

A. I. N° - 300201.0013/12-4  
AUTUADO - TELEMAR NORTE LESTE S/A  
AUTUANTE - VÂNIA FERRARI RAMOS  
ORIGEM - IFEP SERVIÇOS  
INTERNET - 19.06.2013

**2<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF N° 0107-02/13**

**EMENTA:** ICMS. PRESTAÇÃO DE SERVIÇO. SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO. OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS ESCRITURADAS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS. ALUGUEL DE EQUIPAMENTO DE TERMINAIS DE REDE TC CPE SOLUTION. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. 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. No caso, os serviços cobrados no lançamento de ofício (locação, montagem, e configuração de equipamentos) são considerados como serviços de comunicação postos à disposição dos usuários e independentemente do nome ou código que lhe sejam dados, existe uma mensagem, sua transmissão e sua recepção, constituindo-se em uma efetiva prestação onerosa do serviço de telecomunicação. Infração caracterizada. Não compete aos órgãos julgadores administrativos a arguição de constitucionalidade. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O presente Auto de Infração, lavrado em 26/12/2012, acusa a falta de recolhimento do ICMS no valor de R\$663.343,58, na prestação de serviços de comunicação por escrituração de valores tributados como não tributados, no período de janeiro a julho de 2012, conforme demonstrativo às fls. 06 e 07, e arquivo eletrônico à fl. 09.

Foram dados como infringidos os seguintes dispositivos: art. 4º; 49; 51, inc. II, alínea “I”; 66; 68; 111; 124; 132-A, inc. II; 323, inc. III, todos do RICMS-BA (aprovado pelo Decreto nº 6.284/97), sendo aplicada multa por descumprimento de obrigação principal prevista no art. 42, inciso II, alínea “b”, da Lei nº 7.014/96, consistente na multa de 60% do valor do imposto.

O sujeito passivo, através de advogados legalmente constituídos, apresenta defesa tempestiva, fls. 14 a 22, na qual, repisa a infração e o enquadramento legal, e impugnou o lançamento tributário consubstanciado no auto de infração epigrafado, pelas razões de fato e de direito que passa a expor.

Analizando o direito, argui a intributabilidade sobre aluguéis dos objetos autuados, denominados “TC CPE SOLUTION-ALUGUEL”, “TC CPE SOLUTION-ALUGUEL PEQUENO PORTE”, “TC CPE SOLUTION-ALUGUEL MÉDIO PORTE”, “TC CPE SOLUTION-ALUGUEL GRANDE PORTE” e “TC CPE VOZ ALUGUEL”.

Esclarece que consiste o serviço “CPE Solution” na criação de infra-estrutura (*hardware*) de comunicação interna em clientes corporativos, por meios da locação de equipamentos, instalação, configuração e manutenção, sendo certo que a cobrança de tais serviços é feita de forma segregada.

Diz que através dessa rede privativa, o cliente poderá utilizar os serviços contratados para a

transmissão de voz, dados e imagens junto à prestadora de serviço.

Ou seja, informa que o CPE Solution atua nas seguintes aplicações: criação de uma rede privativa de voz; discagem abreviada e otimização dos acessos telefônicos; evita investimentos diretos em ativos fora do core business da empresa; e evita necessidade de equipe de manutenção própria.

Além disso, cita a título de exemplo do “CPE Solution”, a criação de infra-estrutura de um banco, com a instalação de caixas eletrônicos interligados aos computadores da agência, instalação de computadores interligados em rede e instalação de PABX, todos esses serviços devidamente instalados, configurados e mantidos pela Impugnante. Explica que com essa infra-estrutura, o banco pode usufruir dos serviços de comunicação contratados com uma concessionária de telefonia fixa, com uma autorizatária de serviço móvel, com uma prestadora do serviço de internet e com uma prestadora de serviços multimídia (caso da Impugnante, que oferece pacotes de dados mediante assinatura de um plano mensal).

Sustenta que o “CPE Solution” é um serviço de locação, instalação e manutenção que difere do serviço de multimídia ou “banda larga” (este sim, serviço de comunicação), o qual é cobrado de forma segregada.

Assim, repete que as receitas autuadas (“TC CPE SOLUTION-ALUGUEL”, “TC CPE SOLUTION-ALUGUEL PEQUENO PORTE”, “TC CPE SOLUTION-ALUGUEL MÉDIO PORTE” e “TC CPE SOLUTION-ALUGUEL GRANDE PORTE, etc.”) dizem respeito aos valores relativos à locação dos equipamentos de voz e dados, como o PABX.

