serviços significam adicional de deslocamento que é a conexão de aparelhos habilitados no Brasil em redes de operadoras estrangeiras. Dizem os autuantes, no entanto, que esses serviços foram prestados por operadores estrangeiros, tratam-se de importação de serviços sem os quais não seria possível a efetivação da comunicação e, portanto, devem ser tributados pelo ICMS.

Dizem que a decisão do Conselho de contribuinte da Secretaria de Fazenda de Minas Gerais não pode ser considerada porquanto ocorreu no âmbito apenas daquele Estado.

Quanto aos SERVIÇOS DE VALOR ADICIONADO transcrevem dispositivo da Lei Complementar 87/96 (art. 2º), do RICMS/BA (art. 4º), Lei Geral das Telecomunicações (arts. 60 e 61) e cláusula primeira do Convênio 69/98, segundo o qual “os signatários firmam entendimento no sentido de se incluírem na base de cálculo do ICMS comunicações os valores cobrados a título de acesso, adesão, ativação, habilitação, disponibilidade, assinatura e utiliza

aqueles serviços suplementares e facilidades adicionais que otimizem ou agilizem o processo de comunicação, independente da denominação que lhes sejam dados”.

Entendem os autuantes que os chamados serviços adicionais são na realidade facilidades, fatos geradores de ICMS. Citam também o especialista em tributação de telecomunicações André Mendes Moreira, que informa os cinco elementos para exigência do ICMS comunicações: emissor, canal, mensagem, código, receptor, além da remuneração pela prestação de serviços; Eduardo Tude explicando a tecnologia GSM, sistema utilizado pelo autuado. Dizem que essa tecnologia facilitou a introdução de novos serviços, tais como: Bearer Services; Teleservices e os serviços complementares (identificador de chamadas, chamada em espera, conferência, etc). Citam ainda Alberto Campos Pallares para dizer que a rede GSM está dividida em três sistemas.

I) Sistema de Comutação (Switching System) – SS. Possui a unidade HOME LOCATION REGISTER (HLR) que é a base de dados usadas para armazenamento e gerenciamento das assinaturas; MOBILE SERVICES SWITCHING CENTER (MSC), que executa as funções de comutação telefônica do sistema. Controla as chamadas de ou para outros sistemas telefônicos e sistemas de dados, executa funções de bilhetar as chamadas, interfacear com a rede, sinalização por canal comum entre outros; VISITOR LOCATION REGISTER (VLR), que é o banco de dados que contém informações temporárias sobre os usuários necessários pelo MSC para que possa prover o serviço de visita aos usuários; AUTHENTICATION CENTER (AUC) fornece os parâmetros de autenticação e encriptação que verificam a identidade do usuário e garante a confidencialidade de cada chamada; além do EQUIPMENT IDENTITY REGISTER (EIR), banco de dados que contém informações sobre identidade do equipamento móvel para evitar chamadas de aparelhos roubados, não autorizados ou defeituosos.

II) Sistema de Estações de Base (Base Station System – BSS - As funções relacionadas com rádio são executadas no BSS que consiste em: BASE STATION CONTROLLERS (BSC) – fornece todas as funções de controle e links físicos entre o MSC e o BTS. É um comutador de alta capacidade que possui funções tais como handover (transferência de controle), dados de configuração de célula e controle de níveis de potência RF e os BASE TRANSCEIVER STATIONS (BTS) – manipula a interface de rádio com a unidade móvel. O BTS é o equipamento de rádio (transceptores e antenas) necessário para o serviço de cada célula na rede.

III) Sistema de Suporte e Operação (Operation and Support System) - OSS – O Centro de Operação e Manutenção (OMC) está conectado a todos os equipamentos no sistema de comutação e ao BSC. As implementações do OMC são chamadas de OSS que é uma entidade funcional de onde os operadores monitoram e controlam o sistema. O propósito do OSS é oferecer suporte às atividades de operação e manutenção que são requeridas por uma rede GSM. Uma importante função do OSS é fornecer uma visão geral de rede e suportar as atividades de manutenção de diferentes organizações.

