

PROCESSO - A. I. Nº 279692.0003/08-7
RECORRENTE - TNL PCS S/A. (OI)
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 4º JJF nº 0250-04/09
ORIGEM - IFEP SERVIÇOS
INTERNET - 22/03/2012

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0045-12/12

EMENTA: ICMS. PRESTAÇÃO DE SERVIÇO. SERVIÇO DE TELECOMUNICAÇÃO. OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS REGISTRADAS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS. AUXÍLIO À LISTA-102. O ICMS incide sobre a comunicação propriamente dita, também sobre os serviços complementares, suplementares e facilidades adicionais configurando prestação de serviço de telecomunicação, admitidos no Convênio ICMS 69/98. Os serviços de comunicação tributáveis pelo ICMS são aqueles que permitem que a mensagem transmitida pelo emissor seja recebida e compreendida pelo receptor. Ocorrendo esse processo, sendo ele oneroso, o ICMS será devido pelo prestador do serviço de comunicação. A lei não autoriza a exclusão do ICMS para fim de determinação do imposto a ser recolhido, tendo em vista o imposto integrar a sua própria base de cálculo. Infração subsistente. Rejeitada a arguição de decadência. Vencido o voto do relator. Decisão por maioria. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo sujeito passivo para impugnar a Decisão exarada pela 4ª Junta de Julgamento Fiscal, que julgou procedente o Auto de Infração, lavrado em 18/12/08, para exigir ICMS incidente na prestação de serviço de comunicação por escrituração de valores tributados como não tributados. O valor histórico do lançamento de ofício é de R\$22.277,75, em face do fato dos autuantes terem entendido que a empresa autuada, ora recorrente, não tributou o serviço Auxílio a Lista, apurado conforme livro Registro de Saídas, relatório de faturamento ARBOR-2003, planilha com abertura das NFSTs (anexo B) todos gravados em CD e planilha de cobrança (anexo A) que integram o Auto de Infração, cujas cópias foram entregues ao recorrente. Constato ainda que o ICMS cobrado foi calculado com a inclusão do valor do ICMS em sua própria base de cálculo, em virtude do contribuinte não o ter feito nos valores lançados no livro de saídas, referente ao período maio a dezembro 2003.

O recorrente apresentou defesa inicial (fls. 21 a 35) para contestar a autuação que foi mantida pelos autuantes, sendo o processo administrativo fiscal encaminhado para julgamento da 4ª Junta de Julgamento Fiscal.

Após a análise das peças processuais que compõem os autos, a 4ª JJF exarou a seguinte Decisão que a seguir transcrevo *in verbis*:

“Antes do mérito, cabe apreciar a preliminar de decadência suscitada pelo autuado.

Arguiu o autuado que a decadência atinge as parcelas anteriores a 22.12.03, uma vez que somente foi cientificado em 22.12.2008; que nos casos dos tributos sujeitos a lançamento por homologação, o prazo de 5 anos conta-se da ocorrência do fato gerador; que inexistiu dolo, fraude ou simulação e que somente no caso em que o contribuinte deixe de recolher antecipadamente todo o tributo apurado deve operar a regra do art. 173, I,

CTN.

Entendo, no caso presente, razão não assisti-lo.

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

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

Noutras palavras, não há falar em homologação tácita ou expressa, no período anterior a 22 de dezembro 2003, conforme defendido pelo autuado, tendo em vista que o que se homologa é a apuração feita pelo sujeito passivo com base na qual foi antecipado o respectivo pagamento e, no caso concreto, não houve antecipação, não havendo assim o que homologar, dando azo ao lançamento de ofício, como se verificou.

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

Art. 107-B

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

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

Art. 150

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

Não entendo haver aqui qualquer manifestação de ilegalidade, como postula o autuado. De certo é a Lei Complementar quem tem competência para dispor sobre decadência e prescrição (art. 146, III “b” CF /88) e é esta mesma (Lei 5.172/66 com status de Lei Complementar), ao dispor sobre o Sistema Tributário Nacional e instituir normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios, que operacionaliza o comando do art. 150, § 4º CTN – o prazo de homologação será de cinco anos a contar do fato gerador, desde que a lei não fixe prazo. Na Bahia, a lei fixa prazo em atenção ao comando do legislador complementar informando os mesmos cinco anos, mas como marco inicial 01 de janeiro do ano seguinte ao da ocorrência do fato gerador.

Portanto, descabida a arguição de decadência por parte do autuado, uma vez que a decadência ocorrerá cinco anos contados do primeiro dia seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, a teor do artigo 173, I, CTN, no caso, em 01.01.2009. Os créditos constituídos foram relativos ao exercício de 2003, ou seja, os fatos geradores ocorreram entre o período de 01/05/03 a 31/12/03 e só seriam desconstituídos se o lançamento tributário ocorresse a partir do dia 01/01/09.

Rejeito assim a preliminar de decadência suscitada.

No mérito, o contribuinte foi acusado de não tributar o ICMS relativo à prestação de serviços de comunicação, referente à modalidade Auxílio à Lista. O impugnante apresentou diversos argumentos e jurisprudências para descaracterizar a incidência do ICMS sobre estas operações.

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

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

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

Quanto ao fato gerador, nas prestações de serviços de comunicação de qualquer natureza e por qualquer processo, o art. 4º § 4º do RICMS BA, estabelece:

“Art. 4º.

(...)

§ 4º Estão compreendidos no campo de incidência do ICMS os serviços cobrados a título de acesso, adesão, ativação, habilitação, disponibilidade, assinatura e utilização dos serviços, bem como os serviços suplementares e facilidades adicionais que otimizem ou agilizem o processo de comunicação, independentemente da denominação que lhes seja dada (Conv. ICMS 69/98).”

