

**A. I. N°** - 274068.0011/09-3  
**AUTUADO** - CLARO S/A.  
**AUTUANTES** - EDINALDO AVELINO DE PAIVA, CARLOS ALBERTO BARRETO,  
CRYSTIANE MENEZES BEZERRA e PAULO ROBERTO CAMPOS MATOS  
**ORIGEM** - IFEP SERVIÇOS  
**INTERNET** 03.05.2010

#### 5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO JJF N° 0086-05/10

**EMENTA:** ICMS. 1. SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO PRESTAÇÕES TRIBUTÁVEIS DECLARADAS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS. Item procedente. Serviços de valor adicionado (SVA) e “roaming internacional”. Exigência fiscal em conformidade com as LC n° 87/96, o Conv. ICMS 69/98 e a reiterada jurisprudência do CONSEF. 2. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. RECOLHIMENTO DO IMPOSTO EFETUADO A MENOS. Os débitos fiscais apurados nesta infração foram pagos pelo contribuinte. Item procedente. Afastadas as preliminares de nulidade do lançamento. Não acatada a tese defensiva quanto a exclusão ou redução da multa. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

Trata-se de Auto de Infração, lavrado em 18/12/2009, para exigir ICMS no valor histórico total de R\$ 517.694,63, em razão das irregularidades abaixo descritas:

INFRAÇÃO 1 – Falta de recolhimento do ICMS na prestação de serviço de comunicação por escrituração de valores tributados como não tributados. O contribuinte deixou de recolher o ICMS sobre serviços de comunicações tributados e considerados como não tributados. Os valores foram lançados nos livros de saídas na coluna de isentas ou não tributadas. Os dados foram fornecidos 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 Julho – Anexo 2, Relação dos Serviços Tributados Considerados como Não Tributados Agosto – Anexo 3 e Relação dos Serviços Tributados Considerados como Não Tributados Setembro – Anexo 4, que fazem parte deste auto e cujas cópias foram entregues ao contribuinte. Valor: R\$ 464.008,30;

INFRAÇÃO 2 – Efetuiu o recolhimento do ICMS a menor por antecipação, em caso de erro na aplicação da alíquota, na determinação da base de cálculo ou na apuração dos valores do imposto, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e/ou do exterior relacionadas nos anexos 69 e 88. O contribuinte utilizou para redução da base de cálculo valores incorretos, infringindo os arts. 61, inc. XIII; 87, incs. XIV e XV; 125 § 7º; 353, inc. II, item 35 e Anexo 88, item 38, do RICMS/Ba. Valor: R\$ 53.686,33.

O autuado, através de seus advogados regularmente constituídos (procuração anexa – fls. 95 e 96), apresentou defesa, impugnando o Auto de Infração.

Discorreu, inicialmente, que o objeto social da defendente envolve “a implantação, operação e prestação de serviços de telecomunicações, no Brasil e no exterior, compreendendo, ainda, a compra, a venda, a locação, a cessão de uso de meios e equipamentos a qualquer título, a importação e a exportação de equipamentos e outros produtos serviços correlatos”.

Em seguida, frisou, que em relação à infração 2, o valor objeto da autuação foi integralmente recolhido.

Quanto à infração remanescente, suscitou a nulidade do lançamento em razão da ausência de total motivação do ato administrativo. Mencionou o art. 142 do CTN, para afirmar que a constituição de crédito tributário dá-se mediante a expedição do lançamento, que nada mais é do que o ato por meio do qual a autoridade fiscal competente aplica a norma tributária ao caso concreto, fazendo desencadear, dessa forma, a relação jurídica que obriga os contribuintes a recolherem tributos. Mediante a expedição desse ato é que a autoridade fiscal declara a ocorrência em concreto do fato gerador da obrigação tributária, indica os sujeitos da relação jurídica instalada, assim como os termos de sua exigibilidade.

Destacou que a validade do lançamento está condicionada à constatação dos requisitos essenciais para a expedição de qualquer tipo de ato jurídico (agente capaz, objeto lícito e forma prescrita ou não defesa em lei), além da verificação dos pressupostos específicos que o caracterizam, quais sejam: motivo e finalidade.

Citou doutrina do prof. CELSO ANTÔNIO BANDEIRA DE MELLO que define motivo do ato administrativo como pressuposto de validade, fazendo distinção entre motivo do ato (situação material ou empírica, que efetivamente serviu de suporte real e objetivo para a prática do ato) e motivo legal (previsão abstrata de uma situação fática na norma).

Disse que para fins de avaliação da legalidade do ato se faz necessário verificar se realmente ocorreu o motivo em função do qual foi praticado, ou seja, a materialidade do ato, correspondente à sua ocorrência no mundo concreto e a correspondência entre o motivo existente e aquele previsto na lei.

Argumentou que o *motivo* é elemento externo aos atos administrativos (realidade fática e previsão normativa considerada pelo agente fiscal), e a notícia de sua existência somente é verificada a partir da *motivação* (exposição do motivo) feita pela autoridade administrativa competente no momento da formalização do ato realizado. Através da motivação é que se tem o conhecimento dos elementos fáticos e da correspondente previsão normativa que conduziram o agente fiscal a realizar determinado lançamento tributário, daí a necessidade de sua enunciação, sob pena de invalidade do ato praticado.

Com base nessa linha de raciocínio discorreu que o lançamento em exame carece da adequada exposição dos motivos (motivação) que levaram a autoridade fiscal a efetuar os lançamentos dos débitos exigidos, limitando-se a afirmar genericamente, que a defendente, “*deixou de recolher o ICMS sobre serviços de comunicações tributados considerados pelo contribuinte como não tributados*”.

Discorreu que por ser empresa de telecomunicações a Administração Tributária lavrou o presente Auto de Infração considerando que todos os serviços prestados pela defendente seriam de comunicação, inexistindo a exposição de motivos que levou a autoridade fiscal a enquadrar os serviços constantes das notas fiscais como sendo tributáveis pelo ICMS.

Diante disso, entende que houve violação aos princípios constitucionais do devido processo legal, do contraditório e da ampla defesa, consagrados pela Constituição Federal, no art. 5º, incisos LIV e LV, cujo teor transcreveu na peça defensiva.

A respeito desses aspectos principiológicos, citou lições doutrinárias dos juristas Alexandre Moraes e James Marins, para requerer a invalidade do lançamento tributário, reiterando haver no presente caso o vício insanável de falta de motivação do ato administrativo.

No mérito, em relação à infração 2, formulou pedido pela declaração de improcedência deste item ao argumento da extinção do crédito tributário verificada com o débito lançado, com fundamento no art. 156, I, do CTN.

No tocante à infração 1, caso seja ultrapassava a preliminar de nulidade anteriormente suscitada, argumentou que o ICMS lançado não é devido visto que as atividades objeto da autuação não se sujeitam ao recolhimento do imposto.

