

A. I. Nº - 269135.0003/09-5  
AUTUADO - TNL PCS S/A  
AUTUANTES - RICARDO RODEIRO M. DE AGUIAR, PAULO ROBERTO SILVEIRA MEDEIROS e  
GILSON DE ALMEIDA ROSA JÚNIOR  
ORIGEM - IFEP SERVIÇOS  
INTERNET - 28.04.2010

## 2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO JJF Nº 0084-02/10

**EMENTA:** ICMS. PRESTAÇÃO DE SERVIÇO. SERVIÇO DE TELECOMUNICAÇÃO. OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS REGISTRADAS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS. AUXÍLIO À LISTA-102. O ICMS incide sobre a comunicação propriamente dita, também sobre os serviços complementares, suplementares e facilidades adicionais configurando prestação de serviço de telecomunicação, admitidos no Convênio 69/98. 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 A lei não autoriza a exclusão do ICMS para fim de determinação do imposto a ser recolhido, tendo em vista o imposto integrar a sua própria base de cálculo. Infração subsistente. Rejeitada a arguição de decadência. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 01/12/2009, refere-se à exigência de ICMS incidente na prestação de serviço de comunicação por escrituração de valores tributados como não tributados. Consta que o contribuinte não tributou o serviço Auxílio a Lista, apurado conforme livro Registro de Saídas, relatório de faturamento ARBOR-2004, planilha com abertura das NFSTS (anexo B) todos gravados em CD e planilha de cobrança (anexo A) que fazem parte deste auto e cujas cópias foram entregues ao contribuinte. Consta ainda que o imposto foi calculado com a inclusão do valor do ICMS em sua própria base de cálculo, em virtude do contribuinte não ter feito nos valores lançados no livro de Saídas, visto que os serviços de comunicação foram tratados como não tributados. ICMS no valor de R\$ 40.714,57. Multa de 60%.

O autuado apresentou defesa, às fls. 20 a 37 dos autos, por meio de advogados legalmente constituídos, na qual discorre sobre a infração, transcreve a legislação apontada pelo autuante no enquadramento dessa infração e diz que a autuação merece ser cancelada tendo em vista a não incidência de ICMS sobre tais valores por não serem serviços de comunicações propriamente ditos, pela adoção de uma base de cálculo artificial, além da decadência que extingue o crédito parcialmente.

Assevera a decadência das parcelas anteriores a 15 de dezembro de 2004, à inteligência do art. 150, § 4º do CTN, cita e transcreve, nesse sentido, decisões de turmas do STJ; Conselho de Contribuintes do Piauí, Conselho de Contribuintes Federal. No mérito, diz ainda que o serviço de informação 102 não é serviço de comunicação, entendida como a disponibilidade para a interação remota entre dois sujeitos, mas sim

informações que é prestado via telefone, constituindo-se uma facilidade colocada à disposição do usuário.

Cita e transcreve o art. 12, VII da LC 87/96, deduzindo para que haja o fato gerador do serviço de comunicação é mister que haja a prestação do serviço de comunicação e que a prestação seja onerosa.

Volta a valer-se das decisões administrativas, trazendo a seu favor o acórdão do Conselho de Contribuintes do Estado do Rio de Janeiro (fev 2000); da consulta nº 073/06 SRRF, em parecer sobre o regime de comutatividade da COFINS; Agravo Regimental nos Adcl do Ag. 883.278/RJ, cuja ementa transcreve.

Argumenta que o Convênio 69/98, incorporado ao RICMS/BA, viola o contido no art. 155, II da CF e no art. 3º, II da Lei Complementar 87/96, que determinam o fato gerador e a base de cálculo do imposto estadual em análise, trazendo para subsidiar decisão do STJ, à fls. 33, para fundamentar sua argüição.

Diz que com o cálculo sugere o fisco que a base de cálculo não é o preço praticado, mas o que deveria ser praticado, criando uma ficção jurídica sem qualquer fundamento. Informa que assim entendeu o Tribunal de Justiça da Bahia no julgamento relativa à apelação cível 28.881/2007. Considera, portanto, indevida a inclusão do ICMS na sua própria base de cálculo, sendo tal entendimento acatado pelo Eg. TJ da Bahia.

Pede em preliminar a decadência dos fatos corridos até 15/12/2004, e no mérito seja julgada integralmente procedente a presente impugnação.

Os autuantes, na informação fiscal prestada às fls.78 a 87, inicialmente discorrem sobre a autuação e as razões de defesa e esclarecem que efetuaram em 2009 o lançamento fiscal do exercício de 2004 (14/12/2009), dentro do prazo previsto no RICMS/BA, a quem devem obediência por responsabilidade funcional. Reiterando que o contribuinte não ofereceu à tributação o serviço de telecomunicações denominado “Auxílio à Lista - 102”.

