

**PROCESSO** - A. I. Nº 279692.0005/12-8  
**RECORRENTE** - CLARO S.A.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 4º JJF nº 0013-04/13  
**ORIGEM** - IFEP SERVIÇOS  
**INTERNET** - 14.10.2013

### 3ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO CJF Nº 0380-13/13

**EMENTA:** ICMS. PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO. OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS CONSIDERADAS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS. “AUXÍLIO À LISTA”, “MOBILE FUN”, “VAS PARCEIRO” E “INFO PULL”. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Serviços onerosos. O ICMS incide sobre as 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. Infração subsistente. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão não unânime.

### RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra julgamento, em Primeira Instância, do Auto de Infração nº 279692.0005/12-8, lavrado em 24/07/2012 para exigir ICMS no valor histórico total de R\$158.593,94, acrescido da multa de 60%, em razão de falta de recolhimento do ICMS na prestação de serviço de comunicação por escrituração de valores tributáveis como não tributáveis, conforme Anexo A (apensado em meio magnético e papel) e Convênio ICMS 115. Período de janeiro a dezembro/2008.

O Fisco acosta, às fls. 06 a 24, documentos que consistem em demonstrativos do levantamento fiscal realizado no qual consta a descrição dos serviços como auxílio à lista, *info pull*, *mobile fun*, VAS parceiro SELIG, mensalidade, e “Claro me liga” (fls. 06 a 11); Termo de Intimação solicitando descrição detalhada de serviços ali listados; cópia de correspondência eletrônica mantida entre Fisco e contribuinte durante a ação fiscal; mídia CD (fl. 24).

O autuado impugnou o lançamento de ofício às fls. 29 a 53; os autuantes prestaram informação fiscal às fls. 75 a 81 contestando as alegações defensivas e mantendo a imputação.

O julgamento unânime em Primeira Instância manteve integralmente o Auto de Infração, conforme Acórdão nº 0013-04/13, às fls. 83 a 89. Em seu voto assim se expressa o Relator de primeira instância:

#### VOTO

*Compulsando os autos, vejo que o procedimento fiscal cumpriu o disposto nos artigos 15, 19, 26, 28, 38, 39, 41, 42, 44, 45 e 46, do RPAF, bem como o processo se conforma nos artigos 12, 16 e 22 do mesmo regulamento. A infração esta claramente descrita, determinada com segurança, foi corretamente tipificada com identificação do infrator e têm suporte no demonstrativo e documentos fiscais contidos nos autos, cujas cópias foram entregues ao contribuinte, tendo ele exercido o direito de ampla Defesa e contraditório demonstrando pleno conhecimento dos fatos arrolados no Auto de Infração.*

*A exigência fiscal diz respeito à ICMS relativo às prestações de serviços de comunicações tributáveis, escrituradas como não tributáveis, no período de janeiro a dezembro de 2008.*

*Analizando o demonstrativo que instrui a autuação (fl.06-11), apesar das explicações sobre os serviços de telecomunicações, verifico que os valores considerados como não tributáveis pelo contribuinte se referem a de serviços de comunicação onerosos prestados contra pagamento dos consumidores finais, intitulados de “Auxílio a Lista - 102”, “MOBILE FUN” (download para aquisição de músicas e vídeos), “VAS PARCEIRO” (downloads de jogos eletrônicos, músicas, imagens, sons, vídeos, papéis de parede – screensavers -, toques polifônicos), “INFO PULL” (serviços de notícias via SMS), conforme listados no demonstrativo de fls. 06/11, não sendo apontado erro nos números consignados no mesmo.*

*A questão fundamental é se a prestação onerosa desses serviços pelo autuado a consumidores finais são de comunicação e se são tributáveis.*

*O art. 2º, III, da Lei Complementar nº. 87/96 define como sujeitas ao ICMS as prestações onerosas de serviço de comunicação. Tal previsão está também contida no art. 1º, III, c/c o art. 2º, VII, da Lei nº. 7.014/96, além do art. 1º, § 2º, VII, do RICMS/97, os quais preveem que o ICMS incide sobre as 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.*

*Por outro lado, o § 4º do art. 4º do RICMS/97, dispõe que 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 complementares e facilidades adicionais que otimizem ou agilizem o processo de comunicação, independentemente da denominação que lhes seja dada, o que entendo abrigar e não dispensar da incidência do ICMS os serviços aqui relacionados, inclusive os relativos a downloads que pressupõem **acesso, adesão, disponibilidade e ativação** do serviço oferecido pelo contribuinte autuado aos seus clientes consumidores. (grifos meus)*