Dizem ainda que são elementos funcionais: MESSAGE CENTER (MXE), nó que fornece de forma integrada, voz, fax e mensagens; MOBILE SERVICE NODE (MSN), nó que manipula os serviços de rede inteligente móvel (IN); GATEWAY MOBILE SERVICES SWITCHING CENTER (GMSC), nó usado para interconectar duas redes, geralmente implementado em um MSC; GMS INTERWORKING UNIT (GIWU) – o GIWU consiste de hardware e software que fornecem uma interface para várias redes no tocante à comunicação de dados. Pela GIWU, os usuários podem alternar entre conversação e dados durante a mesma chamada. O hardware de GIWU está fisicamente localizado no MSC/VLR

Trazem ainda definição de Alberto Campos Pallares que o SMS (SHORT MESSAGE SERVICE) é um serviço wireless aceito globalmente, possibilitando a transmissão de mensagens alfanuméricas entre usuários móveis e sistemas externos tais como ELETRONIC MAIL, PAGING, VOICE MAIL; O SMS ponto a ponto fornece um mecanismo de transmissão de mensagens curtas para/de aparelhos celulares. O serviço faz uso do SHORT MESSAGE SERVICE CENTER (SMSC), que age como sistema de STORE-AND-FORWARD para essas mensagens e

celulares. Em contraste com os serviços de transmissão de mensagens existentes, até então (PAGING), o SMS foi projetado de forma a garantir a entrega das mensagens ao destino.

Explicam ainda que através desse serviço o aparelho celular já está habilitado a receber e transmitir mensagens curtas a qualquer tempo, independente de ter ou não uma chamada em curso, o SMS garante a entrega de mensagens pela rede, mesmo que falhas temporárias ocorram na mesma, pois as mensagens serão armazenadas na rede até que o destino esteja novamente disponível para ser acessado. O SMS é caracterizado pela entrega de mensagens por pacotes fora de banda (OUT OF BAND PACKET) e pelo consumo de pouca banda. Completa Alberto Campos que face à maturação da tecnologia e das redes, uma grande variedade de serviços foi introduzida incluindo-se ELETRONIC MAIL, integração a fax integration, integração a paging, banking interativo, e serviços de informação tais como cotação de bolsa.

Esclarecem que o Wireless se refere à comunicação sem cabos ou fios e usa ondas eletromagnéticas como meio de propagação para estabelecer a comunicação entre dois pontos ou dispositivos. O termo é empregado normalmente na indústria de telecomunicações para definir sistemas de comunicação à distância (a exemplo de transmissores e receptores de rádio, controles remotos, redes de computadores etc.) que utilizam alguma forma de energia eletromagnética (ondas de rádio, luz infravermelha, laser, ondas sonoras etc.) para transmitir informação sem o uso de fios.

Discorrem ainda os autuantes acerca da explicação de Christiano Freitas de Souza e Rafael Oliveira Ribeiro, sobre o funcionamento do SMS: as mensagens são trocadas entre telefones celulares num esquema “STORE-AND-FORWARD”, um aparelho envia uma mensagem para outro, sendo que a mensagem será recebida por um centro de controle da operadora do serviço antes de ser transmitida ao seu destinatário final. O centro de controle citado é chamado de SMSC e é responsável por todas as tarefas de processamento das mensagens, o roteamento, bilhetagem (cobrança) e sua entrega.

Diz ainda que as mensagens são enviadas utilizando-se o canal de próprio celular, não ocupando, assim, canais que são utilizados para o tráfego de voz; se o destinatário não estiver disponível, a mensagem será armazenada no banco de dados do SMSC e será feita uma solicitação ao HLR para que este avise assim que o usuário esteja disponível para receber a mensagem. Virgílio Fiorese fornece exemplos de aplicação no uso do SMS.

a) recebimento de mensagens informativas; neste caso o celular funciona como o antigo pager, recebendo mensagens informativas, sobre um assunto de interesse, podendo ser: previsão do tempo, notícias, cotação da bolsa, cotação do dólar, etc.; b) envio de mensagens entre duas pessoas. Muitas pessoas descobriram que por vezes é mais fácil ou mais barato enviar uma mensagem de texto ao invés de realizar uma ligação; c) recebimento de novos tons de campainha. Neste caso, um ou vários SMS s codificados são enviados ao aparelho que interpreta esta mensagem como novo toque de campainha disponibilizando-o no menu de campainhas para escolha do usuário; d) recebimento de novos ícones. Neste caso, um ou vários SMS s codificados são enviados ao aparelho que interpreta esta mensagem como novo ícone disponibilizando-o no menu de ícones para escolha do usuário.

Informam ainda que melodias podem ser introduzidas (RINGTONE) recorrendo-se a um software especial, comunicando com o seu telefone a partir de um micro, usando um cabo ou por infravermelhos, ou através do envio de uma mensagem SMS. Transcreve o toque RTTTL que descreve o tema da coca-cola: d=4,o=5,b=125:8f#6,8f#6,8f#6,8f#6,g6,8f#6,e6,8e6,8a6,f#6,d6,2p

A cobrança dos serviços de SMS, quando solicitados por seus assinantes, é feita na fatura mensal, um valor por cada mensagem, ícones ou som solicitados. As mensagens, existentes no banco de dados do autuado, são enviadas quando solicitada pelo usuário, sendo este o receptor e aquele o emissor. Dizem ainda que o valor cobrado é fixo quando os serviços de mensagens são terminados dentro da rede da operadora em um dos telefones c exemplo de R\$ 2,00 para notícias; R\$ 1,00 para previsão do tempo et

serviço é considerado apenas um "terminador" de mensagens e não há um "originador" do tipo assinante para haver cobrança; sendo assim faz-se necessário cobrar do "terminador", baseando-se no número do serviço "originador". A cobrança das facilidades é feita pela operadora na fatura mensal.

