

PROCESSO - A. I. N° 279692.0002/12-9
RECORRENTE - TNL PCS S/A. (OI)
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2^a JJF n° 0192-02/12
ORIGEM - IFEP SERVIÇOS
INTERNET - 17.09.2013

3^a CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF N° 0352-13/13

EMENTA: ICMS. PRESTAÇÃO DE SERVIÇO. SERVIÇO DE TELECOMUNICAÇÃO. FALTA DE RECOLHIMENTO. OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS ESCRITURADAS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS. ALUGUEL DE EQUIPAMENTO DE TERMINAIS DE REDE TC CPE SOLUTION. 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 cobrados no lançamento de ofício são considerados como serviços de comunicação postos à disposição dos usuários, independentemente do nome ou código que lhes sejam dados; existe uma mensagem, sua transmissão e sua recepção, constituindo-se em uma efetiva prestação onerosa do serviço de telecomunicação. Infração caracterizada. Não compete a este órgão julgador administrativo a análise de argüição de constitucionalidade de dispositivo normativo em vigor. Rejeitadas as preliminares suscitadas. Decisão unânime. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão por maioria.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra julgamento, em Primeira Instância, do Auto de Infração n° 279692.0002/12-9, lavrado em 26/03/2012 para exigir ICMS no valor histórico total de R\$141.897,31, acrescido da multa de 60%, em razão da falta de recolhimento decorrente da prestação de serviço de comunicação, por escrituração de valores tributáveis como não tributáveis, no período de janeiro a dezembro/2008.

O Fisco acosta, às fls. 05 a 32, documentos que consistem em demonstrativos do levantamento fiscal realizado; Termos de Intimação Fiscal; documentos intitulados “Descrição de códigos tarifários” e “Descrição detalhada dos serviços faturados”, ambos elaborado pela empresa autuada. À fl. 36, mídia CD contendo dados de documentos relativos ao levantamento fiscal.

Às fls. 34 e 35 comprovantes de entrega, ao sujeito passivo, de cópia dos levantamentos fiscais que embasam o Auto de Infração.

O autuado impugnou o lançamento de ofício às fls. 42 a 62, os autuantes prestaram informação fiscal às fls. 80 a 90 contestando as alegações defensivas e mantendo as imputações.

O autuado recebeu cópia da informação fiscal e foi intimado para se manifestar, fl. 91 dos autos.

Às folhas 92 a 98, em nova manifestação defensiva, o autuado reiterou seus argumentos apresentados na peça defensiva inicial.

O julgamento unânime em primeira instância manteve integralmente o Auto de Infração, conforme Acórdão nº 0192-02/12, às fls. 101 a 104. Em seu voto assim se expressa o digno Relator:

VOTO

Após analisar as peças que compõem o presente PAF, constatei que o autuante lavrou o Auto de Infração em tela, para exigir imposto decorrente da falta de recolhimento decorrente da prestação de serviço de comunicação por escrituração de valores tributados como não tributados.

Conforme planilha que embasou a autuação, os serviços objeto da exigência tributária na infração se referem à locação de equipamentos denominados: "TC CPE SOLUTION-ALUGUEL", "TC CPE SOLUTION-ALUGUEL PEQUENO PORTE" e "TC CPE SOLUTION-ALUGUEL MÉDIO PORTE"

Em sua defesa, em síntese, o sujeito passivo assevera que a atividade nada mais é do que a disponibilização onerosa de meios para terceiros, exemplo de locação de bens móveis, que não configura serviço de qualquer tipo, seja de comunicação ou de outra natureza, e como tal não configura prestação de serviços para fins de incidência do ISS ou, muito menos, do ICMS, razão pela qual se impõe a exclusão de tais atividades do Auto de Infração. Argumenta que a ANATEL autoriza as operadoras de telefonia a auferirem receitas alternativas, complementares ou acessórias, sem que estas constituam novas modalidades de serviços de comunicação. Entende que a norma do Convênio ICMS nº 69/98, que ampliou a base de cálculo do ICMS relativo aos serviços de comunicações, incluindo todas as atividades e serviços adicionais a ele correlatos, a qual foi incorporada pelo Regulamento do ICMS do Estado da Bahia, § 4º, do artigo 4º, é inconstitucional.

