

PROCESSO - A. I. Nº 274068.0003/09-0
RECORRENTE - CLARO S/A.
RECORRIDO - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 4º JF nº 0034-04/10
ORIGEM - IFEP SERVIÇOS
INTERNET - 27/05/2011

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0105-12/11

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. Infração caracterizada. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Vencido o voto do relator. Decisão por maioria.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra a Decisão da 4ª Junta de Julgamento Fiscal que julgou Procedente o presente Auto de Infração, lavrado em 16/06/09, para exigir ICMS no valor de R\$ 347.708,46 em razão do suposto cometimento da seguinte infração:

“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”.

Através do Acórdão JF nº 0034-04.10, a 4ª Junta de Julgamento Fiscal decidiu, por unanimidade, pela Procedência do Auto de Infração, sob o entendimento de que:

“Em sua peça defensiva, preliminarmente, o contribuinte arguiu 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 impositivo, 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 arguido 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 pautou também pelos requisitos formais do art. 142, CTN, quais sejam: o fato gerador, a matéria tributável, o valor do tributo, o sujeito passivo e penalidade cabível. O presente processo foi 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 imbróglgio 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 o 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 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 (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 precípua 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 ICMS incide sobre todo e qualquer 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 telefonia brasileira para efetuar e 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 – já que, dependendo da origem da ligação, ela pode ser efetivada pelas diferentes companhias telefônicas que exploram 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 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, 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 daqueles e assim sujeitos ao ICMS, até porque todas as despesas debitadas aos usuários dos serviços compõem o valor das operações, base de cálculo do ICMS, nos termos da legislação pertinente.

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: CJP nº 0197-12/03; CJP nº 0476-11/03; CJP nº 0191-12/07 e CJP 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.”

Inconformado com a Decisão proferida em Primeira Instância, interpõe o autuado Recurso Voluntário (fls. 149/166), através do qual, inicialmente, tece considerações acerca dos fatos que norteiam a presente autuação.

Assevera que os serviços objeto do presente Auto de Infração não seriam passíveis de tributação pelo ICMS por não caracterizarem comunicação. Diz que a hipótese de incidência do ICMS, relativamente aos serviços de comunicação, está expressamente prevista no artigo 155, II, da Constituição Federal e no artigo 2o, III, da Lei Complementar nº 87/96, que atendendo ao disposto no artigo 146, III da Constituição Federal, estabeleceu normas gerais relativas ao ICMS. Alega que, à luz dos aludidos dispositivos, a hipótese de incidência do ICMS-comunicação consiste em obrigação de fazer, que pressupõe a existência dos seguintes elementos: a) onerosidade da prestação; b) utilização de um canal entre emissor e receptor; c) transmissão da mensagem por sons, imagens, sinais, signos ou símbolos. Aduz que a ausência de quaisquer desses elementos acarreta a inexistência de prestação de serviço de comunicação, o que afasta a possibilidade de incidência do ICMS sobre eventual serviço dessa natureza prestado por terceiro.

Salienta que a não-incidência do ICMS sobre os serviços objeto da autuação foi suficientemente demonstrada por ocasião da apresentação da peça impugnatória, em que os serviços foram segregados em dois grupos, a saber: a) serviços relativos às operações de *roaming* internacional e b) serviços de valor adicionado.

Quanto aos serviços de *roaming* internacional, após invocar os fundamentos da Decisão recorrida e discriminar os serviços objeto de autuação, entende que o referido *decisum* se encontra lastreado em premissas falsas. Frisa que os serviços autuados, no particular, não decorreram de serviços de comunicação prestados pelo recorrente aos seus usuários, mas, sim, de prestações de serviços realizadas pelas operadoras estrangeiras, através de suas próprias redes. Observa que, quando os usuários do recorrente receberam ou efetuaram ligações em *roaming* internacional, o recorrente figurou apenas como arrecadadora de valores os quais foram, posteriormente, repassados para operadoras de telefonia estrangeiras e, por fim, os serviços de tráfego de dados e adicional de deslocamento sequer configuram serviços de comunicação. Sustenta que não se pode cogitar, como pretendido pela Decisão recorrida, que os serviços de *roaming* autuados se refiram a ligações iniciadas no exterior e destinadas no Brasil. Argumenta que o serviço “CHAM. NAC. ORIG. ROAMINTERN” se refere a ligações realizadas pelos clientes do recorrente a partir de determinado país, que não o Brasil, para um número localizado no mesmo país, ou seja, não é possível que parte do serviço de comunicação seja prestada pelo recorrente no Brasil, uma vez que o serviço é inteiramente prestado no exterior, onde, frise-se, o recorrente não possui rede de telecomunicações. Por outro lado, o serviço “CHAM. INTERNAC. ORIG. ROAMINTERN”, diz respeito às chamadas telefônicas internacionais originadas em *roaming*

internacional, sendo que tais chamadas podem ser destinadas ao Brasil ou a outros países, sendo que apenas na primeira hipótese poder-se-ia falar de incidência de ICMS, caso restasse demonstrado que parte dos serviços foi efetivamente prestada por meio da rede do recorrente. Ressalta que o Auto de Infração não permite identificar a origem e destino das chamadas objeto da autuação, impossibilitando o recorrente de identificar se tais serviços foram integralmente prestados pelas operadoras estrangeiras. Assim, prossegue, o Auto de Infração carece de motivação, na medida em que não permite identificar quais foram as situações fáticas que ensejaram a sua lavratura, ou, em outras palavras, não individualiza suficientemente os serviços que teriam ocasionado a sua expedição. Insiste que a Decisão recorrida não merece guarida, visto que considerou, como fundamento, que os serviços de comunicação teriam se iniciado no Brasil e sido concluídos no exterior, o que, ressalta, não ocorreu. Enfatiza que não há possibilidade de que os serviços lançados sob essa rubrica se refiram a prestações iniciadas no Brasil e concluídas no exterior, até mesmo em razão do recorrente não ter autorização da ANATEL para prestar serviços de longa distância (DDD e DDI). Logo, ressalta ser inaplicável ao presente caso o Parecer PGFN-CAT n. 381/99, posto que versa sobre situação completamente diversa da hipótese ora discutida, mormente porque o referido Parecer trata da prestação do serviço de longa distância internacional (DDI), quando o prestador e tomador se encontram no território nacional. Assinala, ainda, que a Decisão recorrida, no que se refere ao entendimento de que o serviço de *roaming* internacional compreenderia a interconexão de redes, uma vez que, conforme salientado, tais serviços podem ser integralmente prestados através das redes das operadoras de telefonia estrangeiras, cabendo ao recorrente apenas o faturamento e repasse dos valores correspondentes.

