

PROCESSO	- A. I. N° 281081.0003/09-0
RECORRENTE	- TELEMAR NORTE LESTE S/A. (OI)
RECORRIDA	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO	- RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JJF n° 0027-02/10
ORIGEM	- IFEP SERVIÇOS
INTERNET	- 20/11/2013

## 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF N° 0327-11/13

**EMENTA:** ICMS. PRESTAÇÃO DE SERVIÇO. SERVIÇO DE TELECOMUNICAÇÃO. OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS REGISTRADAS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS. AUXÍLIO À LISTA-102. A prestação de serviço de telecomunicação também ocorre na disponibilização de aparelhos e no conjunto de atividades relacionadas, como facilidades e serviços eventuais ou complementares (disque turismo, identificação de chamadas, chamadas em espera, informações 102, hora programada, montagem, instalação e configuração de aparelhos). Rejeitada a prejudicial de decadência. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão por maioria.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário contra Decisão da 2ª JJF (Junta de Julgamento Fiscal; Acórdão n° 0027-02/10), que julgou Procedente o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 10/08/2009 para exigir ICMS no valor histórico de R\$ 3.834.597,43, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “a” da Lei 7.014/1996, sob a acusação de falta de recolhimento, em virtude de escrituração de valores tributáveis como não tributáveis. Consta que se trata do serviço de “auxílio à lista – 102”.

A 5ª JJF (Junta de Julgamento Fiscal) apreciou a lide na pauta de 23/02/2010 (fls. 147 a 153), tendo o ilustre relator proferido o voto abaixo transscrito, unanimemente acatado pelos demais membros.

*“O contribuinte, com o fulcro no que dita o §4º do art. 150 da CTN, nas decisões do STJ/SP de EDRE n° 101.407/SP e do Conselho de Contribuintes do Estado do Piauí – Acórdão n° 126/2006 e n°196/2007, argumenta ter decaído o direito da Fazenda Pública de constituir o crédito tributário das parcelas anteriores a 11/08/2004, constantes do Auto de Infração, por entender que o lançamento ocorrerá há mais de cinco anos da ocorrência de todos os fatos geradores envolvidos nos períodos anteriores à citada data.*

*Ressalto que essa questão, através de inúmeros acórdãos, é plenamente pacificada neste CONSEF. A legislação do Estado da Bahia fixa prazo à homologação do lançamento e, por isso, não é acatada a alegação referente à determinação do art. 150, § 4º, do CTN, bem como dos órgãos julgadores mencionados acima, que prevê: “se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador”.*

*O disposto no art. 107-A, I do COTEB, instituído pela Lei n° 3.956/81, que em sua essência transcreve o art. 173, I do CTN, estabelece como prazo de decadência 5 anos, contado do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Por tal razão, a decadência dos fatos relativos às parcelas anteriores a 11/08/2004, consignadas no presente Auto de Infração, somente se operaria após o dia 31/12/2008.*

*No mérito, o contribuinte foi acusado de não tributar o ICMS relativo à prestação de serviços de comunicação, referente às modalidades de serviços: Auxílio à Lista – 102.*

*O sujeito passivo apresentou diversos argumentos, consoante relatado, para descharacterizar a incidência do ICMS sobre tais prestações.*

*A propósito, sobre esta mesma questão, contextualizada no Auto de Infração n° 281.081/06-4, lavrado contra este mesmo contribuinte, já se manifestou a 3ª Junta de Julgamento Fiscal do CONSEF, no Acórdão n° 0363/03-06, da lavra do eminente Consº Eduardo Ramos de Santana, cuja Decisão do julgamento foi mantida em grau de Recurso, pela Câmara de Julgamento Fiscal, Acórdão n°0216/12-07, voto prolatado pelo eminente Consº. Fauze Midlej. Por ter total pertinência com a matéria posta em discussão nos presentes autos, reproduzimos, a*

seguir, os trechos das decisões exaradas pelas referidas Junta e Câmara de Julgamento Fiscal, nos citados arestos de nº 0363/03-06 e nº 0216/12-07.

“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/97.

Quanto ao fato gerador, nas prestações de serviços de comunicação de qualquer natureza e por qualquer processo, o art. 4º, § 4º, do RICMS/97, 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).

No mesmo sentido, 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.

Concluo que o serviço de Auxílio à Lista, Disque Turismo e Disque Despertador, são enquadrados pela legislação tributária como serviços de comunicação, de caráter oneroso e tributado pelo ICMS. 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.

Em relação ao argumento de que o serviço de Auxílio à Lista (102), consiste em serviço prestado por determinação da Anatel, este serviço é cobrado pela operadora, portanto de caráter oneroso e tributado pelo imposto. Não foi trazida ao processo nenhuma prova de que as operações objeto da autuação se enquadrem nas situações em que não é cobrada a ligação, no caso o número solicitado pelo usuário não esteja publicado nas listas telefônicas, motivo pelo qual não acato tal alegação.

