

A. I. Nº - 269130.0014/12-3
AUTUADO - TELEMAR NORTE LESTE S/A
AUTUANTES MIRIAM BARROSO BARTHOLO
ORIGEM - IFEP-DAT/METRO
INTERNET - 27. 12. 2012

1^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0313-01/12

EMENTA: ICMS. PRESTAÇÃO DE SERVIÇO. SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO. RUBRICA ALUGUEL DE MODEM. TC VOICE – NET, APA, OI VELOX, ROUTER, ERICSSON, HOME, SPEEDSTREAM. SERVIÇOS COMPLEMENTARES. CHAMADA LOCAL, 102, HORA PROGRAMADA. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. Serviço de telecomunicação é espécie de comunicação e um conjunto de atividades que possibilita a oferta de telecomunicação, entre tais a disponibilização de equipamentos para transmissão dos dados. Os valores referentes a aluguéis ou locação de equipamentos e aparelhos e outros meios físicos, de propriedade da operadora do serviço, necessários à prestação do serviço de comunicação, integram a base de cálculo do ICMS por expressa previsão legal. Os serviços complementares cobrados no lançamento de ofício são considerados como serviços de comunicação postos à disposição dos usuários e independentemente do nome ou código que lhe sejam dados; existe uma mensagem, sua transmissão e sua recepção, constituindo-se em uma efetiva prestação onerosa do serviço de telecomunicação. Infração caracterizada. Indeferido o pedido de Perícia Fiscal. Não compete aos órgãos julgadores administrativos análise de argüição de inconstitucionalidades da exigência e da multa. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 29/06/2012, exige ICMS no valor de R\$ 1.189.363,74 (multa 60%) relativo à falta de recolhimento de ICMS na prestação de serviço de comunicação por escrituração de valores tributados como não tributados, no período de janeiro a dezembro 2009.

O sujeito passivo apresenta sua defesa, fls. 11 a 27, Procuração e Substabelecimento, fls. 29 a 32; deduz a tempestividade das alegações e resume os termos da autuação, alegando, no entanto, que não incide ICMS sobre os valores autuados, visto que as respectivas receitas não incidem sobre a locação de equipamentos, serviços complementares e valor adicionado.

Aduz que grande parte das atividades autuadas sob a insignia “serviços de comunicação” comprehende, em verdade, meras operações de locação, como se depreende da descrição das rubricas constantes no anexo 01 do auto de infração. Observa que a locação de bens sequer constitui serviço - muito menos de comunicação - não podendo, por imperativo lógico, ser tributada pelo ICMS.

Exemplifica a locação de aparelhos e equipamentos, tais como: ”ALUGUEL MODEM SPEEDSTREAM OI VELOX-256”; ”TC VOICE NET-ALUGUEL APA PADRÃO”; ”ALUGUEL MODEM ERICSSON OI VELOX” etc., que nada mais são que a disponibilização onerosa de meios para terceiros e clássico exemplo de locação de bens móveis. Lembra que a atividade ”TC VOICE NET-ALUGUEL”; tanto ”APA”, ”APA Padrão”, ou ”APA C/CHAVE” fornece a empresas uma rede corporativa de voz que integra seus endereços, com o objetivo de reduzir gastos com telecomunicação, não podendo ser classificada

como serviço de telecomunicação. A caracterização de tais atividades como locação é conclusão lógica a partir da análise dos contratos que regulam o “TC VOICE NET” em anexo no DOC 04.

Lembra, então, que a presente autuação é absolutamente ilegítima, pois pretende tributar atividades que configuram, em verdade, locação de bens móveis, o que não corresponde evidentemente à hipótese de incidência do ICMS. Explica que a locação de coisas é mera cessão do direito de uso. Não havendo atividade humana; é inexistente o esforço físico e intelectual. Há, noutro giro, a utilização de capital (e não de serviço) para produzir rendimento financeiro, o que configura obrigação de dar, incompatível com o ICMS sobre serviços, que pressupõe um fazer.

Deduz que o próprio RICMS/97, em seu art. 6º, inciso XIV, dispõe que as atividades de locação não sofrem a incidência do imposto estadual; que a Primeira Seção do STJ já se manifestou sobre a não incidência de ICMS sobre serviço de locação prestado por empresa de telecomunicações (REsp 945.037/AM, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 24/06/2009, DJe 03/08/2009). Destaca a Súmula Vinculante nº 31, STF, que dispõe sobre a inconstitucionalidade da incidência de ISS sobre operação de locação de bens móveis, para concluir que não havendo mais possibilidade de tributação das operações em que há locação de bens móveis, seja pelo ISS, seja pelo ICMS, impõe-se a extinção das parcelas relativas a aluguéis do presente auto de infração.

Sobre a impossibilidade de cobrança do ICMS nos serviços suplementares, como o “Serviço de Hora Programada”, diz que também o STJ declarou, em acórdão unânime (REsp 402.047/MG), a ilegitimidade da Cláusula 1ª do Convênio 69/98 e o próprio TJBA também vem manifestando nesse sentido. Cita trecho do Mandado de segurança nº 000072902200980500000.

Complementa que a não tributação pelo ICMS dos serviços suplementares foi, inclusive, submetida ao regime dos recursos repetitivos (art. 543-C do CPC) em acórdão de relatoria do atual Ministro do STF LUIZ FUX (REsp 816.512/PI), o qual, apesar de posteriormente anulado por vício formal do recurso interposto, consigna o entendimento da 1ª Seção do STJ.