Transcreve o art. 2º incisos VII e seu § 1º, I e V, Lei nº 7.014/97. Definem, segundo o Aurélio, o que seja comunicação, telecomunicação, concludo que telecomunicação é um processo de comunicação. É uma espécie do gênero Comunicação. Dizem que nessa manifestação interessam os serviços onerosos de comunicação, em especial os de telecomunicações, uma vez que o cerne da questão incide sobre os serviços prestados por operadora de telefonia fixa.

Transcrevem ainda o art. 4º do RICMS/BA e defendem que no serviço auxílio à lista existe a mensagem, sua transmissão e recepção. O fato de a mensagem ser comandada por uma máquina, através da mensagem gravada, não descaracteriza o circuito da comunicação. Dizem ainda que o autuado alega serem os serviços, facilidades colocadas à disposição dos usuários, de acordo com o art. 61, Lei nº 9472/97. No entanto, esta não pode legislar sobre matéria tributária estadual.

Com relação à formação da base de cálculo, dizem que procederam de acordo art. 52, Decreto 6.284/97 e art. 17, Lei nº 7.014/96, que determinam que a base de cálculo do imposto da prestação de serviço de comunicação é o preço do serviço e esta integra o montante do próprio imposto. Deve ser observado que tais valores estão registrados nas colunas isentas e outras do livro de Saída confirmando que não houve adição do valor do imposto no preço final do serviço. Não ouve também destaque do ICMS nas notas fiscais de prestação de serviço de telecomunicações – NFTS.

Aduzem que o autuado não agregou o imposto ao valor cobrado por sua conta e risco; não trouxe aos autos em sua defesa nenhuma prova que faça prevalecer suas alegações; a apuração da base de cálculo da forma como apurada na presente ação ocorreu de forma semelhante no auto de infração nº 269280.0001/02-9, citando ainda decisões do CONSEF: Acórdão 0132-01/03 1ª JJF, bem como decisões do STF, Informativo numero405 10 a 14/10/2005), que (dju 9.06.200) E re 25420/SP, REL. Min. Cesar Peluso, 11. 10.2005. AI-319670)

Finalizam, pedindo a procedência total do Auto de Infração.

**VOTO**

O Auto de Infração, ora impugnado, refere-se à exigência de ICMS incidente na prestação de serviço de comunicação por escrituração de valores tributados como não tributados, concernentes aos serviços de Auxílio a Lista.

Cabe, de forma vestibular, a análise da preliminar de mérito, concernente à argüição de decadência suscitada pelo autuado.

Argüiu o autuado que a decadência atinge as parcelas anteriores a 15 de dezembro de 2004, uma vez que somente foi cientificado *no exercício de 2009*; que nos casos dos tributos sujeitos a lançamento por homologação, o prazo de 5 anos conta-se da ocorrência do fato gerador; que inexistiu dolo, fraude ou simulação e que somente no caso em que o contribuinte deixe de recolher antecipadamente todo o tributo apurado deve operar a regra do art. 173, I, CTN.

Ao examinar a questão verifico que o dispositivo que trata de decadência, de fato, se cristaliza no art. 173, I CTN e prevê, como marco inicial, o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. O art. 150, por sua vez, trata do lançamento por homologação. Seu parágrafo 4º estabelece o prazo para a prática desse ato, que é de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador. Advertindo para a circunstância de que, expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado considera-se definitivo o lançamento.

Nos lançamentos por homologação, em que haja antecipação de pagamento do tributo, aplica-se o exposto no art. 150, § 4º e o prazo para a decadência será de cinco anos a contar do fato gerador, exceto quando comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação. Não havendo pagamento antecipado pelo contribuinte, é cabível o lançamento direto (de ofício), previsto no art. 149, V, CTN, e o prazo decadencial rege-se pela regra geral do art. 173, I, CTN (RESP 445.137/MG agosto 2006).

Em outro dizer, não cabe acolhimento ao entendimento de que houve homologação tácita ou expressa das parcelas anteriores a 15 de dezembro de 2004, conforme defendido pelo autuado, tendo em vista que a homologação é relativa à apuração feita pelo sujeito passivo com base na qual foi antecipado o respectivo pagamento e, no caso concreto, não houve antecipação, não havendo assim o que homologar, dando ensejo ao lançamento de ofício, ora em exame.