*Para que haja a incidência de ICMS é necessário que o serviço de comunicação seja prestado a terceiros e que o mesmo seja oneroso, e o caso presente, ao contrário do que alega o Impugnante, inclusive assenta-se perfeitamente nas visões dos diversos doutrinadores cujas lições reproduz na Defesa, das quais destaco as de Ricardo Lobo Torres e Roque Antônio Carrazza (fl. 35) que, oportunamente, transcrevo:*

*“O imposto incide sobre a prestação do serviço de comunicação, e não sobre a comunicação em si. É necessário que haja a prestação de serviços de comunicação entre o emitente e o destinatário da mensagem. Roque Carrazza diz com precisão que é necessária a presença “relação comunicativa”. (TORRES, Ricardo Lobo, Tratado de Direito Constitucional Financeiro e Tributário, Vol. IV, Renovar, Rio de Janeiro, 2007, p. 254)*

*“Note-se que o ICMS só não incide sobre a comunicação propriamente dita, mas sobre a ‘relação comunicativa’, isto é, a atividade de alguém, em caráter negocial, fornecer a terceiro condições materiais para que a comunicação ocorra. Mas não apenas isso: é mister, ainda, que a mensagem seja captada pelo destinatário (fruidor) do serviço.” (In O ICMS na Constituição, p. 130)*

*Os serviços objeto da exigência fiscal, assim como os demais oferecidos pelo contribuinte autuado e que são tributáveis, são os que o seu tomador (usuário), pagando por eles, se utiliza dos meios de comunicação disponibilizados pelo prestador de serviço para conseguir a informação desejada (auxílio à lista e serviços de notícias – “INFO PULL”), ou para adquirir bens via download (aquisição de músicas e vídeos – “MOBILE FUN” ou jogos eletrônicos, músicas, imagens, sons, vídeos, papéis de parede, toques polifônicos, etc., - “VAS PARCEIRO”).*

*Nesses casos, o usuário paga ao detentor dos meios de comunicação o preço para que estes serviços sejam efetuados através de dutos e/ou canais de mensagens que chegam a este. Indubitavelmente, há prestação de serviço de comunicação pela disponibilização onerosa de um canal para emissão/recebimento de mensagens.*

*De acordo com a legislação tributária acima citada, o serviço de comunicação tributável por meio de ICMS se perfaz com a colocação à disposição do usuário dos meios e modos aptos à transmissão e recepção de mensagens. Quando uma relação entre o prestador de serviço de comunicação e o usuário possibilita, a este último, o acesso a uma informação ou aquisição de bem de forma onerosa, torna-se evidente a incidência do ICMS o que, a meu ver, se aplica ao caso em tela, pois preenche os requisitos de ser uma prestação onerosa de serviços de comunicação, por qualquer meio e é nesse sentido que este CONSEF tem decidido, a exemplo dos Acórdãos JF nº 0080-02/12 e CJF nº 0091-13/12.*

*Concluo caracterizada a infração, sendo integralmente subsistente o valor exigido.*

*A multa de 60% proposta é a prevista no artigo 42, inciso II, “a”, da Lei nº 7.014/96. A argumentação de caráter confiscatório da penalidade não pode ser apreciada por esta Instância Administrativa de Julgamento de lide tributária (RPAF: artigo 167, inciso I) e por tratar de descumprimento de obrigação principal, a apreciação do pedido de redução ou cancelamento da multa cabe à Câmara Superior deste CONSEF, consoante o art. 159 do RPAF/99.*

*As intimações a cerca deste PAF devem ser processadas na forma prevista no art. 108 do RPAF, mas nada impede que cópia seja encaminhada na forma solicitada pelo Impugnante.*

*Diante do exposto, voto **PROCEDENTE** o Auto de Infração, devendo homologar-se os valores já recolhidos (fls. 67/68).*

Inconformado com a Decisão proferida, o sujeito passivo interpôs Recurso Voluntário às fls. 100 a 121, reproduzindo as suas alegações da impugnação originária. Em apertada síntese, o Recorrente aduz que o Auto de Infração visa à exigência de ICMS relativo à prestação de serviços de valor adicionado “Auxílio à Lista – 102”, “Mobile Fun”, “Vas Parceiro” e “Info Pull”, no

período de janeiro a dezembro de 2008, no montante de R\$158.593,94. Que por ocasião da impugnação aduziu a inexistência dos supostos débitos de ICMS, dado que os serviços em enfoque caracterizar-se-iam como serviços de valor adicionado, quanto aos quais não se verificaria a ocorrência “do tripé comunicacional”; a não caracterização do fato gerador do ICMS, porque, apesar de onerosos, os serviços prestados não propiciariam a comunicação entre duas ou mais pessoas, que o contribuinte descreve como a hipótese estrita de incidência do ICMS Telecomunicação; e desproporcionalidade da multa aplicada.