Aduz que, dessa forma, o serviço hora programada não pode ser confundido, como pretende o Fisco baiano, com o serviço de comunicação, sob pena de se extrapolar a competência atribuída ao Estado de tributar apenas os serviços de comunicação. O serviço de “Hora Programada” não constitui serviço de comunicação propriamente dito, sendo serviço complementar, ou seja, é um serviço extra, oferecido ao usuário sem que haja qualquer intermediação de mensagem entre ele e determinado receptor. Tais serviços oferecem maiores facilidades e comodidades ao cliente, potencializando um serviço de comunicação pré-existente, mas que com ele não se confunde. Destaca, nesse sentido, o entendimento do Superior Tribunal de Justiça (REsp 754393 / DF, Rel. Min. FRANCISCO FALCÃO, julgado em 02.12.2008, DJe 16.02.2009).

Conclui que o ICMS-comunicação somente incide quando há efetiva transmissão de mensagem, do emissor “A” ao receptor “B”, por um terceiro contratado para tanto (prestador do serviço de comunicação). Atividades preparatórias e conexas ao serviço de comunicação, mas que não envolvem a consecução de uma efetiva relação comunicativa não é hipótese de incidência do imposto em tela.

Sobre a não incidência do ICMS nos serviços de valor adicionado (SVA), tais como “Serviço de informação 102”, reitera que tal atividade não configura hipótese de serviço de comunicação, assim entendida a disponibilização de aparelhos de longo alcance para a interação remota e bidirecional entre dois sujeitos, mas sim um serviço prestado via telefone de consulta e informação de dados. Insiste que o 102 é um serviço cujo aspecto material se distancia substancialmente daquilo que poderia ser chamado de serviço de comunicação e que, portanto, está fora do campo de incidência do ICMS. Enquadra-se no conceito de serviço de valor adicionado e trata-se de serviço de consulta e informação que é apenas prestado via telefone. Explica que o usuário, através de uma ligação telefônica, entra em contato com o CALL CENTER da empresa buscando obter determinadas informações (mais especificamente, um número telefônico), sendo cobrado especificamente por isso. Constitui-se uma facilidade colocada 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.

Diz que tal conclusão já foi também confirmada pela Receita Federal (Consulta nº 73), em que se consigna a não inclusão de receitas da chamada 102 na base de cálculo da COFINS calculada sob o regime cumulativo, por não se tratar de serviço de comunicação.

Analizando a natureza do serviço de informação 102, verifica a existência de duas prestações de serviço materialmente distintas: 1) o serviço de telecomunicação consubstanciado na chamada telefônica feita pelo usuário para contatar a central responsável pelo serviço de auxílio à lista 102; 2) o serviço de prestação de informações no qual a telefonista, ao atender a chamada feita pelo usuário, consulta a base de dados da empresa e informa o número do terminal solicitado. Defende que, em tese, deveria haver cobrança distinta para cada serviço.

Ressalva, todavia, que para o serviço de telecomunicação que dá suporte ao serviço de informação 102, a ANATEL veda especificamente a cobrança de qualquer tarifa decorrente da chamada telefônica, pois entende que tal prestação deve ser gratuita ao usuário; ora, não sendo onerosa, a prestação do serviço de comunicação não se sujeita ao ICMS. Diz que a gratuitade específica é determinada desde a edição da Prática Telebrás 415-200-154, de 09.11.90.

Informa ainda que a Resolução ANATEL nº 357/04, que aprovou o Regulamento sobre as Condições de Acesso dos Serviços de Utilidade Pública e de Acesso ao STFC, diferencia o “acesso” aos serviços de apoio ao STFC (isto é, a ligação telefônica) da “informação de código de acesso de assinante” (que é exatamente o objeto do serviço de informação 102), sendo que, no caso do “acesso”, a legislação é expressa no sentido de que não pode haver qualquer cobrança de tarifa pelo uso das redes de telecomunicações.

Conclui que no momento em que o usuário faz a ligação para o número 102, ele utiliza a rede de telecomunicações como suporte, o que dá origem ao fato gerador de ICMS, pois há efetiva prestação de serviço comunicação (que não se confunde a prestação do serviço de informação 102); diz que ocorrendo o fato gerador do ICMS, é imperativo que se calcule sua base de cálculo (art. 13, III, da LC nº 87/96 - o preço do serviço cobrado do usuário); observa que, no caso específico da utilização da rede telefônica para a prestação do serviço de informação 102, a legislação veda qualquer cobrança de tarifa pela operadora. Explica que, apesar de o fato gerador do ICMS se concretizar, sua base de cálculo é zero, já que a ANATEL deixou expresso que o referido serviço de telecomunicação deve ser gratuito, não havendo, portanto, ICMS a ser exigido, pois o serviço de telecomunicação, a ligação telefônica, no caso em exame, é gratuito.

Aduz que, apesar de a legislação ser expressa no sentido de que não há pagamento pela chamada telefônica na prestação do serviço de informação 102, o serviço de valor adicionado é remunerado, pagamento único pelo serviço de prestação de informações, em valor fixo, independente da duração da chamada.