Quanto aos serviços de valor adicionado, diz que a Decisão recorrida traz fundamento flagrantemente descabido, uma vez que o termo “serviço de valor adicionado” não foi utilizado indiscriminadamente pelo recorrente, a fim de esquivar-se da tributação pelo imposto estadual. Salientou que o conceito de valor adicionado está expressamente previsto no art. 61, *caput*, e parágrafo primeiro da Lei Geral de Telecomunicações (Lei n. 9.742/97), que além de delimitá-lo, pontua claramente que tais serviços não se confundem com o serviço de telecomunicações, cujo teor transcreve. Aduz que os serviços de valor adicionado somente se valem da rede de telecomunicações como suporte para sua prestação e, desse modo, não se confundem com os serviços de telecomunicações propriamente ditos. Ressalta que o referido dispositivo expressamente descaracteriza os serviços de valor adicionado como serviços de telecomunicações, o que acaba por excluir aqueles serviços do campo de abrangência do ICMS. Frisa que não atua como fornecedora dos meios para que emissor e receptor possam trocar mensagens; o recorrente presta serviços diretamente a seus clientes, sem que qualquer terceiro figure na relação. Diz que a própria Decisão recorrida acaba por se coadunar com o entendimento do recorrente, ao afirmar 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.*” Argumenta que as prestações de serviços de comunicação são oneradas pelo ICMS, mas apenas elas, logo, sendo certo que os serviços de valor adicionado não caracterizam serviço de comunicação, tais itens podem ser alcançados pela exigência fiscal em questão. Após relacionar os serviços de valor adicionado objeto de autuação, salienta que apenas o serviço de “*AUXÍLIO À LISTA*” foi enfrentado de forma específica. Reproduz escólio de ANDRÉ MENDES MOREIRA, para afirmar que o recorrente não figura como terceiro que fornece os meios para que emissor e receptor possam trocar mensagem; o recorrente presta os serviços suplementares e as facilidades adicionais a seus clientes, sem que tais atividades sejam utilizadas para que os usuários estabeleçam relações comunicativas com terceiros. Salienta que, quanto aos demais serviços de valor adicionado, o recorrente igualmente demonstrou em sua peça impugnatória que eles não configuram serviços de comunicação, sendo oportuno reiterar as características de tais serviços que impedem que eles sejam onerados pelo imposto estadual.

Alega que por inexistir comunicação nos casos de download, resta claramente ilegítima a cobrança do ICMS sobre a prestação dos mencionados serviços de valor adicionado. Aduz que,

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.

Sustenta que, em relação aos serviços de interatividade via SMS, a exigência fiscal revela-se ilegítima, haja vista a não configuração da hipótese de incidência do ICMS sobre o valor cobrado a título de prestação de serviço de valor adicionado, devendo ser cancelada a exação em comento.

No que abrange os serviços de notícias, diz que o mencionado serviço é nitidamente de valor adicionado e, portanto, não está sujeito à incidência do ICMS, já que na relação comunicacional se estabelece entre o recorrente e seu cliente.

Salienta que presta, ainda, serviços de utilidade pública ou de informação para o usuário, acessados mediante a utilização de números especiais, cuja denominação é “SNSERV”. Argumenta que, neste caso, a relação comunicacional se desenvolve diretamente entre o recorrente e seu cliente que, ao discar o número específico, obtém informações na própria base de dados do recorrente. Afirma que a prestação de serviços de armazenagem - “CLARO CONTATOS – 1 SINC” e “CLARO MANUTENÇÃO DE CONTATOS” - não configuram hipótese de incidência do ICMS, haja vista que os serviços oferecidos pelo recorrente não são de comunicação, ante a inexistência de troca de mensagens entre emissor e receptor viabilizada pelo recorrente. Alega que, nestes serviços, o usuário paga determinado valor ao recorrente, a fim de que este armazene os contatos existentes no CHIP telefônico no site “Claro Idéias”, tratando-se, em verdade, de serviço de armazenagem de informações e não de telecomunicação, não podendo ser considerado fato gerador do tributo estadual.

Insurge-se contra os precedentes do CONSEF, invocados na Decisão recorrida, asseverando que, nos termos da definição constante do artigo 61, caput, parágrafo 1 da Lei 9742/97, resta evidente que os serviços de valor adicionado agregam valor ao canal de comunicação que serve de base à sua prestação, mas com ele não se confundem, razão pela qual não configuram a prestação de serviço de comunicação sujeita à incidência do ICMS, devendo ser o Auto de Infração julgado totalmente improcedente, com o consequente cancelamento da exigência fiscal.

Ao final, requer que seja conhecido e julgado integralmente procedente o presente Recurso Voluntário, a fim de que seja reformado o acórdão recorrido, cancelando-se a exigência fiscal consubstanciada no Auto de Infração em lide.

A Douta PGE/PROFIS emite Parecer conclusivo a respeito da matéria (fls. 170/176), invocando Parecer anteriormente exarado por aquele órgão jurídico em autuações semelhantes, versando sobre conhecida discussão nessa Casa. Conceitua a prestação onerosa de serviço de comunicação, concluindo que a) o ICMS incide sobre os serviços de comunicação, do qual a telecomunicação é uma subespécie, por qualquer meio, abrangendo os serviços eventuais, os serviços complementares e todo o conjunto de atividades a eles relacionados; b) a exigência do imposto incide, também, sobre os serviços de eventuais, os serviços complementares e às atividades que agilizem ou otimizem os serviços de comunicação. Conclui opinando pelo Improvimento do Recurso Voluntário apresentado.