Resumem que os serviços de SMS e outras facilidades de envio e recebimento de mensagens, ringtones e ícones, prestados pela impugnante aos seus assinantes, são de comunicação, conforme previsto no art. 60 da LGT, cláusula primeira do Convênio 69/98 e contêm os cinco elementos indissociáveis citados pelo Prof. Paulo de Barros para caracterizar um serviço de comunicação.

Entendem incabível o Recurso Especial STJ nº 456.650/PR, citado pelo autuado, no presente caso, pois sendo o sujeito passivo provedor de Internet não pode ser confundido com um prestador de serviço de telefonia móvel.

Ao concluírem a peça informativa, pediram pela procedência do auto de infração.

VOTO

Em sua peça defensiva, preliminarmente, o contribuinte argüiu nulidades do procedimento fiscal ao argumento de que o Auto de Infração carecia de motivação e fora formalizado sem a indicação dos dispositivos legais infringidos. Foi suscitada também a invalidade do lançamento por cerceamento do direito de defesa.

Não acolho nenhum dos argumentos defensivos no que se refere aos vícios processuais apontados pela defesa. A motivação do auto de infração se encontra estampada na própria descrição do fato imponible, no qual a autoridade fiscal apontou que o contribuinte deixou de recolher ICMS sobre serviços de comunicações tributados, que não foram assim tributados. Os valores apurados foram extraídos da escrituração fiscal do autuado, os dados fornecidos pelo contribuinte através dos arquivos do Convênio 115/03, que disciplina a emissão, escrituração e prestação das informações dos documentos fiscais emitidos em via única por sistema eletrônico para contribuintes prestadores de serviços de comunicação, conforme os anexos que fazem parte do Auto de Infração. Em razão da situação fática posta e das disposições da legislação do tributo, os autuantes entenderam que o contribuinte cometeu infração passível de lançamento de ofício. O fato das prestações dos serviços ora questionadas serem consideradas tributadas pela fiscalização, não denota, em absoluto, qualquer nulidade do auto de infração, violação ao princípio constitucional do devido processo legal e da ampla defesa, nos termos do art. 5º. inc. LIV, LV da CF/88.

Não houve falta de indicação dos fundamentos legais. O presente auto de infração foi lavrado da forma estabelecida no art. 39, RPAF/BA, não infringe qualquer dispositivo legal tendo em vista que os artigos que serviram de base para enquadramento da infração em tela estão fundados na Lei nº 7.014/96 que institui o ICMS no Estado da Bahia. De acordo com o comando normativo contido no art. 19, do RPAF/BA, aprovado pelo Dec. nº 7.629/99, a indicação de dispositivo regulamentar equivale à menção do dispositivo de lei que lhe seja correspondente, não implicando nulidade o erro da indicação, desde que, pela descrição dos fatos, fique evidente o enquadramento legal. Ademais, a autuação foi devidamente acompanhada de vários anexos que demonstraram os vários serviços que considerados tributados, não foram assim entendidos pelo autuado. Não há vício argüido pela defendente. E ainda que houvesse o erro de enquadramento normativo, não se decretaria a nulidade, pois a partir da descrição fática pôde o contribuinte, no caso em exame, formular sua defesa de mérito.

Tampouco o auto de infração padece de vício insanável, conforme a descrição defensiva, por desacordo com o art. 142, CTN, uma vez que foram observados os elementos e pressupostos indispensáveis para que lhe seja conferida validade. Observo que além dos requisitos formais para a lavratura do auto de infração, na constituição do crédito tributário a autoridade fiscal se nortea também pelos requisitos formais do art. 142, CTN, quais sejam tributável, o valor do tributo, o sujeito passivo e penalidade cab

lavrado com observação de tais requisitos, permitindo, pelo lançamento de ofício, o nascimento da obrigação tributária, possibilitando ao mesmo tempo a impugnação do lançamento por parte do autuado. Os elementos constantes do processo demonstram a motivação da autuação, devendo ser rechaçada quaisquer hipóteses de nulidade, ainda porque as situações suscitadas não encontram amparo nas regras previstas do art. 18 do RPAF/BA.