Segregou, para fins de argumentação, os serviços autuados, em dois grupos, compreendendo: 1º) os serviços relativos às operações de “roaming internacional” e; 2º) os serviços de valor adicionado.

Relativamente ao 1º grupo mencionou que todas as descrições de serviços feitas pela autoridade fiscal se referem a situações em que os portadores de aparelhos celulares habilitados pela Defendente utilizaram-no fora do território nacional, isto é, em “roaming internacional”.

Para o recebimento de valores a título desses serviços, a defendente afirmou que, em contrapartida, não realizou atividade alguma que caracterizasse o fato gerador do ICMS – comunicação, já que os valores arrecadados não pertenciam à autuada, tendo sido repassados às operadoras de telefonia estrangeiras que disponibilizaram serviços fora do território nacional.

No que tange aos serviços descritos como “SMS ORIGINADA ROAMING INTERN.”, “DADOS GPRS ROAMING INTERN.”, “CHAM. INTERN. ORIG. ROAMINTERN.” e “CHAM. NAC. ORIG. ROAMINTERN.”, a afirmou que a empresa autuada sequer prestou serviço em favor de seus usuários. Nestas hipóteses, quem efetivamente prestou serviços foram operadoras de telefonia estrangeiras em seus respectivos territórios de atuação. A Defendente, no caso, atuou apenas como arrecadadora de valores que, posteriormente, foram repassados às mencionadas operadoras estrangeiras.

As demais prestações de serviços cujas descrições são identificadas pela sigla AD (“AD RECEB. ROAMINTENAC.”, “AD/CHAM. INTERN. ORIG. ROAMINTERN.” e “AD/CHAM. NAC. ORIG. ROAMINTERN”), a qual significa Adicional de Deslocamento, não caracterizam efetiva prestação de serviços de comunicação e, portanto, fato gerador do ICMS, mas serviços relativos à viabilização de utilização, no estrangeiro, de aparelhos celulares habilitados no Brasil. Estes serviços, além de não serem de comunicação, também não foram prestados pela autuada, mas por operadoras estrangeiras, motivo pelo qual os correspondentes débitos de ICMS lançados não podem igualmente ser exigidos.

Em seguida fez uma descrição detalhada, na peça defensiva, dos mencionados serviços nos seguintes termos:

*“SMS ORIGINADA ROAMING INTERN.*

*O SMS (Short Message Service) consiste no serviço pelo qual as operadoras de telefonia celular possibilitam aos clientes o envio de mensagens curtas por meio de aparelhos celulares. Essas mensagens, comumente, são denominadas “torpedo”.*

*Na hipótese em questão, os serviços de envio de SMS não foram prestados pela Defendente, mas por operadoras de telefonia estrangeiras.*

*Com efeito, conforme já salientado, os valores registrados pela Defendente a título de SMS originada roaming intern. referem-se a mensagens de texto enviadas por seus clientes quando localizados em território estrangeiro. Ou seja, são relativos a torpedos enviados por meio de aparelhos celulares habilitados pela Defendente, quando os respectivos usuários se encontravam em viagem internacional.*

*Dessa forma, como a Defendente não atua fora do território nacional, esses serviços de envio de torpedos, obviamente, não foram por ela prestados. Na realidade, quem viabilizou os envios de torpedos e, portanto, prestou o serviço de comunicação foram as operadoras de telefonia estrangeiras que atuavam (ou atuam) nos territórios de onde foram enviadas as mensagens. Foram as operadoras estrangeiras que disponibilizaram aos portadores de celulares os meios necessários ao envio das mensagens.*

*É, pois, o caso de serviços prestados por operadoras estrangeiras e não pela Defendente, cujo âmbito de atuação é restrito aos limites territoriais do Brasil. Como o aparelho celular foi habilitado no Brasil, a Defendente apenas efetuou a cobrança de valores dos usuários dos serviços, os quais foram, posteriormente, repassados às operadoras estrangeiras.*

*Em suma, além de os serviços de envio de torpedos terem sido prestados princípio da territorialidade, implicaria o recolhimento do tributo em fô usuário do serviço – eles foram prestados por operadoras estrangeiras, em se exigir o ICMS da Defendente.*

*Dessa forma, como a Defendente não realizou o fato gerador do ICMS-comunicação, isto é, não prestou serviços de comunicação aos seus usuários, os débitos de ICMS exigidos apresentam-se totalmente ilegítimos, impondo-se o seu imediato cancelamento.*

#### **DADOS GPRS ROAMING INTERN.**

*O serviço de “DADOS GPRS ROAMING INTERN.” consiste em um serviço de valor agregado que permite aos portadores de aparelhos celulares trafegar dados, com o envio e recebimento de informações.*

*Saliente-se, inicialmente, que a realização desse serviço de transferência de dados não configura efetiva prestação de serviços de comunicação, mas apenas atividade-meio que permite aos portadores de aparelhos celulares trafegar dados, como exemplo, ter acesso a páginas da internet. Portanto, se não é prestação de comunicação, não caracteriza hipótese de incidência do ICMS, fato este que já evidencia a improcedência da cobrança ora impugnada.*

*Não bastasse isso, ainda que se admitisse a incidência do ICMS, de toda forma, os correspondentes débitos lançados pela fiscalização estadual não seriam devidos pela Defendente.*

*Essa constatação decorre do fato de que, como no caso anterior, a transferência de dados em questão não foi possibilitada pela Defendente, mas por operadoras de telefonia estrangeiras, tendo em vista que a utilização desses serviços se deu fora do território nacional, ou seja, em roaming internacional. Assim, como a Defendente não opera para além dos limites nacionais, fácil constatar que os serviços de transferência de dados foram prestados por outras operadoras de telefonia, razão pela qual a cobrança de ICMS da Defendente também é manifestamente descabida.*

*Como na hipótese anterior, a Defendente figurou apenas como arrecadadora de valores, os quais constituíram, na realidade, receitas das operadoras de telefonia estrangeiras que efetivamente disponibilizaram serviços em seus respectivos territórios.*

*Portanto, como não há, no caso, efetiva prestação de serviços de telecomunicação e ainda que tivesse, o que se admite apenas para argumentar, tal prestação teria sido realizada por operadoras estrangeiras, os supostos débitos de ICMS lançados no que tange aos “DADOS GPRS ROAMING INTERN.” não são devidos pela Defendente.*

**AD. RECEB. ROAMINTENAC. – AD/CHAM. INTERN. ORIG. ROAMINTERN. – AD/CHAM. NAC. ORIG. ROAMINTERN. – CHAM. INTERN. ORIG. ROAMINTERN. – CHAM. NAC. ORIG. ROAMINTERN**