Com efeito, o art. 107-B da Lei nº 3.956/81 (Código Tributário do Estado da Bahia), que incorporou o art. 150 do CTN, no seu parágrafo 5º dispõe:

*Art. 107-B*

*§ 5º - Considera-se ocorrida a homologação tácita do lançamento e definitivamente extinto o crédito, após 5 (cinco) anos, contados a partir de 01 de janeiro do ano seguinte ao da ocorrência do fato gerador, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.*

Assim, tendo a legislação tributária do Estado da Bahia também fixado prazo para homologação do lançamento do crédito tributário, não pode ser argüido o prazo do comando homologatório estabelecido no art. 150, § 4º do CTN, que somente se aplica quando a lei do ente tributante não fixar prazo à homologação, conforme reprodução do texto.

*Art. 150*

*§ 4º - Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.*

Não se verifica, assim, qualquer ilegalidade, como argui o im Complementar quem tem competência para dispor sobre decadênci

Created with

CF /88) e é esta mesma (Lei 5.172/66 com status de Lei Complementar), ao dispor sobre o Sistema Tributário Nacional e instituir normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios, que operacionaliza o comando do art. 150, § 4º CTN – *o prazo de homologação será de cinco anos a contar do fato gerador, desde que a lei não fixe prazo.* Na Bahia, a lei fixa prazo em atenção ao comando do legislador complementar informando os mesmos cinco anos, mas como marco inicial 01 de janeiro do ano seguinte ao da ocorrência do fato gerador.

Portanto, descabida a argüição de decadência por parte do autuado, uma vez que a decadência ocorrerá cinco anos contados do primeiro dia seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, a teor do artigo 173, I, CTN. Os créditos constituídos, relativos ao exercício 2004 só seriam desconstituídos se o lançamento tributário fosse iniciado, através de procedimentos, a ele indispensáveis, a partir do dia 01/01/2010.

Rejeito assim a preliminar de decadência suscitada.

No mérito, é recorrente a questão sob análise, conforme outros julgados, a exemplo do Acórdão JJF Nº 0250-04/09, que trata da mesma matéria, sujeito passivo e quase todos os mesmos autuantes, bem como a quase literalidade das argüições trazidas pela defesa e informação fiscal.

O contribuinte foi acusado de descumprir a obrigação principal, tendo em vista a ocorrência de fatos geradores resultantes das hipóteses de incidência do ICMS, ao não oferecer à tributação a prestação de serviços de comunicação, referente à modalidade Auxílio à Lista.

Verificada a identidade entre os argumentos trazidos pelo impugnante e o voto proferido no Acórdão JJF Nº 0250-04/09, acima mencionado, cujo entendimento acolho para integrar o presente voto, passa, assim, a reproduzir parte do aludido voto, quanto ao mérito em questão, *in verbis*:

“Conforme dispõe o art. 155, II, CF/88, o ICMS também incidirá sobre prestação de serviços de comunicação, ainda que as prestações se iniciem no exterior. Portanto, foi a própria Constituição Federal que, 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).

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

O conceito legal de telecomunicação está disciplinado no §1º do art. 60 da Lei Geral das Telecomunicações (LGT), Lei nº 9.472, de 16.07.97, expressando que se trata de comunicação especializada pelo meio, pois que utiliza de fio, rádio e outros processos eletromagnéticos. A relevância da distinção, para efeitos tributários, é a de que o ICMS incide sobre todo e qualquer serviço de comunicação (telecomunicação e outros).

Em síntese, para os fins do disposto no art. 155, II, da Carta Magna só há falar em comunicação quando se estiver em face de um esforço humano empreendido onerosamente em benefício de outrem, de modo a criar uma interação entre o emissor e o receptor da mensagem. Levando em consideração que no serviço de comunicação, sempre envolverá um terceiro que não é o transmissor ou receptor da mensagem, isto será o ponto de partida para solução do caso em tela.

Discute-se, no caso, a incidência do ICMS sobre o denominado Serviço de Informação 102 - Auxílio à Lista, 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 é ilegítima 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 distribuíssem 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 orelhões 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, resta claro que o aludido serviço ou “facilidades”, configura prestação de serviço de telecomunicação, prestado de forma onerosa. São os próprios signatários do Convênio 69/98 a autorizar a inclusão da incidência do ICMS nos chamados serviços suplementares e facilidades adicionais que otimizem ou agilizem o processo de comunicação, independentemente da denominação que lhes seja dada.

Quanto à decisão prolatada pelo Conselho de Contribuintes do Estado do Rio de Janeiro, citada na defesa, não se coaduna com as decisões prevalentes emanadas deste CONSEF, que mantêm o entendimento de que as denominadas “facilidades” integram o campo de incidência do ICMS, conforme Acórdãos CJF Nº 0197-12/03, CJF Nº 0455-11/04 e CJF Nº 0217-11/04, nos quais foram mantidas as decisões da primeira instância.