Destaca, a título de exemplo, que nos contratos de locação anexados, CD à fl. 57, são discriminados na Cláusula Primeira os valores cobrados da empresa a título de aluguel dos equipamentos, e que esse contrato tem por objeto, exclusivamente, a criação de infra-estrutura de telecomunicação, não incluindo a contratação de serviços de dados, os quais são acordados de forma apartada e cobrados de forma segregada, conforme consta na Cláusula Quinta do referido contrato.

Com base nisso, chama a atenção de que pode-se estabelecer um paralelo entre o “CPE Solution” e os contratos de locação, instalação e manutenção da telefonia fixa, pois um usuário de telefonia fixa, quando contrata o serviço através da adesão a um plano de tarifa mensal, paga também pela instalação do equipamento de telefonia (cabos) em sua residência; por vezes, quando contrata o serviço de acesso à internet, aluga o modem da concessionária; e, ainda, usufrui do serviço de manutenção, o qual lhe é cobrado de forma apartada. Frisa que nenhuma dessas atividades, confunde-se com a atividade-fim da prestadora de serviço de telefonia fixa, qual seja, a prestação de serviços de telecomunicação.

Para provar o alegado, se reporta às notas fiscais colacionadas aos autos, ano de 2012 constantes no CD à fl.57, que diz comprovar a cobrança da locação de equipamentos de forma segregada em relação ao serviço de telecomunicação, esse tributado pelo ICMS.

Assinala que, *hardwares, softwares, equipamentos e cabos*, objetos dos contratos de “TC CPE Solution”, são meios materiais necessários à prestação do serviço de transmissão de dados, voz e imagem, na exata medida em que um aparelho de telefone é essencial para efetuar uma ligação telefônica, o que não significa que a locação seja obrigatória. Diz, então, que se o cliente já possui os equipamentos, não é necessário o contrato de aluguel.

Transcreve precedentes de diversos tribunais administrativos estaduais que reconhecem a não incidência do ICMS sobre a locação de infra-estrutura para a prestação de serviços de telecomunicação, bem como, manifestação do Superior Tribunal de Justiça sobre a não incidência de ICMS sobre serviço de locação prestado por empresa de telecomunicações.

Observa que o próprio Tribunal de Justiça do Estado da Bahia, em decisão proferida nos autos do Mandado de Segurança em reexame necessário nº 0018784-95.2009.8.05.0001, sob a relatoria da

Exma. Desa. Maria da Graça Osório Pimentel Leal, afastou a incidência do ICMS sobre contratos de locação, coadunando-se com o já citado entendimento do STJ, transcrevendo trecho do voto da Relatora.

Além disso, salienta que com o fito de encerrar a discussão, já pacificada, o STF aprovou, na Sessão Plenária de 04.02.2010, a Súmula Vinculante nº 31, a qual, entende que se aplica analogicamente ao presente caso, pois sua *ratio* consiste em afastar a incidência da tributação do imposto incidente sobre serviços nas operações que consistem em obrigação de dar, como é o presente caso.

Cita também que o Tribunal Administrativo da Paraíba e o Conselho de Contribuintes de Minas Gerais, em casos parelhos, seguiram a orientação dos Tribunais Superiores e rechaçaram a incidência de ICMS sobre as verbas percebidas a título de locação.

Observa que a legislação baiana tem previsão em seu Regulamento do ICMS de que não há incidência do referido imposto no caso se locação, a teor do artigo 6º, XIV, “a”.

*Art. 6º O ICMS não incide nas seguintes situações:*

*XIV - saída ou fornecimento:*

*a) de bem de uso em decorrência de contrato de comodato (emprestimo), locação ou arrendamento mercantil ("leasing"), bem como o respectivo retorno (art. 563);*

Feitas as considerações acima, o defendant considerou desrazoada a cobrança do adicional de 2% para o FUNCEP - Fundo de Combate e Erradicação da Pobreza sobre a parcela de ICMS devida em razão da prestação de serviços de telecomunicações, e aduz que sendo a autuação é indevida, por se tratar de adicional na alíquota do ICMS, sendo este indevido, aquele também será.

Ao final, requer a procedência de sua impugnação acima alinhada, com a consequente anulação do auto de infração impugnado e a extinção do crédito tributário nele exigido, com o arquivamento do processo fiscal instaurado.

Requer, ainda, sejam as intimações acerca das datas de julgamento, bem como das decisões proferidas, feitas em nome do advogado EDUARDO FRAGA, OAB/BA nº 10.658, para fins de recebimento das intimações no presente feito, sob pena de nulidade (art. 236, § 1º, do CPC).

Na informação fiscal às fls.123-A a 132, preliminarmente a autuante informa que já existe no CONSEF jurisprudência sobre o tema através do Acórdão JJF Nº. 0023-02/12.