Adentrando no exame de mérito, cumpre inicialmente observar que nos autos existem elementos suficientes para que se faça a apreciação das questões substanciais, contidas na peça inaugural do processo e nos demonstrativos que acompanham o Auto de Infração. A questão de mérito se encontra centrada basicamente na análise jurídica dos fatos, não havendo quanto a estes qualquer dúvida de ordem fática.

O ponto central do imbróglio é que o fisco entendeu passível da incidência de ICMS a prestação dos serviços resumidamente denominados ROAMING INTERNACIONAL e os chamados SERVIÇOS DE VALOR ADICIONADOS, que não foram tributados pelo autuado. Considerou que, nesses casos, não houve a realização de serviços sujeitos à tributação, uma vez que os valores arrecadados não lhe pertencem, sendo repassados às operadoras de telefonia estrangeiras que disponibilizaram o serviço fora do território nacional ou porque foram criadas novas utilidades específicas relacionadas a acesso, armazenamento ou movimentação de informações.

Tais prestações foram listadas nos anexos 2, 3 e 4, cujas cópias foram apenas ao presente processo, apenas a primeira e última folha de cada anexo, folhas 7 a 12. CD contendo a totalidades dessas prestações, em arquivos eletrônicos, anexado aos autos, fl. 36, foi entregue cópia ao autuado, conforme recibo de fl. 35.

O autuado, em sua defesa, segregou os tipos de serviços constantes dos anexos supra referidos, considerando necessária para elucidação das suas razões acerca da não incidência do ICMS e, dessa forma, os serviços de ROAMING INTERNACIONAL e SVA serão analisados, a par de conceitos hauridos na legislação infraconstitucional ordinária, em regulamentos da ANATEL, objetivando melhor delimitar, dentre outros aspectos, os critérios de apuração da base de cálculo do ICMS – comunicação.

A questão deve ser analisada no âmbito do regime jurídico do ICMS – comunicação, estabelecido a partir de Constituição de 1988 e em toda a legislação infraconstitucional inerente a esse tributo.

Assim, temos que a Constituição prevê vários impostos sobre a prestação de serviços: o ICMS transportes, o ICMS comunicações e impostos sobre a prestação de serviços de qualquer natureza, ISQN. Os estados, nos dois primeiros casos e os municípios, no último, estão credenciados a tributar por meio de impostos, as prestações onerosas desses serviços.

Pois bem, conforme dispõe o art. 155, II, da CF o ICMS incide sobre prestações de serviço (...) de comunicação, ainda que (...) as prestações se iniciem no exterior, qualificando a fonte para esse fim, em face do que dispõe do art. 155, § 2º, XII, “i” da CF/88, quando da definição da base de cálculo do ICMS – comunicação, competindo à Lei Complementar.

Assim, estabelece o art. 155, II, CF/88, que o ICMS também incidirá sobre prestação de serviços de comunicação, ainda que as prestações se iniciem no exterior. Portanto, a própria Constituição Federal, ao outorgar competência aos Estados para instituir o tributo em exame, determinou que ele incidisse sobre as prestações onerosas dos serviços de comunicação.

A Lei Complementar 87/96, por sua vez, estabelece a incidência do imposto sobre “prestações onerosas de serviços de comunicações, por qualquer meio, inclusive a geração, a emissão, recepção, a transmissão, a retransmissão, a repetição e a ampliação de comunicação de qualquer natureza” (art. 2º, III).

O Estado da Bahia recepcionou a norma complementar através do art. 2º inciso VII da Lei nº 7.014/96, aduzindo igualmente que “o ICMS incide sobre a prestação de comunicação, por qualquer meio, inclusive a geração, a emissão,

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/BA.

Quanto ao fato gerador, nas prestações de serviços de comunicação de qualquer natureza e por qualquer processo, o art. 4º § 4º do RICMS/BA, 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 (Convênio ICMS 69/98).”

Assim também a Cláusula primeira do Convênio ICMS 69/98, estabelece que:

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.

Nesses termos, os serviços de comunicação tributáveis pelo ICMS são aqueles que permitem que a mensagem transmitida pelo emissor seja recebida e compreendida pelo receptor. Ocorrendo esse processo, sendo ele oneroso, o ICMS será devido pelo prestador do serviço de comunicação. Deve-se ressaltar que a competência dos Estados abrange a prestação dos serviços de comunicação de qualquer natureza. Pois bem, o ICMS incide sobre prestações de serviços de comunicação, gênero, do qual o serviço de telecomunicações é uma de suas espécies. A legislação cuida de modo precípuo das comunicações telefônicas.

O conceito legal de telecomunicação está disciplinado no §1º do art. 60 da Lei nº 9.472, de 16.07.97, Lei Geral das Telecomunicações (LGT), expressando que se trata de comunicação especializada pelo meio, pois que utiliza de fio, rádio e outros processos eletromagnéticos.

