

A. I. Nº - 232903.0109/13-0
AUTUADO - ENGEVOX TELECOMUNICAÇÕES LTDA.
AUTUANTES - CARLOS EDUARDO PAMPONET DANTAS
ORIGEM - INFAZ TEIXEIRA FREITAS
INTERNET - 24.09.2013

2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0189-02/13

EMENTA: ICMS. 1. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS. a) DESTINADAS AO CONSUMO. Nas aquisições interestaduais de mercadorias e bens destinados ao consumo do próprio estabelecimento é devido o imposto referente à diferença entre as alíquotas interna e interestadual. Infração subsistente. 2. ERRO DA APLICAÇÃO DA ALÍQUOTA. PRESTAÇÃO DE SERVIÇO. SERVIÇO DE TELECOMUNICAÇÃO. IMPOSTO RECOLHIDO A MENOS. Infração não elidida. 3. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO NÃO VINCULADO A PRESTAÇÃO SEGUINTE DA MESMA NATUREZA TRIBUTADA PELO IMPOSTO. Infração não elidida. 4. IMPOSTO LANÇADO E NÃO RECOLHIDO. Infração não elidida. 5. PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO TRIBUTADO CONSIDERADO COMO NÃO TRIBUTADO. EXIGÊNCIA 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. Dentro desse raciocínio, incluem-se na base de cálculo do ICMS os valores cobrados pelo recorrente a título de locação de equipamentos, cessão de uso de *software* e assistência técnica. Não comprovado o recolhimento do ICMS exigido. Auto de Infração **PROCEDENTE** Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 12/03/2013, exige ICMS valor histórico de R\$91.611,27, em decorrência de:

Infração 01 – 06.02.01 –Deixou de recolher o ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento, conforme demonstrativo e documentos – Anexo I. ICMS reclamado R\$ 4.705,80.

Infração 02 – 03.09.01 – Recolheu a menos o ICMS relativo a prestação de serviços de comunicação, por erro na aplicação da alíquota, conforme demonstrativo e documentação – Anexo II. ICMS reclamado R\$916,88.

Infração 03 – 01.02.35 – Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a serviço de comunicação não vinculado a prestação seguinte da mesma natureza tributada pelo imposto, relativo ao uso de celular na área administrativa da empresa, portanto operação de uso/consumo, conforme demonstrativo e documentação – Anexo III. ICMS reclamado R\$1.909,99.

Infração 04 – 02.08.36 – Deixou de recolher o ICMS nos prazo regulamentares relativo a prestação de serviços de comunicação escrituradas nos livros fiscais próprios, conforme demonstrativo e documentação – Anexo IV. ICMS reclamado R\$4.659,51.

Infração 05 – 05.08.38 – Deixou de recolher o ICMS na prestação serviço de comunicação por escrituração de valores tributados como não tributados, conforme demonstrativo e documentação – Anexo V. ICMS reclamado R\$79.419,09.

O autuado impugnou o lançamento tributário, fls. 125 a 192 dos autos, aduzindo os argumentos abaixo relatados.

Infração 01 –Aduz que autuação fiscal, pelo que se comprova pelo “*auto de infração*” não especifica a origem do fato gerador, impossibilitando sua defesa, observa que o anexo -I citado no referido auto de infração, não foi adicionado ao auto de infração recebido.

Infração 02 – Afirma que não especifica a alíquota a menos recolhida, de forma a permitir sua manifestação com relação a origem do fato gerador, impossibilitando assim sua defesa, observa que o anexo -II citado não foi adicionado ao auto de infração recebido.

Infração 03 –Sustenta que não especifica o uso indevido de crédito fiscal de ICMS, relativo ao serviço de comunicação celular, de forma a permitir sua manifestação com relação a origem do fato gerador de forma a comprovarmos a destinação da operação, impossibilitando assim sua defesa do item acima, observando que o anexo – III citado não foi adicionado ao auto de infração recebido.

Infração 04 –Assegura que não especifica as datas de recolhimento do ICMS em função do prazo regulamentar, de forma a permitir sua manifestação com relação a origem do fato gerador, impossibilitando assim sua defesa do item acima, observando que o anexo - IV citado não foi adicionado ao auto de infração recebido.

Infração 05 –Diz que não especifica as atividades de telecomunicações que foram escrituradas como valores não tributados e valores tributados, gerando assim impossibilitando sua defesa.

Prosseguindo, arguiu nulidade da infração 05, alegando inexistência do fato gerador, destacando que com a comprovação dos documentos escriturados relativo a prestação de serviços de comunicação, onde claramente se ressalta que parte dos valores são específico para comunicação multimídia (SCM), atividade esta prestada por terceiros e devidamente escriturada.

Reitera que não houve falta de recolhimento de ICMS uma vez que a atividade de comunicação multimídia (internet) é uma atividade com legislação tributaria específica, regida pelo artigo 267, inciso IV do Regulamento do ICMS, e Convênio 78/01: Prestação de serviço oneroso de comunicação cuja base de cálculo se reduz a 95%, conforme discriminado no relatório de apuração (anexo II) de impostos anexados a este pedido, na forma de planilha de apuração de imposto complementar ao auto de infração e demonstradas pelo autuado, com base na legislação tributária pertinente que caracteriza, pela sua modalidade, a não tributação dos serviços autuados, notadamente na infração 05.