VOTO VENCIDO

Merece reforma a Decisão recorrida.

Isso porque entendo que a legislação de regência, tanto constitucional ou infraconstitucional, ao contrário do quanto fundamentado na Decisão recorrida e no opinativo exarado pela Douta PGE/PROFIS não alberga a incidência do ICMS sobre “comunicação”, mas sim sobre “serviços relativos à comunicação”.

Eis a dicção do art. 155, II, da Magna Carta de 1988, *ad litteram verbis*:

“Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

I – (...)

II – operações relativas à circulação de mercadorias e sobre **prestações de serviços** de transporte interestadual e inter-municipal e **de comunicação**, ainda que as operações e as prestações de iniciem no exterior.”
(grifos nossos)

De igual forma, nessa diretiva, traz-se à colação o quanto disposto no art. 2º, da Lei Complementar nº 87/96:

“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;”
(grifos nossos)

Tal regra legal também vem disciplinada nos arts. 1º, III e 2º, VII, da Lei nº 7.014/96.

No mesmo giro, o próprio Regulamento do ICMS, no seu art. 4º, § 1º, conceitua a “**comunicação**” e não o “**serviço de comunicação**”, a saber:

“§ 1º Entende-se por comunicação, para os efeitos deste Regulamento, o ato ou efeito de gerar, emitir, transmitir, retransmitir, repetir, ampliar e receber mensagens acerca de determinado ato ou fato mediante métodos ou processos convencionados, quer através da linguagem falada ou escrita, quer através de outros sinais, sons, figuras, imagens, signos ou símbolos, quer através de aparelhamento técnico sonoro ou visual, a exemplo dos serviços de telefonia, telex, telegrafia, fax, radiodifusão sonora ou de imagens e televisão por assinatura, quando de caráter oneroso, isto é, sempre que a prestação consistir, por parte do prestador, numa obrigação de fazer, e, por parte do usuário do serviço, numa obrigação de dar.”

Assim é que, à luz dos aludidos dispositivos, a hipótese de incidência do ICMS-comunicação consiste em obrigação de fazer, que pressupõe a existência dos seguintes elementos:

- a) onerosidade da prestação;
- b) utilização de um canal entre emissor e receptor; e
- c) transmissão da mensagem por sons, imagens, sinais, signos ou símbolos.

Dessume-se, portanto, que a ausência de qualquer desses elementos acarreta a inexistência de prestação de serviço de comunicação, o que afasta a possibilidade de incidência do ICMS sobre eventual serviço dessa natureza prestado por terceiro.

Traz-se à colação, a respeito da matéria, escólio de André Mendes Moreira, manifestando-se, com proficiência ímpar, da seguinte forma:

“Para que haja a incidência do ICMS-comunicação, é imperioso que exista uma fonte emissora, uma fonte receptora e uma mensagem transmitida pelo prestador do serviço. Sem esses elementos, não há comunicação; sem comunicação, não há ICMS-comunicação [...] o fato gerador do ICMS em tela é a efetiva prestação de serviço de comunicação. Para que este ocorra, é necessário que um terceiro preste, mediante remuneração, serviço que possibilita a formação da relação comunicativa, composta por cinco elementos: emissor, receptor, mensagem, código e meio de transmissão” (in A tributação dos Serviços de Comunicação, Editora Dialética, 2006, págs. 158 e 217).

Filio-me, portanto, à exegese sustentada na peça recursal, no sentido de que ocorre a incidência do ICMS quando um “terceiro” fornece, em caráter oneroso, os meios pelos quais o emissor e o receptor possam trocar mensagens.

Daí porque, *permissa venia*, não importa apenas que exista um receptor e um emissor de comunicação. Para a incidência do imposto, é indispensável a existência de um terceiro que coloque à disposição dos comunicantes o instrumento que possa “emitir, transmitir, retransmitir ou ampliar a mensagem mediante símbolos, caracteres, sinais, escritos, sons, imagens, etc., propiciando a comunicação, por fio, radioeletricidade, meios ópticos ou qualquer outro processo”, o que não só ocorrer no caso vertente.

No que se refere ao objeto da autuação, por similitude, invoco, como razões de decidir, o brilhante voto divergente exarado pelo ilustre Conselheiro José Bizerra Lima Irmão no Acórdão nº 0108-03/10, que tratou da matéria com profunda acuidade:

“(…)

Análise agora os fatos objeto da autuação. Por exemplo, o serviço “Auxílio à lista”. Alguém quer fazer uma ligação, e, como não sabe o número do telefone, consulta a concessionária. Fica então sabendo o número desejado. Diante disso, está apto a fazer a ligação. Porém, suponha-se que deixe para ligar depois, ou desista de fazer a ligação, ou que o telefone de destino esteja ocupado, ou desativado. Nesses casos, houve uma consulta ao “Auxílio à lista”, pressupondo uma comunicação, porém essa consulta não “otimizou” nem “agilizou” comunicação alguma.

Se é para interpretar a norma, considerando-se que o § 4º acima transcrito usa a expressão “incluem-se” (despesa acessória), então somente é legal o acréscimo quando o serviço “suplementar” ou a facilidade “adicional” realmente vier suplementar ou adicionar, ou seja, acrescentar alguma coisa ou fornecer algum suplemento que otimize (melhore) ou agilize (torne mais rápido) o processo de comunicação. O simples fato de consultar uma lista sem uma concomitante ou subsequente prestação de serviço de comunicação não otimiza nem agiliza comunicação alguma. E mesmo que se considere que no simples ato de consultar a lista já existe uma comunicação (entre o usuário A e a concessionária B), não há serviço de comunicação, pois falta o terceiro C, prestador do serviço que propicie a comunicação entre A e B.