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

Cláusula primeira Os signatários firmam entendimento no sentido de que se incluem na base de cálculo do ICMS incidente sobre prestações de serviços de comunicação os valores cobrados a título de acesso, adesão, ativação, habilitação, disponibilidade, assinatura e utilização dos serviços, bem assim aqueles relativos a serviços suplementares e facilidades adicionais que otimizem ou agilizem o processo de comunicação, independentemente da denominação que lhes seja dada.

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

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

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

Discute-se, no caso, a incidência do ICMS sobre o denominado Serviço de Informação 102 - Auxílio à Lista, que permite ao assinante obter informações sobre o número de telefone dos Assinantes da Prestadora, conforme aprovado pela Agência Nacional de Telecomunicações - ANATEL. O sujeito passivo alega que é ilegítima a exigência do tributo por se referir a fatos não sujeitos à incidência do ICMS, defendendo que o serviço 102 não se trata propriamente de serviços de comunicação.

O direito não assiste ao contribuinte. Pela Lei Geral de Telecomunicações, as concessionárias do serviço de telefonia fixa local são obrigadas a fornecer gratuitamente a seus clientes a lista com os nomes e os números de telefones dos assinantes por município, bem como o acesso à informação pela Internet. A ANATEL permite que, em vez de 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, resta claro que o aludido serviço ou “facilidades”, configura prestação de serviço de telecomunicação, prestado de forma onerosa. São os próprios signatários do Convênio 69/98 a autorizar a inclusão da incidência do ICMS nos chamados serviços suplementares e facilidades adicionais que otimizem ou agilizem o processo de comunicação, independentemente da denominação que lhes seja dada.

Quanto à Decisão prolatada pelo Conselho de Contribuintes do Estado do Rio de Janeiro, citada na defesa, não se coaduna com as decisões prevalentes emanadas deste CONSEF, que mantêm o entendimento de que as

denominadas “facilidades” integram o campo de incidência do ICMS, conforme Acórdãos CJF Nº 0197-12/03, CJF Nº 0455-11/04 e CJF Nº 0217-11/04, nos quais foram mantidas as decisões da primeira instância.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Observe que pelo confronto do demonstrativo de débito à fl. 07 com o demonstrativo de débito da fl. 01 foi indicado como prazo de vencimento o ano de 2008 quando o correto é o ano de 2003, devendo ser corrigidas as datas de vencimento conforme indicado no demonstrativo à fl. 07.

Verifico também no demonstrativo à fl. 07 que no item com data de ocorrência de 31/05/03 foi indicada base de cálculo no valor de R\$ 3.288,60 enquanto que no DD à fl. 01, não consta valor algum, devendo ser inserido o valor acima correspondente ao ICMS no valor de R\$887,92.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração, considerando que ficou caracterizado nos autos o cometimento da infração apurada”.

Inconformado com a Decisão acima exarada pela 4ª Junta de Julgamento Fiscal, que considerou a infração procedente, o recorrente interpôs Recurso Voluntário, no qual repisa, em linhas gerais, os principais argumentos trazidos por ele em sede de defesa exordial.

Preliminarmente, o recorrente argui que a autuação deve ser cancelada, já que o crédito tributário exigido está atingido pela decadência, com base no que preceitua o art. 150, parágrafo 4º, do CTN. Para robustecer esta tese da decadência, traz à baila Acórdãos do STJ e do Conselho de Contribuintes do Piauí que reproduz parcialmente na sua peça recursal.

Na questão de mérito, o recorrente argui que o serviço de informação 102 não é um serviço de comunicação, *“mas sim um serviço de consulta e informação que é apenas prestado via telefone”*, ou seja, entende que se trata de um serviço de consulta de informações que é prestado via telefone, constituindo-se uma facilidade colocada à disposição do usuário.

Portanto, no caso em tela é nítida a distinção entre a utilidade pretendida pelo usuário, ou seja, a informação e o serviço telefônico. Assim sendo, o serviço 102 corresponde a uma facilidade posta à disposição do usuário e *“que se ultima por meio de um serviço de comunicação – este sim, serviço tributado pelo ICMS – que dele se utiliza, mas que com ele não se confunde”*.

O recorrente cita Acórdão do Conselho de Contribuintes do Estado do Rio de Janeiro acerca da não-incidência de ICMS sobre o serviço de auxílio à lista (102). Argumenta em sua defesa que o entendimento do Fisco do Estado da Bahia é de que o ICMS deve incidir não apenas sobre a atividade de comunicação propriamente dita, mas também sobre todos os serviços adicionais e suplementares à prestação de serviço. Tudo amparado, no entendimento do Fisco Baiano, pelo Convênio ICMS nº 69/98, que foi reproduzido pela legislação do Estado da Bahia por meio do parágrafo 4º do art. 4º do RICMS/BA.

Entende o recorrente que tal entendimento não pode prosperar, haja vista não encontrar amparo legal *“no ordenamento jurídico pátrio”*, mormente no art. 155, inciso II da *“CR/88 e art. 3º, inciso II da LC nº 87/96”*, que determinam o fato gerador e a base de cálculo do ICMS, especialmente quando interpretados em conformidade com a Lei Geral das Telecomunicações. O recorrente ressalta que a ampliação da base de cálculo do ICMS, nos termos previstos no Convênio ICMS 69/98 já foi julgado ilegal pelo STJ.

Portanto, o recorrente argumenta que não pode subsistir como fato gerador do ICMS-comunicação qualquer outra atividade que não exatamente *“serviço de comunicação”*.

Por conseguinte, qualquer entendimento contrário é inconstitucional, por violação aos arts. 146, III, 150, I e 155, II, todos eles constantes da CR/88, e ilegal por afronta ao art. 3º, II da Lei Complementar nº 87/96.