Aduz que é também de relevância que se observe que, como também demonstrado no anexo - II a este pedido, os serviços de valores adicionais prestados por esta empresa como bloqueio controlado BCC, taxa de reativação, adesão aos PL 220/250/330/480 minutos/Prata, Tarifa Bloqueio celular, Instalação de serviços de locação/ Locação de fibra óptica/ Serviço de locação/ Manutenção/Fibra/Postes, não constituem Serviços de telecomunicações, tendo como embasamento legal o Art. 61 da Lei 9772/97, como abaixo descrito:

‘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.'

Desta forma entende que todos os serviços elencados no parágrafo acima não incidem ICMS, por não se tratarem de efetivos serviços de telecomunicações, e sim serviços adicionados, inclusive alguns deles sujeitos a tributação exclusiva do ISSQN (tais como: Instalação, locação). Portanto estes serviços de acordo com a planilha em anexo, não há de se considerar incidência de ICMS, sendo tal fato não contemplado no auto de infração em questão.

Argumenta que dadas as nítidas regras legisladas para tributação de serviço de comunicação, conclui que a autuada não procedeu qualquer ato característico que a levasse á sujeição tributária, pois trata-se de serviços de comunicação multimídia (internet) praticada por terceiros, com legislação tributaria específica relativa ao ICMS, ou seja, não houve por parte da autuada "falta de recolhimento do ICMS", como notificado.

Conclui que é incabível o auto de infração apresentado, pelos seguintes motivos:

- 1. Necessidade de conhecimento dos anexos citados, de forma a possibilitar, ampla defesa.*
- 2. Não houve fato gerador que sustentasse a autuação, com relação a infração- 05, pois os serviços de comunicação multimídia autuados estão sujeitos a legislação específica de tributação de ICMS.*
- 3. É ato distinto, e inconfundível, o fato que não foi considerado como não tributados os valores de serviços adicionados, na forma da legislação vigente.*

Ao final, requer a revisão do processo de autuação constante na notificação em questão em questão, com vista a anulação do referido auto relativo a infração-05, e que se disponibilize a documentação solicitada relativa aos anexos (I;II;III;IV;V) do auto de infração, de forma a permitir ampla defesa nos termos da lei.

O autuante, na informação fiscal prestada às fls. 149 a 152, inicialmente discorre sobre a autuação e as razões de defesa.

Destaca que todos os demonstrativos foram devidamente anexados ao Auto de Infração e entregues ao contribuinte conforme podem ser comprovado às folhas 12, 17, 28, 34 e 53.

Em relação a infração 01 aduz que o contribuinte não apresentou nenhum fato concreto nem contestou o levantamento fiscal que pudesse modificar o imposto apurado na presente infração, estando à mesma devidamente tipificada, sendo indicado o seu enquadramento legal e a multa aplicada.

Relativamente a infração 02 diz que mais uma vez o contribuinte não contestou o levantamento fiscal que serviu de base para a autuação, o mesmo deixou de analisar o referido demonstrativo, onde indica corretamente o imposto devido, inclusive com a indicação dos percentuais aplicados pelo autuado, sendo cobrado apenas a diferença do ICMS pago a menos.

Quanto a infração 03 ressalta que foi devidamente indicado o valor e a operação creditada pelo autuado, conforme consta na observação 1), do demonstrativo fiscal à folha 28, com base nos documentos fiscais às folhas 29 a 32.

No tocante a infração 04 salienta que consta no levantamento fiscal a data de ocorrência, o valor devido do ICMS conforme pode ser constatado no próprio livro de apuração do contribuinte, conforme cópias às folhas 36 a 47 e dos valores denunciado pelo autuado, fl. 35.

Em relação a infração 05 destaca que foi devidamente descritos os serviços de telecomunicações que foram escriturados como operações não tributadas, sendo tais serviços sujeito a tributação, conforme demonstrativo às folhas 49 a 53. Destaca que as referidas operações foram apuradas no relatório apresentado pelo contribuinte, em meio magnético, conforme documento de encaminhamento ao qual acosta a informação fiscal, após intimação à folha 09.

Informa que os valores dos referidos relatórios, que serviram de base para apuração da presente infração, conforme cópia dos mesmos às folhas 54 a 120, foram devidamente confrontados com o

arquivo de operações com NFFST, também encaminhado pelo contribuinte conforme prever o Convênio ICMS nº 126/98, e os valores do imposto devido, escriturados no livro de saída e apuração.

Em relação a alegação defensiva de redução da base de cálculo, aduz que o artigo 82, inciso IV, RICMS, contempla as operações realizadas apenas por provedor de acesso. Entretanto, o autuado não é provedor de acesso a internet, sendo esses serviços adquiridos de terceiros e repassado a seu cliente, portanto não gozando do benefício fiscal.