Situação idêntica à do “Auxílio à Lista” é a dos serviços de utilidade pública ou de informação para o usuário, em que a relação comunicacional se dá diretamente entre a concessionária e o usuário.

Examinando agora o caso do “download” de determinado jogo. A concessionária tem armazenado em seus sistemas determinados jogos. Um usuário resolve “baixar” um deles. Forçando a barra, poder-se-ia admitir que houvesse nesse caso uma comunicação: figurando o usuário e a concessionária como emissor e receptor. Se para haver essa comunicação houvesse o concurso de um terceiro, fornecendo os meios para que a comunicação se realizasse, esse terceiro estaria prestando um serviço de comunicação. Porém, se os meios para veiculação da comunicação pertencem a um dos comunicantes (a concessionária), é inadmissível dizer-se que ele esteja prestando um “serviço de comunicação”, pois ele é parte do processo da comunicação, e ninguém presta serviço a si próprio.

O raciocínio é o mesmo para o caso dos “downloads” de toque (campainha), vídeos ou imagens, em que a concessionária põe à disposição do usuário conteúdos próprios, consistentes em imagens, músicas, “softwares”, etc., bem como dos serviços de envio, via SMS ou internet, de notícias diárias ou mensais. Mesmo que haja uma eventual comunicação, não há serviço de comunicação.”

No que pertine, em particular, ao roaming internacional, entendo que o recorrente não realizou atividade alguma que possa ser caracterizada como fato gerador do ICMS-comunicação.

Isso porque tais serviços são prestados por operadoras de telefonia estrangeiras, através de suas redes, razão pela qual, a despeito dos valores serem faturados pelo recorrente, não podem se configurar como receitas próprias do mesmo, visto que são repassadas às operadoras de telefonia estrangeira, verdadeiras prestadoras dos serviços.

Destarte, com espeque, reitere-se, no Voto discordante proferido no Acórdão 0108-03.10, voto no sentido de DAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário para julgar improcedente o presente Auto de Infração.

VOTO VENCEDOR

Em que pese a qualidade do voto do eminente Relator, permito-me discordar do mesmo em sua totalidade, pelas razões a seguir expostas, em relação à infração imputada ao recorrente, a qual, refere-se à falta de recolhimento do ICMS devido pela prestação de serviço de comunicação, pela escrituração de valores tributados como não tributados, conforme lançamento nos livros fiscais.

Observo que a base para o enunciado do voto foi aquele discordante verificado quando do julgamento do processo nº. 274068.0005/09-3 apreciado pela 3ª Junta de Julgamento Fiscal, e que redundou no Acórdão 0108-03/10, o qual reflete apenas o pensamento pessoal e isolado de um julgador, agindo dentro de suas prerrogativas de livre convencimento, não sendo o entendimento amplamente majoritário vigente neste Conselho de Fazenda.

Verifico que o mesmo possui, inclusive, equívocos conceituais, como procurarei demonstrar no desenvolvimento do presente voto.

A inclusão dos serviços de comunicação no campo de incidência do ICMS deu-se por ocasião da reforma constitucional de 1988, com a absorção pelo antigo ICM (imposto sobre a circulação de mercadorias), de outras atividades, como os serviços de transporte interestadual e intermunicipal, os serviços de comunicação.

Tal conceito, preceituado no artigo 155, inciso II da Carta Maior, resultou na formação do ICMS (imposto sobre operações de circulação de mercadorias e prestações de serviços). De relação ao campo de incidência de tal tributo, o legislador infraconstitucional, ao editar a Lei Complementar nº 87/96, em consonância com o artigo 146, inciso III, da Constituição, estipulou no seu artigo 2º, inciso III, que o imposto incidiria sobre as prestações de serviços de comunicação, por qualquer meio, inclusive a geração, emissão, recepção, transmissão, retransmissão, repetição e ampliação de comunicação de qualquer natureza.

Dessa forma, pacificado o entendimento de que o sujeito passivo, operador de telefonia celular, se enquadra na condição de contribuinte do imposto.

Em sucinta síntese, o argumento do recorrente resume-se à alegação de que os débitos de ICMS lançados não são devidos, uma vez que se referem a atividades que não estariam sujeitas à incidência do ICMS, e por via de consequência, ao seu recolhimento.

E aqui, aflora o primeiro grande equívoco cometido pelo recorrente e acolhido pelo relator deste processo, muito embora concorde que se trata de matéria que enseja ainda, discussões e que, ainda, não obteve consenso quanto ao tratamento tributário, inclusive, ainda não sofreu o crivo do judiciário, na sua Corte Maior, que é o Supremo Tribunal Federal, senão vejamos:

Como bem colocado no seu voto, para que exista a efetivação da prestação do serviço de comunicação, é necessária a identificação de basicamente três figuras – emissor, receptor e transmissor. O primeiro (emissor), seria na definição do dicionário Aurélio *“aquele que codifica a mensagem original produzida pela fonte e emite os sinais codificados ao receptor”*, Já o receptor, seria, segundo a mesma base de pesquisa, *“aquele que recebe os sinais transmitidos, decodificando-os de forma a recuperar a mensagem original produzida para atingir um destinatário”*, ao passo que o transmissor seria o *“equipamento ou parte de equipamento que se destina a transmitir sinais telefônicos, radiofônicos ou televisuais”* ou melhor explicando, seria a disponibilização do sinal para que a mensagem do emissor, chegue ao receptor, como desejado.

Quanto aos serviços do chamado “roaming internacional”, definidos como a utilização de aparelho de telefonia celular devidamente habilitado fora do território nacional, esta conceitualização (emissor, receptor e transmissor), é perfeitamente aplicável e identificável.

Telefone celular habilitado no país é utilizado em outro território nacional, de forma a lhe possibilitar o pleno uso, tanto recebendo, como efetuando chamadas, além do envio de mensagens de texto, acesso à internet, e outras funcionalidades disponibilizadas pela operadora com a qual mantém contrato.