Argumenta ainda que, caso seja julgado subsistente o ICMS lançado de ofício no Auto de Infração combatido, o referido lançamento deverá ser reduzido, em face do aumento indevido de sua base de cálculo realizado pela Fazenda Estadual, ou seja, o lançamento de ofício do referido AI infringe o art. 13, III da LC 87/96, já que o referido dispositivo legal estabelece que *“a base de cálculo do imposto é, na prestação de serviço de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, o preço do serviço”*. Segundo o recorrente o lançamento do ICMS ocorreu por meio do chamado cálculo “por dentro”. Tal cobrança está equivocada e traz aos autos Decisão do STF no julgamento do RE no 212.209/RS. Portanto, conclui seu raciocínio jurídico, arguindo que *“se o próprio ICMS constitui o preço do serviço, ao se aplicar a alíquota sobre tal preço, o ICMS cobrado estará, necessariamente incidindo sobre sua própria base de cálculo”*.

Conclui o seu entendimento sobre esta matéria, requerendo a exclusão do ICMS da sua própria base de cálculo.

Por fim, requer provimento ao Recurso Voluntário, *“cancelando-se o Auto de Infração objurgado e extinguindo-se o crédito tributário nele consubstanciado”*.

Após este Recurso Voluntário, o presente PAF foi encaminhado para Parecer opinativo da D. PGE/PROFIS. No referido Parecer, constante às fls. 169 a 178 dos autos, a ilustre procuradora, Dra. Maria Helena Cruz Bulcão enfrenta todos os argumentos trazidos na pela recursal do sujeito passivo.

Quanto à decadência arguida pelo recorrente, a PGE/PROFIS sustenta que não se aplica no caso em tela, haja vista que a *“falta de pagamento do imposto ou o imposto pago a menor, desloca o linde decadencial para o que estabelece o art. 173, I, do CTN e não o art. 150, parágrafo 4º, do mesmo Código”*

Quanto à alegação de mérito do recorrente acerca do uso equivocado da base de cálculo do ICMS, a PGE/PROFIS entende que a base de cálculo abstrata pode abarcar parcial ou totalmente o fato impositivo. Assim foi estabelecido pelo legislador complementar, através da redação do art. 13 da Lei Complementar 87/96, que a base de cálculo *in abstracto* do ICMS inclui o montante do próprio imposto, *“engendrando o que passou a ser denominado de cálculo ‘por dentro’ do tributo estadual”*.

Portanto, entende a PGE/PROFIS que a cobrança é legal e imaginar o contrário, ao seu modo de ver, seria legitimar as hipóteses de subfaturamento programado das bases impositivas do ICMS, já que quanto menor a base impositiva calculada, menor será o imposto a recolher.

No que se refere à discussão da ilegitimidade de se cobrar ICMS sobre serviços suplementares ou adicionais ao serviço de comunicação, tal como argui o recorrente, a PGE/PROFIS traz uma linha de raciocínio que busca demonstrar que o ICMS incide sobre os serviços de comunicação no sentido amplo, incluindo no seu entendimento os dispositivos utilizados na sua ampliação ou facilitação. Faz ainda uma breve summa acerca do conceito positivo de telecomunicação. Cita a Lei no 9.472, de 16 de julho de 1997, apontando o seu art. 60 para corroborar este conceito positivado de serviços de telecomunicação. Traz à baila decisões da 2ª instância do CONSEF que tem entendido que tais serviços suplementares estão no alcance do ICMS.

Conclui seu Parecer para opinar pelo Improvimento do Recurso Voluntário interposto.

Na assentada de julgamento desta egrégia 2ª CJF, deliberou-se por converter o presente PAF em diligência à PGE/PROFIS, nos termos postos à fl. 180 dos autos, no sentido de que aquele nobre órgão se pronuncie acerca da alegada decadência arguida pelo recorrente em sua peça recursal, já que a recente Súmula Vinculante nº 8 do STF estabeleceu que *“São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-Lei nº 1.569/1977 e os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/19912, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário”*, o que suscita novo entendimento do STF acerca de Decadência e Prescrição.

Em atenção ao pedido da 2ª CJF a D. PGE/PROFIS exarou Parecer às fls. 185 e 186, no qual entende que a lei estadual, no seu art. 107 do COTEB, em conformidade com o previsto no parágrafo 4º do art. 150 do CTN, prevê o início do prazo decadencial como sendo o 1º dia do exercício seguinte ao da ocorrência do fato gerador. Assim sendo, o prazo decadencial para fatos geradores de 2003 tem início em 1º de janeiro de 2004.

De acordo com a ilustre procuradora, Dra. Maria José Coelho Lins de A. Sento-Sé, considerando-se cinco anos a contar de 01 de janeiro de 2004, a decadência só abarcaria autuações lavradas a partir de 01 de janeiro de 2009. Como a autuação ocorreu em 18 de dezembro de 2008 e a ciência do sujeito passivo se deu em 22 de dezembro de 2008, entende que a mesma não é alcançada pela decadência alegada pelo recorrente.

Conclui pelo Improvimento do Recurso Voluntário.

VOTO VENCIDO (Quanto à preliminar de decadência)

Compulsando os autos, pude constar que o fulcro da autuação diz respeito ao ICMS incidente na prestação de serviço de comunicação por escrituração de valores tributados como não tributados. O valor histórico do lançamento de ofício é de R\$22.277,75. De acordo com a autuação o recorrente, não tributou o serviço Auxílio a Lista, apurado conforme livro Registro de Saídas, relatório de faturamento ARBOR-2003, planilha com abertura das NFSTS (anexo B) todos gravados em CD e planilha de cobrança (anexo A) que integram o Auto de Infração em epígrafe. Verifiquei que o ICMS cobrado foi calculado com a inclusão do valor do ICMS em sua própria

base de cálculo, em virtude do recorrente não o ter feito nos valores lançados no livro de saídas, referente ao período maio a dezembro 2003.

Analisando, inicialmente, a preliminar de decadência arguida na peça recursal, que, inclusive, foi objeto de diligência à PGE/PROFIS, vale lembrar que se trata de matéria ainda não pacificada no seio do CONSEF e da própria PGE/PROFIS.