Esclarece que:

- a) O presente Auto de Infração exige débito de ICMS, referente à prestação de serviços de comunicação no período de 01/01/2012 a 31/07/2012, apurado através das informações apresentadas pela Empresa, extraídas dos arquivos do Convênio 115/03 e do Livro Registro de Saídas/2012, em virtude de ter sido constatado que o Contribuinte, na qualidade de prestador de serviço de comunicação, incorreu no cometimento da seguinte infração: - Falta de recolhimento do ICMS na prestação de serviço de comunicação por escrituração de valores tributados como não tributados.
- b) O autuado é uma empresa concessionária de serviço público de comunicação, atuando predominantemente na prestação de Serviço Telefônico Fixo Comutado (STFC), denominação utilizada pela ANATEL, órgão regulador vinculado ao Ministério das Comunicações, para caracterizar a prestação onerosa de serviços de telefonia fixa no Brasil.
- c) O contribuinte na qualidade de prestador de serviço de comunicação deixou de incluir na base de cálculo do ICMS, parcelas cobradas dos seus usuários pelo serviço de comunicação, por entender que tais valores não são tributados pelo ICMS, uma vez que se tratam de aluguéis com as seguintes descrições:

CÓDIGO SERVIÇO	DESCRIÇÃO_SERVIÇO
SF 19505	TC CPE SOLUTION-ALUGUEL PEQUENO PORTE
SF 19506	TC CPE SOLUTION-ALUGUEL PEQUENO PORTE
SF 19507	TC CPE SOLUTION-ALUGUEL MEDIO PORTE
SF 19513	TC CPE SOLUTION-ALUGUEL MEDIO PORTE
SF 19521	TC CPE SOLUTION-ALUGUEL GRANDE PORTE
SF 19522	TC CPE VOZ-ALUGUEL PEQUENO PORTE BASICO
SF 19524	TC CPE VOZ-ALUGUEL MEDIO PORTE BASICO
SF 94800	TC CPE SOLUTION-ALUGUEL

Assinala 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, e que os serviços de comunicação tributáveis pelo ICMS são aqueles que permitem que a mensagem transmitida pelo emissor seja recebida e compreendida pelo receptor, e que ocorrendo esse processo, sendo ele oneroso, o ICMS será devido pelo prestador de serviço de comunicação.

Assim, assevera que estes valores, independentemente da denominação que seja atribuída às suas parcelas, integram o valor da prestação de serviços, pois sem os equipamentos, aparelhos e dispositivos, inclusive com suas instalações, montagens e configurações, não seria possível a realização dos serviços, portanto, trata-se de um serviço de comunicação, com fornecimento de materiais para sua viabilização.

Prosseguindo, a autuante rebateu os argumentos defensivos esclarecendo que o crédito tributário objeto deste PAF foi constituído de acordo com o que está estabelecido na legislação em vigor que trata sobre a incidência do ICMS na prestação de serviço de comunicação, a começar pela Constituição Federal/88 que no inciso II do seu artigo 155 instituiu o ICMS - Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS), ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior.

Ressalta que a Norma Constitucional é clara ao prever a tributação pelo ICMS dos serviços de comunicação, e que a Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996, ao tratar dos fatos geradores do ICMS, dispõe:

*Art. 2º O imposto incide sobre:*

*I - .....*

*II - .....*

*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.*

Já o Convênio 69/98, em sua cláusula primeira, firmou entendimento em relação à incidência de ICMS nas prestações de serviços de comunicação e esclareceu sobre fatos e situações sobre as quais restavam dúvidas para que o contribuinte pudesse cumprir corretamente com as suas obrigações tributárias:

*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.*

Além disso, que adicionalmente, deve-se observar também o que está estabelecido no inciso VII do art. 2º da Lei Ordinária 7.014/96 que instituiu o ICMS no estado da Bahia a seguir transrito:

*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;*

Salienta que o autuado infringiu, ainda, dentre outros, ao que está estabelecido no Art. 4º, o Decreto nº 6.284/97 que aprovou o Regulamento do ICMS do estado da Bahia:

*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.*

.....

*§ 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).*

Com relação à base de cálculo, diz que o Contribuinte deixou de adicionar todas as importâncias pagas, recebidas ou debitadas, ou seja, tudo o que foi cobrado do usuário final, a título de aluguel

- TC CPE solution- aluguel necessário à prestação do serviço de comunicação, infringindo o que dispõe o artigo 13, § 1º, II, da Lei Complementar 87/96:

*Art. 13. A base de cálculo do imposto é:*

...

*§ 1º Integra a base de cálculo do imposto:*

...