Em relação a inconstitucionalidade argüida pela defesa, cabe ressaltar que o art. 167, I, do RPAF/99, exclui da competência dos órgãos julgadores a declaração da mesma, razão pela qual me abstenho de manifestar a respeito.

No mérito, observo que o Conselho de Fazenda Estadual (CONSEF), através das Juntas de Julgamento Fiscal e das Câmaras de Julgamento Fiscal, nos julgamentos reiterados dos litígios decorrentes de lançamentos fiscais envolvendo os serviços de comunicações, firmou o entendimento de que o ICMS incide sobre a comunicação propriamente dita, inclusive sobre os serviços complementares, suplementares e facilidades adicionais configurando-se o todo na prestação de serviço de telecomunicação, prevista no Convênio 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 título de exemplo, citou os Acórdãos: JJF Nº 0084-02/10, JJF nº 0250-04/09, JJF Nº 0102-04/11, JJF nº 0160-01/10, CJF Nº 0139-11/12, CJF Nº 0045-12/12.

Conforme restou comprovado nos autos, o sujeito passivo segregava as faturas enviadas aos clientes relativas ao serviço de telecomunicação prestado dos equipamentos fornecidos e utilizados para que ocorra efetivamente a prestação do serviço de telecomunicação, o que implica em uma indevida redução da base de cálculo do ICMS.

É pacífico o entendimento de que os TC CPE SOLUTION (terminais de rede) utilizados são indispensáveis à efetivação do serviço de comunicação prestado pelo impugnante. Esses equipamentos são alugados aos usuários do serviço de telecomunicação prestado pelo autuado, sob "contratos de aluguel", cuja receita da locação dos equipamentos não é levada à tributação pelo autuado. Ocorre que a exploração da atividade de comunicação é tributada pelo ICMS é, nesse caso, vinculada à locação do equipamento que lhe seja próprio e cujas funcionalidades lhes sejam exclusivas, o valor do aluguel deve compor a base de cálculo da operação para efeito de tributação do ICMS. Tal cobrança decorre da previsão contida no art. 155, inciso II da Constituição Federal e está amparada no art. 2º, inciso III da Lei Complementar nº 87/96 e no art. 2º, inciso VII, c/c o § 1º da Lei nº 7.014/96.

Assim, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

Inconformado com a Decisão proferida, o sujeito passivo interpôs Recurso Voluntário às fls. 115 a 135, reproduzindo as suas alegações da impugnação originária. Em apertada síntese, o Recorrente historiou os fatos descritos nos autos e se pronuncia acerca da Decisão de base, que diz deveria ser reformada.

Trazendo os mesmo argumentos já apresentados quando da impugnação inicial ao lançamento, e citando a mesma legislação já trazida em suas razões impugnatórias, além de decisões de outros tribunais, aduz que: não incidiria ICMS sobre operações de locação dos aparelhos utilizados pela prestadora do serviço de telecomunicação para a prestação de seus serviços; aduziu que para caracterizar o serviço de comunicação seria necessária a existência de um emissor, um prestador do serviço de comunicação e um receptor; seria inconstitucional o Convênio ICMS 69/98; afirma

ser impossível cobrar ICMS sobre serviços suplementares e atividades-meio. Cita doutrina, norma da ANATEL e Decisão de Tribunal Superior a respeito.

Afirma que ao manter a exigência de recolhimento do ICMS sobre receitas decorrentes de atividade-meio (locação de equipamentos), o acórdão de base incorre em equívoco manifesto, razão pela qual se imporia sua reforma.