O recorrente alega que não realizou qualquer atividade que caracterizasse o fato gerador do ICMS-comunicação, vez que não possui rede de telecomunicações no exterior, de modo que quando um cliente do recorrente utiliza seu aparelho celular no exterior, o serviço é prestado por operadoras de telefonia estrangeiras, através de suas redes, e que em todos os casos em que os serviços são prestados no exterior por outras operadoras que não ela (recorrente), embora faturados contra os clientes, não se configuram receitas próprias, mas, que são integralmente repassadas às operadoras de telefonia estrangeiras que, efetivamente prestaram serviços.

Neste aspecto, a arguição é de que não haveria atividade sujeita à incidência de ICMS e que os valores arrecadados foram repassados integralmente às operadoras de telefonia estrangeiras, estas, sim, responsáveis pela prestação de serviço, sendo o recorrente mera arrecadadora dos valores que lhe foram cobrados em contrapartida pelos serviços prestados, uma vez que não possui rede fora do país.

Observe-se que o imposto é cobrado pela prestação do serviço de comunicação, independentemente da utilização de rede própria ou de terceiros, repita-se, nem de repasse parcial ou integral dos valores cobrados a título de “*roaming*”, ou até mesmo se a cessão das redes de transmissão foi a título oneroso ou não, e sim, pela presença dos requisitos estipulados pela lei para a ocorrência da exigência do imposto pelo ente tributante, o que se afigura no caso em exame, de forma cristalina.

Na mesma linha de raciocínio, se chegássemos numa operadora de viagens, e comprássemos um passeio ao exterior, onde certamente ela não terá rede própria de atendimento, repassando esta incumbência à empresa contratada para tal, capaz de oferecer e prestar os serviços adquiridos pelo consumidor, certamente não teria esta operadora a obrigação de declarar o valor correspondente a tal parcela, correspondente ao valor recebido ao imposto de renda, nem assumiria a responsabilidade civil ou comercial em caso de descumprimento do serviço pela sua contratada externa, ou prestadora de serviços no outro país.

De igual forma, teríamos quando adquirimos uma viagem aérea internacional, nos deparamos com destinos que não são operados pela empresa pela qual estamos comprando a mesma, vez que vigora a prática dos chamados “*acordos de code sharing*”, ou compartilhamento de assentos. Assim, podemos, desde a origem da viagem, adquirir nosso bilhete por uma companhia, e viajarmos por outra, ou outras durante todo o trajeto, sem que tal fato desonere aquela à qual adquirimos o bilhete, de suas responsabilidades, inclusive tributárias, se houver.

Neste pensamento, parece-me, pois, totalmente frágil a argumentação da recorrente de que apenas repassa os valores que lhe são cobrados pelas empresas que disponibilizam as suas redes para que os clientes da operadora brasileira possam utilizar seus aparelhos no exterior, uma vez que a legislação, para a definição do fato gerador, não determina que a disponibilização do sinal que possibilite ao usuário efetuar ou receber chamadas, seja feita pela própria empresa, e não por terceiros, como ocorre frequentemente, inclusive em casos de “*roaming*” dentro do país, onde eventualmente a operadora não disponha de sinal de telefonia própria, e o disponibilize a outras, o que não afasta a operação da incidência do ICMS, não nos cabendo, analisar, neste momento, os eventuais contratos ou pactos celebrados entre a recorrente e operadoras estrangeiras, sendo o exemplo mais típico o da operadora Oi, que até pouco tempo não possuía rede própria de comunicação na cidade de São Paulo, valendo-se, para seus clientes, quando em visita àquela cidade, dos serviços de outras empresas que nela operavam.

Portanto, o prestador que dispõe dos meios necessários à prestação de serviço de comunicação e se propõe a realizá-la ofertando esse serviço ao usuário final está prestando serviço de telecomunicação sujeito à incidência do imposto, independentemente de utilização de rede própria de comunicação, o que no meu entender fragiliza a tese recursal, bem como a base para o voto proferido, ora contestado.

Note-se, que a mencionada Lei Complementar nº 87/96, ao conter no seu artigo 2º, inciso III, a expressão “*por qualquer meio*”, reforça a tese ora defendida de que não se pode falar em incidência do imposto, apenas quando prestado diretamente pela operadora, e sim em qualquer condição. O sentido da expressão é a de que, independentemente do meio, enquadrando-se a prestação do serviço na hipótese legal, ocorre o fato gerador, sendo, por consequência, devido o imposto, assim que “*no momento em que se operam as prestações onerosas de serviços de comunicação, feitas por qualquer meio, inclusive a geração, a emissão, a recepção, a transmissão, a retransmissão, a repetição e ampliação de comunicação de qualquer natureza, assim como no momento do recebimento, pelo destinatário, de serviço prestado no exterior*”.

No campo da legislação estadual, como não poderia deixar de ser, a Lei nº. 7.014/96, em obediência ao comando da Lei Complementar, reproduziu o teor do artigo 2º desta, no seu artigo 1º, ao definir que O Imposto sobre Operações Relativas a Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS), de que tratam o art. 155, inciso II, §§ 2º e 3º, da Constituição da República Federativa do Brasil e a

Lei Complementar nº. 87, de 13 de setembro de 1996, tem como um dos fatos geradores, a prestação de serviços de comunicação.

E avança, ao determinar que são irrelevantes para caracterização do fato gerador a natureza jurídica da operação ou prestação de serviço de que resultem quaisquer das hipóteses previstas para a incidência do imposto.