Em seguida o contribuinte discorre acerca de hipótese de incidência de serviços de comunicação citando artigos 146, III, e 155, II, da Constituição da República, artigo 2º, III, da Lei Complementar 87/96. Diz que para a incidência do ICMS – prestação de serviços de comunicação seria necessário que um terceiro prestasse, em caráter oneroso, serviços que tenham por objeto propiciar a comunicação entre duas ou mais pessoas.

Fala que Serviços de valor adicionado somente se valem da rede de telecomunicações como suporte para sua prestação e, desse modo, não se confundiriam com os serviços de telecomunicações propriamente ditos. Cita a Lei Geral de Telecomunicações (Lei nº 9.472/97), mais especificamente o artigo 61, § 1º, e decisões da esfera judicial. Aduz que somente o preço da chamada telefônica pode servir de base de cálculo do ICMS devido por telecomunicação. Diz que apenas as prestações de serviços de comunicação são oneradas pelo ICMS.

Aduz que o Acórdão de base manteve a autuação relativamente aos serviços de valor adicionado. Que sob as rubricas que listou, pretende-se a tributação sobre serviços que complementam os serviços de comunicação. Cita textos de juristas; repete que serviços suplementares e as facilidades adicionais estão sempre ligados à prestação de serviços de comunicação, mas não o seriam, reprisando a tese sobre a necessidade de um terceiro para caracterizar prestação de serviço de comunicação. Repete o voto divergente do Acórdão proferido no julgamento do AI nº 274068.0005/09-3; julgados da esfera judicial em outros processos. Questiona a constitucionalidade da legislação que trata de serviços adicionais e facilidades. Detalha o que são serviços sob rubricas que pretende excluir da autuação.

Passa a se insurgir contra a multa indicada no Auto de Infração e mantida na Decisão *a quo*, dizendo-a desproporcional, inconstitucional, contrária ao artigo 3º do Código Tributário Nacional, abusiva, confiscatória; cita textos de juristas e Decisão da esfera judicial em outra lide; pede que a multa seja reduzida ao patamar máximo de 2%.

Conclui pedindo que seja reformado o Acórdão de base, cancelando-se a exigência fiscal; subsidiariamente, requer seja afastada, ou ao menos reduzida, a penalidade aplicada. Protesta pela produção das provas em Direito admitidas, bem como pela realização de sustentação oral de suas razões, por ocasião do julgamento do Recurso. Requer que as intimações relativas ao presente feito passem a ser realizadas, exclusivamente, em nome do advogado Maurício Pedreira Xavier, inscrito na OAB/BA sob o nº 9.941, integrante da sociedade Xavier & Bastos Advogados, com endereço à Av. Professor Magalhães Neto, nº 1.550, Ed. Premier Tower Empresarial, salas 301/2, Pituba, Salvador/BA, CEP: 41.810-012, Cel. (71) 9981-7877, e-mail: mauricioxavier@ig.com.br.

A PGE/Profis, por intermédio da Procuradora Maria Helena Mendonça Cruz, emite Parecer às fls. 125 a 131 aduzindo que o contribuinte alega a ilegalidade da cobrança de ICMS sobre serviços onerosos de comunicação, como o serviço de auxílio à lista telefônica, dentre outros listados às fls. 06 a 11 dos autos.

Discorre acerca da competência tributária quanto à definição de 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 nº 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 guarida às alegações do recorrente, porque emoldurado no campo de incidência do ICMS os serviços ora discutidos, mesmo que prestados de forma eventual ou não, 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 o artigo 146 da Constituição da república, o artigo 109 do CTN e diz que não há como se aceder à tese esposada pelo contribuinte porque os serviços prestados compõem a base de cálculo do ICMS.

Afirma que as multas foram aplicadas de acordo com a legislação.