O recorrente conclui pedindo o conhecimento e provimento do Recurso Voluntário interposto para reformar a Decisão de base, cancelando-se o Auto de Infração, com a consequente extinção total do crédito tributário.

Requer que futuras intimações, publicações e comunicações sejam efetuadas em nome dos patronos que indica, “*sob pena de nulidade*”.

A PGE/PROFIS, por intermédio da Procuradora Maria José Coelho de Lins A. Sento-Sé, emite Parecer às fls. 139 a 145 aduzindo que o contribuinte assegura a existência de um contrato de locação de equipamentos e o autuante defende a materialização de um serviço de comunicação, com fornecimento de materiais (TC CPE SOLUTION – terminais de rede) para sua viabilização, o que teria provocado redução indevida da base de cálculo do ICMS. Afirma que antes de adentrar no pano de fundo da lide é necessário tecer comentários sobre questões jurídicas que circundam o tema ora debatido, destacando a formação da base de cálculo do ICMS incidente na prestação de serviço de comunicação. Em seguida, menciona Parecer do Procurador José Augusto Martins, emitido em processos similares. Cita jurista e diz que a base de cálculo abstrata pode abranger total, ou parcialmente, o fato imponível desvelado no mundo fenomênico. Cita o artigo 13 da LC 87/96.

Discorre acerca da delimitação conceitual e semântica da hipótese de incidência do ICMS sobre serviços de comunicação, citando o artigo 155, II, da Constituição da República, o artigo 2º, III, da LC 87/96, o artigo 110 do CTN, e discorre sobre o significado da expressão “*prestação onerosa*”, citando jurista. Fala sobre o conceito de “*Comunicação*” expressado no Decreto 97.057/97 (Regulamento do Código Brasileiro de Telecomunicações).

Aduz que o Plenário do STF, por unanimidade, ao decidir a ADIN 1.467-6/DF, prolatou Acórdão no sentido de que o ICMS pode incidir sobre todo e qualquer serviço de comunicação, e que o serviço de radiodifusão sonora de sons e imagens é serviço de comunicação. Discorre sobre o conceito de comunicação, citando o artigo 155, II, da Constituição da República, e jurista. Cita o artigo 60 da Lei 9472/97 (Lei Geral de Telecomunicações), que determina que serviço de telecomunicações é o conjunto de atividades que possibilita a oferta de telecomunicação. Assevera que o Convênio ICMS 69/98 não criou novos fatos geradores do ICMS, nem alargou a base tributária do imposto. Afirma que o ICMS incide sobre os serviços de comunicação, do qual a telecomunicação é uma subespécie, por qualquer meio, abrangendo os serviços eventuais, os serviços suplementares e todo o conjunto de atividades a eles relacionados; que o imposto incide também sobre os serviços eventuais, os serviços complementares e as atividades que agilizem, ou otimizem, os serviços de comunicação. Aduz que, assim, entende não caber guarda às alegações do recorrente, porque emoldurado no campo de incidência do ICMS o serviço de locação de equipamento indispensável à efetivação do serviço de comunicação entre emissor e receptor, ora discutido, por conta do sentido amplo conferido à norma impositiva tributária escalada na LC 87/96, devidamente explicitada no Convênio ICMS 69/98, em cuja Cláusula Primeira consta: “*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.*”

A Procuradora cita os artigos 4º, §4º, e 66, I, ambos do RICMS/BA, e diz que a receita auferida pelo aluguel dos equipamentos TC CPE Solution está incluída nestes conceitos. Afirma que os

elementos probatórios constantes nos autos demonstram que os valores faturados pelo recorrente com a denominação “locação de terminais de rede TC CPE SOLUTION” têm caráter adesivo e complementar à prestação de serviços de comunicação, sendo elementos materiais essenciais para viabilizar e completar o serviço de telecomunicação.