Quanto ao argumento de que as regras previstas pelo Convênio ICMS nº 69/98, são inconstitucionais, ao definir que os serviços suplementares e facilidades adicionais englobam o campo de incidência do ICMS, conforme anteriormente apreciado, a legislação tributária estadual (Lei 7.014/96) prevê a tributação sobre estes serviços, portanto é legal a exigência fiscal e não cabe a este órgão julgador ajuizar a inconstitucionalidade da legislação tributária, nos termos do art. 167 do RPAF/BA, devendo esta questão ser conduzida para apreciação do Supremo Tribunal Federal.

Referente ao argumento defensivo de que a fiscalização utilizou método inadequado para definir a base de cálculo (Gross up), verifico que conforme disposto no art. 13, § 1º da Lei Complementar 87/96, incorporado no art. 17, § 1º da Lei 7.014/96, o ICMS integra a sua própria base de cálculo. Assim sendo, numa operação de venda de mercadorias, o valor do imposto está contido no preço da mesma. Conforme disposto no art. 13, III da Lei Complementar nº 87/96, a base de cálculo do imposto na prestação de serviço comunicação é o preço do serviço. Ocorre que os serviços de comunicações são tarifados e ao invés da operadora do serviço de comunicação aplicar a alíquota prevista sobre a tarifa fixada, de fato, adiciona o valor do ICMS ao valor da tarifa cobrada, como se o imposto não integrasse a base de cálculo. Este procedimento é válido para apurar o valor do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), cujo imposto não integra a sua base de cálculo, popularmente dito “por fora”. No caso do IPI, numa operação de venda de mercadoria em que se cobrou R\$100,00, aplicando-se uma alíquota de 27%, resulta em valor do imposto de R\$27,00, sendo faturado R\$127,00. Já a mesma operação sendo tributada pelo ICMS, no valor cobrado de R\$100,00 estaria incluso o valor do ICMS de R\$27,00, haja vista que o imposto integra a sua própria base de cálculo, ou seja “por dentro”.

Utilizando o exemplo apresentado na defesa, se a tarifa fixada pela ANATEL para um determinado serviço de telecomunicação fosse R\$73,00, considerando que o ICMS integra a sua própria base de cálculo, a operadora do serviço deveria aplicar a alíquota prevista para a operação de 27% sobre o valor do serviço, ou seja, sobre R\$73,00. Entretanto, o que ocorre de fato é que a operadora soma o valor do imposto ao valor da tarifa fixada, basta ver os anúncios veiculados pela televisão, revistas e jornais, em que a operadora informa o valor da ligação e acrescenta a expressão “mais o ICMS”.

*A Portaria nº 226/97 da ANATEL, fixa os valores tarifários básicos dos serviços de comunicação, sem incluir os tributos neles incidentes, devendo o concessionário do serviço agregar os impostos e contribuições para formação do preço final do serviço. Como o defendente, na situação presente, entendeu que os serviços objeto da autuação não eram tributados pelo ICMS, não adicionou o valor do imposto ao preço final do serviço, e nem repassou ao consumidor final que é o contribuinte de fato do imposto, assumindo o risco e o ônus do não pagamento do tributo, como ressaltaram os autuantes. Logo, recebeu o valor integral do preço do serviço, sem que o imposto estivesse integrado à sua própria base de cálculo, motivo pelo qual não acato o argumento defensivo de que os autuantes instituíram uma base de cálculo fictícia, haja vista que a sistemática utilizada está respaldada na legislação pertinente da matéria e correto o procedimento fiscal, na apuração do ICMS devido relativo às operações objeto da autuação, ao integrar o imposto a sua própria base de cálculo.*

*Quanto às sentenças proferidas pelo Poder Judiciário da Bahia, contra a forma da constituição da base de cálculo do imposto exigido pelo Fisco estadual em diversas autuações, observo que a escolha da via judicial pelo sujeito passivo importa a renúncia ao poder de recorrer na esfera administrativa ou a desistência da impugnação, conforme dispõe o art. 117 do RPAF/99. Como não foi trazida ao processo qualquer Decisão judicial em Mandado de Segurança neste sentido, deve ser apreciada a lide na esfera administrativa. O voto foi pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.”*

*Por sua vez a Câmara de Julgamento Fiscal deste CONSEF no mencionado Acórdão nº 0216/12-07, da lavra do eminente Consº. Fauze Midlej, manteve o julgamento de primeira instância, transrito acima, recorrido, nos seguintes termos:*

*“No mérito, adoto como razão de decidir o bem elaborado Parecer da ilustre procuradora fiscal, que enfrentou profundidade e adequada fundamentação todos os aspectos legais que abrangem a questão, e ainda, em consonância com reiteradas decisões deste Conselho em processos semelhantes.*

