

**A. I. Nº** - 269280.0004/12-5  
**AUTUADO** - TELEMAR NORTE LESTE S/A.  
**AUTUANTES** - MARIA CRISTINA DE O. ALMEIDA, ROQUELINA DE JESUS e SANDRA M. S. NOYA  
**ORIGEM** - IFEP – SERVIÇOS  
**INTERNET** 15.07.2013

#### 4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

##### ACÓRDÃO JJF Nº 0139-04/13

**EMENTA:** ICMS. PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO. BASE DE CÁLCULO. ERRO NA DETERMINAÇÃO. ESTORNO DE DÉBITO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Segundo a legislação que rege a matéria, *“Incluem-se na base de cálculo do ICMS das prestações de serviço a que se refere o inciso VII do caput do art. 2º desta Lei, 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”*. Preliminares de nulidade rejeitadas. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 07/12/2012, refere-se à exigência de ICMS no valor de R\$901.674,07, relativo ao exercício de 2010, período de janeiro a junho, em razão da constatação do estorno de débito de ICMS deste imposto. O contribuinte efetuou estorno de débito, creditando-se indevidamente no em desacordo com a legislação livro Registro de Apuração (RAICMS), na rubrica Outros Créditos, do ICMS relativo aos serviços de comunicação de habilitação.

O autuado, devidamente habilitado, apresenta sua defesa, às fls. 10 a 22 dos autos, onde, inicialmente, através de seu advogado aduz ser tempestiva, e, em seguida, após discorrer sobre a acusação fiscal, salienta que os valores exigidos não são devidos, uma vez que:

Não há, segundo sua ótica, incidência de ICMS no caso de habilitação, por tratar-se de atividade-meio, mas que de fato, ocorreu por erro sistêmico o lançamento a débito de ICMS sobre receitas de habilitação, e para retificar o erro, a impugnante realizava um ajuste no seu livro Registro de Apuração, da seguinte forma: os débitos de ICMS gerados pelo destaque foram transportados para a coluna Outros Créditos, de modo a efetivar o estorno. Assim, a impugnante corrigiu a sua escrituração fiscal, excluindo os valores referentes às prestações que não amoldam ao fato gerador do imposto estadual.

Ressalta que na linha do entendimento do CONSEF baiano não há prejuízo ao erário, logo não há o que se falar sobre descumprimento de obrigações acessórias, com efeito o estorno realizado é ato que produz os mesmos efeitos de eventual pedido de restituição ou propositura de ação de repetição de indébito, com menos onerosidade para o Estado e o contribuinte.

Esclarece que quando a fiscalização requereu explicações do contribuinte acerca da origem dos estornos, foi esclarecido tratar-se de valores de ICMS, sobre os valores de “receitas de habilitação/Convênio 69/98”. debitados, por equívoco

Aduz que o estorno era à escrituração dos débitos no Registro de Apuração, razão pela qual não houve qualquer feito pela empresa simultaneamente recolhimento indevido ao erário nesse período, as GIAS transmitidas também não contemplavam esses débitos, posto que os valores

eram escriturados e imediatamente transportados para a coluna Outros Créditos, vide livro RAICMS do mês de janeiro de 2010, doc.05.

Entende que serviços meramente preparatórios como a habilitação não se confundem com a prestação de serviço de telecomunicação, portanto não sujeitos ao ICMS.

Rebate que é essencial para se falar em ICMS- comunicação, que haja uma fonte emissora, uma fonte receptora e uma mensagem transmitida pelo prestador de serviço, sem comunicação, não há ICMS comunicação.

Portanto, como no caso de habilitação não há qualquer transmissão de mensagem inexistente, consequentemente, as fontes emissora e receptora, com ausência de toda a cadeia necessária à ultimate do serviço de comunicação. A habilitação consiste apenas em tornar utilizável o aparelho de telefonia da empresa, dando-lhe um número e as demais condições necessárias a tanto. Habilitado o aparelho, a partir desse momento, o cliente estará apto a concretizar o fato gerador do ICMS, comunicação, incidindo o tributo sobre as ligações efetuadas no aparelho já habilitado. A habilitação constitui portanto uma atividade meio, sem a qual o serviço de comunicação – na modalidade telecomunicação- não pode ser prestado.

Alerta que o dispositivo no qual o autuante se baseou para exigir o débito em comento, o art. 66, § 4º do RICMS, já foi declarado ilegítimo pelo STJ, toda a cláusula 1ª do Convênio 69/98, no que tem sido sistematicamente seguido pelo e reproduzido pelas 2 Turmas de Direito Público que compõem sua 1ª Seção.