Afirma ser interessante esclarecer o caráter não vinculante da jurisprudência emanada do STJ declarando, em processos específicos, a não incidência do ICMS nos serviços suplementares.

Conclui opinando pelo Improvimento do Recurso Voluntário interposto.

Em sessão de julgamento a empresa autuada enviou Memorial reprimendo os termos das manifestações anteriores e adicionando reclamação quanto à forma de apuração da base de cálculo do imposto pelo Fisco, aduzindo que este teria calculado o débito lançado utilizando a figura do imposto calculado “por dentro”, o que diz que teria majorado indevidamente o imposto cobrado no lançamento de ofício.

VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto no sentido de modificar a Decisão da 1^a Instância no que tange à infração imputada.

Preliminarmente, quanto ao pedido de declaração de nulidade do presente lançamento de ofício verifico que, tal como já devidamente apreciado no julgamento de primeira instância, estão presentes os pressupostos de validade processual, encontrando-se definidos o autuado, os montantes e os fatos geradores dos débitos tributários reclamados, não estando, o lançamento de ofício e o processo administrativo fiscal dele decorrente, incursos nas hipóteses previstas no artigo 18 do RPAF/99.

Ademais ficou evidenciado, tanto da impugnação ao lançamento de ofício, quanto do teor do Recurso Voluntário, que o contribuinte entendeu as imputações, tendo recebido os demonstrativos atinentes às mesmas e exercido tempestivamente seu direito de defesa tendo, inclusive, pronunciado-se quanto ao mérito neste processo. Arguição de nulidade rejeitada.

Assinalo, por oportuno, que está afastada da competência deste contencioso administrativo a apreciação de constitucionalidade, e de ilegalidade de dispositivo normativo em vigor, inclusive de Convênios oriundos do CONFAZ, nos termos do artigo 125 do Código Tributário do Estado da Bahia – COTEB.

No mérito, não merece reparo a Decisão objeto do Recurso.

Tal como já exposto no Relatório que antecede este voto, o contribuinte restringe-se a trazer, em sede de Recurso, o quanto já apreciado em primeira instância.

Trata-se de assunto reiteradamente analisado neste Conselho, inclusive com a apreciação do tema pelos dignos representantes da PGE/Profis, tendo sido, até aqui, predominante o entendimento no sentido de que todas as facilidades e atividades vinculadas necessariamente à prestação dos serviços de telecomunicação compõem a base de tributação do ICMS.

Como é de conhecimento comum, a grande velocidade das inovações tecnológicas traz, diariamente, a necessidade de adequação das regras sociais à realidade nova que se impõe. A necessidade de adequação atinge, igualmente, o ordenamento jurídico brasileiro.

Neste sentido, no Brasil, após a promulgação da Emenda Constitucional nº 08/1995, que flexibilizou o modelo brasileiro de telecomunicações ao eliminar a exclusividade estatal da concessão para exploração dos destes serviços, foi criada a Lei Federal nº 9.472/97, ou Lei Geral de Telecomunicações, como é conhecida, que dispôs sobre a organização dos serviços de telecomunicações.

Trazendo então a previsão tributária acerca de serviços de comunicação presente na Constituição da República:

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

II - 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;

Na Lei Complementar nº 87/96:

Art. 2.º 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;

Na Lei Estadual nº 7.014/96:

Art. 2º. O ICMS incide sobre:

VII - 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;

No RICMS/BA, em redação vigente à época dos fatos objeto da autuação:

Art. 4º. Nas prestações de serviços de comunicação de qualquer natureza, por qualquer processo, ocorre o fato gerador do ICMS no momento:

*I - da prestação onerosa de serviço de comunicação de qualquer natureza, inclusive na geração, emissão, transmissão, retransmissão, repetição, ampliação ou recepção de comunicação, por qualquer meio ou processo, ainda que iniciada ou prestada no exterior;
(...)*

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

Assim, adequada a legislação à nova realidade tecnológica, não apenas os serviços de chamadas telefônicas configuram-se como serviços de comunicação, mas todos os serviços relacionados e/ou necessários à prestação de serviços de comunicação. Uma vez que o legislador não poderia prever as denominações que as operadoras viriam a utilizar para os serviços que viriam a prestar a seus usuários, relacionados à prestação de serviços de comunicação, o texto normativo descreve a abrangência dos serviços tributáveis em termos exemplificativos.