*Com base em dispositivo Constitucional, art. 155, II e na Lei Complementar nº 87/96, e na doutrina, conceitua a d. procuradora os serviços de comunicação para efeito de tributação com prestação de serviços de caráter oneroso, que proporciona ao agente uma vantagem econômica, à qual corresponde uma prestação correspontiva, mediante transferência de informações por meio de sinais, de forma unilateral ou bilateral. No seu entender, incide o ICMS sobre os serviços de comunicação e todas as atividades a eles relacionadas.*

*Por sua vez, no art. 13 da Lei Complementar nº 87/96 o legislador estabeleceu como formador da base de cálculo o próprio montante do imposto, instituindo o denominado “por dentro” do tributo estadual.*

*Em face do exposto, NEGO PROVIMENTO ao Recurso Voluntário para manter a Decisão recorrida em todos os seus termos.”*

*Portanto, com fulcro nos fundamentos apresentados nas decisões da 3ª. Junta de Julgamento Fiscal e da Câmara de Julgamento Fiscal reproduzidas acima, incorporo o mesmo entendimento dos nobres relatores, mantendo a infração subsistente, visto que ficou patente, o ICMS não incide sobre a comunicação propriamente dita, mas sobre a “relação comunicativa”, isto é, a atividade de, em caráter negocial, de alguém fornecer a terceiros condições materiais para que a comunicação ocorra. A lei não autoriza a exclusão do ICMS para fim de determinação do imposto a ser recolhido, tendo em vista que este imposto integra a sua própria base de cálculo.*

*Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração”.*

Inconformado, o sujeito passivo interpõe Recurso Voluntário às fls. 165 a 176, com amparo no que dispõem os arts. 169, I, “b” e 171 do Decreto 7.629/1999 (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia; RPAF/1999), no qual suscita prejudicial de decadência do direito do Estado de constituir os créditos referentes aos fatos ocorridos antes de 11/08/2004 (art. 150, § 4º, CTN).

No mérito, transcrevendo Parecer da Receita Federal do Brasil, assim como decisões administrativa e judicial, argumenta que o ICMS não incide sobre as quantias autuadas, por resultarem, na sua concepção, de facilidade colocada à disposição do usuário para prestar informações acerca de números de telefones (serviço de valor adicionado).

Em seguida, estribado na jurisprudência transcrita à fl. 175, manifesta contrariedade referente à forma com que o Fisco baiano interpreta o art. 13, III e § 1º, I da Lei Complementar nº 87/1996, com dispositivos correspondentes no art. 17, VIII, § 1º da Lei nº 7.014/1996 e no art. 52 do RICMS/1997 (constituição da base de cálculo), para concluir pleiteando o provimento recursal.

A Procuradoria do Estado, no Parecer de fls. 183 a 194, opina no sentido de que o imposto em comento faz parte de sua própria base de cálculo.

Quanto à alegação de decadência, afirma que o Código Tributário da Bahia, utilizando o permissivo do art. 150, § 4º do CTN, estabeleceu como termo “*a quo*” do prazo o primeiro dia do exercício seguinte ao da ocorrência do fato imponível.

No que concerne à matéria tratada no Recurso, delimita conceitualmente o campo de incidência do ICMS e afirma que estão sujeitas ao mesmo as prestações de serviços de comunicação, e não apenas de telecomunicação (art. 155, II, CF/1988 c/c art. 2º, III, LC 87/1996).

Desse modo, com fulcro em doutrina, jurisprudência (ADIN 1.467-6/DF) e nos arts. 109/110, CTN, socorre-se da definição que é dada à prestação onerosa e ao serviço de comunicação nas normas de direito privado, para concluir que a Constituição Federal, ao arrolá-lo no seu art. 155, II, não se refere à literalidade do termo, mas a todo o processo e à relação comunicativa, com o que concorda o professor Roque Carrazza, nos termos dos ensinamentos de fls. 188/189.

O art. 60 da Lei nº 9.472/1997 (Lei Geral de Telecomunicações) dispôs no seu “*caput*” o conceito positivado de serviço de telecomunicação: “*conjunto de atividades que possibilita a oferta de telecomunicação*”.

Portanto, a prestação do serviço em enfoque não ocorre apenas quando se realiza a telecomunicação propriamente dita, mas abrange até mesmo as atividades relacionadas, como facilidades e serviços eventuais ou complementares, o que restou decidido em primeira instância judicial no Mandado de Segurança nº 6.407.330/98, e acordado entre os Estados na cláusula primeira do Convênio ICMS 87/1996.