Ademais, a consolidação do posicionamento pelo STJ levou à edição da Súmula nº 350, que muito embora trate especificamente da não incidência do ICMS- comunicação sobre a habilitação de telefones móveis, é por lógica igualmente aplicado no caso de habilitação de telefones fixos, e ainda sintetiza o entendimento daquela Corte Superior quanto à ilegitimidade do Convênio ICMS nº 69/98, questão também já submetida ao STF.

Outrossim, no próprio Tribunal de Justiça desse Estado há decisão proferida nos autos do Mandado de Segurança nº 0001542-92.2010.805.0000-0, que afastou a incidência de ICMS sobre a atividade-meio e serviços suplementares, se coadunado com o entendimento do STJ.

Discorre que constatado o indébito, é direito subjetivo do contribuinte de ajustar a sua escrita com lançamento a crédito, no que efetivamente assim procedeu, sendo que o CONSEF já julgou improcedente auto de infração lavrado em decorrência de estornos de débitos efetuados sem o cumprimento das formalidades previstas nos arts. 93, VIII e 113 do RICMS, quando demonstrado o pagamento indevido. (Acórdão JJF 1259/00).

Destaca que sendo indevido o imposto ora exigido também o é a cobrança do FUNCEP – Fundo de Combate e Erradicação da Pobreza, no percentual de 2%.

A final requer a improcedência do Auto de Infração e a produção de todos os meios de prova permitidos.

As autuantes, na informação fiscal às fls. 52 a 65, dos autos, discorrem que foi entregue ao contribuinte um CD, com os arquivos em formato “txt”, contendo a relação nota a nota que totaliza os valores registrados no Livro de Apuração. Essas NFST1s constam nos arquivos do Convênio 115 do período de 2010, comprovando que houve a emissão das notas fiscais e os correspondentes destaques de ICMS.

Salientam que o serviço de habilitação na telefonia fixa são tributado pelo ICMS, conforme previsto na Cláusula 1ª do Convênio 69/98 e § 4º do art. 66 do RICMS/BA aprovado pelo Decreto nº 6.284/97.

Ademais, mesmo que os lançamentos fossem referentes a erros formais, o que não foi o caso, a primeira e precípua condição para o lançamento do estorno do débito nos moldes realizados pela impugnante não foi atendida, uma vez que o montante de ICMS estornado, correspondente aos serviços de habilitação, com tributação prevista no ordenamento jurídico do Estado da Bahia foi

de valores constantes em documentos fiscal, conforme art. 112, do RICMS/97. Além do que, uma vez que o contribuinte cobrou de alguns de seus clientes os valores relativos ao ICMS sobre serviços de habilitação, seria a esses clientes que deveria ser restituído o imposto, se assim fosse de direito. Asseveram ser absurda a alegação do defendente de pretensão descumprimento de obrigação acessória que seria causa de multa isolada em razão de suposto lançamento de débito por equívoco, uma vez que, conforme explicado e demonstrado não se trata de erro formal, mas de lançamentos correspondentes a estornos de débitos de ICMS referentes a serviços tributados realizados diretamente no RAICMS, em total desacordo com a legislação deste Estado.

Destacam que a Sumula nº 350 do STJ e decisão do Tribunal de Justiça deste Estado não têm efeito suspensivo para a cobrança deste imposto, mesmo porque ainda não têm caráter definitivo.

Também lembram que a discussão quanto à alegação de inconstitucionalidade dos dispositivos contidos no art. 66, § 4º do RICMS/BA, os quais transcrevem, que acolheu a cláusula 1ª do Convênio 69/98, não se inclui na competência dos órgãos julgadores (art. 167 do RPAF/99).

Consideram que embora a incidência de ICMS sobre os serviços de habilitação de telefones seja uma questão que vem sendo debatida em diversas instâncias judiciais do país, há muitas divergências a níveis administrativos e jurisprudenciais a respeito, estando ainda sem uma solução definitiva por parte do STJ. Contudo, há Acórdão da 2ª Turma do STJ que pugnou pela validade do Convênio ICMS 69/98, autorizando a cobrança do ICMS habilitação no período posterior à sua publicação no Diário Oficial, em 29.06.1998, e transcrevem as razões de decidir do Ministro Relator Castro Meira.