Diz que, no momento que o usuário faz uso do serviço de informação 102, o valor pago por ele remunera exclusivamente o serviço de prestação de informações, já que a ANATEL veda qualquer cobrança pela chamada telefônica, essa última, fato gerador do ICMS - comunicação. Diz ainda que se a chamada telefônica não pode ser tarifada por expressa vedação da legislação, pode-se concluir que todo o valor decorrente do serviço de informação 102 remunera unicamente a prestação do serviço de informações, cuja natureza é de serviço de valor adicionado e não atrai a incidência do ICMS.

Evidencia que o serviço de informações 102 não compreende um serviço de telecomunicação tributável pelo ICMS o fato de os Municípios exigirem o pagamento do ISS sobre as receitas dele decorrentes, com fulcro no item 17.01 da lista anexa à Lei Complementar nº 11/03; por essa razão recolhe o ISS sobre as receitas do serviço de informações 102, conforme se depreende das Notas Fiscais em anexo DOC. 05. Pede a exclusão dos valores relativos ao serviço de informações 102, do presente auto de infração.

Assinala que todo o crédito exigido é indevido. Mas, subsistindo qualquer valor, o mesmo deverá ser reduzido, isto porque a fiscalização não se limitou - como deveria - a aplicar a alíquota devida sobre a receita obtida pela empresa com os serviços de comunicação autuados. Diz que infringindo o art. 13, III, da Lei Complementar nº 87/96 (a base de cálculo do imposto é o preço do serviço), o Fisco tomou uma base de cálculo artificial, o ICMS por dentro, nome dado ao fenômeno de o ICMS incidir sobre sua própria base. O Fisco entendeu que deveria identificar o valor dos serviços autuados, adicionar o ICMS e, então, adicionar este novamente. Assim, multiplicando duas vezes a alíquota estaria, a seu ver, realizando o cálculo “por dentro”.

Questiona tal entendimento que não guarda consonância com os princípios que permeiam o direito tributário e a legislação concernente à incidência tributária. Destaca que esse foi o entendimento exposto pelo Eg. Tribunal de Justiça do Estado da Bahia, em acórdão proferido pela Quarta Câmara Cível, que decidiu pela tributação pelo ICMS sobre o valor do serviço efetivamente prestado, no julgamento dos embargos declaratórios na apelação cível nº 28881-4/2007 (ementa e trechos do voto), que transcreve. Diz que o STJ confirmou a tese da Impugnante e o entendimento do TJBA (REsp 1190858/BA, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 08/06/2010, DJe 01/07/2010).

Conclui que é indevida a inclusão do ICMS na sua própria base de cálculo. Observa que, caso o Estado da Bahia insista em manter este equivocado entendimento, perderá a discussão na via judicial, devendo arcar com honorários de sucumbência de alta monta.

Questiona o caráter confiscatório da multa aplicada, devendo ser reduzida; pede pela prova pericial, indicando um “expert” e os quesitos a serem respondidos para demonstrar a correção do recolhimento efetuado, a ilegalidade da exigência cobrada devido à base de cálculo considerada pelo Fisco baiano.

Finaliza pedindo a procedência da presente impugnação.

A Autuante presta Informação Fiscal, fls. 95 a 110 dos autos; explica, inicialmente, o significado de modem como um acrônimo para MODulador _ DEModulador e que os modens convencionais compreendem um equipamento que converte sinal digital em analógico e vice-versa.

Faz uma analogia com uma conversa entre um brasileiro que só fala português; seu interprete que só fala português e inglês; um chinês, que só fala mandarim, e seu interprete, que só fala inglês e mandarim. Diz que a mensagem em português é convertida em inglês pelo primeiro tradutor (o “modulador”) e recebida pelo segundo tradutor (“demodulador”) que converte o inglês em chinês. Diz que só há comunicação com a utilização dos serviços do modulador e do demodulador. Conclui que num Serviço de Telecomunicação, os serviços de um MODEM são essenciais e compulsórios para que haja a efetiva comunicação.

Transcreve o art. 2º. Inciso VII, Lei nº 7014/96, que trata da incidência de ICMS na prestação onerosa de serviços de comunicação; a Lei Complementar nº 87/96 trata da base de cálculo (art. 13, III, § 1º, II), determinando que o seu correspondente a seguros, juros e demais importâncias pagas, recebidas ou debitadas, bem como descontos concedidos sob condição.

Explica que a prestação de Serviço de Comunicação implica no uso de equipamentos e redes que permitam aos usuários efetivar uma comunicação. Se o modem é de uso essencial e compulsório, isto é, se sem ele não é possível haver comunicação, então faz parte do Serviço de Telecomunicação. Informa que a empresa houve por bem especificar alguns itens/etapas do serviço e cobrá-los do cliente em rubricas separadas e que isso não muda em nada o tratamento tributário aplicável.

Reproduz trecho do ofício nº 026/06/SE-CONFAC, de 20 de março de 2006, em que o CONFAC indaga: “no entendimento da ANATEL, os equipamentos e a infraestrutura necessários à prestação do serviço de telecomunicação (ex:roteador, multiplex, circuitos, porta, etc) fazem parte da prestação do serviço de telecomunicação?” Resposta da ANATEL nos seguintes termos (Ofício nº113/06/SUE-

ANATEL, de 27 de abril de 2006): “De acordo com o artigo 60 da Lei nº. 9472 – Lei Geral de Telecomunicações (LGT), os equipamentos e a infraestrutura necessários à prestação do serviço de telecomunicação (exemplo: roteador, multiplex, circuitos, porta, etc.) são parte integrante da prestação dos serviços de telecomunicações.”