Na pauta suplementar de 24/09/2012, esta Câmara converteu o feito em diligência para que a PGE / PROFIS, através do seu procurador chefe, emitisse Parecer enfrentando todas as questões jurídicas ventiladas no apelo. Tal solicitação foi indeferida no despacho de fls. 199/200, com o destaque de que o Parecer anteriormente elaborado foi conclusivo.

## VOTO

Quanto à prejudicial de decadência, deve ser observado que o art. 150, § 4º do CTN dispõe sobre lançamento por homologação, sendo que tal atividade (de homologar) guarda relação com o recolhimento necessário e antecipadamente efetuado. Sem o pagamento anterior não há que se falar em homologação, pois nada existe para ser homologado.

Assim, nas hipóteses de falta de pagamento ou pagamento a menor, a contagem do instituto em comento deve ser efetuada com base no art. 173, I do referido Código.

Rejeitada a prejudicial de decadência.

A base de cálculo foi corretamente constituída, em estrita obediência ao art. 13, III e § 1º, I da Lei Complementar 87/1996, reproduzido no art. 17, VIII, § 1º da Lei nº 7.014/1996 e no art. 52 do RICMS/1997, pelo que concluo não existir necessidade de correção. Integra a base de cálculo do imposto o montante do próprio imposto, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle.

No mérito, como bem frisou a Procuradoria do Estado, o art. 155, II, CF/1988 não se refere à literalidade do termo “*serviço de telecomunicação*”, mas à relação comunicativa como um todo, o que restou esclarecido na definição do art. 60, “*caput*” da Lei nº 9.472/1997 (Lei Geral de Telecomunicações): “*conjunto de atividades que possibilita a oferta de telecomunicação*”.

Por conseguinte, a prestação também ocorre na disponibilização de facilidades e serviços eventuais ou complementares, o que restou decidido em primeira instância judicial no Mandado de Segurança 6.407.330/98, no STF (ADIN 1.467-6/DF), e acordo entre os Estados na cláusula primeira do Convênio 87/1996.

Em face do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

## VOTO DIVERGENTE

Versam os autos, notadamente, de autuação sob o fundamento de que houve falta de recolhimento do ICMS sobre a prestação do serviço de comunicação, relativamente ao exercício de 2004. O contribuinte, irresignado, postulou a reforma da decisão de base sob o argumento central de que não houve a ocorrência do fato gerador do ICMS quando da realização do serviço de informação 102, a considerar que este não se destina a servir de meio de comunicação, mas apenas de disponibilização de informação através de consulta por via telefônica, se tratando de uma mera facilidade como apoio do serviço de telefonia, este sim de comunicação.

Assim é que, o recorrente argumentou que, à luz do art. 12, VII, da Lei Complementar 87/96, o fato gerador do tributo em foco ocorre quando da prestação onerosa de serviço de comunicação. E como ocorreu a prestação de serviço de informação – tributado que já foi pelo ISS por não se constituir em serviço comunicação – o qual se estabelece entre os usuários -, não houve, por conseguinte, a realização da hipótese de incidência para sustentar a exigência do ICMS.

Com efeito, analisado o teor da consulta formulada à Superintendência Regional da Receita Federal, constato que o entendimento é também no mesmo sentido, ou seja, que o serviço de informação, a chamada consulta 102, difere do de comunicação, e como é este o previsto no referido inciso VII, do art. 12º, da LC 87/96.

De igual modo, como infiro da ementa do STJ trazida à baila pelo recorrente à fl. 171, *in casu*, relativamente ao serviço de provedor de acesso a internet pelos usuários, não tem como escopo prover a comunicação, mas tão somente facilitar o serviço de comunicação prestado por outrem.

Neste contexto, posicionei-me na linha decisória de que por via consectária, a exigência do ICMS contida no lançamento de ofício originário deste PAF, não é subsistente por não ter havido o fato gerador correspondente, mas sim o serviço de informação sujeito à tributação do ISS, se enquadrando, destarte, no conceito de serviço de valor adicionado não sujeito ao ICMS.

Do exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão por maioria, com voto de qualidade do presidente, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **281081.0003/09-0**, lavrado contra **TELEMAR NORTE LESTE S/A. (OI)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$3.834.597,43**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “a”, da Lei nº 7.014/1996, e dos acréscimos legais.

**VOTO VENCEDOR** – Conselheiros: Paulo Danilo Reis Lopes, Eduardo Ramos de Santana e Rubens Bezerra Soares.

**VOTO DIVERGENTE** – Conselheiras: Alessandra Brandão Barbosa, Raisa Catarina Oliveira Alves Fernandes e Rosany Nunes de Mello Nascimento

Sala das Sessões do CONSEF, 08 de outubro de 2013.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

PAULO DANILO REIS LOPES – RELATOR

ALESSANDRA BRANDÃO BARBOSA – VOTO DIVERGENTE

MARIA OLÍVIA TEIXEIRA DE ALMEIDA – REPR. DA PGE/PROFIS