A decadência foi arguida pelo recorrente em sua peça recursal para discordar da Decisão da 4ª JF que, a meu ver, se equivocou, tal como, com a devida vênia, equivocou-se a ilustre procuradora Dra. Maria José Coelho Lins de A. Sento-Sé, em seu Parecer constante dos autos.

Antes de mais nada, verifico que se trata de matéria controversa, ainda não pacificada neste egrégio CONSEF, nem na PGE/PROFIS. O próprio despacho do Procurador Geral da PGE, Dr. Rui Moraes Cruz, conforme consta à fl. 184 dos autos, traz à baila esta controvérsia e a busca de um novo entendimento sobre a matéria. Para tanto, vale transcrever parte deste despacho aqui mencionado.

“(..) Deve o presente expediente retornar a PROFIS para que seja elaborada minuta de projeto de lei alterando a regra prevista pelo art. 107-B, § 5º do COTEB, com o propósito de afastar a divergência de prazos estabelecidos entre a legislação estadual e as normas gerais constantes do CTN”.

Compulsando a matéria em tela através de apurada pesquisa jurídica, chego ao entendimento que todo o lançamento de ofício de crédito de ICMS atinente aos fatos geradores anteriores a 22 de dezembro de 2003 está atingido pela decadência à luz da Súmula Vinculante nº 8 do Supremo Tribunal Federal. Por conseguinte, entendo que é insubsistente o lançamento susomencionado, devendo ser expurgado do valor constante do julgamento de 1º grau.

O recorrente argui que houve a decadência do direito do fisco de constituição do crédito tributário conforme o art. 150, §4º do CTN, para o lançamento de ofício inerente aos fatos geradores anteriores a 22 de dezembro de 2003, vez que a ciência do lançamento se deu em 22 de dezembro de 2008, ou seja, cinco anos após os fatos geradores, já que o prazo, ao meu ver, é contado da data de ocorrência do fato gerador.

Por sua vez, para decidir sobre essa questão, é necessário fazer uma reflexão sobre a edição da Súmula Vinculante nº 08 e o Parecer exarado pelo ilustre Procurador Geral do Estado da Bahia, em decorrência da diligência suscitada por esta 2ª CJF.

Pois bem, diz a Súmula Vinculante nº 08, editada pelo STF:

“São inconstitucionais os parágrafos único do artigo 5º do Decreto-Lei 1.569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário”.

Primeiramente, ressalto que a redação dada ao verbete sumular não ajuda o intérprete a reconhecer o extraordinário alcance e dimensão dessa nova norma jurídica inserida no sistema legal brasileiro. A princípio, a referida manifestação do STF unicamente expurga do ordenamento jurídico, por vício de inconstitucionalidade, os citados artigos de matéria previdenciária. Entretanto, somente após uma leitura atenta e diante de uma reflexão profunda dos fundamentos que levaram a edição desta posição jurisprudencial importante, é que podemos entender como todo o sistema tributário nacional foi alterado de forma indelével.

Após uma análise mais apurada dos seus fundamentos, entendo que a verdadeira questão de fundo neste posicionamento do Supremo Tribunal Federal é o estabelecimento da competência legislativa e o tipo de norma legal adequada para prever a aplicação dos institutos da decadência e prescrição. Da leitura dos votos dos Recursos Extraordinários que embasaram o entendimento sumular vinculante nº 8 (RE's 556664-1, 560626-1, 559943-4, dentre outros), fica constatado com plena nitidez que o STF conclui que a prescrição e a decadência só podem ser disciplinadas por Lei Complementar de âmbito nacional, vez que são institutos gerais do direito tributário.

A ementa do Recurso Extraordinário nº 556.664/RS é lapidar e resume toda a essência da debatida Súmula, por isso, vale transcrevê-la, *in litteris*:

“EMENTA: PRESCRIÇÃO E DECADÊNCIA TRIBUTÁRIAS. MATÉRIAS RESERVADAS A LEI COMPLEMENTAR. DISCIPLINA NO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL. NATUREZA TRIBUTÁRIA DAS CONTRIBUIÇÕES PARA A SEGURIDADE SOCIAL. INCONSTITUCIONALIDADE DOS ARTS. 45 E 46 DA LEI 8.212/91 E DO PARÁGRAFO ÚNICO DO ART. 5º DO DECRETO-LEI 1.569/77. RECURSO EXTRAORDINÁRIO NÃO PROVIDO. MODULAÇÃO DOS EFEITOS DA DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. I. PRESCRIÇÃO E DECADÊNCIA TRIBUTÁRIAS. RESERVA DE LEI COMPLEMENTAR. As normas relativas à prescrição e à decadência tributárias têm natureza de normas gerais de direito tributário, cuja disciplina é reservada a lei complementar, tanto sob a Constituição pretérita (art. 18, § 1º, da CF de 1967/69) quanto sob a Constituição atual (art. 146, b, III, da CF de 1988). Interpretação que preserva a força normativa da Constituição, que prevê disciplina homogênea, em âmbito nacional, da prescrição, decadência, obrigação e crédito tributários. Permitir regulação distinta sobre esses temas, pelos diversos entes da federação, implicaria prejuízo à vedação de tratamento desigual entre contribuintes em situação equivalente e à segurança jurídica. II. DISCIPLINA PREVISTA NO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL. O Código Tributário Nacional (Lei 5.172/1966), promulgado como lei ordinária e recebido como lei complementar pelas Constituições de 1967/69 e 1988, disciplina a prescrição e a decadência tributárias. III. NATUREZA TRIBUTÁRIA DAS CONTRIBUIÇÕES. As contribuições, inclusive as previdenciárias, têm natureza tributária e se submetem ao regime jurídico-tributário previsto na Constituição. Interpretação do art. 149 da CF de 1988. Precedentes. IV. RECURSO EXTRAORDINÁRIO NÃO PROVIDO. Inconstitucionalidade dos arts. 45 e 46 da Lei 8.212/91, por violação do art. 146, III, b, da Constituição de 1988, e do parágrafo único do art. 5º do Decreto-lei 1.569/77, em face do § 1º do art. 18 da Constituição de 1967/69. V. MODULAÇÃO DOS EFEITOS DA DECISÃO. SEGURANÇA JURÍDICA. São legítimos os recolhimentos efetuados nos prazos previstos nos arts. 45 e 46 da Lei 8.212/91 e não impugnados antes da data de conclusão deste julgamento. (RE 556664 / RS-RIO GRANDE DO SUL / RECURSO EXTRAORDINÁRIO / Relator(a): Min. GILMAR MENDES / Julgamento: 12/06/2008 / Órgão Julgador: Tribunal Pleno)” (grifo nosso)