*Os valores recebidos pela Defendente a título desses serviços não se referem efetivamente a uma remuneração por prestação de serviços de comunicação. No caso, o Adicional de Deslocamento (AD) é cobrado dos usuários dos serviços nas hipóteses em que estes utilizam os aparelhos celulares habilitados no Brasil para a realização de ligações ou recebimento de chamadas telefônicas fora do país (em roaming internacional).*

*Saliente-se, ademais, que, no caso, os valores recebidos pela Defendente a título de AD não constituíram sua receita, mas foram repassados para as operadoras de telefonia estrangeiras, as quais foram quem efetivamente disponibilizaram serviços aos usuários. Portanto, como nos casos anteriores, a Defendente figurou como mera arrecadadora de valores os quais foram, posteriormente, repassados a outras operadoras de telefonia.*

*O “AD RECEB. ROAMINTENAC.” diz respeito aos valores recebidos e repassados pela Defendente nas hipóteses em que seus usuários, em viagem internacional, receberam ligações telefônicas por meio de seus aparelhos celulares (habilitados pela Defendente). Como exemplo, cita-se o valor recebido de um cliente o qual pagou o AD em razão de ter utilizado o seu aparelho celular para receber ligações no período em que se encontrava fora do Brasil.*

*Já o “AD/CHAM. INTERN. ORIG. ROAMINTERN.” refere-se aos valores recebidos e repassados pela Defendente, nos casos em que seus usuários, estando em território estrangeiro, efetuaram ligações internacionais a partir de seus aparelhos celulares. Por exemplo, o valor recebido de um cliente, o qual, estando na Inglaterra, realizou ligações para os EUA a partir do aparelho celular habilitado pela Defendente.*

*Por fim, o “AD/CHAM. NAC. ORIG. ROAMINTERN.” refere-se aos valores recebidos e repassados pela Defendente, nas hipóteses em que seus usuários, encontrando-se fora do Brasil, efetuaram ligações locais (ou seja, para o próprio país onde se encontrava) por meio de seus aparelhos celulares. Por exemplo, o valor recebido de um cliente, o qual, estando na Inglaterra, utilizou seu aparelho celular para realizar ligações para outra pessoa que também se encontrava na Inglaterra.*

*Como se verifica, além dos valores recebidos a título de AD não repassados para outras operadoras de telefonia, a Defendente não recebeu valores a título de prestação de serviços de comunicação. Os serviços remunerados pelo A*

Created with

*se, na realidade, à viabilização da utilização de aparelhos celulares habilitados pela Defendente fora do Brasil, ato este que é possibilitado pelas operadoras de telefonia estrangeiras.*

*Saliente-se, ainda, que os valores recebidos pela Defendente a título de AD são sempre fixos, ou seja, não variam de acordo com a duração das ligações realizadas ou recebidas em roaming internacional, mas conforme a quantidade de ligações realizadas ou recebidas. Disto se conclui que o AD não é cobrado para remunerar prestação de serviços de comunicação, pois, caso assim fosse, variaria de acordo com a duração dos serviços prestados.*

*Igualmente, além dos adicionais de chamada cobrados pelas empresas de telefonia estrangeiras, existe a cobrança do próprio serviço de comunicação, ou seja, as chamadas realizadas pelos clientes da Defendente também são tarifadas pelas operadoras telefônicas do exterior.*

*Desse modo, o “CHAM. INTERN. ORIG. ROAMINTERN.” refere-se à cobrança das ligações telefônicas internacionais efetuadas em roaming internacional, realizadas pelos usuários dos serviços da Defendente, sendo que tais valores são recebidos e repassados às efetivas prestadoras do serviço comunicacional localizadas no exterior. Por exemplo: cliente da Defendente, localizado nos Estados Unidos, realiza chamada internacional para a Itália.*

*Por sua vez, as ligações telefônicas nacionais efetuadas em roaming internacional, cuja denominação do serviço é “CHAM. NAC. ORIG. ROAMINTERN.”, realizadas pelos clientes da Defendente a partir de determinado país para um número localizado no mesmo país, são apenas cobradas pela Defendente, sendo os valores arrecadados repassados à operadora estrangeira que realizou a ligação telefônica. Exemplo: cliente da Defendente, localizado em Londres, efetua ligação para um número situado em Manchester.*

*Em todas as hipóteses acima explicadas, os usuários usufruíram dos serviços de telefonia em território fora do Brasil. Nestes casos, os serviços foram integralmente prestados no exterior, tendo sido utilizadas as redes das operadoras estrangeiras, motivo pelo qual os valores arrecadados pela Impugnante a título de AD e da chamada telefônica propriamente dita pertencem às operadoras estrangeiras que efetivamente viabilizaram os serviços fruídos. Dessa forma, eventual tributo devido sobre essas prestações de serviços seria de incumbência das operadoras estrangeiras e em favor dos países em que se encontram instaladas.*

*A relação acima descrita pode ser equiparada à utilização de cartão de crédito no exterior, em que o cliente efetua a compra de uma mercadoria, sujeitando-se, portanto, à tributação do país onde foi efetuada a compra, mas apenas realiza o pagamento para a operadora de cartão de crédito em seu país de origem.*

*Tal comparação é elucidativa, pois em ambos os casos há de ser observado o princípio da territorialidade, não podendo o Fisco estadual fazer incidir imposto de sua competência sobre fatos geradores ocorridos fora de seu território ou até mesmo fora de seu país, como se pretende no caso concreto.*

*Em suma, os supostos débitos de ICMS relacionados à chamada internacional e AD não procedem, pois (i) não decorreram de serviços de comunicação prestados pela Defendente aos seus usuários, mas de prestações de serviços consistentes na conexão de aparelhos celulares habilitados no Brasil em redes de operadoras estrangeiras, quando os usuários receberam ou efetuaram ligações em roaming internacional, (ii) a Defendente figurou apenas como arrecadadora de valores, os quais foram, posteriormente, repassados para operadoras de telefonia estrangeiras e, por fim, (iii) ainda que se admitisse que o valor recebido a título de AD fosse para remunerar uma prestação de serviço de comunicação, o tributo incidente seria devido pelas operadoras estrangeiras em favor de seus respectivos países, pois foram estas operadoras que efetivamente viabilizaram a utilização de aparelhos celulares fora do território nacional”.*

Relativamente ao segundo grupo de serviços autuados, contidos na rubrica “serviços de valor adicionado” (SVA), a defesa, após transcrever os dispositivos atinentes ao fato gerador do ICMS - comunicação, contidos no art. 155, II, da CF e art. 2º, III, da Lei Complementar nº 87/96, afirmou que para a incidência do tributo é absolutamente necessário que um terceiro preste, em caráter oneroso, serviços que tenham por objeto propiciar a efetiva comunicação entre duas ou mais pessoas.