Descendo ainda mais um pouco, no tocante à hierarquia das leis, o Regulamento do ICMS do Estado da Bahia, aprovado pelo Decreto nº. 6.284/97, que determina em seu artigo 4º, incisos I e II, e § 1º, que nas prestações de serviços de comunicação de qualquer natureza, por qualquer processo, ocorre o fato gerador do ICMS no momento da prestação onerosa de serviço de comunicação de qualquer natureza, inclusive na geração, emissão, transmissão, retransmissão, repetição, ampliação ou recepção de comunicação, por qualquer meio ou processo, ainda que iniciada ou prestada no exterior, do recebimento, pelo destinatário, neste Estado, de serviço de comunicação prestado no exterior ou cuja prestação se tenha iniciado no exterior, entendendo por comunicação, o ato ou efeito de gerar, emitir, transmitir, retransmitir, repetir, ampliar e receber mensagens acerca de determinado ato ou fato mediante métodos ou processos convencionados, quer através da linguagem falada ou escrita, quer através de outros sinais, sons, figuras, imagens, signos ou símbolos, quer através de aparelhamento técnico sonoro ou visual, a exemplo dos serviços de telefonia, telex, telegrafia, fax, radiodifusão sonora ou de imagens e televisão por assinatura, quando de caráter oneroso, isto é, sempre que a prestação consistir, por parte do prestador, numa obrigação de fazer, e, por parte do usuário do serviço, numa obrigação de dar ou pagar pelo uso ou disponibilização de uso pela empresa.

Dessa forma, a legislação do Estado da Bahia se mostra plenamente alinhada não somente à Lei Complementar, como a própria Constituição Federal, ou seja, com todo o arcabouço legal vigente.

Quanto a outros serviços oferecidos pela recorrente e cobrados de seus usuários, a exemplo de “sms”, “auxílio à lista”, “hits polifônicos”, “manutenção de contratos”, etc., inicialmente, convém esclarecer que não podem ser confundidos com aqueles de “habilitação”, “instalação”, “disponibilidade” e outros, que foram objeto de apreciação pelo poder Judiciário, onde o entendimento quanto à cobrança do imposto já se encontra consolidada, à vista de inúmeros julgados do Superior Tribunal de Justiça, o qual, inclusive, editou a Súmula nº 350, mas, como matéria nova, reitero, ainda não apreciada pelas altas Cortes do país, relativos às denominadas “facilidades”, embora ressalvando que as “facilidades” avançam num ritmo frenético, diante do avanço da tecnologia, que a legislação e a justiça não conseguem alcançar, vez que muito mais lentas no caminhar e na evolução, de modo que as “facilidades” agora objeto do Auto de Infração são diversas daquelas outras submetidas à apreciação do Poder Judiciário, até pelo fato de inexisterem à época da edição do Convênio ICMS 69/98.

São serviços que não se constituem no conceito de “atividades preparatórias” à comunicação, de que falam os julgados dos tribunais, mas, que, diuturnamente, são agregados, colocados à disposição dos clientes das operadoras de telefonia, em velocidade muito superior àquela com que tramitam os feitos contenciosos e a própria legislação, e certamente, ensejarão, ainda, por um bom tempo discussões sobre o tema.

O recorrente alega, em sua peça recursal, que embora estejam “*sempre ligados a prestação de serviços de comunicação*”, tais serviços “*não são serviços de comunicação sujeitos à incidência do ICMS tendo em vista que, nestas hipóteses não figura como terceiro que fornece os meios para que emissor e receptor possam trocar mensagens...e que presta os serviços suplementares e as facilidades adicionais a seus clientes sem que tais atividades sejam utilizadas para que os usuários estabeleçam relações comunicativas com terceiros*”, amparando-se na doutrina para tal defesa.

Ao argumentar em seu recurso quanto aos serviços adicionais cujo imposto foi cobrado no lançamento, a recorrente afirma categoricamente que tais serviços não se configurariam como de

comunicação, não podendo vigorar o entendimento de que a competência dos Estados para tal tributação estaria inserida no corpo da Carta Magna, ensejando que tais entes teriam alterado o conceito de “*prestação de serviço de comunicação*”, distorcendo-o.

Com a devida vênia, não vislumbro cabimento em se falar em alteração ou distorção do conceito de prestação de serviços de comunicação, por parte da legislação baiana, ao contrário, vejo que o Estado da Bahia pauta o entendimento estribado na própria Lei Complementar nº 87/96.

No que se refere aos serviços, a exemplo do envio dos chamados (SMS), mesmo raciocínio utilizado em relação ao “roaming” deve ser aplicado: de um lado, o emissor, que pretende encaminhar mensagem a alguém (receptor), utilizando-se para tal do aparelho móvel (celular), através da operadora (transmissor). A pergunta é: não se deve considerar tal operação, como de comunicação? Acredito ser um grande equívoco não se ter tal operação, tomada como exemplo, como prestação de serviço de comunicação e, conseqüentemente, sujeita à incidência do ICMS, tal como sustentado no voto do ilustre relator, e no voto divergente em que o mesmo se baseou.

Outro equívoco, que entendo cometido pela recorrente é o de que emissor e transmissor não poderem ser confundidos. Em algumas das “facilidades”, emissor ou receptor e transmissor se confundem. São a mesma pessoa, ainda que em “papéis” diversos, vez que a transmissora é detentora dos arquivos ou dos bancos de dados onde se localizam as “facilidades”, o que, sob o aspecto tributário seria irrelevante, o que não significa dizer que não se configure o “tripé” colocado pela mesma como condição “*sine qua*” para a configuração de serviço de comunicação.

A ocorrência do fato gerador do imposto, reafirme-se, encontra-se no artigo 12º, Inciso VII, da Lei Complementar nº 87/96. E tal fato se apresenta muito claro quando tal diploma determina ser devido o imposto quando se operam as prestações onerosas de serviços de comunicação, feitas por qualquer meio, inclusive a geração, a emissão, a recepção, a transmissão, a retransmissão, a repetição e ampliação de comunicação de qualquer natureza, assim como no momento do recebimento, pelo destinatário, de serviço prestado no exterior.

Em momento algum, o recorrente nega que tais serviços não se enquadrem na definição legal para a ocorrência da hipótese de incidência do imposto, e sua exigibilidade pelo sujeito ativo, apenas se prende a conceitos acerca da expressão “*serviços de comunicação*”, alguns deles estranhos ao campo do direito tributário, como forma de esquivar-se da sujeição à tributação pelo ICMS.