Diante deste incontestado e claro pronunciamento, resta claro e justo que, em nome da equidade e da segurança jurídica, a determinação do Supremo Tribunal Federal, via Súmula Vinculante nº 8, é no sentido de que **somente o CTN pode prever prazos prescricionais e decadenciais em torno de matéria tributária**, e, deste modo, não poderia o COTEB versar sobre esses assuntos, por se tratar de matérias reservadas a Lei Complementar, segundo mandamento constitucional e interpretação do Supremo. (grifo meu)

Na inteligência dessa jurisprudência vinculante, permitir regulação distinta por parte de cada ente da federação, implicaria um verdadeiro ataque aos princípios da isonomia e da segurança jurídica. Portanto, se faz necessária que a regulação desses temas tributários tenha âmbito nacional, sob a égide de uma única norma, o CTN.

Deste modo, tecidas as considerações acerca dos reflexos advindos da Decisão do STF, entendo que a aplicação do COTEB para fins de estabelecimento do início da contagem do prazo decadencial não se coaduna com o quanto disposto na própria Constituição Federal e no quanto estabelecido nos fundamentos da Súmula Vinculante nº 8 do STF.

Outrossim, é mister ainda analisar a ressalva do início do §4º do art. 150, de que supostamente instituiria uma permissão legal para fixação de prazo diverso de decadência em outra lei, conforme suscitou a preclara procuradora da PGE/PROFIS no seu Parecer constante às fls. 185/186.

Nesta esteira, entendo que para esclarecer essa discussão, é fundamental se proceder a uma interpretação jurídica com referência a dois aspectos relevantes na análise desta questão: a) a de que o CTN é anterior à promulgação da Constituição Federal de 1988, ou seja, aquele Código deve se adequar aos mandamentos constitucionais e, b) a de que o entendimento esposado pelo STF, com a edição desta Súmula Vinculante, não permite o regramento de institutos gerais de direito tributário por outras normas, a não ser a Lei Complementar prevista na própria Constituição Federal, afastando automaticamente a ressalva disposta no texto original do Código Tributário, parte, que eu entendo, não fora recepcionada pela Carta Magna, ou seja, não pode ater-se a uma interpretação literal do disposto no §4º e conceder uma permissão aos legisladores infraconstitucionais, pois, tal atitude está em flagrante desacordo com a exegese do texto da Carta Magna e a interpretação do STF quando da expedição deste Juízo Sumular. Caso contrário,

não poderíamos falar em preservação da equidade e da segurança jurídica, princípios centrais e sustentadores da Decisão vinculante do Tribunal Superior.

Ora, como a Súmula Vinculante declarou a inconstitucionalidade dos artigos de uma lei de natureza tributária, no caso, os art. 45 e 46 da Lei nº 8.212/91, que tinham como fundamento de existência legal o mesmo mandamento do art. 150, §4º, primeira parte do CTN, então, *mutatis mutandis*, verificada a inconstitucionalidade dos referidos artigos por falta competência material, fica afastada a aplicação da mesma permissão legal do §4º para as outras normas de natureza tributária de todos os entes da federação, instituidora de qualquer tributo. Isso nada mais é do que uma consequência lógica/jurídica inegável e inexorável, com aplicação e abrangência em relação à lei criadora de qualquer tributo, seja a lei do ICMS, ISS, IPI, etc.

Dessa forma, fica evidente que para o STF não cabe a nenhuma norma, de nenhum ente federativo, instituidora de qualquer tributo, regulamentar os institutos gerais de direito tributário, reservados pela Constituição Federal ao alvitre exclusivo de Lei Complementar, de âmbito nacional.

Contudo, cumpre-me, antes de concluir o entendimento da inteligência da SV. 08, é necessário fazer breves comentários em relação à Resposta da Consulta sobre o Procedimento de Uniformização de Orientação Jurídica, elaborada pela PGE/PROFIS às fls. 184, da lavra do Procurador Geral do Estado da Bahia. Cumpre apontar que, infelizmente, a resposta concedida não aborda de maneira abalizada a questão principal para a solução dessa lide. Vejo que a d. PGE não fundamenta a sua posição quanto à possibilidade da aplicação ou não do COTEB, levando-se em conta o posicionamento do STF, mas tão-somente expõe uma negativa de reabertura de debate, mantendo um posicionamento antigo, sob a égide de outras luzes que não mais existem. Em outras palavras, entendo que não houve o aprofundamento e a reflexão necessários que cabem no trato da questão da decadência e da prescrição, assuntos modificados após o pronunciamento do STF.

Em que pese o zelo sempre expedido por este órgão nos debates da matéria, devido à importância da questão em si, com consequências tributárias, administrativas e políticas práticas para o Povo e o Estado da Bahia, sinto que a falta de um posicionamento fundamentado, inequívoco e suficientemente claro deixou de trazer a necessária segurança jurídica para os administrados e para os contribuintes deste Estado. Ademais, a resposta prestada pela PGE formalmente responde à Diligência solicitada por esta 2ª Câmara de Julgamento Fiscal, mas não esclarece em nenhum aspecto, o posicionamento a ser seguido nas situações iguais a esta, vivida nos autos.