*II - o valor correspondente a:*

*a) seguros, juros e demais importâncias pagas, recebidas ou debitadas, bem como descontos concedidos sob condição.*

E que também está disposto no artigo 17, inciso VIII, da Lei nº 7.014/96 (que instituiu o ICMS-BA):

*Art. 17. A base de cálculo do imposto é:*

*VIII - na prestação de serviço de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, nas hipóteses dos incisos XI e XIII do art. 4º, o preço do serviço.*

Esclarece que o Contribuinte subdivide um mesmo serviço de comunicação em vários códigos e muitas vezes, firma contratos em instrumentos diferentes para cobrá-los separadamente, porém tudo deve fazer parte da base de cálculo do ICMS, pois, entende que não se pode separar as atividades preparatórias do serviço propriamente dito, uma vez que não se pode efetivar a prestação do serviço de comunicação sem a utilização de equipamentos, que nada mais são que os meios físicos por onde passam os dados. Assevera que sem os equipamentos, aparelhos e dispositivos, inclusive com suas instalações, montagens e configurações não será possível a concretização da "**comunicação propriamente dita**", o que caracteriza a prestação de serviço de comunicação, sujeita à incidência do ICMS.

Explica que da base de cálculo do ICMS da TELEMAR foram excluídas parcelas significativas dos valores cobrados dos seus clientes pela prestação do serviço de comunicação, com o pretexto de que tais parcelas decorreriam de aluguel de equipamentos e, portanto, estariam fora do campo de incidência do imposto.

A título de exemplo do **TC CPE solution - aluguel**, frisa que na sua descrição que se trata da criação de infra-estrutura de um banco, com a instalação de caixas eletrônicos interligados aos computadores de agência, instalação de computadores interligados em rede e instalação de PABX, todos esses serviços devidamente instalados, configurados e mantidos pela TELEMAR. Informa que esta receita do **TC CPE Solution - Aluguel** aqui descrita é decorrente da cobrança do suposto aluguel e é tratada como **isenta/não tributada**.

Salienta que a **ANATEL** determina que todos os equipamentos necessários e imprescindíveis à fruição do serviço de comunicação façam parte da infra-estrutura de transmissão e recepção de mensagens oferecidas pela operadora, quando da prestação do serviço de comunicação ao usuário final.

Portanto, sustenta que não se trata da prestação de serviços independente, tampouco de um principal e outros acessórios, mas apenas de um serviço de comunicação, com a disponibilização de equipamento, instalação e outros itens que compõem a infra-estrutura necessária para a sua viabilização e a própria Empresa, de forma contraditória, informa que os serviços **TC CPE solution- aluguel** não devem ser tributada pelo ICMS.

Assevera que, pelo que evidenciado, o método utilizado pelo Contribuinte deixou de adicionar à base de cálculo do ICMS todas as importâncias pagas, recebidas ou debitadas, ou seja, tudo o que foi cobrado do usuário final, tais como receitas de aluguéis ou locação de equipamentos, montagem, instalação e configuração de aparelhos, dispositivos ou elementos necessários à prestação do serviço de comunicação.

Para completar o seu raciocínio sobre a incidência do ICMS sobre a operação descrita como sendo de "aluguel de equipamentos", transcreveu trechos escritos pelo Mestre Roque Carrazza bem como na íntegra o Parecer DITRI - Diretoria de Tributação da SEFAZ-BA sobre o tema, e que, entende se aplicar a esta autuação.

Transcreveu, ainda, na íntegra o Parecer DITRI - Diretoria de Tributação da SEFAZ-BA referente à consulta sobre a incidência de ICMS na "locação de equipamentos" para prestação de serviços de telecomunicações de telefonia fixa, qual seja:

*"Preliminarmente, para tratar este tema, afeito a tributação sobre comunicação, é necessário, inicialmente, reportarmo-nos ao texto da Constituição Federal que trata do referido imposto.*

*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;*

*No tocante ao serviço de comunicação, remetemo-nos ainda à Carta Magna.*

*Art. 156. Compete aos Municípios instituir impostos sobre:*

*III -serviços de qualquer natureza, não compreendidos no art. 155, II, definidos em lei complementar.*

A Norma Constitucional é clara ao prever a tributação pelo ICMS de todos os serviços de comunicação. Só tributa pelo ISS os serviços que não sejam os de transporte interestadual e intermunicipal e os de comunicação. Tributa somente os constantes da Lista do Decreto-Lei nº 406/68, por ser esta listagem taxativa.

A norma da Lei Complementar nº 87/96 assim estatui:

*Art. 2º -O imposto incide sobre:*

*III -prestações onerosas de serviços de comunicação, por qualquer meio, inclusive a geração, a emissão, a recepção, a transmissão, a retransmissão, a repetição e a ampliação de comunicação de qualquer natureza.*

A Lei Complementar restringe o campo de incidência do ICMS às prestações onerosas de serviços de comunicação. Consequentemente, as prestações gratuitas não são alcançadas pelo referido tributo. Os serviços de comunicação onerosos, quaisquer que sejam eles, serão tributados pelo ICMS.