Diz que o Superior Tribunal de Justiça entendeu que instrumentos da atividade fim devem ser compreendidos pelo imposto sobre prestação de serviços de comunicação: “Incide o icms sobre a prestação de serviço de radio chamada (BIP). Afasta-se a incidência do tributo municipal sobre serviços listados de secretaria e aluguel de equipamento, eis que não constituem substancialmente o serviço prestado, mas instrumentos da atividade-fim de comunicação” (AGRAVO DE INSTRUMENTO N° 63.963-0/RS). Defere que o STJ entendeu que serviços como a secretaria e aluguel de equipamentos presentes no serviço de comunicação, modalidade radiochamada, fazem parte da hipótese de incidência do imposto sobre serviços de comunicação e integram a base de cálculo, pois são instrumentos essenciais para o desenvolvimento da atividade fim.

Com relação aos Serviços TC VOICE_NET em suas diversas modalidades, diz que se tratam de protocolo e que existem protocolos que controlam o tráfego de modo a otimizar o uso da rede e também há protocolos que reconstituem tanto frames quanto informações. Informa que o TC quer dizer protocolo de Controle de Transmissão (em inglês Transmission Control). Trata-se de um protocolo orientado à conexão, que provê a entrega confiável, seqüencial e sem duplicações de bytes a um usuário local ou remoto.

Explica como o produto é vendido aos seus possíveis usuários e diz que o sistema VOICE NET, da operadora Telemar, substitui o PABX instalado nas unidades da Secretaria de Segurança Pública – SSP, Corpo de Bombeiros, Polícia Militar e Departamento de Polícia Técnica. Completa que os ramais que, anteriormente, se conectavam a central PABX, são substituídos por linhas telefônicas de serviço VOICE NET, funcionando como um PABX virtual de abrangência municipal.

Diz que a expressão PABX virtual denota que se trata de um software, instalado na central digital, que, através de protocolo, discrimina cada “pacote de dados” enviado, em relação ao seu destinatário, que pode ser interno ou externo ao cliente.

Aduz que a rede interna, de voz sobre IP teria o serviço de comunicação “embutido” no serviço de rede de dados, trazendo, como anunciado, uma substancial redução nos gastos telefônicos e com funcionamento ininterrupto na falta de energia. Assevera que não existe equipamento envolvido no serviço de TC VOICE, porque é um serviço exclusivo das centrais digitais e não cabe, portanto, falar em aluguel de equipamento. Conclui que o TC VOICE NET em suas modalidades “APA”, “APA padrão” ou “APA C/CHAVE” é serviço de telecomunicação, sujeito ao ICMS.

Observa que da leitura dos contratos firmados entre Telemar e seus clientes adquirentes do serviço TC VOICE NET, conforme exemplo encontrado à página 49 do processo, na cláusula segunda, tem-se a informação que : “TC VOICE NET é um serviço que possibilita a utilização dos recursos das centrais de telefonia da CONTRATADA, de forma privativa e exclusiva, oferecendo as funcionalidades descritas no ANEXO I de forma eficiente e econômica para a CONTRATANTE”. Descreve as demais cláusulas do contrato para enfatizar que não há menção a equipamento alugável vinculado à prestação do serviço, reiterando que TC VOICE NET é serviço de telecomunicação pura e simplesmente e tributável pelo ICMS.

Discorre sobre a legislação pertinente à matéria, sobre as espécies de contrato para definir que as prestações de serviço de comunicação decorrentes de contratos desse gênero e são fatos geradores do ICMS e que, o caso concreto não trata de dois serviços independentes, ou mesmo de um serviço principal e outro acessório. Diz que existe apenas um serviço de comunicação e com o fornecimento de materiais cobrado em separado. Aduz, quer pelo fato de não haver equipamento localizado no cliente, envolvido na prestação do serviço de TCVOICE NET, quer pelo fato de que mesmo se houvesse este faria parte do serviço de comunicação contratado, verifica-se que cabe a cobrança do imposto, conforme auto de infração.

Sobre o Serviço de Hora Programada, diz a própria Telemar que se trata de “Serviço de Valor Adicionado”. A ANATEL informa no seu site, que “Serviço de Valor Adicionado”, conforme definido no art. 61 da LGT (Lei Geral das Telecomunicações), é a atividade que acrescenta a um serviço de telecomunicações que lhe dá suporte – e com ele não se confunde – novas utilidades relacionadas a acesso, ao armazenamento, à apresentação, à movimentação, ou à recuperação de informações. O SVA não constitui serviço de telecomunicações, classificando-se seu provedor como usuário do serviço de telecomunicações que lhe dá suporte.

Diz que sobre o serviço de hora programada, consta no site da Telemar: “A Telemar disponibiliza para seus clientes, através de uma nova plataforma com tecnologia totalmente digital, o novo 134 - Hora Programada”. Informa que o “134 Hora Programada”, disponibiliza os serviços de Envio de Mensagens Personalizadas, Serviço Despertador, Função Soneca.