Cumpra observar, em simples interpretação gramatical, razoável grau de alinhamento lógico dos conceitos insertos no art. 60, § 1º, LGT e na LC 87 (art. 2º, III), mas também restando evidente o desvio teleológico quando do cotejo dos elementos de ambos os conceitos, expressos abaixo:

Art. 60. O serviço de telecomunicações é o conjunto de atividades que possibilita a oferta de telecomunicações.

§ 1º Telecomunicação é a transmissão, emissão ou recepção, por fio, radioeletricidade, meios ópticos ou qualquer outro processo eletromagnético, de símbolos, caracteres, sinais, escritos, imagens, sons, ou informações de qualquer natureza.

Art. 2º. O imposto incide sobre:

III - 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.

E isto porque enquanto a LGT busca abranger um objeto a ser regulado; a LC 87/96 busca a definir outro objeto (hipótese de incidência) a ser tributado. A Anatel, portanto, não tem em lei a função de regular a hipótese tributária de comunicação, mas sim a atividade de telecomunicação. Por isso que a lei referenciou ao objeto inicial de regulação as atividades decorrentes do sistema TELEBRÁS, após sua privatização. Daí a evidência clara, no conceito 60, §1º da LG, abranger não a atividade de comunicações, mas de telecomunicações.

A relevância da distinção, para efeitos tributários, é a de que o ICM serviço de comunicação (telecomunicação e outros).

Na hipótese, discute-se a incidência do ICMS sobre as ligações telefônicas que se enquadram como típicos serviços de comunicação, uma vez que a concessionária promove a ligação (relação comunicativa) entre duas ou mais pessoas que participam de um processo interativo. Mais especificamente, trata-se do Serviço Móvel Celular (SMC), que é serviço de telecomunicações móvel terrestre e “utiliza sistema de radiocomunicação com técnica celular, interconectado à rede pública e acessado por meio de terminais portáteis, transportáveis ou veiculares de uso individual”, segundo a lição do professor José Eduardo de Melo, em seu ICMS teoria e prática, 9ª ed., fl. 148.

A passagem das telecomunicações como monopólio público para a concorrência regulada abriu aos particulares o exercício dessas atividades, mediante concessões, permissões ou autorizações, ainda que sob permanente controle estatal. A fim de ampliar o espaço de atuação e obter mais receitas, as empresas de telecomunicações criaram mecanismos de execução e comercialização de suas atividades, baseadas em redes de serviços de telecomunicações alheias, conjuntamente com suas próprias redes, ao tempo em que, na mesma proporção, passaram a responder por considerável cifra na arrecadação do ICMS.

Consigne-se que *redes* de telecomunicações constituem circuitos de interligação de centrais telefônicas, com a finalidade de interligarem titulares de redes abertas ao público, evitar duplicidade de infra-estruturas, visando maior universalização do sistema, maior competitividade na prestação dos serviços de telecomunicações, em escala industrial, conforme hipótese expressa na própria LGT. Em síntese, o escopo da utilização de redes alheias visa alcançar maior competitividade na prestação dos serviços de telecomunicações, influenciando, por óbvio, às hipóteses típicas de tributação da prestação de serviços de telecomunicações, caso da contribuição para FUST e ICMS comunicação.

Em decorrência dessa expansão têm surgido inúmeras controvérsias sobre a tributação incidente nas telecomunicações, especialmente no que tange à modalidade de longa distância, discutindo-se entre outras questões, a hipótese de incidência do ICMS na prestação de serviços de comunicações iniciados no Brasil e concluídos no exterior e se as prestadoras locais, utilizando-se de redes comutadas de terceiros, responderiam por esse tributo.

No presente processo, questiona o autuado a exigência de ofício para ICMS incidente sobre as operações denominadas ROAMING INTERNACIONAL.

O Serviço de ROAMING compreende a interconexão de redes das operadoras brasileiras de serviço móvel celular com as redes das operadoras estrangeiras, possibilitando o uso de celulares, no país e no exterior. As várias modalidades de ROAMING citadas nas razões de defesa e no e-mail enviado pelo autuado (fls. 33/34) são indicadas como serviço consistente em troca mútua de facilidades entre uma operadora de telefonia móvel brasileira e uma operadora de serviços de comunicação no exterior, permitindo aos usuários dos serviços de uma operadora utilizar seu celular na área de cobertura de outra operadora com se estivesse em sua área de origem. Entende o autuado que, devido a prestação ter sido efetuada no exterior não há incidência de ICMS, invocando o art. 155, § 2º, X, da CF/88.

Na realidade, quando o usuário faz uso do serviço de ROAMING, dá ensejo a duas relações jurídicas distintas: uma entre o usuário e a operadora à qual o mesmo está contratualmente vinculado; outra entre essa operadora e a operadora visitada. A Anatel determina que o valor correspondente ao serviço deva ser faturado pela operadora visitada contra a operadora titular que deverá faturar o usuário (art. 34, Resolução Anatel 245, de 08.12.2000).