A prestação do serviço de telecomunicação abrange também sua disponibilização, o que implica computar na base de cálculo todas as cobranças financeiras feita pelo prestador do serviço, ao seu usuário, para que seja possível a prestação do serviço de comunicação contratado. Este é o caso específico, por exemplo, do modulador-demodulador, ou “modem”.

O uso dos equipamentos objeto da autuação, tal como dito pelo contribuinte, é tão essencial à prestação dos serviços de telecomunicação que presta, que se o seu cliente não aluga tal equipamento do ora recorrente, isto poderá ser em razão de o usuário já possuir tal aparelho, ou terá a opção de alugá-lo alhures. Ou seja, sem tal equipamento, cuja receita do dito “aluguel” entra, necessariamente, na conta que cobra do consumidor dos seus serviços de telecomunicação, então o cidadão não pode usar os serviços de telecomunicação. Não se trata, portanto, sequer de uma “facilidade”, e sim de condição imprescindível para que o seu serviço de comunicação seja prestado.

O inciso III do artigo 2º da Lei Complementar nº 87/96, e o inciso VII do artigo 2º da Lei nº 7.014/96, já transcritos neste voto, prevêem a incidência do ICMS na prestação onerosa de serviços de comunicação por qualquer meio, incluindo tanto a geração, emissão, quanto a transmissão de comunicação de qualquer natureza.

No início da existência dos serviços de comunicação telefônica, utilizando-se inclusive apenas aparelhos e telefonia fixa, e sequer estando disponibilizado ao público o espaço virtual que veio

a ser denominado mundialmente como “internet”, de fato ainda apenas existia a possibilidade de estabelecer-se ligação telefônica para efeito de originar, ou receber, chamada telefônica, que ordinariamente consistia em um serviço de comunicação de vozes humanas. Mas ocorre a inovação tecnológica ininterrupta.

Quando o sujeito passivo passa a disponibilizar conteúdo para venda aos seus usuários, em determinado momento coloca-se como originador da mensagem, ou dado, informação. Passa a ser um agente que gera a comunicação. E, de forma a também auferir receita, presta o serviço de transmissão necessário para que a venda ocorra. Trata-se de lícita opção do sujeito passivo, atuar destas duas formas, e receber a contraprestação financeira pela informação que vende, e pelo serviço que presta de levar a comunicação vendida até o comprador/usuário.

Neste sentido, entendendo que o ICMS não incide sobre comunicação, mas sobre a prestação de serviços de comunicação, isto é, a atividade de fornecimento, em caráter oneroso, de condições materiais para que a comunicação ocorra; que os serviços que possibilitam o processo de comunicação são serviços relacionados a uma comunicação à qual dão viabilidade, ou suporte, estando por isto, incluídos no campo de incidência do ICMS, pois o acessório segue a sorte do principal. O valor cobrado pelas operações que baseiam o lançamento de ofício é parte integrante do custo do serviço de comunicação, portanto incluído no campo de incidência do ICMS.

Este tem sido o entendimento seguidamente esposado por este Conselho.

Quanto à forma de apuração do valor de base de cálculo, assinalo que o mecanismo de cálculo do ICMS “por dentro”, ou “gross up”, teve sua legitimidade pacificada pelo STF. Cito, por oportuno, os Embargos de Divergência no REsp 1190.838, Decisão publicada no dia 12/08/2013, acerca de “Gross up”. De fato, o §1º do I do artigo 13 da Lei Complementar nº 87/96 estabelece que integra a base de cálculo o montante do próprio imposto, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle. Observo que esta sistemática de cálculo do ICMS teve sua origem já no §7º do artigo 2º do Decreto-Lei nº 406, de 31/12/1968.