A Lei nº 7.014, de 04.12.96 que instituiu o ICMS no Estado da Bahia, assim estabelece:

*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;*

*§ 1º. São irrelevantes para caracterização do fato gerador:*

*I -a natureza jurídica da operação ou prestação de serviço de que resultem quaisquer das hipóteses previstas neste artigo;*

*V -o resultado financeiro obtido com a operação ou com a prestação do serviço, exceto o de comunicação.*

Define-se primeiro o que seja comunicação. Segundo o Novo Dicionário Aurélio da Língua Portuguesa, deriva “do latim communicatione S.f. 1. Ato ou efeito de comunicar(se).

2. Ato ou efeito de emitir, transmitir e receber mensagens por meio de métodos e/ou processos convencionados, quer através da linguagem falada ou escrita, quer de outros sinais, signos ou símbolos, quer de aparelhamento técnico especializado, sonoro e/ou visual. ...11. Eng. Eletrôn. Transmissão de informação de um ponto a outro por meio de sinais em fios, ou de ondas eletromagnéticas”.

Ainda consultando a mesma fonte, vê-se o conceito de telecomunicação: “S. f. Processo de comunicação a longa distância que utiliza como meio de transmissão linhas telegráficas, telefônicas, satélites ou microondas.

Chega-se então a primeira conclusão: telecomunicação é um processo de comunicação. Processo este que pode se dar de diversas formas, por meio de linhas telegráficas, linhas telefônicas, por meio de satélites ou microondas. Comunicação é gênero, telecomunicação é espécie.

*Interessa nessa manifestação, os serviços onerosos de comunicação, pois sobre tais incide o ICMS, e em especial os de telecomunicação, já que o cerne da questão incide sobre os serviços prestados por operadora de telefonia fixa.*

*A Lei nº 9.472, de 16.07.1997, que dispõe sobre a organização dos serviços de telecomunicações, assim dispõe no art. 60 e §§ 1º e 2º:*

*Art. 60. Serviço de telecomunicações é o conjunto de atividades que possibilita a oferta de telecomunicação.*

*§ 1º Telecomunicação é a transmissão, emissão ou recepção, por fio, radioeletricidade, meios ópticos ou qualquer outro processo eletromagnético, de símbolos, caracteres, sinais, escritos, imagens, sons ou informações de qualquer natureza.*

*§ 2º Estação de telecomunicações é o conjunto de equipamentos ou aparelhos, dispositivos e demais meios necessários à realização de telecomunicação, seus acessórios e periféricos, e, quando for o caso, as instalações que os abrigam e complementam, inclusive terminais portáteis.*

*Para que um serviço de telecomunicação seja prestado, ou melhor, para que a mensagem saia de um local e chegue a outro (seja transmitida), é necessário que percorra um “caminho”, o qual é realizado através de equipamentos, cabos, fios, ondas eletromagnéticas, modems, satélites, etc... Sem tais equipamentos não pode haver a prestação do serviço de telecomunicação, ou seja, são imprescindíveis.*

*Entretanto, nos demonstrativos de arrecadação do ICMS dos serviços prestados pela autuada, empresa de telefonia fixa, o aluguel de equipamentos para realizar a conexão é considerado isento do ICMS.*

*Ora, tal entendimento não condiz com a realidade dos fatos. É impossível se pensar em prestar um serviço de telecomunicação sem utilização de equipamentos, que são os meios físicos por onde os dados trafegam. Não há possibilidade de dissociá-los, uma vez que são conexos entre si.*

*É este o pensamento do tributarista carioca Carlos Augusto Coelho Branco:*

*“Se é impossível à execução da prestação do serviço de telecomunicação sem a utilização do serviço a ele conexo, entendemos que este último tem a sua natureza modificada, passando a se confundir com o próprio serviço de telecomunicação. Isto porque não há como dissociá-los. Nesta hipótese, é admissível a incidência do ICMS, uma vez que o “serviço conexo” adere ao serviço de telecomunicações, sem que haja possibilidade de o último ser prestado isoladamente.*

*Em suma, se o “serviço conexo” é o meio para execução da obrigação contratada (condição, instrumento, caminho etc.), parece-nos tratar-se de serviço de telecomunicação, sujeito ao imposto estadual” (Tributação sobre os Serviços Conexos aos Serviços de Telecomunicações, in Revista Dialética de Direito Tributário, vol. 63, págs. 29 a 41).*

*O mesmo é o entendimento dos conselhos estaduais de fazenda, a exemplo do Conselho Estadual de Recursos Fiscais da Secretaria de Estado da Fazenda do Espírito Santo:*