Aduz que a empresa disponibiliza para seus clientes funcionalidades – mensagens personalizadas, serviço despertador, função soneca - que serão “entregues” ao cliente através de uma ligação telefônica, originada no prestador do serviço. Diz que se trata de um serviço composto por duas partes: uma ligação telefônica (originada pela prestadora do serviço) e outra ao conteúdo da mensagem. Diz ainda que a ligação telefônica tem caráter de fato gerador e a mensagem programada é facilmente reconhecida como um serviço de valor adicionado.

Observa que a autuada, desta vez, não desmembrou o serviço em parcelas, como nos casos descritos acima. Há apenas um único código de serviço, mas a Telemar quer confundir “mensagem” e “serviço de comunicação” e o ato de “programar o serviço” com a sua efetiva prestação.

Assevera que o Serviço de comunicação não diz respeito ao conteúdo da comunicação propriamente dito. Exemplificando se uma pessoa disca um número de telefone, o receptor atende e o emissor não diz uma palavra, ainda assim a ligação é cobrada na conta e é tributada. Houve serviço de comunicação, embora não houvesse mensagem alguma. Compara ainda numa ligação que alguém faz chantageando outra pessoa, não de processa a operadora de telefonia, já que ela não é responsável pelo conteúdo da mensagem, mas tão somente pelo serviço de comunicação. Noutro exemplo, uma mensagem gravada por uma secretaria eletrônica, quando o telefone é atendido há o serviço de comunicação. Embora a pessoa que fez a ligação ouça apenas uma gravação, a ligação é cobrada em sua conta.

Conclui que há a prestação de um serviço de comunicação quando há ligação da prestadora do serviço de mensagem programada para o cliente. Observa que no momento que o futuro cliente pega seu telefone e liga para 134 ele originou uma ligação telefônica. Entretanto a rubrica “serviço de mensagem programada” só irá aparecer discriminada em sua conta se ele efetivamente receber a chamada que programou; diz que não há “serviço de mensagem programada” se o futuro cliente desistir sem completar o processo de “programação” da mensagem.

Observa que tal serviço é composto por duas parcelas, uma tributada – a ligação propriamente dita e outra sujeita ao ISS – uso dos computadores de Telemar para efetuar a programação. Diz que entrevistou a representante da empresa, sendo informada que se trata de serviço terceirizado, cabendo à telefônica, a cobrança do valor devido à empresa contratada. A parte referente ao serviço de comunicação estaria sendo cobrado na conta telefônica da terceirizada. Solicitou, então, cópia do contrato a fim de verificarmos se a informação procede. O contrato nunca foi apresentado.

Diz que o serviço 102 assemelha ao serviço “hora programada”. Trata-se de serviço composto por dois eventos, com o que a própria empresa concorda (página 18 deste processo): a ligação telefônica originada no cliente – tributada e a informação sobre o código de acesso de assinantes, evidentemente, um serviço de valor adicionado.

Sobre a justificativa de vedação de cobrança de tarifa na chamada do serviço 102, diz que a própria Telemar reproduz o parágrafo 1 do artigo 13 da resolução nº 357/04 (pag.20) as condições a serem atendidas para que a ligação para 102 seja gratuita (sem tarifa pelo serviço de comunicação). Diz que somente se o telefone solicitado não constar da LTGO é que a ligação para o serviço 102 não é

tarifada. Conclui que o serviço não é gratuito, apenas não há cobrança do valor da ligação telefônica.

Aduz que a infração não se refere às ligações originadas em TUPs, já que, o fato gerador da tributação é o momento da ativação do cartão telefônico. O serviço 102 a que se refere o auto de infração é cobrado, já que consta da fatura do cliente. Informa que também como no caso do serviço de hora programada, a Telemar não desdobrou a cobrança em ligação telefônica e serviço de informação, impossibilitando qualquer distinção entre os valores de cada parcela.

Informa ainda que a base de cálculo tem previsão na Lei Complementar nº 87/96 (Art. 13, III, § 1º, II), aduzindo que o próprio contribuinte reconhece que o ICMS é calculado “por dentro” (página 22 do processo). Diz que também não há dúvida de que o legislador define “preço do serviço” de maneira clara, incluindo “seguros, juros e demais importâncias pagas, recebidas ou debitadas”.

Assente que a defesa do autuado é no sentido de que sobre os serviços discriminados, não incide imposto. Entendeu a fiscalização que o preço dos serviços não esteja embutido no valor cobrado a seus assinantes, já que não “seriam” recolhidos aos cofres do Estado, o que justifica o cálculo realizado, em que se dividiu o preço do produto antes da inclusão dos impostos pela diferença de 1 menos a soma das alíquotas do PIS+COFINS+ICMS. Em outras palavras, dividiu-se o valor do serviço por { 1-(ICMS + PIS + COFINS) } - numericamente = { 1-(0,17 + 0,0065 + 0,03) } ou 0,7935. Resume que a base de cálculo do ICMS, então, é o valor cobrado ao cliente/0,7935.

Sobre a prova pericial diz que os autos além de responder a todas as perguntas listadas, contém todos os elementos necessários ao julgador que desejar refazer os passos trilhados pela fiscalização para a determinação das infrações e seus montantes.

Finaliza pela manutenção integral do Auto de Infração.

VOTO

Cuida o presente Processo Administrativo Fiscal – PAF da apuração da falta de recolhimento de ICMS na prestação de serviço de comunicação por escrituração de valores tributados como não tributados, no período de janeiro a dezembro 2009, no valor total de R\$ 1.189.363,74.