Para corroborar esse entendimento transcreveu lições doutrinárias dos profs. Alcides Jorge Costa, Ricardo Lobo Torres, Roque Antonio Carraza e José Eduardo Soares de Melo, para dizer que a materialidade (fato gerador) do imposto não ocorre pelo simples ato que torna possível a comunicação (disponibilização de informações), sendo necessária a prestação de serviços de comunicação, em que os sujeitos desta relação negocial (prestador e tomador – devidamente determinados) executem uma efetiva participação, envolvendo condições necessárias à transmissão da mensagem ao destin. pagamento em contraprestação.

Frisou que a CF, no seu art. 22, inc. IV, conferiu privativamente à União a competência para legislar sobre telecomunicações, e que aquele ente, no exercício dessa competência, promulgou a Lei nº 9.472/97 (Lei Geral de Telecomunicações), estando expresso, respectivamente, no art. 60, § 1º, e art. 61, § 1º, da citada norma, a definição de telecomunicação e de serviços de valor adicionado, nos seguintes termos:

*“Art. 60. (...)*

*§ 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. 61. Serviço de valor adicionado é a atividade que acrescenta, a um serviço de telecomunicações que lhe dá suporte e com o qual não se confunde, novas utilidades relacionadas ao acesso, armazenamento, apresentação, movimentação ou recuperação de informações.*

*§ 1º Serviço de valor adicionado não constitui serviço de telecomunicações, classificando-se seu provedor como usuário do serviço de telecomunicações que lhe dá suporte, com os direitos e deveres inerentes a essa condição.”*

A partir dos dispositivos acima transcritos, entende que o ICMS só alcança as hipóteses relacionadas às prestações de serviços de telecomunicações, excluindo-se os serviços de valor adicionado do campo de incidência. Destacou que o C. Superior Tribunal de Justiça, ao tratar da questão relacionada às atividades desenvolvidas pelos provedores de Internet, já se posicionou pela não incidência do tributo estadual sobre os denominados serviços de valor adicionado (SVA).

Nesse sentido, também entende que os serviços de “download” de músicas, vídeos, imagens etc utilizados pelos usuários não constitui fato gerador do ICMS na medida em que não se confunde com o preço do serviço de telecomunicação, isto porque o SVA é negócio jurídico autônomo, e se valem da rede de telecomunicações como suporte para a sua prestação, não se confundindo com a chamada telefônica, esta sim, sujeita à tributação.

Realçou ser traço marcante do setor de telecomunicações a grande velocidade das inovações tecnológicas que permitem às empresas pertencentes a esse ramo da economia disponibilizarem comodidades das mais variadas espécies a seus clientes. Disse ser cada vez mais comum as operadoras de telefonia oferecerem, mediante utilização das redes de telecomunicações, bens e serviços, como por exemplo, compra de ingressos de cinema ou o “download” de “ringtones” ou músicas, e que é possível vislumbrar, em um futuro próximo, que a aparelho celular sirva como verdadeiro cartão de crédito para a realização de transações comerciais tais como a compra de livros, jornais ou refrigerantes em máquinas.

Asseverou, mais uma vez, que nas aquisições de bens e serviços, existem duas relações jurídicas distintas: a primeira de natureza mercantil, que não se confunde com a prestação de serviço de comunicação; e a outra, ancorada no serviço prestado pela defendente, que possibilita a comunicação entre o vendedor/prestador e o adquirente do bem ou serviço. Somente no que se refere a esta última relação, em que é estabelecido o tripé comunicacional entre o adquirente e o vendedor/prestador, por intermédio do serviço prestado pela autuada, seja de voz ou dados, é que cabe a tributação pelo ICMS.

Fez, na peça defensiva, uma descrição dos SVA objeto a exigência fiscal, nos seguintes termos:

*“DOWNLOAD*

*Download é a transmissão de imagens, músicas, vídeos, jogos e softwares dos servidores da Impugnante para um aparelho celular.*

*O serviço de download não possibilita que haja a comunicação entre um emissor e um receptor. Ele, na realidade, se utiliza do serviço de telecomunicações prestado pela i confunde. Portanto, não há que se falar em incidência de ICMS – comuni*

*Aliás, a não incidência do ICMS fica ainda mais evidente se considerarmos que, nos casos dos serviços de download, a Defendente é detentora dos direitos de uso sobre eles e apenas disponibiliza seu conteúdo próprio para seus clientes.*

*Assim, no caso dos downloads, não há que se falar em prestação de serviços de comunicação, na medida em que a Defendente, por disponibilizar conteúdo próprio aos seus clientes, não figura como terceiro fornecedor dos meios necessários ao estabelecimento da comunicação entre duas pessoas, mas sim como parte integrante da relação comunicacional, o que afasta a incidência do ICMS.*

*No caso concreto, a D. Autoridade Fiscal apurou ser supostamente devido ICMS sobre os serviços de “DOWNLOAD DE IMAGEM (WAP)”, “DOWNLOAD TRUE TONE, VALOR I”, “DOWNLOAD TRUE TONE, VALOR III”, “DOWNLOAD TRUE TONE, VALOR IV”, “DOWNLOAD VIDEO, VALOR V”, “HITS POLIFÔNICOS”, “HITS POLIFÔNICOS FUT” e “IMAGENS 2”, os quais consistem em mero acesso direto ao endereço eletrônico de serviços da Defendente, denominado “Claro Idéias”, para baixa de músicas e vídeos diretamente do site.*

*Outrossim, os serviços denominados “JOGOS JAVA ESPECIAL”, “RING TONES NORMAL”, “vas parceiro selig”, “VAS PARCEIRO UNIVERSAL”, “VAS PARCEIRO TIAXA” e “VAS PARCEIRO YAVOX”, autuados mediante o auto de infração ora impugnado, consistem em downloads de jogos eletrônicos, músicas, imagens, sons, vídeos, papéis de parede (screensavers), toques polifônicos, sendo o direito de uso de tais arquivos da própria Defendente.*

*Igualmente, existe a possibilidade de os usuários colocarem seus próprios vídeos no site da Defendente, recebendo créditos para posterior utilização em serviços. Ocorre que, tal como nos casos de download, inexistente comunicação quando o cliente Claro realiza o upload de seus vídeos no sítio da Defendente, não ocorrendo o fato gerador do ICMS e sendo patentemente ilegítima a exação ora vergastada.*

*Inexistente comunicação nos casos de downloads, de modo que se denota claramente a ilegitimidade da cobrança do ICMS sobre a prestação dos mencionados serviços de valor adicionado. Ante a não ocorrência do fato gerador do tributo, não há que se falar em recolhimento devido, restando indubitável a necessidade de cancelamento do auto de infração em debate.*