No que concerne à menção do sujeito passivo no tocante a dispositivos da Lei Federal nº. 9.472/97 (Lei Geral das Telecomunicações), no que tange ao seu caráter normativo, no que se refere a direitos, obrigações e conceitos aplicáveis à regulamentação do setor, em vista das questões técnico-jurídicas, entendo que não podem os mesmos ser estendidos ao campo do direito tributário, vez que à luz do Código Tributário Nacional cabe ao ente tributante a normatização dos aspectos concernentes aos direitos e obrigações tributárias, em que pese ser possível à lei das telecomunicações definir o que sejam serviços adicionais ou suplementares, não foi conferido ao legislador ordinário o poder de definir os efeitos tributários de tais elementos normativos.

Dessa forma, mais uma vez, reafirmo que no conceito de serviço de comunicações encontra-se englobado o conjunto de atividade relacionado ao serviço prestado, estando incluídas na base de cálculo do imposto as facilidades e serviços complementares que agilizam ou otimizem o serviço de telecomunicação, ainda que prestações de natureza eventual e os serviços suplementares, bem como as facilidades adicionais disponibilizadas pelas concessionárias de serviços de telecomunicação, as quais se caracterizam como prestações de serviço onerosas de comunicação, estão, na mesma medida, inseridas no campo de incidência do ICMS, em face do arcabouço legal existente.

Sabidamente, a venda de conteúdo virtual por meio da internet, bem como por meio de aparelhos de telefonia celular, especialmente, é prática comum nos dias de hoje. Ainda que a recorrente entenda que tal conteúdo (músicas, tons, etc.), no seu entendimento não venha a se constituir em

prestação de serviço de comunicação, no mínimo deveria considerá-los como mercadoria, e oferecido à tributação, jamais simplesmente ter os mesmos como não tributáveis a qualquer título pelo ICMS.

Quanto à tese arguida pela recorrente de que as multas possuíam caráter confiscatório, observo que dentre os princípios vigentes no processo administrativo, um deles, dentre os de maior importância é o da legalidade, o qual tem a sua gênese na Constituição Federal, artigo 5º, inciso II, ao dispor que *"ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei"*. Esse princípio tem forte ligação com o próprio Estado de Direito, uma vez que nele é assegurado o "império da lei" ou *"jus imperium"*.

No campo tributário, este princípio encontra-se devidamente explícito no artigo 150, inciso I da Carta Magna, ao dispor que *"nenhum tributo pode ser criado, aumentado, reduzido ou extinto sem que seja por lei"*. Desse comando, depreende-se que aos Estados, compete instituir tributos estaduais. Dessa forma, somente a lei poderá diminuir e isentar tributos, parcelar e perdoar débitos tributários, criar obrigações acessórias, sendo necessário que haja competência do ente para que seja válida sua criação, competência esta descrita no próprio corpo do texto constitucional.

O professor Roque Antonio Carrazza em seu livro *Princípios Constitucionais Tributários*. São Paulo, Revista dos Tribunais, 1998, ensina que *"O princípio da legalidade garante, decisivamente, a segurança das pessoas, diante da tributação. De fato, de pouco valeria a Constituição proteger a propriedade privada (arts. 5º, XXII, e 170, II) se inexistisse a garantia cabal e solene de que os tributos não seriam fixados ou alterados pelo Poder Executivo, mas só pela lei"*.

Por outro lado, juristas do quilate de Celso Bastos e Ives Gandra Martins advogam que o Princípio da Legalidade se apresenta muito mais com característica de garantia constitucional do que de direito individual, pelo fato de não resguardar um bem da vida específico, e sim, garantir ao particular a prerrogativa de rechaçar injunções impostas por outra via que não a da lei.

E, por tais razões, cabe a todos a estrita obediência à norma legal, dentro dos parâmetros e limites estabelecidos na Constituição Federal, a qual, inclusive, determina que os conflitos sejam mediados e decididos pelo Poder Judiciário.

Dessa forma, existe todo um conjunto legal, o qual segue regramento específico para a edição e cumprimento das normas, as quais se aplicam indiferentemente a todos, independentemente de qualquer critério. Assim, dentro de cada competência, os entes federativos constroem as normas que hão de vigorar relativamente àqueles tributos que lhes cabem. E, assim, o fez o Estado da Bahia, ao promulgar a Lei nº. 3.956/81 (Código Tributário do Estado da Bahia), disciplinou nos artigos 46 e 47, as penalidades à infração da legislação do ICMS.

Com a edição da Lei nº. 7.014/96, a qual adequou a legislação estadual aos ditames da Lei Complementar nº 87/96, no seu artigo 40 e seguintes, conceitua, tipifica e determina as regras e percentuais de penalidades a serem aplicadas diante da constatação de descumprimento de obrigação tributária, bem como os percentuais de redução das mesmas, e as condições necessárias para tal.

O Agente fiscal, no momento do lançamento tributário, deve, pois, em atenção às normas legais vigentes, aplicar os percentuais previstos para cada uma das infrações verificadas, em nome não somente do princípio da legalidade, como, igualmente, do princípio da segurança jurídica, não estando a sua aplicação sujeita à discricionariedade, senão da Lei.

Dessa forma, a argumentação do sujeito passivo não pode ser acolhida, diante dos argumentos expostos, não sendo possível o afastamento da aplicação dos percentuais de multa indicados no lançamento, pois, os mesmos possuem estrita base legal.

Saliente-se, por oportuno, que o artigo 46, parágrafo 5º da Lei nº. 3.956/81 (COTEB) possibilita a propositura ao Secretário da Fazenda de pedido para dispensa ou redução de multa por infração de obrigação principal, por equidade, conforme disposição regulamentar, não cabendo a esta Corte, neste instante, a eventual redução desejada pelo sujeito passivo.

Caso pretenda a simples dispensa ou redução de multa por infração à obrigação principal ao apelo de equidade, nos termos do artigo 159 do RPAF/99 (ter sido induzido a erro por orientação ou comportamento de funcionário fiscal, ter agido de boa-fé, diante de razoável e justificada dúvida de interpretação, em razão de ignorância da legislação tributária, tendo em vista o seu nível de instrução e as condições adversas do local da infração, ou agido por força maior ou caso fortuito), deve submeter seu pleito à Câmara Superior deste órgão, a quem cabe tal julgamento, em instância única, nos termos do § 1º do artigo 169 do mencionado dispositivo regulamentar.