Outrossim, o pedido de vista do ministro do STF Dias Toffoli suspendeu o julgamento do Recurso Extraordinário RE 572020, em que discute a incidência ou não do ICMS sobre o serviço de habilitação de telefonia móvel, interposto pelo Distrito Federal, no qual se questiona a decisão do STJ que concluiu pela impossibilidade de incidência do imposto sobre o serviço, por tratar-se de atividade-meio, preparatória ao serviço de telecomunicação.

Citam e transcrevem, parcialmente, decisões do Tribunal de Justiça de Minas Gerais e do Distrito Federal, bem como da Sexta Vara da Fazenda Pública da Justiça do Distrito Federal, concluem que as interpretações emanadas dos órgãos acima, apesar de serem sobre a habilitação na telefonia móvel, poderão ser aplicadas também sobre a matéria em discussão, uma vez que a habilitação na telefonia fixa e móvel trata-se de um mesmo serviço.

Mantêm a autuação e pedem a procedência do Auto de Infração.

## VOTO

Consoante o art. 19 do RPAF/99 (Decreto nº 7.629/99), a indicação de dispositivo regulamentar equivale à menção do dispositivo de lei que lhe seja correspondente, não implicando nulidade o erro de indicação, desde que, pela descrição dos fatos, fique evidente o enquadramento legal.

Saliento que *a este foro administrativo não cabe discutir a constitucionalidade da legislação posta*, conforme assim preconiza o art. 167, I, do RPAF/99 e somente ao poder judiciário compete este desiderato. Outrossim, o Auto de Infração obedeceu em sua lavratura ao disposto nos arts. 39, 40, 41 do RPAF/99, e encontra-se apto a surtir seus efeitos jurídicos e legais, sendo que os autuantes cumpriram o seu dever funcional em obediência à legislação vigente no Estado da Bahia.

No mérito, trata-se de Auto de Infração no qual está sendo exigido o ICMS no valor histórico de R\$901.674,07, em razão de estorno de débito em desacordo com a legislação estadual que rege a matéria. A acusação fiscal aponta que, conseqüentemente, houve um creditamento indevido lançado no livro Registro de Apuração de ICMS (RAICMS), na rubrica “Outros Créditos”, relativo aos serviços de comunicação de habilitação.

O ordenamento jurídico em vigor que dispõe 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 preconizou competir aos Estados e ao Distrito Federal a instituição de 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.

Posteriormente, a Lei Complementar nº 87/96, ao tratar dos fatos geradores do imposto, dispõe no art. 2º, III, que o imposto incide sobre *“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”*.

Complementarmente, o Convênio ICMS 69/98, em sua cláusula primeira, firmou entendimento sobre os valores cobrados aos usuários que deveriam ser incluídos na base de cálculo do ICMS sobre a prestação de serviços de comunicação e esclareceu sobre fatos e situações sobre as quais pairavam dúvidas para que o contribuinte pudesse cumprir corretamente com as suas obrigações tributárias, firmando 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 adicionais que otimizem ou agilizem o processo de comunicação, independentemente suplementares e facilidades da denominação que lhes seja dada”*.

Este convênio expressa a mesma definição do que seja serviço de telecomunicações da Lei Geral de Comunicações (Lei nº 9.472/97 - art 60) e do artigo 2º do Regulamento dos Serviços de Comunicações aprovado pela Resolução nº73/97 da ANATEL segundo o qual *“serviço de telecomunicações é o conjunto de atividades que possibilita a oferta de transmissão, emissão ou recepção por fios radioeletricidade meios ópticos ou qualquer outro processo eletromagnético de símbolos caracteres escritos imagens sons ou informações de qualquer natureza.”*

*Também deve ser observado o que está estabelecido no inciso VII do art. 2º da Lei nº 7.014/96, que instituiu o ICMS no Estado da Bahia, “O ICMS incide sobre a prestação onerosa de serviços de comunicação, por qualquer meio, inclusive a geração, a emissão, a recepção, a transmissão, a retransmissão, a repetição e a ampliação de comunicação de qualquer natureza”.*

Para ratificar todo o entendimento, o Estado da Bahia alterou a Lei nº 7.014/96, em 30/03/10, com o objetivo de adequar-se ao que dispõe a cláusula 1ª do Convênio ICMS 69/98, acrescentado ao art. 17 o § 11, o qual prevê que: *“Incluem-se na base de cálculo do ICMS das prestações de serviço a que se refere o inciso VII do caput do art. 2º desta Lei, 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”*.