Comungo integralmente das ponderações do voto da Decisão *a quo*, bem como o teor do Parecer técnico-jurídico exarado nos autos, que não reproduzo por desnecessário, visto que consta no Relatório que integra este Acórdão, e com base no inciso II da Constituição da República; no inciso III do artigo 2º da LC 87/96; no artigo 110 do CTN; no artigo 60 da Lei Geral de telecomunicações; e no artigo 17, VIII, §11, da Lei 7.094/96, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, para declarar mantida a Decisão recorrida, que julgou PROCEDENTE o Auto de Infração.

Quanto ao pedido do sujeito passivo para que suas intimações sejam realizadas no endereço que indica em sua peça recursal, embora o não acolhimento de tal pleito não implique nulidade, inexiste óbice a seu atendimento pela repartição fazendária competente, desde que respeitado o previsto no artigo 108 do RPAF/99.

VOTO DIVERGENTE

Com a devida vénia, divirjo da Ilustre Conselheira Relatora, para votar pelo provimento do recurso voluntário, de acordo com os seguintes fundamentos.

O presente processo gira em torno da suposta falta de recolhimento de ICMS devido na prestação de serviço de comunicação, por escrituração de valores tributáveis como não tributáveis. A partir de tal descrição fática, importa saber se os serviços glosados correspondem à hipótese de incidência do ICMS-Comunicação.

O contribuinte, em seu recurso voluntário, sustenta que não incidiria ICMS-Comunicação sobre aluguéis de bens móveis (equipamentos), denominado “TC CPE SOLUTION-ALUGUEL”, “TC CPE SOLUTIONALUGUEL PEQUENO PORTE” e “TC CPE SOLUTION-ALUGUEL MÉDIO PORTE”.

De acordo com o art. 145, inciso II, da Constituição Federal, os Estados e ao Distrito Federal o detêm o poder de instituir o imposto sobre prestações de serviço de comunicação. O conceito de “prestação de serviço de comunicação” está definido na Lei Complementar nº 87/96 que vaticina o seguinte:

Art. 2.º 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;

Nesse sentido, a doutrina especializada é firme no sentido de que, para que se considere ocorrida a hipótese de incidência do ICMS-Comunicação, é imprescindível que ocorram cumulativamente os seguintes elementos, conforme ensina Sacha Calmon Navarro Coelho. Curso de Direito Tributário Brasileiro, 7ª ed. Rio de Janeiro: Forense, 2004, p. 74):

- (a) *exista uma relação comunicativa (formada por cinco elementos: emissor, receptor, meio de transmissão, código e mensagem transmitida);*
- (b) *a comunicação seja viabilizada por um terceiro, mediante remuneração.*

No caso em tela, vejo que os valores glosados no auto de infração não se enquadram na hipótese de incidência do ICMS-Comunicação, pois não estão subsumidos aos elementos caracterizadores da prestação do serviço de comunicação.

Não há dúvidas de que os valores glosados se referem à locação de aparelhos e equipamentos, pelo entendo ser claro e evidente que tal negócio não se confunde com a prestação de qualquer serviço, pois se consubstancia numa típica obrigação de dar, e não obrigação de fazer. Assim, inexistindo a realização de uma atividade humana (fazer algo em favor de outrem), não há que se falar em serviço, tampouco em hipótese de incidência de ICMS-Comunicação. Nesse sentido é pacífico o entendimento jurisprudencial, conforme aresto do STJ, *in verbis*:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL INTERPOSTO CONTRA ACÓRDÃO QUE APRECIOU A APELAÇÃO. TRIBUTÁRIO. ICMS SOBRE HABILITAÇÃO, LOCAÇÃO DE APARELHOS CELulares E ASSINATURA (ENQUANTO CONTRATAÇÃO DO SERVIÇO).