Cumpre, preliminarmente, apreciar o pedido de prova pericial suscitado pelo sujeito passivo, ao indicar um “expert” e os quesitos a serem respondidos com o objetivo de demonstrar a correção do recolhimento do imposto e a ilegalidade do total exigido em face à base de cálculo adotada pelo Fisco baiano.

Fica indeferido tal pedido, nos termos do art. 147, inciso II, alínea “a”, do RPAF/99, tendo em vista que a prova do fato em discussão não depende do conhecimento especial de técnicos, tendo em vista que o pedido do contribuinte foi no sentido de verificação de fatos vinculados à sua própria escrituração comercial ou de documentos que estejam de sua posse, e cujas provas, em havendo, poderiam ter sido juntadas aos autos. Além do mais, o processo contém todos os elementos para minha convicção sobre a lide, inclusive reexaminar ou recalcular o débito, se necessário, ressaltando-se que não foi apontado erros nos números consignados no levantamento fiscal.

Em resumo, desnecessária a realização de Perícia Fiscal, eis que os fatos, elementos e fundamentos carreados aos autos são suficientes ao deslinde da presente autuação.

No mérito, a exigência recai sobre o ICMS que deixou de ser recolhido relativo aos serviços elencados no Anexo I (CD, fl. 05), cujos arquivos “itens de serviços de comunicação com imposto a recolher” e “totais mensais de ICMS a recolher” foram recebido pelo autuado, conforme documentos de fl. 6. Constam as prestações de serviços de comunicação efetuadas pelo autuado, durante o exercício de 2009 (CFOP 5.303 – Prestação de serviço de comunicação para contribuinte e CFOP 5.307 - Prestação de serviço de comunicação para não contribuinte) que não foram devidamente tributadas.

O sujeito passivo, nas razões, argui que não incide ICMS sobre os valores autuados, visto que as respectivas receitas não incidem sobre a locação de equipamentos, serviços complementares e

serviços de valor adicionado. Completa que grande parte das atividades autuadas sob a insígnia “serviços de comunicação” comprehende, em verdade, mera operações de locação, como se depreende da descrição das rubricas constantes no anexo retro referido, observando que a locação de bens sequer constitui serviço - muito menos de comunicação - não podendo, por imperativo lógico, ser tributada pelo ICMS.

Em favor de sua tese, destaca o sujeito passivo que o RICMS-BA/97 (art. 6º, inciso XIV), dispõe que as atividades de locação não sofrem a incidência do imposto estadual; que a Súmula Vinculante nº 31, STF, dispõe sobre a constitucionalidade da incidência de ISS sobre operação de locação de bens móveis e que a Primeira Seção do STJ já se manifestou sobre a não incidência de ICMS sobre serviço de locação prestado por empresa de telecomunicações (REsp 945.037/AM, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 24/06/2009, DJe 03/08/2009).

De fato, o demonstrativo fiscal elenca diversas operações que envolvem a locação de aparelhos e equipamentos identificadas como: “ALUGUEL MODEM (SPEEDSTREAM, ROUTER, BRIDGE, ERICSSON, HOME OI VELOX-256”; “TC VOICE NET-ALUGUEL APA PADRÃO, APA DIG RJ, APA C/ CHAVE”; etc., que se referem à disponibilização onerosa de meios para terceiros. Lembra o autuado que a atividade “TC VOICE NET-ALUGUEL”; tanto “APA”, “APA Padrão”, ou “APA C/CHAVE” fornece a empresas uma rede corporativa de voz que integra seus endereços, com o objetivo de reduzir gastos com telecomunicação e não poderia ser classificada como serviço de telecomunicação, mas uma mera locação, cessão do direito de uso, não havendo atividade humana, esforço físico ou intelectual, o que se pode depreender a partir da análise dos contratos que regulam o “TC VOICE NET”, anexo aos autos. Defende o autuado que resta configurada a obrigação de dar, incompatível com o ICMS sobre serviços, que pressupõe um fazer.

Cabível destacar, antes, a natureza tributária do Serviço de Comunicação e sua incidência nos serviços retro referidos.

A Carta Magna de 1988, ao distribuir a competência tributária, coube aos Estados e ao Distrito Federal, instituir imposto sobre *“operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior”* (art. 155, II). De início, o ICMS foi disciplinado pelo Convênio ICM 66/88, editado pelo CONFAZ - Conselho Nacional de Política Fazendária, na forma do art. 34, § 8º do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias de 1988, e da Lei Complementar n.º 24/75. Dispondo sobre o novo imposto, o referido diploma legal estatuiu:

"Art. 2º Ocorre o fato gerador do imposto:

(...)

X - na geração, emissão, transmissão, retransmissão, repetição, ampliação ou recepção de comunicação de qualquer natureza, por qualquer processo, ainda que iniciada ou prestada no exterior."

O art. 2º da Lei Complementar nº 87/96, que veio a estabelecer normas gerais definitivas quanto ao ICMS (afastando a aplicação transitória do Convênio ICM 66/88, a partir de 01.11.96), define como hipótese de incidência do ICMS (inciso III):

"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".

Depreende-se daí, o que se tributa não é a comunicação em si (mensagem escrita, falada ou visual), mas, a prestação onerosa de serviços, por qualquer meio de comunicação (consistente em colocar à disposição de alguém todo o aparelhamento necessário, para que haja a transmissão da mensagem ao destinatário). Para fins tributários, portanto, não é relevante a natureza da comunicação, mas sua vinculação a um fato econômico da essência do ICMS – comunicação.