Conclui opinando pelo Improvimento do Recurso Voluntário interposto.

## VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto no sentido de modificar a Decisão da 1ª Instância.

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.

Assinalo que se trata de matéria recorrente neste Conselho de Fazenda e, por ser tema sobre o qual já me pronunciei em diversas decisões deste Colegiado, inclusive sendo de minha autoria o voto vencedor do Acórdão JF nº 0108-03/10, acerca de outro Auto de Infração, e prolatado na sessão de julgamento datada de 05/05/2010, da 3ª JF, que então compunha, Decisão essa trazida aos autos, por duas vezes, pelo sujeito passivo, e considerando ainda que naquele voto abordo esta mesma matéria - inclusive acerca de rubricas da escrituração do contribuinte cujas operações respectivas não foram oferecidas à tributação, e que voltam a ser objeto de verificação fiscal, com conseqüente autuação - e prossegue ali espelhado o meu entendimento acerca do assunto, a seguir o transcrevo, quanto aos pontos que coincidem com o objeto do atual julgamento:

*Acórdão JF nº 0108-03/10*

*AI Nº 274068.0005/09-3*

*Auto de Infração PROCEDENTE. Decisão por maioria.*

## VOTO

*“No mérito, tal como descrito na imputação, em suas impugnações escritas e sustentação oral, este Auto de Infração trata de exigência de ICMS no valor de R\$403.201,00, acrescido da multa de 60%, em razão da falta de recolhimento do imposto na prestação de serviço de comunicação por escrituração de valores tributáveis como não tributáveis nos meses de abril a junho/2009. Consta, na descrição dos fatos da imputação, à fl. 01 do Auto de Infração, que o contribuinte deixou de recolher o ICMS sobre serviços de comunicações tributáveis e considerados pelo contribuinte como não tributáveis, cujos valores de operações foram lançados no livro Registro de Saídas na coluna “isentas”, ou “não tributadas”. O levantamento foi realizado com base nos dados fornecidos ao Fisco pelo sujeito passivo.*

*Cumpra esclarecer que o contribuinte afirma à primeira página de sua impugnação, à fl. 22 dos autos, que “tem por objeto social “a implantação, operação e prestação de serviços de telecomunicações, no Brasil e no exterior, compreendendo, ainda, a compra, a venda, a locação, a cessão de uso de meios e equipamentos a qualquer título, a importação e a exportação de equipamentos e outros produtos, bem como a prestação de serviços correlatos.”*

*(...)*

*O contrato de prestação de serviços de comunicação pelo autuado ao usuário é celebrado dentro do Brasil, ou no mínimo sob as regras nacionais para o setor de telecomunicações, e abrange todas as áreas deste planeta para as quais haja a possibilidade de prestação deste serviço por sua contratada, no caso, o sujeito passivo, conforme suas cláusulas contratuais particulares.*

*A contratada, ora defendente, estipula as condições para que esta prestação de serviços de telecomunicação ocorra, entre as quais estão contrato de plano de serviços que inclua tal opção, a utilização de aparelho de telefonia móvel que atenda às exigências técnicas, e o pagamento pelo usuário, ao autuado, de valores atinentes a tais prestações de serviços de comunicação, e de facilidades adicionais que otimizem, agilizem, ou mesmo viabilizem os serviços de comunicação, e serviços correlatos.*

*O usuário deseja comunicar-se, e assina o contrato de prestação de serviços para tanto. Recebe os serviços de comunicação, demais serviços correlatos, e respectivas facilidades, e por eles paga ao sujeito passivo, em faturas por este emitidas no Brasil, em moeda nacional.*

*(...)*

*Conforme minuciosamente exposto tanto pelo contribuinte quanto pelos prepostos do Fisco, o contribuinte presta serviços discriminados sob diversas rubricas, entre as quais aqueles classificados como utilização de roaming internacional e outros serviços - que o contribuinte classifica como sendo serviços de valor adicionado, sobre os quais alega que não incidiria o ICMS, nos termos do artigo 61 da Lei nº 9.472/97, Lei Geral de Telecomunicações, e o Fisco classifica como facilidades relativas a serviços de comunicação sobre cujos valores incide ICMS, nos termos da Cláusula Primeira do Convênio ICMS nº 69/98.*

*Diante das explicações que fazem, concernentes a estes dois tipos de operações, o contribuinte nega que a prestação dos serviços relativos aos mesmos seja fato gerador do ICMS, contra o que se posiciona o Fisco.*