#### **INTERATIVIDADE VIA SMS**

*Este grupo de serviços abrange todas as atividades em que, por meio da utilização do SMS (comumente chamado de “torpedo” ou mensagem de texto), os clientes da Defendente podem participar de determinado evento, programa, site de relacionamentos, entre outros. Nessas hipóteses, o preço final de cada serviço é normalmente determinado em conjunto com o parceiro da Defendente.*

*É o caso, por exemplo, das participações em jogos (“QUIZ SMS” ou “SENHOR DA GUERRA”), votações, leilões, enquetes ou promoções veiculados pela mídia (por exemplo, “NTIME CONSOLIDADO”) ou, ainda, a participação em comunidades de relacionamento pessoal na Internet.*

*A tributação pelo ICMS deve se restringir somente ao preço da transmissão de dados via SMS, por configurar prestação de serviço de comunicação, enquanto que o restante do valor cobrado do usuário não pode ser cobrado da Defendente, tal como no caso presente, por se tratar de serviço de valor adicionado.*

*Desse modo, o auto de infração ora vergastado visa à cobrança de parcela de imposto ilegítima, haja vista a não configuração da hipótese de incidência do ICMS em relação ao valor cobrado a título de prestação de serviço de valor adicionado, devendo ser cancelada a exação em comento.*

#### **SERVIÇOS DE NOTÍCIAS**

*Mediante a contratação deste gênero de serviços, o usuário recebe, via SMS ou por meio de acesso à Internet, notícias oriundas de diversos veículos de mídia, sobre as quais a Defendente é titular do direito de transmissão.*

*Similarmente com o que ocorre nos serviços denominados de “IDEIAS TV – MENSAL e DIÁRIO”, nos quais a Defendente transmite suas próprias imagens e canais de televisão com conteúdo específico, é a própria Defendente quem se comunica com o usuário dos serviços de telefonia móvel, já que transmite mensagem própria.*

*No caso em análise, a D. Fiscalização incluiu equivocadamente o serviço “INFO PULL” na autuação fiscal, o qual consiste no envio de mensagens ao usuário, cujo conteúdo se refere a notícias e é elaborado pela própria Defendente, ou seja, a empresa de telecomunicação emana suas mensagens diretamente ao usuário, não configurando fato gerador do ICMS.*

*Por tal razão, o mencionado serviço é nitidamente de valor adicionado incidência do ICMS, já que a relação comunicacional se estabelece entre*

Mencionou outros exemplos de serviços de valor adicionado (SVA) lançados no Auto de Infração. , Enumerou o serviço de armazenagem de contatos (números de telefones dos usuários da empresa autuada), que possuem a denominação de “Claro Contatos - 1 Sinc” e “Claro Manutenção de Contatos”. Afirmou que nesses serviços o usuário paga determinado valor à defendente para que este armazene os contatos existentes no “chip” telefônico, no “site Claro Idéias”, de forma que esta prestação não é telecomunicação, não podendo ser considerada fato gerador do tributo estadual.

Voltou a frisar que o STJ já consolidou o entendimento no sentido de que os SVA não se sujeitam à incidência do ICMS. Citou na peça defensiva decisão daquele tribunal superior, com destaque para o voto da ministra Eliana Calmon (Recurso Especial nº 456.650/PR).

Sustentou também a inaplicabilidade da multa, no percentual de 60%, alegando o seu caráter confiscatório. Citou o art. 3º do CTN, para afirmar que tributo não pode ser utilizado para punir e que as sanções não podem ser utilizadas como instrumento de arrecadação disfarçado. Entende que deve haver proporcionalidade entre as penalidades aplicadas e as infrações cometidas, via graduação da sanção. Disse que a penalidade aplicada no caso em exame é tão elevada a ponto de implicar em verdadeiro confisco e que a conduta empresarial não foi pautada na intenção de fraudar o fisco. Citou doutrina da profª. Mizabel Derzi e o entendimento manifestado pelo STF, na ADI nº 551-1/RJ, relatada pelo Min. Ilmar Galvão, atinente a desproporção de multas tributárias fixadas na legislação do Estado do Rio de Janeiro. No mesmo sentido a Decisão proferida pelo TJ do Estado do Mato Grosso do Sul, na apelação nº 2004.009917-7, que reduziu multa tributária de 125% para 10%. Declarou que a jurisprudência mais recente passou a fixar a multa no percentual máximo de 2%.

Ao finalizar, requereu o integral provimento da defesa, com a declaração de nulidade do Auto de Infração. Caso seja ultrapassada essa preliminar, no mérito, pediu que sejam cancelados os débitos de ICMS, tendo em vista que a parcela refere ao item 2 já foi quitada e as prestações de serviços de valor adicionado (SVA), integrantes do item 1 do lançamento, não configuram fato gerador do tributo estadual, conforme entendimento que extraiu do art. 155, II, da CF/88 e art. 2º, III, da LC nº 87/96.

Subsidiariamente, formulou pedido pelo cancelamento da multa aplicada no lançamento, ou, a sua redução para o patamar máximo de 2% (dois por cento), por entender que a penalidade imposta, de 60% do valor do tributo, é confiscatória e afronta os princípios da razoabilidade, proporcionalidade e o direito de propriedade.

Postulou, também, pela produção de provas por todos os meios em direito admitidos. 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, com endereço na Avenida França, nº 164, Edf. Futurus, 7º andar, Comércio, Salvador-Ba.

Os autuantes prestaram informação fiscal às fls. 104 a 121 do PAF. Após fazerem uma breve síntese das alegações defensivas, frisaram, de início, descaber a preliminar de nulidade argüida pelo contribuinte, visto que às folhas 1 a 30, existem todos os elementos exigidos pelo art. 18 do RPAF.

Consta na descrição da infração 1 a “*Falta de recolhimento do ICMS na prestação de serviço de comunicação por escrituração de valores tributados como não tributados*”. Os valores foram lançados nos livros de saídas na coluna de isentas ou não tributadas e os dados foram fornecidos pelo contribuinte através dos arquivos do Convênio ICMS 115/03, tudo conforme os anexos 1, 2, 3 e 4. Portanto, a alegação de falta de elementos essenciais, que violariam os princípios do devido processo legal, do contraditório e da ampla defesa, é descabida, tendo em vista que, o auto de infração contém todos os dados exigidos pela norma do processo administrativo fiscal.

No tocante ao mérito, em relação à infração 2, o contribuinte aproveitou 80%, recolheu, em 30 de dezembro de 2009, os valores autuados. Ra exame, porém deixando para o órgão competente a declaração da ext pagamento efetuado (conf. doc. anexado à folha 100), diferentemente

requer que referido item do Auto de Infração seja julgado integralmente improcedente em função da quitação da dívida.