O entendimento deste CONSEF, em decisões anteriores relativas ao mesmo tema, tem sido no sentido de que as denominadas “facilidades” integram a base de cálculo do ICMS. Nesse sentido, o acórdão da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal, nº 0197-2/03.

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

Com relação à base de cálculo, questiona o autuado, aumento ilegítimo do imposto causado pelo método de sua apuração “por dentro”, adotado pelo Fisco baiano, sem que os autuantes tenham observado o disposto no art. 13, III da Lei Complementar nº 87/96 - segundo o qual a base de cálculo do imposto é, na prestação de serviço de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, o preço do serviço.

Insiste ainda o autuado, para que o ICMS incidisse sobre sua base de cálculo, o fisco identificou o valor dos serviços autuados, adicionou o ICMS e, sobre esse somatório, calculou o ICMS, entendendo, assim, estar realizando o cálculo “por dentro”. Entendimento diverso do adotado pelo TJ da Bahia no julgamento dos embargos declaratórios na apelação cível 2881-4/2007.

Os Auditores esclarecem que aplicaram a legislação e que os valores apurados estão registrados como isentos de ICMS no livro de saída ou relatório do contribuinte; não anexado qualquer documento fiscal provando que o ICMS já se encontra embutido no valor do serviço prestado.

Não obstante intensa discussão doutrinária e jurisprudencial acerca do tema no sentido de que o montante do ICMS não deva integrar sua própria base de cálculo, sob pena de desnaturar o tributo; ensejando o cálculo por dentro a cobrança de imposto sobre imposto, o Supremo Tribunal Federal (STF), apreciando a questão, decidiu pela constitucionalidade do “cálculo por dentro do ICMS”, não acolhendo as alegações de afronta aos princípios da capacidade contributiva, estrita legalidade e não-cumulatividade, dentre outros, no RE nº 212.209, relator original vencido Ministro Marco Aurélio, redação para acórdão Ministro Nelson Jobim, 23.06.99.

Com efeito, a apuração da base de cálculo para determinação do ICMS está de acordo com o previsto no art. 13, inciso III, c/c o seu §1º, inciso I, da Lei Complementar nº 87/96, reproduzido no art. 17, § 1º, I da Lei nº 7.014/96 e também no artigo 52 do RICMS/BA, onde estabelecem que integra a base de cálculo do imposto, o montante do próprio imposto, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle.

Concluímos, indubitavelmente, que o preço do serviço é a base de cálculo para a incidência do ICMS na prestação do serviço de comunicação. Portanto, o valor total da prestação de serviços cobrado do consumidor final (valor total da nota fiscal). Por isso o ICMS, segundo a doutrina, é tributo indireto, que já vem embutido no preço da mercadoria, sendo que o destaque feito na nota fiscal não altera a sistemática descrita acima, servindo apenas para facilitar o controle da arrecadação e fiscalização do imposto.

Em relação à alegação defensiva de que ocorreu aumento do imposto pelo método de apuração da base de cálculo adotado pelo fisco baiano, verifico que os valores apurados foram colhidos a partir dos livros fiscais e relatórios de faturamento produzido pelo próprio autuado que indevidamente recolheu ISS quando deveria ter recolhido ICMS. Nesses termos, pelo fato de considerar que tais serviços não eram tributados pelo ICMS, não adicionou o valor do imposto ao preço final do serviço e os valores apurados, diverso do que sustenta o contribuinte, não contêm embutido o valor do imposto estadual que, por todo visto antes, integra a sua própria base de cálculo. Ademais, o contribuinte não traz aos autos as notas fiscais que provem a existência de equívocos no preço do serviço prestado.”

Assim, o ICMS incide sobre a comunicação propriamente dita complementares, suplementares e facilidades adicionais configurando

telecomunicação, admitidos no Convênio 69/98. 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. A lei não autoriza a exclusão do ICMS para fim de determinação do imposto a ser recolhido, tendo em vista o imposto integrar a sua própria base de cálculo, bem como não cabe a decadência argüida.

Face ao exposto, visto que os argumentos proferidos, no aludido voto, contemplam as argüições trazidas pelo autuado, bem como considerando que tais argumentos fazem parte do presente, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração, considerando que ficou caracterizada, nos autos, a ocorrência dos fatos geradores apontados, o descumprimento da obrigação principal e a correspondente infração imputada.

#### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 2<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 269135.0003/09-5, lavrado contra TNL PCS S/A, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$40.714,57, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso II, alínea “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 15 de abril de 2010

JOSÉ CARLOS BACELAR – PRESIDENTE

ÂNGELO MARIO DE ARAUJO PITOMBO - RELATOR

FRANCISCO ATANASIO DE SANTANA – JULGADOR