*Acórdão nº 046/2002*

*Processo nº 19358130 – CERF nº 243/2001 – AI 404614-1*

#### *Recurso Voluntário*

*EMENTA: FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS INCIDENTE SOBRE SERVIÇOS DE TELECOMUNICAÇÕES FATURADOS E NÃO TRIBUTADOS – RECURSO IMPROVIDO – DECISÃO SINGULAR MANTIDA*

*Serviço de comunicação tributável por meio do ICMS se perfaz com a simples colocação à disposição do usuário dos meios e modos aptos à transmissão e recepção de mensagens.*

*Serviço de telecomunicação, espécie de comunicação, é o conjunto de atividades que possibilita a oferta de telecomunicação. Assim, prestar, mediante remuneração ou retribuição, a determinada pessoa (usuário), um meio que possibilite a oferta de telecomunicação é prestar*

*serviço de telecomunicação tributável pelo ICMS, devendo ser reconhecido aos cofres do Estado o imposto incidente sobre os serviços de DDI, assinatura de ramal, aluguel de linha e equipamentos e outros, além de serviços de instalação (habilitação) de linhas de telefonia fixa e dos serviços eventuais e suplementares que compreendem instalação, substituição, vistoria de equipamentos, etc.*

*DECISÃO: Conhecido o recurso e, por maioria de votos, negado ao mesmo provimento para manter a decisão de primeiro grau.*

*Procuradoria da Fazenda Estadual do Estado da Bahia – PROFAZ, em Parecer publicado no Informativo Técnico Tributário da SEFAZ ano II nº 19 – julho/98 ao analisar o ICMS sobre comunicação após a edição do Convênio 69/98 esclarece que o fato gerador do imposto previsto na Carta Magna é a prestação da comunicação e não apenas a realização de comunicação. Em outras palavras: “é a atividade onerosa em que alguém favorece a outrem condições e meios materiais para que a comunicação ocorra”.*

*Roque Antonio Carrazza em sua maestria, assim ensina sobre o fato oponível do ICMS:*

*“Estamos notando, portanto, que este ICMS não alcança simplesmente a comunicação, mas sim a prestação (onerosa) do serviço de comunicação. Em linguagem mais técnica, a hipótese de incidência possível deste ICMS é prestar, em caráter negocial, serviços de comunicação. Portanto, o tributo só pode nascer do fato de uma pessoa prestar a terceiro, mediante contraprestação econômica, um serviço de comunicação.”*

*Ante as lições acima expostas, e o disposto no art. 60 da Lei de Telecomunicações supra transcrito, não restam dúvidas que o serviço de telecomunicação “é o conjunto de atividades que possibilita a oferta de telecomunicação”, estando inserida entre essas atividades a disponibilização dos equipamentos para transmissão dos dados.”*

DITRI/GECOT, 03 DE FEVEREIRO DE 2003

Por conta de tais considerações, a autuante conclui que para ter acesso aos serviços de comunicação é imprescindível que se coloque à disposição os meios necessários à operação destes serviços, consequentemente os valores cobrados aos usuários, independentemente do título que lhes sejam atribuídos ou da forma como lhes sejam exigidos, freqüentemente de forma segregada, integram o valor do serviço e, de acordo com a legislação em vigor, devem ser tributados pelo ICMS.

Traz a lição de Walter Gaspar (Novo ICMS Comentado, Ed. Lumen Juris, 1993, pág. 42) que esclarece que o "ICMS incidirá sobre os serviços de comunicação em sentido o mais amplo possível. Toda operação relativa à comunicação, por qualquer processo ou natureza, é fato gerador do ICMS". Diz que para a Operadora de Telefonia, o objeto principal não é a atividade de instalação ou montagem de aparelhos ou equipamentos, mas a prestação do serviço de comunicação (é a mesma pessoa quem vende o serviço e quem monta e fornece os equipamentos necessários e imprescindíveis a sua fruição).

Assim, ilustra que não deverão ser consideradas de forma isolada, a montagem e instalação de centrais e linhas telefônicas, por exemplo, ou outros sistemas de telecomunicação, com a aplicação de produtos, partes ou peças fornecidos pelo executante, adquiridos de terceiros prontos e acabados, mas sim como a efetiva prestação de um serviço de comunicação, que já deveria incluir no seu preço estes materiais e meios que viabilizam a sua fruição, tendo como fundamento desta proposição a preponderância funcional da utilidade fornecida que é a prestação de serviços de comunicação.

Assevera que o Fisco preceitua que o valor total, pactuado em contrato, pelo qual o contratado se obriga à prestação do serviço de comunicação, é o preço do serviço definido na legislação sobre o qual o imposto deve incidir independentemente do título que seja atribuído a si ou as parcelas que integram o seu valor, sendo este valor total a base de cálculo correta a ser considerada para a

apuração do ICMS. Afirma que os serviços de telecomunicações oferecidos e a utilização dos equipamentos são dependentes entre si, tendo em vista que são prestados num mesmo momento e de forma simultânea.