O ROAMING INTERNACIONAL pode ocorrer de duas formas: a) o usuário de telefone celular de operadora brasileira utiliza, no exterior, a rede de operadora de telefonia estrangeira para efetuar e receber ligações locais, interurbanas ou internacionais; b) o usuário de telefone celular de operadora estrangeira utiliza, no Brasil, a rede de operadora de tele

receber ligações locais, interurbanas ou internacionais. Cada um dos usuários irá efetuar o pagamento por essa utilização às operadoras de telefonia de seus respectivos países.

Nesse caso, as prestações de serviços feitas por operadoras brasileiras para operadoras estrangeiras no chamado ROAMING INTERNACIONAL RECEPTIVO consistem em receitas de exportação de serviço, desoneradas de ICMS. As prestações de serviços por operadoras estrangeiras para operadoras brasileira no denominado ROAMING INTERNACIONAL SAINTE sujeitam-se ao ICMS. Nesse sentido também ANA CLÁUDIA AKIE UTUMI (Tributação dos Serviços Internacionais de Telecomunicações, Quartier Latin, São Paulo, 2005).

De observar que tal posição corre de acordo com o texto constitucional na redação da Emenda 42/03 (art. 155, § 2º, X) o qual dispõe que o ICMS não incidirá sobre operações que destinem mercadorias para o exterior, nem sobre serviços prestados a destinatários no exterior. A par dessa distinção, incabível é a alegação defensiva pela improcedência dos débitos relacionados no presente auto de infração, sob o argumento de que apenas arrecada e, posteriormente, faz o repasse de tais valores, não se tratando de serviços de comunicação por ele prestados, mas apenas uma conexão de aparelhos de celulares habilitados no Brasil em rede de operadoras estrangeiras no chamado ROAMING INTERNACIONAL. Ainda porque a remuneração pelo uso das redes deve ser pactuada de forma apartada entre as prestadoras, observado o disposto no art. 152 da LGT, conforme ensina o art. 66, Resolução 245 Anatel.

Os serviços de comunicação tributáveis pelo ICMS são aqueles a permitir que mensagem transmitida pelo emissor seja recebida e compreendida pelo receptor. Ocorrendo esse processo (os meios estão previstos na Lei 9772/97 – LGT), sendo ele oneroso, o ICMS será devido pelo prestador do serviço de comunicação.

Exclusão a esta regra faz-se apenas as prestações de radiodifusão sonora e de sons e imagens de recepção livre e gratuita, compreendidas na não incidência constitucional (EC 42/03) ou os serviços adicionados às telecomunicações que não se confundem com telecomunicação, tais como códigos de serviços especiais (0900, por exemplo); provedores de acesso à internet (súmula STJ 334); habilitação de linhas (STJ RESP 1022257/RS).

Nesse norte, os serviços de ROAMING INTERNACIONAL estão dentre aqueles referidos no inciso II, § 1º, art. 2º, LC 87/96, configurando hipótese de incidência de ICMS, serviço de comunicação prestado por meio da contratação de empresa localizada no exterior para prestação de serviço de finalização de ligação telefônica iniciada no Brasil. Trata-se, na realidade, de importação de serviço de comunicação por empresa localizada no Brasil, contratando um terceiro que assumirá a responsabilidade de transmitir o sinal por meio da própria rede.

Não comungo com a idéia de exportação de serviço, no presente caso, conforme pretendida pelo autuado, nos termos dos artigos 155, § 2º, X, CF/88; 3º, III e 32, I, CTN, porquanto a aplicação desses dispositivos somente é possível quando o tomador do serviço de comunicação (o contratante e não o destinatário da ligação) esteja localizado no exterior. Defendemos que o ponto situado no exterior serve apenas para caracterizar o serviço como de longa distância internacional. Isto porque o tomador do serviço está se servindo de uma linha telefônica situada no Brasil, e a operadora coloca à disposição os meios necessários para que a comunicação se estabeleça e o usuário dela se utiliza, independentemente se este está no País ou fora dele.