*Como é de conhecimento comum, e tal como exposto pelo sujeito passivo, 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 dispõe sobre a organização dos serviços de telecomunicações.*

*No ano seguinte, sempre em compasso de evolução e de adequação das normas à realidade, e “considerando a necessidade de uniformizar os procedimentos tributários nas prestações de serviços de comunicações e de esclarecer o contribuinte, para que corretamente possa cumprir suas obrigações tributárias” os Estados brasileiros, entre os quais a Bahia, celebraram o Convênio ICMS nº 69/98, com vigência a partir de 29/06/1998, e que em sua Cláusula Primeira expõe:*

*(...)*

*Assim, em matéria tributária, para efeito de incidência de ICMS, os Estados do Brasil acordaram quanto a que valores relativos a serviços suplementares e facilidades adicionais que otimizem, ou agilizem, o processo de comunicação, independentemente da denominação que lhes seja dada, estão incluídos na base de cálculo deste imposto.*

*Admitamos, contudo, que o Convênio atinja os seus signatários, que a partir de tanto deverão providenciar a adequação de suas legislações ao acordado, para que a estas regras obedeçam os contribuintes do ICMS.*

*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:*

*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;*

*II - do recebimento, pelo destinatário, neste Estado, de serviço de comunicação prestado no exterior ou cuja prestação se tenha iniciado 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.*

*(...)*

*§ 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).*

*E dispõe ainda o mesmo RICMS/BA, acerca da base de cálculo do ICMS nas prestações de serviços de comunicação, em seu artigo 66:*

*Art. 66. A base de cálculo do ICMS, nas prestações de serviços de transporte interestadual ou intermunicipal e de serviços de comunicação, quando não prevista expressamente de forma diversa em outro dispositivo regulamentar, é:*

*I - o preço do serviço ou, na falta deste, o preço corrente do serviço no local da prestação:*

*b) na prestação onerosa de serviço de comunicação (art. 4º, I);*

*(...)*

*III - o valor da prestação do serviço, acrescido, se for o caso, de todos os encargos relacionados com a sua utilização, no recebimento de serviço de comunicação prestado no exterior ou cuja prestação se tenha iniciado no exterior (art. 4º, II).*

*§ 3º Tratando-se de serviços contratados em moeda estrangeira, a base de cálculo é o valor do serviço, convertido em moeda corrente nacional à taxa cambial vigente na data da ocorrência do fato gerador.*

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

*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 e as facilidades adicionais relacionadas 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, ao final do texto normativo está dito que, para a caracterização de tais serviços e facilidades, é indiferente a denominação que lhes viesse a ser dada.*

*Assim, ao contrário do quanto assevera o contribuinte, serviço de comunicação não é apenas o serviço de chamada telefônica.*

*O ponto básico aqui é identificar se os serviços de roaming e demais serviços, ou facilidades, listados no levantamento fiscal que embasa o Auto de Infração, estão, ou não, incluídos na previsão normativa para efeito de ocorrência da obrigação tributária principal pelo sujeito passivo.*

*Segundo a divisão feita pelo contribuinte em sua contestação, tratar-se de dois grupos de operações comerciais, o primeiro, resumido em tabela que traz à fl. 28 dos autos, englobando serviços prestados quando o usuário*

*estava fora do território nacional, e identificados pelo contribuinte como SMS (torpedos), adicionais relativos a chamadas originadas e recebidas, transferência de dados GPRS, etc.*

*A ante-mencionada Lei Federal nº 9.472/97, em seu artigo 8º, cria a Agência Nacional de Telecomunicações - Anatel, autarquia integrante da Administração Pública Federal indireta, e vinculada ao Ministério das Comunicações. A Anatel, conforme tal dispositivo legal, tem a função de órgão regulador das telecomunicações.*

*Esta Agência Nacional possui um espaço eletrônico na rede pública internacional denominada internet, de livre e gratuito acesso pelo público, no qual está disponibilizado o campo destinado ao “Glossário Brasileiro de Direito das telecomunicações”, do qual extraio o significado de algumas expressões utilizadas pelo Fisco e pelo autuado nas peças deste processo, para melhor compreensão.*

*(...)*

*Quanto ao segundo grupo listado pelo contribuinte às fls. 29 e 30 dos autos, que o mesmo identifica como serviços de valor adicionado, e o Fisco classifica como facilidades adicionais, também assiste razão ao Fisco quando afirma que são facilidades ligadas relacionadas ao serviço de comunicação.*