Dessa forma, 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 (cujos meios estão previstos na Lei 9.472/97, Lei Geral de Telecomunicações – LGT), sendo ele oneroso, o ICMS será devido pelo prestador do serviço.

A lei complementar do ICMS que veio dar respaldo ao quanto autorizado pela Constituição, informa que os serviços onerosos de comunicação (entendendo estes como gênero e os de telecomunicação como espécie) são passíveis de incidência do ICMS, sendo estes realizados "por qualquer meio e de qualquer natureza" (art. 2.º, III, da LC 87/96). Conforme temos na lei, as hipóteses que se configurem como prestação onerosa de serviços de comunicação estarão dentro da abrangência da incidência do ICMS.

Nessa esteira, a utilização de tais equipamentos não pode ser compreendida como locação de bens móveis, como é a pretensão do autuado, posto que os serviços de telecomunicações oferecidos e a utilização dos equipamentos são absolutamente dependentes entre si, visto que são prestados no mesmo prazo e de forma simultânea. A prestação dos serviços ficaria inviável sem a concorrência dos equipamentos locados, que aqui nada mais são que os meios físicos por onde os dados trafegam.

Na impossibilidade da execução da prestação do serviço de telecomunicação sem a utilização do serviço a ele conexo, os equipamentos necessários à sua efetivação confundem-se com o próprio serviço de telecomunicação. Isto porque não há como dissociá-los. Em tal situação, a incidência do ICMS abrange o "serviço conexo", que aderiu ao serviço de telecomunicações, sem que haja possibilidade de o último ser prestado isoladamente.

Sendo a utilização de equipamentos, o meio para execução da obrigação contratada, dúvida não reside que deva ser considerada uma conexão de serviço aos serviços de telecomunicação, sujeita ao imposto estadual. O Serviço de telecomunicação é, assim, espécie de comunicação e um conjunto de atividades que possibilita a oferta de telecomunicação; entre essas atividades, a disponibilização dos equipamentos para transmissão dos dados.

Com efeito, os serviços disponibilizados pela impugnante para interligar seus clientes, por intermédio de seus equipamentos, à rede pública de telecomunicações, fornecendo as condições materiais (meios) para que a comunicação se efetive, são serviços de comunicação, porquanto dizem respeito a uma relação negocial onerosa entre ela e o usuário (cliente), tratando-se, pois, de um fato imponível na relação jurídico-tributária, no campo de incidência do ICMS.

Em síntese, os valores referentes a aluguéis ou locação de equipamentos e aparelhos e outros meios físicos, de propriedade da operadora do serviço, que são necessários à prestação do serviço de comunicação, integram a base de cálculo do ICMS por expressa previsão legal.

Questiona ainda o autuado a impossibilidade de cobrança do ICMS nos serviços complementares, a exemplo do "Serviço de Hora Programada". Defende que tal serviço não é de comunicação, mas, apenas um serviço extra oferecido ao usuário sem que haja qualquer intermediação de mensagem entre ele e determinado receptor. Defende o sujeito passivo que o "hora programada" potencializa um serviço de comunicação pré-existente, mas que com ele não se confunde.

Na mesma linha de argumentação, argui que não incide o ICMS nos serviços de valor adicionado (SVA), a exemplo do "Serviço de informação 102". Sustenta que a atividade não configura hipótese de serviço de comunicação, mas apenas um serviço de consulta e informação prestado via telefone e que se constitui uma facilidade colocada à disposição do usuário.

Incabível, destarte, a apreciação por esse órgão julgador, sobre a ilegalidade e / ou a constitucionalidade do Convênio CONFAZ 69/98, igualmente argüidas pelo autuado, ao abrigar a incidência do ICMS sobre atividades - meio, os serviços suplementares e facilidades adicionais, que otimizam o processo de comunicação, posto que compete a este foro administrativo discutir a constitucionalidade da legislação posta, conforme assim preconiza o art. 167, I, do RPAF/99.

Constatou, todavia, que os chamados “serviços de informação – 102” possibilitam a identificação de números da lista telefônica de clientes constantes do cadastro da operadora. Trata-se de serviço de informação de código de acesso de assinante, do serviço de telecomunicação, cobrado de seu usuário e constante na NFST – Nota Fiscal de Serviço de Telecomunicação. Vale lembrar que o serviço de comunicação propriamente dito, consoante previsto no art. 60 da Lei 9.472/97 (Lei Geral de Telecomunicações), para fins de incidência de ICMS, é aquele que transmite mensagens, idéias, de modo oneroso. O serviço aqui tratado possui tais características.

Destaco que quando a empresa de telecomunicação disponibiliza o serviço “102”, através da internet, por exemplo, com os mesmos objetivos, mas não há cobrança pela informação prestada, não ocorre, no caso, prestação onerosa e não há incidência do ICMS.