Em relação aos SERVIÇOS RELATIVOS A OPERAÇÕES DE ROAMING INTERNACIONAL ( SMS ORIGINADA ROAMING INTERN., DADOS GPRS ROAMING INTERN., CHAM. INTERN. ORIG. ROAMINTERN. e CHAM. NAC. ORIG. ROAMINTERN), frisaram os autuantes que o assinante residente no Brasil tem vínculo jurídico de prestação de serviço de comunicação com a prestadora de serviço no Brasil. Tal prestadora, com o objetivo de possibilitar a utilização dos aparelhos a ela vinculados, celebra contratos com empresas estrangeiras para a cessão de meios que possibilitem a seus usuários, quando em viagem internacional, utilizarem seus aparelhos como se no Brasil estivessem.

Quanto à argumentação de que os valores cobrados dos usuários são totalmente repassados às operadoras estrangeiras, sob a alegação de que a prestação de serviço foi efetuada pelas mesmas, afirmaram que tal alegação não corresponde à realidade dos fatos, visto que, conforme já frisado, a relação jurídica para prestação do serviço é entre o assinante e a empresa no Brasil e não entre o assinante e a empresa estrangeira. Os valores repassados às empresas estrangeiras correspondem aos valores contratados pela operadora brasileira à operadora estrangeira para a disponibilização de sua rede aos usuários da empresa brasileira, quando em viagem ao exterior.

A cobrança dos valores ao assinante pela operadora à qual está vinculado caracteriza-se fato gerador do ICMS, pois o mesmo só mantém contrato para prestação dos serviços com esta empresa. A empresa estrangeira em relação à operadora brasileira, à qual o assinante é vinculado, tem as mesmas características de outra empresa brasileira, que oferece meios de comunicação para que o usuário possa completar suas ligações dentro do país.

Quando da prestação de serviço de comunicação internacional, destacaram que a operadora no Brasil só envia ou recebe o sinal via satélite ou por cabo até o limite do território nacional. A partir daí, o sinal é entregue ou recebido da operadora estrangeira, que intermedia a ligação com o seu cliente no exterior. Tal processo só é possível devido aos contratos mantidos pela operadora brasileira com a operadora estrangeira para cessão de meios no exterior.

O usuário no Brasil paga à operadora brasileira, à qual está vinculado, e esta paga à operadora estrangeira pelos serviços contratados. A utilização dos meios contratados no exterior não caracteriza prestação de serviço ao usuário final e sim prestação de serviço à operadora que o contratou.

Como foi descrito acima, entendem os autuantes tratar-se de uma importação de serviço que estaria sujeita a tributação do ICMS.

Com relação aos dados GPRS ROAMING INTERNACIONAL, disseram não ser possível o fornecimento deste serviço sem a prestação de serviço de telefonia celular, além de que se trata de uma importação de serviço, portanto, estando sujeita à tributação do ICMS. Declararam ainda que a confirmação dos procedimentos acima descritos está respaldada na destinação como receita para a operadora à qual o assinante está vinculado, dos valores cobrados pelas chamadas e pelos serviços de “roaming internacional”. Para a operadora à qual o assinante está vinculado, o valor pago à operadora estrangeira pela concessão dos meios caracteriza-se um custo para prestação de serviço de comunicação ao seu usuário.

Relativamente aos serviços AD/CHAM. NAC. ORIG. ROAMINTERN, que significam adicional de deslocamento, afirmaram que se referem a conexões de aparelhos celulares habilitados no Brasil em redes de operadoras estrangeiras, e que estes serviços foram prestados por operadoras estrangeiras. Como estes serviços foram prestados por operadoras estrangeiras, entendem também trata-se de importação de serviços sem os quais não seria possível a efetivação da comunicação. Portanto, tais serviços devem ser tributados pelo ICMS.

No que refere aos serviços de valor adicionado (SVA), após fazerem transcrições de dispositivos da LC nº 87/96 (art. 2º, inc. III); do RICMS/97 (art. 4º, I, §§ 1º e 4º); e da Lei Gei 9.472/97 – art. 60, §§ 1º e 2º e art. 61), chamaram a atenção para as regras do Convênio ICMS 69/98, através do qual as unidades federadas: “...*fir* de que se incluem na base de cálculo do ICMS incidente sobre prestaç

*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.”*

Destacaram que os denominados SVA são facilidades que se encontram inseridos no campo de incidência do ICMS e, portanto, sujeitos à tributação.

Em seguida, fizeram menção a diversos aspectos técnicos envolvendo o serviço de telefonia celular, com a tecnologia GSM (Global System for Mobile Communication), sistema utilizado pela impugnante. Frisaram estar presentes nas facilidades cobradas nas faturas mensais da operadora, a exemplo dos serviços de envio e recebimento de mensagens, “ringtones” e ícones, além da previsão normativa quanto à definição de serem serviços de comunicação, conforme previsto no art. 60 da LGT e cláusula primeira do Convênio ICMS 69/98, a presença de cinco elementos indissociáveis, citados pelo Prof. Paulo de Barros, para a caracterização dos mesmos como serviço de comunicação, a saber:

- a) “Emissor: fonte da mensagem.
- b) Canal: meio pelo qual os sinais são transmitidos (frequência de rádio, v.g.).
- c) Mensagem: informação que é transmitida.
- d) Código: conjunto de signos e regras de combinações próprias a um sistema de sinais.
- e) Receptor: destinatário da informação.”

Além destes itens, por força dos mandamentos constitucionais é essencial a remuneração pela prestação de serviços para ocorrência do fato gerador do ICMS.

Quanto ao Recurso Especial citado na peça defensiva, de nº 456.650/PR, julgado pelo STJ, observaram que aquele caso não serve de paradigma, pois sendo o sujeito passivo provedor de Internet não pode ser confundido com um prestador de serviço de telefonia móvel.

No que tange à alegação de confiscatoriedade da multa de 60% e o pedido de sua redução para o patamar de 2%, os autuantes declararam que a penalidade imposta se encontra prevista na nº Lei 7.014/96, no seu artigo 42, inciso II, "a", estando, portanto, dentro da legalidade. Afirmaram ainda que mesmo não havendo dolo, fraude ou simulação, ainda persiste o prejuízo ao erário em razão da não tributação de prestações sujeitas à incidência do ICMS, hipótese em que a legislação prevê no artigo da lei acima citado a multa de 60%.

Ao concluírem a peça informativa, pediram pela Procedência do Auto de Infração.

Na assentada de julgamento a defesa se fez presente, através da advogada, Dra. Luciana Angeiras Ferreira, ocasião em que foram apresentados memoriais e prestados esclarecimentos para os julgadores acerca dos serviços fornecidos pelo estabelecimento autuado. Na mencionada peça, utilizada de suporte para a sustentação oral e anexada aos autos por determinação deste relator, foram relacionados o rol de serviços compreendido na categoria de “Roaming Internacional” e “serviços de valor adicionado (SVA), sendo informado, também que a receitas derivadas de “adicional de deslocamento” (AD) são auferidas pela empresa autuada, de seus assinantes, sem repasse às operadoras de telefonia estrangeira e que nos deslocamentos internacionais os usuários se utilizam também serviços de valor adicionado (internet, toperdos etc.).