Nesse sentido, inclusive, a Procuradoria da Fazenda Nacional editou o Parecer PGFN-CAT nº 381, de 08.04.99, a seguir descrito:

“(…) não podemos dizer que há uma prestação de serviço destinada ao exterior. A ligação telefônica é que tem como destinatário alguém fora do território nacional, mas essa prestação se dá internamente. O tomador do serviço é quem está utilizando a linha telefônica paga, no Brasil, mais especificamente na unidade federada de onde a ligação é originária o valor correspondente a toda prestação e à empresa (ou empresas ligação, ela pode ser efetivada pelas diferentes comp

internamente os serviços de comunicações) operadora, que coloca a disposição do usuário todo o aparato para que a comunicação ocorra, presta um serviço ao tomador que está localizado no País. O destinatário da ligação não participa desta relação jurídica, então formada entre tomador e prestador do serviço de comunicação, nem lhe é prestado qualquer serviço. A referência feita quanto ao ponto situado no exterior vale apenas para caracterizar o serviço como longa distância internacional, pois somente quando houver a interligação entre dois pontos situados, um no Brasil, e outro no exterior, a comunicação se realiza”.

Por derradeiro, não vislumbro, na presente exigência, agressão ao princípio da territorialidade, em igual questionado pelo autuado, porque a outorga constitucional dessa competência tributária se relaciona à prestação onerosa de serviços de comunicação e não à mera atividade de comunicação. Por lógico, se a prestação de serviço de comunicação ocorrer no exterior, esse fato não poderá ser alcançado, uma vez que Estados e o Distrito Federal não estão autorizados a instituir ICMS relativos a etapas preliminares da prestação de serviço, mas somente à própria prestação.

Identificando que a EC nº 42/03, ao dar nova redação ao art. 155, §2º, X, “a”, CF/88, não utilizou a expressão “serviços prestados a tomadores localizados no exterior”, mas apenas “serviços prestados a destinatários no exterior”, o que resta entendido que “destinatário no exterior” é quem recebe a ligação e não aquele que contrata. Essa interpretação é afinada com a definição do serviço de ligação internacional dada pela LGT, que não atribuiu qualquer relevância à localização da parte contratante.

Assim, procedente é a prestação de serviço de telecomunicação internacional (ROAMING), uma vez que o ICMS incide sobre prestações onerosas de serviços de comunicações por qualquer meio inclusive a geração, a emissão, a recepção, a transmissão, e retransmissão, a repetição e a ampliação de comunicação de qualquer natureza. O fato gerador nasce no momento da prestação onerosa do serviço e o local da prestação onde o serviço é prestado (art. 11, III, “d”, LC 87/96).

Quanto aos serviços de valor adicionado (SVA), igualmente questionados, alega o autuado que não configuram fato gerador do ICMS, porque na prestação de tais serviços se valeu das redes de telecomunicações de terceiros, com repasse dos valores arrecadados e ainda porque foram criadas novas utilidades específicas relacionadas a acesso, armazenagem ou movimentação das informações. Por isso, a exclusão do art. 61, da LGT.

Oportuna a análise de tais serviços discriminados nos anexos 2, 3 e 4.

Auxílio à Lista (102), que permite ao assinante obter informações sobre o número de telefone dos Assinantes da Prestadora, conforme aprovado pela Agência Nacional de Telecomunicações - ANATEL. O sujeito passivo alega que são serviços de utilidades públicas, denominados SNSERV; que não cabe a exigência do tributo por se referir a fatos não sujeitos à incidência do ICMS, defendendo que o serviço 102 não se trata propriamente de serviços de comunicação.

O direito não assiste ao contribuinte. Pela Lei Geral de Telecomunicações, as concessionárias do serviço de telefonia fixa local são obrigadas a fornecer gratuitamente a seus clientes a lista com os nomes e os números de telefones dos assinantes por município, bem como o acesso à informação pela Internet. A ANATEL permite que, em vez de distribuírem a lista impressa aos assinantes do telefone fixo, as concessionárias, quando solicitadas, prestem as informações por telefone quando solicitadas. No caso de exigência do cliente, a lista impressa é obrigatória.

Contudo, a legislação não estendeu a mesma obrigação para os assinantes de telefone celular. Tais assinantes não recebem a lista impressa e têm de pagar pelo acesso ao auxílio à lista. Hoje, a informação somente é gratuita nos chamados orlhões ou quando o telefone solicitado não consta dos catálogos. Não obstante tal situação, atualmente, o Ministério Público, o judiciário vêm exercendo diversas ações no sentido de tornar obrigatório o fornecimento gratuito, em todos os casos, de informações de código de acesso de assinante por meio do serviço telefônico de auxílio à lista. Nesse sentido, a Ação Civil Pública 2008.82.00.005043-7.

Posto isso, entendo que a “consulta 102”, no presente auto de infração, denominada de auxílio à lista, constitui facilidade colocada à disposição do usuário de serviço de telefonia, sendo cobrado do consumidor no faturamento da conta telefônica. Portanto, a legislação tributária ao definir o que vem ser serviço de comunicação e telecomunicação abarcou neste conceito as denominadas “facilidades” ou “serviços de valor adicionado”, do qual é exemplo o serviço em discussão.