Reitero que merece acolhida a valiosa manifestação exarada pelo Procurador Geral do Estado, Dr. Rui Moraes Cruz, acerca da necessidade de alteração do Código Tributário do Estado da Bahia (COTEB) para afastar divergências entre este e o Código Tributário Nacional, nos termos já transcritos *in verbis* no início deste voto.

Ora, é de meridiana clareza que se há necessidade de alteração, significa que tal norma jurídica não é adequada para a solução e regulação das situações jurídicas tributárias realizadas dentro do Estado da Bahia! Salvo melhor inteligência, a sugestão proposta parece indicar, com grande clareza e veemência, a necessidade de alinhamento da legislação estadual com o CTN, o que reforça a tese de que o prazo decadencial deve ser aquele estabelecido pelo Código Tributário Nacional, lei de âmbito nacional, consoante inteligência da Súmula Vinculante nº 08.

Nessa seara, cumpre-me assinalar que uma Súmula Vinculante tem poder impositivo, tudo em razão do seu caráter e efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração Pública direta e indireta, em todas as esferas de poder. Ou seja, me parece inapropriada, quiçá impossível, a utilização do COTEB como ferramenta de condução da questão de definição do marco inicial do prazo decadencial, uma vez que as questões gerais de matéria tributária só podem ser dispostas em lei específica, ditada pela Constituição Federal.

Por fim, com a patente alteração de paradigma ocorrida, tenho como certa a assertiva de que não podemos mais seguir a ‘antiga’ jurisprudência desse Conselho de Fazenda, que abraçava entendimento diferente sobre a possibilidade do regramento da decadência e da prescrição. A agora, após a edição da Súmula em debate, com a legislação sob novo enfoque, devemos repensar nosso entendimento para adequá-lo à nova realidade jurídica, imposta pelo STF, mas de forma alguma aplicá-la como anteriormente se fazia (com base no COTEB ao invés do CTN), como opinou a PGE/PROFIS, sob pena de prejudicar o próprio erário estadual, ante a flagrante inconstitucionalidade do regramento estadual e de se afastar do princípio da eficiência (art. 37, caput da CF), pois, nos tempos atuais, em plena era digital, cinco anos é tempo mais que suficiente para que o Fisco lance ou perquiria qualquer soma a título de tributo.

Tecidas as considerações acerca da impossibilidade da aplicação do COTEB na regulação de matérias gerais de direito tributário, por não ser a norma prevista na CF/88, resta saber quando devemos aplicar o regramento do CTN no ICMS.

Como se sabe, o Código Tributário tem dois artigos dispondo sobre a decadência: o art. 150, §4º, para lançamento por homologação, e; o art. 173, I, para lançamentos de ofício. Consequentemente, para sabermos qual regramento deve ser usado, temos que definir de maneira segura, quando estamos diante de um lançamento por homologação e quando estamos diante de um lançamento de ofício.

Antes de mais nada, vale transcrever os artigos 150, §4º e 173, I do CTN:

“Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

(...)

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

(...)

“Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado”

Em seguida, é salutar observar as normas e o entendimento jurisprudencial dominante do STJ para definir quando é caso de lançamento por homologação e de ofício. Nessa esteira, o COTEB, numa reprodução do artigo 150, do CTN, assim entende o que seria o lançamento por homologação, consoante o teor do seu art. 107-B:

“Art. 107-B. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.”

Sobre a diferenciação dos lançamentos, o STJ já pacificou seu entendimento no sentido de que lançamentos por homologação seriam aqueles que os sujeitos passivos têm o dever de antecipar o pagamento do ICMS sem que haja prévio exame por parte da autoridade administrativa, sendo aplicável, nestes casos, o quanto disposto no art. 150, §4º do CTN, ou seja, a regra da decadência após 5 anos da ocorrência do fato gerador.

Trazendo à baila a Decisão do Agravo Regimental no Recurso Especial 117291 do Rio Grande do Sul, de relatoria do Ministro Benedito Gonçalves, fica por demais evidenciado o entendimento consolidado do STJ:

“Ementa

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. EXECUÇÃO FISCAL. ICMS. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. RECOLHIMENTO A

MENOR. DECADÊNCIA. APLICAÇÃO DO ART. 150, § 4º, DO CTN. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. ART. 20, § 4º, E 21, PARÁGRAFO ÚNICO, DO CPC.

1. Agravo regimental no Recurso especial em que se discute o prazo para a constituição de crédito tributário remanescente de ICMS, no caso em que ocorre o pagamento a menor do tributo.

2. Nos tributos cujos sujeitos passivos têm o dever de antecipar o pagamento sem que haja prévio exame da autoridade administrativa, caso se apure saldo remanescente, a Fazenda deverá constituir-lo no prazo de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador, sob pena de ocorrer a extinção definitiva do crédito, nos termos do parágrafo 4º do art. 150 do CTN. Precedentes: AgRg no REsp 1.152.747/MG, Rel. Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, DJe 22/2/2011; AgRg no REsp 1.192.933/MG, Rel. Ministro Benedito Gonçalves, Primeira Turma, DJe 11/2/2011; AgRg no REsp 1.182.862/RS, Rel. Ministro Hamilton Carvalhido, Primeira Turma, DJe 2/2/2011.

3. Ademais, a Primeira Seção do STJ, no julgamento do REsp 973.733/SC, realizado nos termos do art. 543-C e sob a relatoria do Ministro Luiz Fux, sedimentou o entendimento de que o art. 173, I, do CTN se aplica aos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou, quando, a despeito da previsão legal, não há o pagamento, salvo nos casos de dolo, fraude ou simulação.

4. Honorários advocatícios fixados em 0,5% sobre o valor atualizado da causa, nos termos do art. 20, § 4º e 21, § 1º, do CPC.