## VOTO

Em sua peça defensiva o contribuinte argüiu nulidade do procedimento fiscal ao argumento de que o Auto de Infração carecia de motivação, havendo assim ofensa aos princípios do devido processo legal, contraditório e ampla defesa.

Não acolho as alegações defensivas quanto ao vício processual apontado. Isto porque a motivação, ou o substrato fático do Auto de Infração se encontra esboçada no fato impunível, no qual as autoridades fiscais apontaram que o recolhimento do ICMS relativo a serviços de comunicação trib

livros fiscais, como não tributados. Ressaltaram os autuantes que os dados utilizados para a apuração do tributo foram informados pelo próprio contribuinte, através dos arquivos previstos no Convênio ICMS 115/03, e os valores se encontram discriminados nos anexos 1, 2, 3 e 4, que fazem parte do Auto.

Ademais, o contribuinte, ao se debruçar sobre a acusação fiscal, a partir da descrição fática contida no Auto de Infração e demonstrativos que lhe dão suporte, elaborou sua defesa de mérito abordando aspectos legais e técnicos da exigência fiscal. Não houve, portanto, qualquer prejuízo processual para a parte impugnante. Afasto, dessa forma, as nulidades argüidas pela defesa, em razão de inexistir o vício de falta de motivação do lançamento tributário.

Adentrado 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, nos demonstrativos que a acompanham e nos Relatórios Técnicos elaborados pela defesa e pelos autuantes na informação fiscal. A questão de mérito se encontra centrada basicamente na análise jurídica dos fatos, não havendo quanto a estes qualquer dúvida de ordem fática.

Para melhor análise das questões postas, enfrentaremos, de forma separada os serviços relacionados ao “roaming internacional”, referentes aos deslocamentos para o exterior dos usuários dos serviços de telefonia da impugnante e os serviços de valor adicionado (SVA) também denominados de utilidades, serviços acessórios, suplementares ou preparatórios à prestação do serviço de telecomunicação.

O contribuinte embasa a sua defesa em lições doutrinárias e decisões judiciais que lhe são favoráveis. A matéria posta em discussão neste processo administrativo é das mais complexas que envolvem o ICMS, em relação a qual, ao contrário do que afirma o sujeito passivo, ainda não há pacificação, nem no âmbito doutrinário e nem no âmbito judicial, já que o Supremo Tribunal Federal ainda não se pronunciou, de maneira definitiva e com efeito “erga omnes” sobre a questão.

As unidades da Federação, por outro lado, têm posição unânime no sentido de que a exigência fiscal em tela, no que tange aos serviços de valor adicionado (SVA), encontra amparo no texto constitucional, sendo que a matéria, em nosso RICMS, encontra-se inserida no art. 4º, inciso I, §4º.

No caso em exame, somente o Supremo Tribunal Federal, pela via do controle direto de constitucionalidade ou mesmo através de controle difuso, poderá retirar do mundo jurídico as normas que amparam a presente exigência fiscal, o que não foi feito até o momento. Importante consignar que a linha de entendimento tomada pela nossa Corte Suprema tem sido no sentido de respaldar a interpretação mais ampla do conceito de prestação de serviço de comunicação, como se infere da Decisão do seu pleno, por unanimidade, ao decidir a ADIN nº 1.467-6/DF, firmando a posição de que o ICMS pode incidir sobre todo e qualquer serviço de comunicação.

Por sua vez, a Lei Complementar nº 87/96, no art. 2º, III, definiu como sujeitas ao ICMS as prestações onerosas de serviço de comunicação, e não apenas o serviço de telecomunicação, subespécie daquele e sobre a qual trata a Lei nº 9.472/97 (Lei Geral de Telecomunicações - LGT). A referida LGT dispôs, no caput de seu art. 60, sobre o conceito de serviços de telecomunicação como o “conjunto de atividades que possibilita a oferta de telecomunicação”, o que demonstra que a prestação de serviço de telecomunicação não ocorre apenas quando se realiza a telecomunicação propriamente dita, mas abrange até mesmo sua disponibilização, estendendo-se a todo o conjunto de atividades a ele relacionado, o que implica computar na base de cálculo do imposto todas as facilidades e serviços complementares que agilizem ou otimizem o serviço de telecomunicação.

O permissivo legal contido nos dispositivos da Lei Complementar com o seguinte comando normativo: “Art. 2º - O imposto incide sobre prestações de serviços de comunicação, por qualquer meio, inclusive a geração, a transmissão, a retransmissão, a repetição e a ampliação de comunicações”.

-, conferiu competência aos entes federados tributarem qualquer espécie de serviço de comunicação, por ser explícito que o texto legal ao incorporar em suas passagens as expressões “por qualquer meio” e “inclusive”, conferiu a esta hipótese de incidência a universalidade necessária para abranger e fazer incidir o tributo sobre todo e qualquer fato que se subsuma à espécie, tendo o legislador se valido de expressões exemplificativas e não taxativas ao elencar as modalidades de prestação sujeitas ao ICMS.

No âmbito administrativo tem prevalecido esse entendimento, conforme atesta reiteradas Decisões das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, no sentido de que o ICMS incide sobre prestações de serviços de comunicação postos à disposição dos usuários, uma vez que a Lei Complementar nº 87/96, assim como o art. 1º, III, c/c o art. 2º, VII, da Lei nº 7.014/96, além do art. 1º, § 2º, VII, do RICMS/97, prevêm que o ICMS incide sobre as prestações onerosas de serviços de comunicação, por qualquer meio, inclusive a geração, a emissão, a recepção, a transmissão, a retransmissão, a repetição e a ampliação de comunicação de qualquer natureza. Citamos, a título de exemplo, os seguintes acórdãos das Câmaras de Julgamento Fiscal: 0191-12/07; 0188-12/07; 0216-12/07; 0316-11/07; 0189-11/08, 0193-11/08 e 0145-12/09, cujas ementas são abaixo reproduzidas:

**“EMENTA: ICMS. PRESTAÇÃO DE SERVIÇO. SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. RELATIVO AO SERVIÇO ESCRITURADOS SOB A RUBRICA “FACILIDADES”. Correta a Decisão que entendeu ser o ICMS um imposto que não incide sobre comunicação, mas, sobre prestações de serviços de comunicação e que as chamadas “facilidades” são serviços acessórios do serviço de comunicação, relacionados a uma comunicação preexistente que lhes dá suporte. Não compete aos órgãos julgadores administrativos a arguição de inconstitucionalidade. Indeferido pedido de diligência. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.**