E, finalmente, o art. 4º, I, e § 1º, do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 6.284/97, estabelece que:

*“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.*

Ademais, no Parecer PROFAZ, 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, aquele Órgão Jurídico esclarece que o fato gerador do imposto previsto na Carta Magna é a prestação da comunicação e não apenas a realização de comunicação. Ou seja, a regra-matriz (prevista na Constituição Federal) "delimita não apenas a comunicação propriamente dita, mas sim, também, a relação comunicativa, ou seja, a atividade onerosa em que alguém favorece a outrem condições e meios materiais para que a comunicação ocorra." (fl.4 do citado Informativo Técnico Tributário).

Portanto, comungo com o entendimento acima, no sentido de que o ICMS não incide sobre a comunicação propriamente dita, mas sobre a relação negocial, onde alguém fornece a outro, ou outros, condições materiais para que a comunicação ocorra e, com base nesse entendimento é que se tributam os serviços de telecomunicações. Dentro desta interpretação, a regra matriz de incidência tributária (prevista na Constituição Federal) "delimita não apenas a comunicação propriamente dita, mas sim, também, a relação comunicativa, ou seja, a atividade onerosa em que alguém favorece a outrem condições e meios materiais para que a comunicação ocorra."

Dessa forma, concluo que os serviços de comunicação dos valores cobrados a título de habilitação, colocados à disposição dos usuários, independentemente do nome ou código que lhe sejam dados, constituem-se em serviço de comunicação, onerados pelo ICMS, vez que no seu âmbito de incidência.

Além do mais, todos os serviços, inclusive o de habilitação não são gratuitos sendo que o usuário arcou com o ônus financeiro, posto que a base de cálculo dos serviços de comunicação se constitui no preço do serviço, e é, na realidade, uma efetiva prestação onerosa do serviço de telecomunicação, como as demais, posta à disposição do usuário e não "atividade-meio", como caracterizou o impugnante.

No que concerne às decisões judiciais trazidas na peça de defesa, embora algumas sejam favoráveis ao pleito do contribuinte, outras podem ser encontradas em sentido contrário ao pedido formulado nesta lide, logo a questão ainda não foi decidida em última instância pela Corte Maior da Justiça.

No âmbito do CONSEF deste Estado, as decisões têm sido pela cobrança do ICMS, relativo aos serviços de comunicação dos valores cobrados a título de "acesso, adesão, ativação, habilitação, disponibilidade, assinatura, ou melhor, os "serviços complementares" ou "atividade-meio" postas à disposição dos usuários, independentemente do nome ou código que lhe sejam dados, vez que constituem-se em serviço de comunicação, onerados pelo ICMS. Inclusive a sociedade empresária autuada anteriormente teve contra si lavrado o Auto de Infração nº 28108110016/05-1, datado de 20/03/2006, e naquele Auto, o Procurador da PGE PROFIS, Dr. José Augusto Martins Júnior, disserta criteriosamente sobre os assuntos tratados, fundamentando a sua argumentação na legislação aplicável.

Por fim, necessário ressaltar que o que está sendo exigido na presente lide é o cumprimento de obrigação principal, o pagamento de ICMS, a própria prestação de serviço de telecomunicação, e não multa por descumprimento de obrigação acessória, sobre a forma como a escrituração fiscal foi efetuada, como quis fazer crer o defendente. Quanto à alegação do contribuinte de que a sua conduta em efetuar os estornos de débito aqui apurados está lastreada em precedentes do CONSEF, tal como no Acórdão CJF nº 0315-12/05, aquele não se aplica ao presente caso concreto, posto que divergentes as situações fáticas apresentadas, no primeiro lançamento de indébito, no presente estorno de débito relativo à parcela que compõe a base de cálculo do serviço de telecomunicações.

Sobre a multa aplicada, esta tem previsão legal e deve ser mantida, pois em conformidade com o art. 42, II, "f" da Lei nº 7.014/96. Da mesma forma o adicional de 2% para o FUNCEP – Fundo de Combate e Erradicação da Pobreza.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão unânime, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº269280.0004/12-5, lavrado contra **TELEMAR NORTE LESTE S/A.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$901.674,07**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f”, da Lei 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 04 de julho de 2013

JORGE INÁCIO DE AQUINO – PRESIDENTE

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO – RELATORA

JOÃO VICENTE COSTA NETO - JULGADOR