São também Serviços complementares as chamadas locais, presentes no levantamento fiscal e sem a devida tributação. É cediço que se trata de um serviço oneroso e cujo custo da chamada telefônica local e varia com o dia da semana e o horário da ligação

O “serviço hora-programada” é um serviço de Despertador Automático pelo telefone. Nele, além da programação diária, o cliente da impugnante pode optar por fazer programações semanais e mensais. É um serviço de telecomunicação destinado a programar, antecipadamente, pelo próprio telefone do usuário, um horário para ser despertado ou lembrado, em qualquer data ou horário, através de uma mensagem telefônica. Destaca-se que o serviço de hora-programada é oferecido e prestado aos clientes do contribuinte autuado de forma onerosa, com a vantagem dos descontos progressivos, além de possibilitar outros serviços, como o envio de mensagens personalizadas, por via telefônica, etc.

Com relação aos serviços de valor adicionado – SVA, o artigo 61 da Lei Geral de Telecomunicações torna clara a existência de serviço de valor adicionado como algo distinto do Serviço de Telecomunicações. Ocorre que a lei não se refere aos serviços complementares anteriormente apreciados, equivocadamente nomeados pelo autuado como “Serviço de Valor Adicionado”. O caso em tela não trata das atividades exercidas pelos provedores de acesso à internet, portais de conteúdo de Internet ou provedores de serviços de Voz sobre IP, que “configuram Serviços de Valor Adicionado, pois aproveitam um meio físico de comunicação já existente, a ele acrescentando elementos que agilizam o fenômeno comunicacional”. (REsp nº 511.390/03 – MG).

Posto isso, julgamentos reiterados do CONSEF, acerca das matérias sob apreciação, têm-se fixado no 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, pois existe uma mensagem, sua transmissão e sua recepção, constituindo-se em uma efetiva prestação onerosa do serviço de telecomunicação, e, portanto, onerados pelo ICMS, vez que se encontra no seu âmbito de incidência (artigo 1º, § 2º, inciso VII do RICMS/97-BA).

No mesmo sentido, dispõe ainda o art. 4º, § 4º do supracitado regulamento: “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)”.

Nas razões, questiona também o autuado acerca da formação da base de cálculo do ICMS sobre os serviços de telecomunicações. Queixa-se o autuado que a fiscalização não somente aplicou a alíquota devida sobre a receita dos serviços autuados, mas tomou uma base de calculo artificial, o ICMS por dentro, nome dado ao fenômeno de o ICMS incidir sobre sua própria base. O entendimento fiscal foi que, identificado o valor dos serviços autuados, adicionou o ICMS, realizando o cálculo “por dentro”, o que não guarda consonância com os princípios do direito tributário, legislação concernente à incidência tributária, citando o STJ e o entendimento do TJBA (REsp 1190858/BA, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 08/06/2010, DJe 01/07/2010).

Com relação à base de cálculo da presente exigência, ressalto que o trabalho fiscal tem assento no ACÓRDÃO JUF Nº 0313-01/12

art. 13 da Lei Complementar nº 87/96, na Lei nº 7.014/96 (Art. 17, VIII, § 11) e no RICMS-BA (Art. 66, I, alínea b, § 4º). De acordo com os quais, os valores referentes a aluguéis ou locação de equipamentos/aparelhos de propriedade da operadora do serviço, necessários à prestação do serviço de comunicação, integram a base de cálculo do ICMS, além dos valores cobrados relativos a serviços suplementares e facilidades adicionais que otimizem ou agilizem o processo de comunicação, independentemente da denominação que lhes seja dada.

Sublinho que em nenhum momento, o autuado trouxe aos autos qualquer prova que pudesse contrapor a acusação e a constituição da sua base de cálculo (art. 123, RPAF BA). Não resta propriamente uma discordância com a incidência do ICMS em sua própria base de cálculo, porque assim já referendou o próprio STF; a divergência reside apenas quanto ao valor total dos serviços omitidos a ser cobrado, sob o argumento da existência de um acréscimo fictício, a que denominou de “*Gross up*”.

Ocorre que o contribuinte deixou, de fato, de agregar o imposto ao valor cobrado de seus clientes, não adicionou o valor do imposto ao preço final do serviço, tendo agido por sua conta e risco ao supor que os mesmos não eram tributados pelo ICMS. Salientando que o valor do imposto incide em sua própria base de cálculo, claro que ao omitir da tributação os serviços, o autuado efetivamente deixou de agregar o imposto ao valor cobrado de seus clientes.

Destarte, à luz dos argumentos acima expostos, entendo que deve ser mantida a forma de apuração da base de cálculo utilizado pelos autuantes para determinar o imposto exigido.

Esta questão não é novidade no âmbito deste Conselho, pelo que cito precedentes nos os Acórdãos CJF 0045-12/12; 0145-12.09; 0338-12.08; 0191-12.07.

Por fim, deixo de acatar os argumentos trazidos pelo recorrente sobre a inconstitucionalidade e confiscatoriedade da multa aplicada. Primeiro, porque a multa está prevista na legislação regente. Segundo, porque este Colegiado não é competente para declarar a inconstitucionalidade da lei baiana, a teor do artigo 167, inciso I, do RPAF/99.

Também deixo de apreciar o pedido de cancelamento da multa por descumprimento de obrigação principal, pois esta 1ª Junta de Julgamento Fiscal não é competente para tal mister, competência essa atribuída à Câmara Superior, nos termos do artigo 159 do RPAF/99.

Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 269130.0014/12-3, lavrado contra **TELEMAR NORTE LESTE S/A.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$1.189.363,74**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “a”, da Lei nº 7014/96 e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 18 de dezembro de 2012.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO – RELATOR

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO - JULGADOR