*O contribuinte aduz que em parte trata-se de serviços de utilidade pública, citando como exemplo o “Auxílio à Lista”, “Claro contatos”, “Claro manutenção de Contatos”, e “Serviços Especiais”. De fato, são serviços úteis, e para a prestação dos mesmos o contribuinte cobra valores monetários de seus usuários, sendo tais serviços úteis exatamente para facilitar o serviço de comunicação, seja vendendo informações quanto a números telefônicos de terceiros, o que possibilita a realização de chamadas telefônicas pelo usuário; seja armazenando números telefônicos de forma virtual, para que o usuário possa receber de volta sua agenda telefônica e a partir da consulta a tal agenda virtual possa realizar a comunicação, utilizando o serviço de comunicação prestado pelo autuado, ou por terceiro, por exemplo. Assim, tratando-se de facilidade adicionais dos serviços de comunicação, também estão enquadrados no campo de incidência do ICMS.*

*Em relação aos serviços que o contribuinte identifica como sendo a disponibilização de conteúdo próprio, assinalo que o autuado possui uma loja virtual, ou seja, um espaço eletrônico, na internet, no qual vende, ou disponibiliza gratuitamente, músicas, ou tons musicais para serem usados como toques de campainhas para que o usuário seja avisado quando receber chamadas telefônicas, ou quando receber comunicações via SMS, ou torpedos, por exemplo. O contribuinte também disponibiliza, de forma onerosa, e de forma gratuita, dentre outros produtos, jogos que podem ser disputados simultaneamente por dois ou mais parceiros, que se comunicam entre si, e jogos para serem utilizados de forma individual.*

*Para que o usuário possa ter acesso a tais itens, disponibilizados pelo sujeito passivo, terá que ser estabelecida uma comunicação entre o conteúdo inerte que jaz no site do contribuinte, e o aparelho telefônico do usuário. Sem esta ligação, ou sem esta comunicação, o conteúdo do site não chega até o aparelho celular. E para que ocorra esta comunicação é prestado o serviço de comunicação pelo usuário. Por este serviço de ligação, ou de comunicação entre o conteúdo do seu site e o aparelho telefônico do usuário, o autuado cobra valores monetários dos seus usuários.*

*Portanto o conteúdo que jazia disponibilizado no site é transferido, comunicado, via “download”, ou seja, transferência de dados, que é um serviço oneroso de comunicar, ou serviço de levar algo do seu espaço eletrônico até o aparelho de telefonia do usuário, serviço este prestado pelo autuado, e sobre este serviço de comunicação incide o ICMS.*

*Tratando-se, no caso de todas as operações objeto do presente Auto de Infração, de serviços de comunicação e de facilidades aos mesmos relacionadas, prestados pelo sujeito passivo, seja com o título de adicional de deslocamento, que possibilita a realização da comunicação, “roaming”, ou de “downloads”, que também é forma de comunicação entre um agente emissor e um receptor, está caracterizada a prestação do serviço de comunicação.*

*O fato de que em algumas operações de prestação de serviços de comunicação o emissor seja também aquela que presta o serviço de comunicação entre ele, emissor, e um receptor, qual seja este o usuário do serviço de comunicação que paga pelo mesmo ao deficiente, esta identidade de pessoa jurídica que atua tanto vendendo, ou doando, determinado produto - seja um hit polifônico, seja uma informação, ou equivalente, ou outro produto, por exemplo, do sítio “Claro Idéias”, citado pelo deficiente – isto não influi no fato de que o serviço de comunicação está sendo prestado.*

*Em nenhum momento, qualquer dispositivo da legislação transcrita pelo contribuinte, e/ou mencionada e transcrita neste voto, exige, seja de forma expressa, ou tácita, que aquele que faça a transmissão da comunicação seja um terceiro, portanto pessoa diferente daquele que armazena, ou que gera, emite, o dado a ser comunicado.*

*Pelo contrário, 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, prevêm 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. Sem ressalvas. Portanto, inexistente base legal para a consideração do contribuinte relativamente a este aspecto.*