5. Agravo regimental não provido.

(AgRg no REsp 1172391 / RS / AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL 2009/0249482-0 / Relator(a) Ministro BENEDITO GONÇALVES (1142) / Órgão Julgador T1 - PRIMEIRA TURMA Data do Julgamento: 04/08/2011 / Data da Publicação/Fonte DJe 10/08/2011)"

Em face desse quadro legal, assegurado que: (i) a regra do ICMS é o lançamento por homologação, sendo exceção o lançamento de ofício, nos casos de lançamento por presunção do art. 4º, §4º da Lei 7.014/96, e (ii) entendendo que somente o CTN pode regulamentar as normas gerais de direito, por mandamento constitucional e aplicação da SV. 08 nos seus fundamentos, concluo que o prazo a ser observado é aquele previsto no art. 150, §4º do CTN, ou seja, 5 anos após o dia de ocorrência do fato gerador.

Por tudo quanto exposto, com fulcro nas razões acima elencadas, reitero que o crédito de ICMS inerente aos fatos geradores anteriores a 22/12/2003 não mais pode ser exigido pelo Fisco da Bahia, porquanto alcançado pela decadência, prevista no artigo 150, §4º do CTN, já que são superiores ao período de cinco anos contados de 22/12/2008, data em que o recorrente foi cientificado do lançamento por homologação, ora em tela. Portanto, acolho a preliminar de decadência de parte do lançamento de ofício trazida na peça recursal, nos termos acima postos.

Caso este entendimento não prevaleça no julgamento da 2ª CJF, adentro a questão de mérito para também assinalar que também se trata de uma matéria polêmica quando se discute se serviços suplementares ao serviço de comunicação são atingidos pela incidência de ICMS. No caso em tela, os serviços suplementares referem-se ao serviço de Auxílio à Lista, ou seja, o serviço 102.

Vale assinalar que a Lei Complementar nº 87/96, ao descrever a materialidade da norma de incidência do tributo em apreço, enuncia:

“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;”

Esse enunciado é reprisado, em sua essência pela lei que instituiu o imposto na Bahia – Lei nº 7.014/96 – nos artigos. 1º, III, e 2º, VII.

A palavra “*inclusive*”, constante no dispositivo legal acima transcrito, traduz apenas que as modalidades de serviços especificadas constituem uma listagem meramente exemplificativa. Logo, cumpre ao julgador avaliar caso a caso, ou seja, quando se trata de uma prestação de serviço de comunicação ou uma simples forma de comunicação não onerosa, pois neste último caso, entendo que não haveria incidência do ICMS, já que este imposto o ICMS não incide sobre

“comunicação”, mas sobre “serviços relativos a comunicação”. Acerca deste entendimento, já exarei voto em outro processo julgado nesta 2ª CJF, no qual fui relator.

Para melhor elucidar a questão suscitada pelo recorrente de que não se aplica à incidência de ICMS no caso do Auxílio à Lista, é mister analisar se o caso em foco é, uma mera comunicação, ou se, de fato, constitui-se em uma prestação onerosa de serviços de comunicação, por tratar-se de situações distintas, com consequências jurídicas, também, distintas, no presente caso. Pois, a comunicação não enseja a geração de ICMS.

O Regulamento do ICMS, no art. 4º, para informar quando ocorre o fato gerador imposto, fez-se aduzir de um § 1º, que busca definir o que se entende por comunicação, que transcrevo a seguir:

“§ 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.”

Com base no susomencionado dispositivo legal, entendo se houver apenas uma comunicação entre A e B, sem que para se efetuar essa comunicação haja a necessidade de um terceiro (prestador de serviço), não há fato gerador de ICMS.

Todavia, se existir a comunicação entre A e B e se necessitar da intervenção de um terceiro C, ainda que para agilizar ou melhorar a comunicação que de qualquer forma poderia se realizar, a participação desse terceiro constitui um serviço de comunicação e sobre tal serviço incidirá o imposto. Melhor esclarecendo, o ICMS não incide sobre a comunicação, mas sobre o serviço que seja prestado para que a comunicação se faça.

Assim sendo, a incidência do tributo se dá quando um terceiro fornece, em caráter oneroso, os meios para que emissor e receptor possam trocar mensagens.

Conforme estabelece o § 4º do art. 66 do RICMS/BA:

“§ 4º Incluem-se na base de cálculo do ICMS os valores cobrados a título de acesso, adesão, ativação, habilitação, disponibilidade, assinatura e utilização dos serviços, bem como aqueles relativos a serviços suplementares e facilidades adicionais que otimizem ou agilizem o processo de comunicação, independentemente da denominação que lhes seja dada, conforme prevê o Convênio. ICMS 69/98.

Portanto, não restam dúvidas que valores cobrados a título de acesso, adesão, ativação, habilitação, disponibilidade, assinatura e utilização dos serviços constituem acessórios que propiciam, otimizam ou agilizam os serviços de comunicação.

Nesta esteira, entendo que o serviço de Auxílio à Lista à lista (serviço de informação 102), constitui-se em uma prestação de serviço onerosa com vistas a facilitar ou agilizar a comunicação entre dois entes (A e B), prestado por um terceiro C, no caso o recorrente, que busca agilizar a comunicação.

Enfrentada esta primeira questão de mérito, avanço para analisar o argumento seguinte do recorrente que trata da redução do ICMS cobrado, já que entende que houve aumento indevido de sua base de cálculo realizado pela Fazenda Estadual, ou seja, o lançamento de ofício do referido Auto de Infração infringe o art. 13, III da LC 87/96, que estabelece que “a base de cálculo do imposto é, na prestação de serviço de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, o preço do serviço”. Segundo o recorrente o lançamento do ICMS ocorreu por meio do chamado cálculo “por dentro”.