Impende informar que a matéria objeto deste lançamento já foi apreciada anteriormente no âmbito deste órgão julgador, resultando na emissão de dois Acórdãos (CJF 0476-11/03 e CJF 0191-12/07), sendo as decisões, no sentido de que as denominadas “facilidades” devam se submeter à incidência do ICMS, possuindo as mesmas as seguintes ementas:

ICMS. 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 subsistente.

ICMS. PRESTAÇÃO DE SERVIÇO. SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. RELATIVO AO SERVIÇO ESCRITURADO 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.

Interessante observar-se que o entendimento quanto a essa questão, no sentido de tributar-se o ICMS não é apenas e tão-somente do Estado da Bahia. Outras unidades da Federação, a exemplo de Minas Gerais, seguem o mesmo entendimento, à vista, inclusive, de julgamento realizado em março de 2010, pelo Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais, no qual a próprio recorrente figura no polo passivo, (Processo 01.000160587-11), oportunidade em que, através do Acórdão 19.434/10/3ª, da 3ª Câmara de Julgamento, em Decisão unânime, não acolheu o Recurso interposto, e decidiu pela manutenção da Decisão condenatória de primeiro grau, através da seguinte ementa:

“PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. Restou demonstrada a falta de recolhimento do ICMS, em face da não tributação de diversos serviços de comunicação e telecomunicação utilizando-se indevidamente do benefício da isenção e da não incidência. Procedimento fiscal respaldado no art. 5º § 1º, item 9; art. 6º, inciso XIII, art. 13, incisos VII e XI, todos da Lei nº 6.763/75, e art. 15, inciso XIII, c/c art. 55, § 4º, inciso XVII, c/c inciso X, art. 44 e § 4º; inc. II do art. 50, todos do RICMS/02. Exigência de ICMS e Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75. Infração caracterizada”.

Por oportuno, transcrevo trechos do voto do ilustre relator, na sedimentação de seu entendimento:

“ (...)

É cediço que o que determina a incidência do imposto é a constatação da ocorrência da prestação onerosa do serviço de comunicação. O caráter comercial é preponderante para o enquadramento na regra matriz de incidência.

No caso em tela, não restam dúvidas de que os serviços arrolados no Auto de Infração foram promovidos pela Impugnante interligando os seus clientes, por intermédio de seus equipamentos, à rede pública de telecomunicações, fornecendo as condições materiais (meios) para que a comunicação se efetivasse. Dizem, portanto, respeito a uma relação negocial onerosa, cuja importância ao Direito Tributário é inegável e a incidência do ICMS líquida e certa.

Nesse sentido, traz-se à colação o ensinamento do Professor Roque Antônio Carrazza 1:

‘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. Isto é feito mediante a instalação de microfones, caixa de som, telefones, radiotransmissores etc. Tudo, enfim, que faz parte da infra-estrutura mecânica, eletrônica e técnica necessárias à comunicação.

O serviço de comunicação tributável por meio de ICMS se perfaz com a só colocação à disposição do usuário dos meios de modos aptos à transmissão e recepção de mensagens. Embora o sistema seja arcaico, um serviço de pombos-correio posto à disposição de uma pessoa (física ou jurídica), para transmissão ou recepção de mensagens, pode perfeitamente ser tributado por meio de ICMS. (...) há uma relação negocial entre o prestador e o usuário, que possibilita, a este último, a comunicação. É o quanto basta para que o ICMS incida. Mesmo que o usuário mantenha os equipamentos desligados’.”

E prossegue no seu raciocínio:

“ (...) ”

É irrelevante para a consequência estabelecida na norma tributária a intenção do sujeito passivo quando fez a interpretação da norma tributária e concluiu pelo não recolhimento do ICMS. Não obstante a enorme estrutura administrativa colocada à disposição dos contribuintes, a Administração Tributária estabeleceu mecanismos e procedimentos cautelares específicos que lhes proporcionam formular consultas nos termos do art. 37 do RPTA/08. Sobre o assunto leciona o Professor Sacha Calmon:

‘Não faz sentido indagar se o contribuinte deixou de emitir uma fatura fiscal por dolo ou culpa (negligência, imperícia ou imprudência). De qualquer modo a lei foi lesada. De resto se se pudesse alegar que o contribuinte deixou de agir por desconhecer a lei, por estar obnubilado ou por ter-se dela esquecido, destruído estaria todo o sistema de proteção jurídica da Fazenda Pública’.”

E conclui que o Recurso Voluntário apresentado pela Empresa Claro S/A não deveria se provido quanto a este aspecto da lide.

Diante de todo o exposto, alinhando-me, inclusive, ao preciso, didático e esclarecedor Parecer da PGE/PROFIS, exarado às fls. 170 a 176 dos autos, entendo que a Decisão da Junta de Julgamento Fiscal deva ser mantida em sua inteireza, NÃO SENDO DADO PROVIMENTO ao Recurso Voluntário interposto pelo sujeito passivo.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão por maioria, com voto de qualidade do presidente, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **274068.0003/09-0**, lavrado contra **CLARO S/A.**, devendo ser intimado o recorrente 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.

VOTO VENCEDOR – Conselheiros(as): Valtercio Serpa Júnior, Mônica Maria Roters e Carlos Fábio Cabral Ferreira.

VOTO VENCIDO – Conselheiros(as): Carlos Henrique Gantois, José Antonio Marques Ribeiro e Nelson Antonio Daiha Filho.

Sala das Sessões do CONSEF, 27 de abril de 2011.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA - PRESIDENTE

NELSON ANTONIO DAIHA FILHO – RELATOR/VOTO VENCIDO

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR – VOTO VENCEDOR

ROSANA MACIEL BITTENCOURT PASSOS - REPR. DA PGE/PROFIS