*No início da existência dos serviços de comunicação telefônica, utilizando-se inclusive apenas aparelhos de 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, assim como exposto pelo contribuinte, e dito neste voto, ocorre a inovação tecnológica ininterrupta. Veio a existir a telefonia móvel, com outras possibilidades de comunicação. Veio também a existir a possibilidade de vendas sendo realizadas via aparelhos telefônicos, tanto por utilização de dados de cartões de crédito, ou por desconto em conta-corrente, ou por lançamento do débito em fatura do sujeito passivo, por exemplo. E, com a popularização da “internet”, passaram a existir espaços eletrônicos nos quais vendem-se mercadorias, ou serviços.*

*Quando o sujeito passivo passa a disponibilizar conteúdo em seu site, para venda a 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 chamados serviços suplementares e facilidades adicionais que otimizam, ou agilizam, o processo de comunicação, são serviços acessórios do serviço de comunicação, relacionados a uma comunicação à qual dão viabilidade, ou suporte, tais aludidos serviços suplementares e facilidades adicionais estão incluídas 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 esposado por este Conselho, a exemplo do Acórdão CJF nº 0476-11/03, e Acórdão CJF nº 191-12/07.*

*(...)*

*Por tudo que foi exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.”*

Assinalo que o entendimento exposto no voto acima transcrito foi corroborado no Acórdão CJF nº 0100-12/11.

Ademais, trata-se de posicionamento esposado continuamente por este contencioso, a exemplo do Acórdão JJF nº 86-05/10, corroborado pelo Acórdão CJF nº 99/12-11; Acórdão JJF nº 34-04/10, corroborado pelo Acórdão CJF nº 105-12/11; Acórdão JJF nº 358-02/10, corroborado pelo Acórdão CJF nº 126-12/11; Acórdão JJF nº 80-02/12, corroborado pelo Acórdão CJF nº 91-13/12, dentre vários outros.

Assinalo, quanto ao pedido do sujeito passivo no sentido de que as intimações sejam feitas no endereço indicado, observo que desde que obedecido o teor do artigo 108 do RPAF/99, inexiste óbice a respeito, pelo que o defiro, cabendo tal atendimento ao setor responsável no âmbito desta Secretaria. Assinalo, porém, que o não atendimento deste pleito do contribuinte em nada vicia o lançamento, ou o prosseguimento do procedimento administrativo fiscal, e de possível lide judicial conseqüente.

Por tudo quanto exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, para declarar mantida a Decisão recorrida, que julgou PROCEDENTE o Auto de Infração.

#### **VOTO DIVERGENTE**

Com a devida vênia, 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 serviços descritos como AUXÍLIO À LISTA, INFO PULL, MOBILE FUN e VAS PARCEIRO SELIG, cujo detalhamento foi explicitado desde a ação fiscal.

Conforme já exposto no voto da nobre Relatora, o art. 145, inciso II, da Constituição Federal atribui aos Estados e ao Distrito Federal 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 serviços 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, tratando-se de típicos serviços suplementares ou serviços de valor adicionado, previstos no art. 61 da Lei Geral de Telecomunicações (Lei nº 9.472/97), abaixo transcrito:

*Art. 61. Serviço de valor adicionado é a atividade que acrescenta, a um serviço de telecomunicações que lhe dá suporte e com o qual não se confunde, novas utilidades relacionadas ao acesso, armazenamento, apresentação, movimentação ou recuperação de informações.*

*§1º. Serviço de valor adicionado não constitui serviço de telecomunicações, classificando-se seu provedor como usuário do serviço de telecomunicações que lhe dá suporte, com os direitos e deveres inerentes a essa condição.*

*§ 2º. É assegurado aos interessados o uso das redes de serviços de telecomunicações para prestação de serviços de valor adicionado, cabendo à Agência, para assegurar esse direito, regular os condicionamentos, assim como o relacionamento entre aqueles e as prestadoras de serviço de telecomunicações.*

Outrossim, a Resolução Anatel nº 73, de 25 de novembro de 1998, que editou o Regulamento dos Serviços de Telecomunicações, assim tratou dos SVAs:

*Art. 3º. Não constituem serviços de telecomunicações:*

*(...)*

*III – os serviços de valor adicionado, nos termos do art. 61 da Lei 9.472 de 1997.*

Não há dúvidas de que os serviços glosados, segundo explicação constante nos autos, enquadram-se efetivamente como SVA's, pois não se materializam todas as condições da chamada relação comunicativa, pois não há “emissor, “receptor” estabelecendo uma relação comunicativa. Nota-se que, em todos os casos, o cliente (tomador do serviço) é atendido diretamente pelo recorrente (prestadora do serviço), inexistindo uma terceira pessoa com quem o referido cliente estabeleça comunicação (emissão e recepção de mensagem).