A respeito desta matéria, já por demais discutida no âmbito do CONSEF, vale reiterar de que a cobrança do ICMS por meio do chamado “cálculo por dentro” encontra amparo legal e não suscita maiores considerações por já ter entendimento está pacificado e consignado em inúmeros Acórdãos deste Conselho de Fazenda do Estado da Bahia. Como expôs a nobre PGE/PROFIS, a determinação da base de cálculo impositível do ICMS foi estabelecido pelo legislador através da

redação do art. 13 da Lei Complementar 87/96, que inclui o montante do próprio imposto, **“engendrando o que passou a ser denominado de cálculo ‘por dentro’ do tributo estadual”** (grifo meu)

Por tudo quanto exposto, à luz dos fatos e da legislação aplicável, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, para manter a Decisão recorrida.

VOTO VENCEDOR (Quanto à preliminar de decadência)

Este voto refere-se à arguição de decadência parcial suscitada pelo Recorrente.

O autuado alegou a decadência em relação aos fatos geradores objeto da autuação em relação ao período de maio a dezembro de 2003, dentre outros aspectos sob o argumento de que é previsto o prazo de cinco anos para a formalização do crédito tributário dos tributos por homologação conforme disposto no artigo 150, §4º, do CTN. Os artigos 150, §4º, e 173, do CTN, estabelecem:

CTN:

Art. 150 – O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativo, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado expressamente a homologa.

§4º - Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I – do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II – da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

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

Art. 107-B

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

Assim, a legislação tributária do Estado da Bahia fixa prazo à homologação do lançamento, não podendo ser arguida a determinação do artigo 150, §4º, do CTN, que se aplica quando a lei do ente tributante não fixar prazo à homologação. Os créditos constituídos foram relativos ao exercício de 2003, ou seja, os fatos geradores ocorreram entre o período de 01/05/2003 a 31/12/2003 e só seriam desconstituídos, em relação ao exercício de 2003, se o lançamento tributário ocorresse a partir do dia 01/01/2009.

Assim, por este aspecto comungo do entendimento da JFJ no sentido de que não ocorreu a alegada decadência, tendo em vista que o lançamento de ofício foi realizado em 18/12/2008, com ciência do autuado em 22/12/2008, conforme afirma o recorrente.

Quanto ao argumento, apresentado em sessão de julgamento, acerca da aplicabilidade, na lide em foco, do teor da Súmula Vinculante nº 08 do STF, aprovada na sessão plenária de 12/06/2008, e publicada no DOE de 20/06/2008, permito-me transcrever, por com o mesmo concordar integralmente, o voto da preclara Conselheira Sandra Urânia Silva Andrade, proferido no Acórdão CJF nº 0130-11/11 deste CONSEF, e que de maneira precisa trata a questão:

Acórdão CJF nº 0130-11/11:

“VOTO

Inicialmente, no que toca à preliminar de mérito de ocorrência de decadência quanto aos períodos anteriores a julho de 2004, entendemos, comungando com a JJF, que não se vislumbra a decadência arguida pelo sujeito passivo, diante da regra disposta no inciso I do art. 173 do Código Tributário Nacional – CTN, cujo prazo inicial para contagem da decadência é o primeiro dia do exercício seguinte ao da ocorrência do fato gerador, determinação esta repetida no art. 107-B do Código Tributário Estadual – COTEB – Lei nº 3.956/81, abaixo transcrito, in verbis:

(...)

Registre-se que, embora o recorrente não tenha feito menção à Súmula Vinculante nº 08 do STF - aprovada na sessão plenária de 12/06/2008, e publicada no DOE de 20/06/2008 – registro feito apenas pela PGE/PROFIS em seu opinativo, a mesma declara a inconstitucionalidade de legislação federal que disciplina a decadência e a prescrição do crédito tributário vinculado às contribuições previdenciárias, explicitando o entendimento de que deverá ser aplicado o prazo quinquenal previsto no CTN e reconhecendo que apenas lei complementar pode dispor sobre normas gerais em matéria tributária. Eis o texto da referida Súmula: “São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto- lei nº 1.569/1977 e os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário.”

No entanto, a referida Súmula não se aplica ao ICMS e, em reforço a esta tese, os próprios doutrinadores que estão a se debruçar sobre a matéria cingem sua aplicabilidade à esfera da Administração Pública Federal, a qual compete gerir as contribuições previdenciárias. Ressaltamos, no entanto, e aí comungando com o Parecer proferido pela PGE/PROFIS, que a questão deverá ser aprofundada no âmbito da Administração Tributária Estadual, mormente diante da posição externada pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional – PGFN – que, através do Parecer nº 1617/2008, proferido após a edição da Súmula Vinculante nº 08 e em vista desta, expressamente adotou entendimento quanto à fixação do termo a quo do prazo decadencial que comunga com o externado pelo recorrente, além de entendimento em sentido idêntico também adotado pela Procuradoria Estadual do Rio de Janeiro, através do Parecer CFS nº 02/2008, embora deva ser também ressaltado que ambos não vinculam a Administração Estadual baiana ou o Conselho de Fazenda Estadual, mormente diante da disposição expressa da nossa legislação, acima citada.”

Pelo exposto, voto pelo não acolhimento da arguição de decadência. Quanto ao mérito, acompanho o voto proferido pelo ilustre relator.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **279692.0003/08-7** lavrado contra **TNL PCS S/A. (OI)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$22.277,75**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

VOTO VENCEDOR (Quanto à preliminar de decadência) – Conselheiros(as): Mônica Maria Roters, Osmira Freire Carvalho Ribeiro da Silva e Carlos Fábio Cabral Ferreira.

VOTO VENCIDO (Quanto à preliminar de decadência) – Conselheiros(as): Carlos Henrique Jorge Gantois, José Antonio Marques Ribeiro e Rodrigo Lauande Pimentel.

Sala das Sessões do CONSEF, 12 de março de 2012.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

CARLOS HENRIQUE JORGE GANTOIS – RELATOR/VOTO VENCIDO
(Quanto à preliminar de decadência)

OSMIRA FREIRE CARVALHO RIBEIRO DA SILVA – VOTO VENCEDOR
(Quanto à preliminar de decadência)

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR – REPR. DA PGE/PROFIS