Nesse sentido são as decisões prevalentes emanadas deste CONSEF, que mantêm o entendimento de que as denominadas “facilidades” integram o campo de incidência do ICMS, conforme destacadas dos Acórdãos CJF Nº 0197-12/03, CJF Nº 0455-11/04, CJF Nº 0217-11/04, nos quais foram mantidas as decisões da primeira instância.

O autuado questiona ainda a exigência de ICMS sobre a prestação de serviços de DOWNLOADS de músicas, vídeos e de imagens (WAP); alega que o serviço CLARO IDÉIAS constitui mero acesso ao endereço eletrônico do autuado para baixar músicas e vídeos diretamente do site; que os serviços de DADOS GPRS ROAMING INTERN permite o tráfego de dados com envio e recebimento de informações, acesso a Internet, serviços prestados por telefonia estrangeira; Interatividade via SMS (TORPEDOS) se referem à mensagem de texto, site de relacionamentos, outros serviços em parcerias; que os Serviços de Notícias, tais como IDEIAS TV, INFO PULL, o autuado transmite suas próprias imagens e ele mesmo estabelece comunicação com o cliente; diz que a armazenagem de número de telefones dos usuários, CLARO CONTATO – 1 SINC, CLARO MANUTENÇÃO DE CONTATO, trata de serviço de Informação e não de telecomunicação.

Defende que, em todos esses casos, inexistiu comunicação entre um emissor e um receptor; ainda que presente a utilização do serviço de telecomunicação, mas com ele não se confunde, já que apenas o preço da chamada telefônica pode servir de base de cálculo do ICMS, porque configura a dimensão econômica do fato gerador do tributo.

A exigência, contudo, está fundada na legislação infraconstitucional e estadual, não apresentando o autuado quaisquer elementos de prova capazes de revelar defeitos na autuação. 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 a garantir o tratamento tributário a eles aplicável. Assim, a caracterização do que pode ser considerado um serviço de valor adicionado (SVA) ou não da prestação do serviço de telecomunicações ainda é uma questão tributária que não está claramente definida, sobretudo pela ocorrência continuada de novas espécies desses serviços ou facilidades postos à disposição dos usuários.

Pacífico é que o CONFAZ, com edição do Convênio ICMS nº 69/98, firmou entendimento de que estão compreendidos no campo de incidência do imposto estadual os serviços cobrados a título de acesso, adesão, ativação, habilitação, disponibilidade, assinatura e utilização dos serviços, bem como serviços suplementares e facilidades adicionais que otimizem ou agilizem o processo de comunicação, independentemente da denominação que lhes seja dada. Essas normas encontram-se reproduzidas no RICMS-BA, art. 4º, § 4º.

Cabendo o registro de que naquelas situações em que os serviços relacionados com a telefonia já foram identificados pelos tribunais superiores como “serviços de valor adicionado”, tais como: Súmula do STJ nº 350, serviço de habilitação de telefone celular; STJ - RESP 511390 MG; STJ - RESP 628046 MG; STJ - RESP 795448 RS; STJ RESP 456.650 PR, serviço de provedor de acesso à internet, não foram considerados na presente exigência.

Posto isso, entendo que serviços auxiliares ou complementares necessários à prestação dos serviços de telecomunicações são serviços da mesma natureza daqu

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.

Nesse sentido estão os reiterados julgamentos do CONSEF acerca da matéria sob apreciação. Fixado o entendimento de que o ICMS incide sobre prestações de serviços de comunicação postos à disposição dos usuários e independentemente do nome ou código que lhe sejam dados, existe uma mensagem, sua transmissão e sua recepção, constituindo-se em uma efetiva prestação onerosa do serviço de telecomunicação. Os acórdãos, oportuno citá-los: CJF nº 0197-12/03; CJF nº 0476-11/03; CJF nº 0191-12/07 e CJF nº 0160-12/06.

Assim, subsistente é a exigência fiscal, vez que incide o ICMS sobre a prestação dos serviços de comunicação propriamente dita, e também sobre os serviços complementares ou suplementares e facilidades adicionais que otimizem ou agilizem o processo de comunicação.

Por derradeiro, quanto à alegação da desproporcionalidade entre a multa aplicada e a suposta infração cometida, não pode ser acolhida, porque o percentual de 60% aplicado decorre de expressa previsão da Lei nº 7.014/96 (art. 42, II, “a”), não cabendo aos órgãos administrativos de julgamento deixar de aplicar as regras que compõem o ordenamento jurídico-tributário, por força do art. 167, I, RPAF/BA.

Diante do exposto voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **274068.0003/09-0**, lavrado contra **CLARO S/A**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 347.708,46**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 18 de fevereiro de 2010.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO – RELATOR

ANTONIO CESAR DANTAS DE OLIVEIRA – JULGADOR