Quanto a alegação constante na fl. 5 deste PAF, em que o Impugnante traz como "indevida cobrança de ICMS sobre os serviços autuados, via de consequência, é inexigível o recolhimento do adicional 2% na alíquota do ICMS ao FUNCEP", a autuante argumenta que não prospera o argumento do defendant, tendo em vista que desde quando o adicional de 2% está previsto na Legislação em vigor conforme Lei 7.014/96 nos seus Arts.16 e 16-A, transcritos abaixo:

*"Art. 16. Não se aplicará o disposto no inciso I do artigo anterior, quando se tratar das mercadorias e dos serviços a seguir designados, cujas alíquotas são as seguintes:*

*II - 25% nas operações e prestações relativas a:*

.....  
*I) serviços de telefonia, telex, fax e outros serviços de telecomunicações, inclusive serviço especial de televisão por assinatura;*

*Art. 16-A. As alíquotas incidentes nas operações e prestações indicadas no inciso I do art. 15, com os produtos e serviços relacionados nos incisos II e IV do artigo anterior (Art.16), serão adicionadas de dois pontos percentuais, cuja arrecadação será inteiramente vinculada ao Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza."*

Rebateu a alegação defensiva de que a multa de 60% cominada deve ser decotada da autuação, por ser abusiva e confiscatória, na linha da jurisprudência do STF, dizendo que a referida multa está estabelecida na Lei 7.014/96 no artigo 42, inciso II, alínea "a".

*"Art. 42. Para as infrações tipificadas neste artigo, serão aplicadas as seguintes multas:*

.....  
*II - 60% (sessenta por cento) do valor do imposto não recolhido tempestivamente:*

*a) em razão de registro de operação ou prestação tributada como não tributada, em caso de erro na aplicação da alíquota, na determinação da base de cálculo ou na apuração dos valores do imposto, desde que os documentos tenham sido emitidos e escriturados regularmente;".*

Conclui pugnando pela procedência total do Auto de Infração.

## VOTO

Inicialmente, com relação ao pedido para intimação do advogado do sujeito passivo no endereço indicado na peça impugnatória, inexiste óbice a seu atendimento, desde que respeitado o disposto no artigo 108 do RPAF/99.

Quanto ao argumento defensivo de que por ser indevida a cobrança dos serviços autuado, questão que será tratada no exame do mérito da autuação, também é indevida a cobrança do adicional 2% na alíquota do ICMS ao FUNCEP, ressalto que tal percentual é legalmente previstos nos artigos 16 e 16-A, da Lei nº 7.014/96.

No mérito, na infração foi imputado que contribuinte deixou de recolher o ICMS relativo a prestação de serviço de comunicação por escrituração de valores tributados como não tributados, ou seja, deixou de incluir na base de cálculo as parcelas cobradas dos seus usuários pelo serviço de comunicação, denominadas de "TCE Solution - Aluguel e TC CPE VOZ – Aluguel", no período de janeiro a julho de 2012.

Verifico que o levantamento fiscal que resultou nos valores que foram consignados no Demonstrativo de Débito às fls.01 e 02, se encontram discriminados no Demonstrativo às fls.06 e 07, o qual, foi entregue cópia ao sujeito passivo, e no CD à fl. 9, cuja mídia eletrônica também foi entregue, conforme comprova o Recibo de Arquivos Eletrônicos, fl. 8, fato que possibilitou o pleno exercício do direito de defesa do autuado, que por sinal apresentou impugnação, sem contudo, contestar os números do lançamento.

O lançamento foi impugnado com base no argumento de que não há incidência de ICMS sobre operações de TC CPE Solution - Aluguel, que por se tratar de locação que não é tributado pelo ICMS, conforme entendimento do STF, do eg. Conselho de Recursos Fiscais da Paraíba, Minas Gerais, deixando a entender ser inconstitucional a aplicação do Convênio CONFAZ nº 69/98, para cobrança do ICMS sobre serviços suplementares.

Quanto aos aspectos constitucionais que diretamente ou indiretamente foram abordados na peça defensiva em relação a ilegalidade na legislação tributária estadual constante no enquadramento legal que fundamenta a infração, destaco a regra estabelecida no artigo 167, inciso I, do RPAF/99, que retira do órgão julgador administrativo a competência para a declaração de inconstitucionalidade ou negativa de aplicação de Lei, decreto ou ato normativo.

É importante destacar ainda que as decisões administrativas e judiciais colacionadas pelo contribuinte na peça de defesa, não podem servir de lastro para alterar o entendimento aqui externado, visto que as mesmas não vinculam o Estado da Bahia.