Diante de tal diferenciação, a jurisprudência pátria firmou pacífico entendimento no sentido de que os serviços suplementares, congêneres ou serviços de valor adicionado não constituem hipótese de incidência do ICMS-Comunicação. Vejamos exemplos de arestos que tratam de casos similares ao que ora se análise:

*PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. ACÓRDÃO ADEQUADAMENTE FUNDAMENTADO. ICMS. SERVIÇOS DE ANÚNCIO E TELEGRAMA FONADO E TELELISTA. VALOR ADICIONADO. NÃO-INCIDÊNCIA.*

*1. A solução integral da controvérsia, com fundamento suficiente, não caracteriza ofensa ao art. 535 do CPC.*

2. Os serviços de anúncio e telegrama fonado e telelista valem-se da telecomunicação, que lhes dá suporte, para acrescentar utilidades relacionadas ao acesso e à apresentação de informações. Esta é a definição de serviço de valor adicionado, que não se confunde com o

de telecomunicação, nos termos do art. 61 da Lei 9.472/1997.

3. In casu, esses serviços nem sequer são prestados pelas concessionárias de telefonia, que são apenas "intermediadoras da cobrança das tarifas", conforme aferiram as instâncias de origem.

4. A jurisprudência pacífica do STJ, pela não-incidência do ICMS sobre os serviços de valor adicionado, deve ser aplicada ao caso.

5. Recurso Especial não provido. (REsp 1206428 / RJ, RECURSO ESPECIAL 2010/0135933-8, Relator(a) Ministro HERMAN BENJAMIN (1132), Órgão Julgador T2 - SEGUNDA TURMA, Data do Julgamento 18/11/2010, Data da Publicação/Fonte DJe 04/02/2011)

TRIBUTÁRIO. APELAÇÃO CÍVEL. AÇÃO ANULATÓRIA DE DÉBITO FISCAL. NÃO-INCIDÊNCIA DO ICMS. SERVIÇO DE PRESTAÇÃO DE INFORMAÇÕES CONHECIDO COMO "AUXÍLIO À LISTA". MERO "SERVIÇO DE VALOR ADICIONADO" SOBRE O QUAL INCIDE O ISS. NÃO TIPIFICAÇÃO COMO SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO. SENTENÇA MANTIDA. RECURSO DESPROVIDO. O ICMS - imposto sobre a circulação de mercadorias e serviços, de competência estadual, não incide sobre a atividade comumente conhecida como "auxílio à lista" (informações verbais sobre números telefônicos), de vez que se constitui em mero serviço de valor adicionado, e não em serviço de (tele) comunicação, a teor do art. 61, § 1º da Lei n. 9.472/97 e do art. 3º, III, da Resolução n. 73/98 da Agência Nacional de Telecomunicações Anatel, fazendo-se incidível sobre ela o ISS imposto sobre serviços, de competência municipal. Afinal, o que é tributável pela via do ICMS é a prestação do serviço de comunicação (art. 155, II, CF) e não a prestação de qualquer serviço por empresa de comunicação, porque este, a rigor, estará no campo de incidência do ISS (art. 156, III, CF). (TJ-SC - AC: 15095 SC 2010.001509-5, Relator: João Henrique Blasi, Data de Julgamento: 27/05/2010, Segunda Câmara de Direito Público, Data de Publicação: Apelação Cível n. , da Capital)

Não há dúvidas, portanto, de que os serviços cujo imposto está sendo exigido no caso em análise não correspondem a hipóteses tributáveis pelo ICMS-Comunicação, o que confere razão à tese recursal.

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

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **279692.0005/12-8**, lavrado contra **CLARO S.A.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$158.593,94**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, "a", da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

VOTO VENCEDOR: Conselheiros – Álvaro Barreto Vieira, Edmundo José Bustani Neto, Osmira Freire de Carvalho Ribeiro da Silva e Fernando Antonio Brito de Araújo.

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

Sala das Sessões do CONSEF, 16 de setembro de 2013.

FERNANDO ANTÔNIO BRITO DE ARAÚJO - PRESIDENTE

OSMIRA FREIRE DE CARVALHO RIBEIRO DA SILVA – RELATORA

LEONARDO BARUCH MIRANDA DE SOUZA - VOTO DIVERGENTE

ROSANA JEZLER GALVÃO - REPR. DA PGE/PROFIS