SERVIÇOS SUPLEMENTARES AO SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO. ATIVIDADE-MEIO. NÃO INCIDÊNCIA. PRECEDENTES JURISPRUDENCIAIS. "FACILIDADES ADICIONAIS" DE TELEFONIA MÓVEL CELULAR. SÚMULA 07 DO STJ. VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC. INOCORRÊNCIA.

1. Os serviços de habilitação e locação de telefones móveis celulares e de assinatura (enquanto sinônimo de contratação do serviço de comunicação) não sofrem a incidência do ICMS. (Precedentes: REsp 666.679/MT, Rel. Ministro Teori Zavascki, DJe 17/12/2008; REsp 909.995/RJ, Rel. Ministra Eliana Calmon, DJe 25/11/2008; REsp 1022257/RS, Rel. Ministro Castro Meira, DJe 17/03/2008) REsp 703695 / PR, Rel. Min. Luiz Fux, DJ 20/09/2005; REsp 622208 / RJ, Rel. Min. Castro Meira, DJ 17/05/2006; REsp 418594 / PR, Rel. Min. Teori Zavascki, DJ 21/03/2005; RMS 11368 - MT, Relator Ministro Francisco Falcão, DJ 09/02/2005). (REsp 945037 / AM RECURSO ESPECIAL 2007/0086541-9 Relator(a) Ministro LUIZ FUX (1122) Órgão Julgador S1 - PRIMEIRA SEÇÃO Data do Julgamento 24/06/2009 Data da Publicação/Fonte DJe 03/08/2009)

É importante frisar que a matéria ora em debate está de tal forma pacificada na jurisprudência que o SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL editou a Sumula Vinculante nº. 31, cristalizando o entendimento de que a locação de bens não se confunde com prestação de serviços para fins de incidência tributária. Vejamos:

SÚMULA VINCULANTE 31: É INCONSTITUCIONAL A INCIDÊNCIA DO IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS DE QUALQUER NATUREZA - ISS SOBRE OPERAÇÕES DE LOCAÇÃO DE BENS MÓVEIS.

Apesar de Súmula Vinculante nº. 31 estar relacionado ao Imposto Sobre Serviço, não há dúvidas de que o fundamento para tal entendimento aplica-se integralmente para o ICMS-Serviço.

Por fim, registro que, o voto apresentado pela nobre Conselheira Relatora não infirma que os valores glosados correspondem a contratos de locação. Até porque, o Auto de Infração não apontou qualquer questionamento acerca do tipo de negócio jurídico realizado pela recorrente, consistindo apenas na exigência do ICMS sobre a locação de equipamentos.

Pelo exposto, voto pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário, julgando, em consequência, IMPROCEDENTE o Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3^a 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 279692.0002/12-9, lavrado contra **TNL PCS S/A. (OD)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$141.897,31**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

VOTO VENCEDOR – Conselheiros(as): Osmira Freire de Carvalho Ribeiro da Silva, Álvaro Barreto Vieira e Fernando Antonio Brito de Araújo.

VOTO DIVERGENTE – Conselheiros: Leonardo Baruch Miranda Souza, Rafael Barbosa de Carvalho Figueiredo e Oswaldo Ignácio Amador.

Sala das Sessões do CONSEF, 28 de agosto de 2013.

FERNANDO ANTÔNIO BRITO DE ARAÚJO - PRESIDENTE

OSMIRA FREIRE DE CARVALHO RIBEIRO DA SILVA – RELATORA

LEONARDO BARUCH MIRANDA SOUZA - VOTO DIVERGENTE

MARIA DULCE HASSELMAN RIDRIGUES BALEIRO COSTA – REPR. DA PGE/PROFIS