**EMENTA: ICMS. 1. PRESTAÇÃO DE SERVIÇO. SERVIÇO DE TELECOMUNICAÇÃO. OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS REGISTRADAS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS. O ICMS não incide sobre a comunicação propriamente dita, mas sobre a “relação comunicativa”, isto é, a atividade de, em caráter negocial, alguém fornecer a terceiro condições materiais para que a comunicação ocorra. Infração parcialmente caracterizada.**

**EMENTA: ICMS. PRESTAÇÃO DE SERVIÇO. SERVIÇO DE TELECOMUNICAÇÃO. OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS REGISTRADAS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS. a) AUXÍLIO À LISTA-102. b) DISQUE TURISMO. c) DISQUE DESPERTADOR. O ICMS não incide sobre a comunicação propriamente dita, mas sobre a “relação comunicativa”, isto é, a atividade de, em caráter negocial, alguém fornecer a terceiros condições materiais para que a comunicação ocorra. A lei não autoriza a exclusão do ICMS para fim de determinação do imposto a ser recolhido, tendo em vista que este imposto integra a sua própria base de cálculo. Infrações subsistentes. Não acolhidas às arguições de inconstitucionalidade. Infrações subsistentes. Indeferido, o pedido de perícia. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.**

**EMENTA: ICMS. PRESTAÇÃO DE SERVIÇO. SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO. RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO RELATIVO AO SERVIÇO ESCRITURADO SOB A RUBRICA “FACILIDADES”. O ICMS não incide sobre comunicação, mas sobre prestações de serviços de comunicação. Os serviços cobrados no lançamento de ofício são considerados como 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, e, portanto, onerados pelo ICMS, vez que se encontra no seu âmbito de incidência. Decisão recorrida mantida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.**

**EMENTA: ICMS. BASE DE CÁLCULO. PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS DE COMUNICAÇÕES. RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO RELATIVO AO SERVIÇO ESCRITURADO SOB A RUBRICA “FACILIDADES”. O ICMS incide sobre as prestações onerosas de serviços de comunicação, por qualquer meio, inclusive a geração, a emissão, a recepção, a transmissão, a retransmissão, a repetição e a ampliação de comunicação de qualquer natureza. Infração subsistente. Não acolhido o pedido de nulidade. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.**

**EMENTA: ICMS. LIVROS E DOCUMENTOS FISCAIS. DIVERGÊNCIA ENTRE OS VALORES LANÇADOS NO REGISTRO DE SAÍDAS E OS CONSIGNADOS NAS NOTAS FISCAIS DE SERVIÇOS DE TELECOMUNICAÇÕES. DESTAQUE DO ICMS EM NOTAS FISCAIS DE PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS DE TELECOMUNICAÇÕES SEM O DEVIDO RECOLHIMENTO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. O ICMS incide sobre as prestações onerosas de serviços de comunicação, por qu emissão, a recepção, a transmissão, a retransmissão, a repetição e a amp natureza. Apesar de devidamente intimado o contribuinte não comp documentos fiscais atenderam à legislação tributária. Rejeitada preli**

*defesa. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão não unânime.*

**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. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.”

Ademais, no âmbito normativo, a partir da edição do Convênio ICMS 69/98, foi estabelecido 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.

Assim, devem compor a base impositiva do imposto os valores relativos aos serviços prestados pelo autuado, a saber: *download de arquivos, “ringtones” e músicas, SMS (torpedo), serviços de notícias, armazenagem de contatos*, entre outros, enumerados nos demonstrativos que compõem o Auto de Infração, prestados ou postos à disposição dos usuários, independentemente do nome ou código que lhe sejam dados pelo contribuinte, constituindo-se em uma efetiva prestação onerosa do serviço de comunicação, visto que tais prestações se valem da rede de telecomunicações disponibilizado pela empresa autuada e são cobrados dos seus, assinantes sendo, portanto, sujeitos ao ICMS, vez que se encontram no âmbito de incidência do tributo estadual, já que a CF conferiu competência ampla aos Estados e Distrito Federal para tributarem todos os serviços de comunicação.

No tocante aos serviços de “roaming internacional”, nos filiamos à linha de interpretação adotada pelos autuantes. Nas prestações mencionadas, o vínculo jurídico se dá entre a operadora localizada no Brasil e os assinantes dos serviços de telefonia móvel. A prestadora brasileira com o objetivo de possibilitar a utilização dos seus aparelhos no exterior celebra contratos com empresas estrangeiras para a cessão de meios que possibilitem aos usuários, quando em viagem internacional, utilizarem os celulares como se no Brasil estivessem.

A empresa estrangeira em relação à operadora brasileira, à qual o assinante é vinculado, tem as mesmas características de outra empresa brasileira, que oferece meios de comunicação para que o usuário possa completar suas ligações dentro do país. Assim o usuário no Brasil paga à operadora brasileira, à qual está vinculado, e esta paga à operadora estrangeira pelos serviços contratados. A utilização dos meios contratados no exterior não caracteriza prestação de serviço diretamente ao usuário final e sim prestação de serviço à operadora que o contratou. Trata-se de uma importação de serviço, sujeita à tributação pelo ICMS. Nos termos do art. 2º, § 1º, inc. II, da LC nº 87/96, o ICMS incide também sobre o serviço prestado no exterior ou cuja prestação se tenha iniciado no exterior.

Julgo, portanto, procedente o item 1 do Auto de Infração.

No que se refere à imputação nº 2, atinente ao recolhimento a menor do ICMS por antecipação, os valores autuados foram integralmente recolhidos pelo contribuinte, após a lavratura do Auto de Infração, aproveitando-se da redução da multa prevista na lei, conforme atesta os relatórios juntados ao processo pela Secretaria do CONSEF, às fls. 124/126, razão pela qual deve o processo ser remetido à repartição fazendária competente para a homologação das quantias pagas.

Passo agora ao exame dos pedidos vinculados à exclusão ou a redução da multa pelo descumprimento da obrigação tributária principal.

A alegação de confiscatoriedade ou de excessiva onerosidade da multa não podem ser acolhidas, por decorrer essa penalidade de expressa previsão da Lei nº 7.011/2012, a qual obriga os administrativos de julgamento deixar de aplicar as regras que compõem o sistema tributário.

Da igual forma, o pedido subsidiário de redução da multa para 2%, não se encontra contemplado na norma legal de regência do ICMS. As reduções de penalidade às infrações do ICMS, têm regramento próprio e estão previstas nos arts. 45, 45-A e 45-B, da Lei nº 7.014/96.

Diante do acima exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração, no que se refere à exigência do tributo, penalidades e demais acréscimos legais.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 274068.0011/09-3, lavrado contra **CLARO S/A.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$517.694,63**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 20 de abril de 2010.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE/RELATOR

PAULO DANILO REIS LOPES – JULGADOR

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO - JULGADORA