Cumpre registrar que o autuado é uma empresa de telecomunicação, relacionada no Anexo Único do Conv. ICMS 126/98, e por força do regime especial de tributação do ICMS, nele concedido e no Art. 569-A do RICMS, possuindo uma Inscrição única no Cadastro Estadual com escrituração fiscal e recolhimento do ICMS centralizado, sendo o regime de apuração do ICMS o normal.

Saliento que, conforme dito acima, o motivo para a exigência fiscal, foi a constatação da falta de tributação dos serviços denominados de: TC CPE SOLUTION – ALUGUEL; TC CPE VOZ – ALUGUEL.

Portanto, o núcleo central da discussão tributária é se os citados produtos utilizados na prestação de serviço de comunicação estão sujeito ao ICMS.

Verifico que no mérito, é recorrente a questão sob análise, conforme jurisprudência do CONSEF, a exemplo do Acórdão JJF Nº 0192-02/12, desta Junta de Julgamento Fiscal, que trata da mesma matéria, bem como a quase literalidade das argüições trazidas pela defesa e informação fiscal.

Verificada a identidade entre os argumentos trazidos pelo impugnante e o voto proferido no citado Acórdão JJF Nº 0192-02/12, (decisão unânime), cujo entendimento acolho, - haja vista que participei como um dos julgadores - para integrar o presente voto, passando, assim, a reproduzir a conclusão do aludido voto, quanto ao mérito em questão, *in verbis*:

#### **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 abstendo 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 presta 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.*

Cumpre observar ainda que a decisão acima está fundamentada no parecer jurídico da Procuradoria Fiscal da PGE sobre a amplitude da hipótese de incidência do ICMS sobre serviços onerosos de comunicação, previstos na LC nº 87/96 e explicitados no Convênio ICMS 69/98.

Acompanhando o mesmo entendimento esposado pela decisão acima transcrita, uma vez que este tem sido o entendimento deste órgão julgador nos processos relativos a incidência do ICMS nas operações realizadas pelo autuado e pelas demais empresas que atuam no mesmo ramo, no caso dos serviços denominados de cálculo as parcelas cobradas dos seus usuários pelo serviço de comunicação, denominadas de “TCE Solution - Aluguel e TC CPE VOZ – Aluguel, como podemos observar, a título de exemplo, nos Acórdãos: 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL - ACÓRDÃO CJF Nº 0197-12/03; 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL - ACÓRDÃO CJF Nº 0476-11/03; 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL - ACÓRDÃO CJF Nº 0191-12/07 e 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL - ACÓRDÃO CJF Nº 0160-12/06; CJF nº 0202/12.12.

Os julgamentos reiterados do CONSEF, constantes dos acórdãos acima alinhados, entre muitos outros, acerca da matéria sob apreciação, têm-se fixado no entendimento de que o ICMS incide sobre prestações de serviços de comunicação postos à disposição dos usuários e

independentemente do nome ou código que lhe sejam dados, pois existe uma mensagem, sua transmissão e sua recepção, constituindo-se em uma efetiva prestação onerosa do serviço de telecomunicação, e, portanto, onerados pelo ICMS, vez que se encontra no seu âmbito de incidência.

Tal conclusão, encontra-se embasada no artigo 1º, § 2º, inciso VII do RICMS/BA, vigente à época dos fatos geradores: 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 mesmo sentido, dispõe ainda o art. 4º, § 4º do supracitado regulamento: “Estão compreendidos no campo de incidência do ICMS os serviços cobrados a título de acesso, adesão, ativação, habilitação, disponibilidade, assinatura e utilização dos serviços, bem como os serviços suplementares e facilidades adicionais que otimizem ou agilizem o processo de comunicação, independentemente da denominação que lhes seja dada (Conv. ICMS 69/98)”.

Também não merece acolhimento uma possível alegação de que os serviços encontram-se no campo de incidência do ISS, uma que tais os serviços prestados pelo impugnante aos seus clientes, objeto da presente lide, não são utilidades acessórias da informação, e sim, prestações de serviços onerosos de comunicação, estando inseridos no campo de incidência do ICMS, conforme previsto na legislação acima aludida. A Constituição da República ao arrolar os serviços de comunicação em seu art. 155, II, não se refere à comunicação propriamente dita, em seu sentido literal, mas sim, a todo seu processo e à relação comunicativa.

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

#### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **300201.0013/12-4**, lavrado contra **TELEMAR NORTE LESTE S/A.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$663.343,58**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “a”, da Lei nº 7014/96 e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 06 de junho de 2013.

JOSÉ CARLOS BACELAR – PRESIDENTE/RELATOR

ANTONIO CESAR DANTAS DE OLIVEIRA – JULGADOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS – JULGADORA