Quanto aos demais serviços de telecomunicação, destaca que todos são tributados normalmente, inclusive conforme diversos julgamento do CONSEF, citando o Acórdão JF N° 0310-02/11.

Destaca que conforme Convênio 69/98, se inclui 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 aos serviços suplementares e facilidades adicionais que otimizem ou agilizem o processo de comunicação, independentemente da denominação que lhes seja datas.

Ao final, opina pela manutenção da autuação.

VOTO

Inicialmente, não pode ser acolhida a preliminar de nulidade requerida pela defesa, pois não têm amparo fático ou jurídico os argumentos relativos aos pressupostos de validade do procedimento fiscal, pois o autuante expôs com clareza a fundamentação de fato e de direito, na medida em que descreve as infrações, fundamentando com a indicação dos fatos, normas e documentos, bem como de seus dados, assim como indica o supedâneo jurídico. Não foi identificada nenhuma violação ao princípio do devido processo legal ou a quaisquer princípios de Direito Administrativo ou Tributário, em especial os do processo administrativo fiscal, tendo sido observado o direito à ampla defesa e ao contraditório, visivelmente caracterizados pelos aspectos abordados na impugnação, bem como pela narrativa dos fatos e correspondente infrações imputadas.

Observe que todos os demonstrativos foram devidamente anexados ao Auto de Infração e entregues ao contribuinte conforme pode ser comprovado às folhas 12, 17, 28, 34 e 53 dos autos, fato que possibilitou o exercício da ampla de defesa.

Em relação a infração 01 resta clara a origem do fato gerador, qual seja: *falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento, conforme demonstrativo e documentos.*

Relativamente a infração 02 a alíquota foi demonstrada no levantamento fiscal à folha 17 dos autos.

Quanto a infração 03 a utilização do crédito indevido foi demonstrado no levantamento fiscal à folha 28 dos autos.

No tocante a infração 04 as datas foram especificada no demonstrado no levantamento fiscal à folhas 34 e 35 os autos.

Especificação em relação ao item 05 da autuação, no qual a defesa alega não existência de fato gerador, entendo não haver nulidade por essa razão, cabe destacar que a suposta não existência da infração não é causa de nulidade, trata-se, em verdade, no mérito da infração, a qual será analisa no momento próprio do presente voto. Salienta que a infração foi demonstrada no levantamento fiscal às folhas 49 a 53 dos autos.

Portanto, ante ao acima exposto, entendo que não pode ser acolhido a alegação de nulidade da autuação vez que não vislumbro nos autos qualquer mácula que inquine de nulidade o lançamento de ofício ora em lide.

Afastados os argumentos preliminares, passo a análise do mérito da autuação.

INFRAÇÃO 01 – É imputado ao sujeito passivo ter deixado de recolher o ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento, conforme demonstrativo e documentos – Anexo I.

Em sua defesa o sujeito passivo alegou que o “*auto de infração*” não especifica a origem do fato gerador, impossibilitando sua defesa, observa que o anexo -I citado no referido auto de infração, não foi adicionado ao auto de infração recebido.

Tais alegações já foram analisadas e afastadas no início do presente voto.

Cabe registrar que o autuado, apesar de ter recebido o demonstrativo do levantamento fiscal, mediante recibo firmado nos autos, não apresentou nenhum questionamento em relação aos valores apurados pela fiscalização.

Pelo exposto, entendo que a infração 01 restou caracterizada.

INFRAÇÃO 02 – É imputado ao autuado ter recolhido a menos o ICMS relativo a prestação de serviços de comunicação, por erro na aplicação da alíquota, conforme demonstrativo e documentação – Anexo II.

Em sua defesa o sujeito passivo alegou que a autuação não especifica a alíquota a menor recolhida, de forma a permitir sua manifestação com relação a origem do fato gerador, impossibilitando assim sua defesa, observa que o anexo -II citado não foi adicionado ao auto de infração recebido.

Na informação fiscal o autuante destacou que, que mais uma vez, o contribuinte não contestou o levantamento fiscal que serviu de base para a autuação, o mesmo deixou de analisar o referido demonstrativo, onde indica corretamente o imposto devido, inclusive com a indicação dos percentuais aplicados pelo autuado, sendo cobrada apenas a diferença do ICMS pago a menos.

Os argumentos defensivos foram examinados e afastados no início do presente voto.

Destaco, mais uma vez, que o autuado, apesar de ter recebido o demonstrativo do levantamento fiscal, Anexo II, mediante recibo firmado nos autos, não apresentou nenhum questionamento em relação aos valores apurados pela fiscalização.

Pelo exposto, entendo que a infração 02 restou caracterizada.

INFRAÇÃO 03 – É imputado ao sujeito passivo ter utilizado indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a serviço de comunicação não vinculado a prestação seguinte da mesma natureza tributada pelo imposto, relativo ao uso de celular na área administrativa da empresa, portanto operação de uso/consumo, conforme demonstrativo e documentação – Anexo III.

Em sua defesa o autuado alegou que o autuante não especifica o uso indevido de crédito fiscal de ICMS, relativo ao serviço de comunicação celular, de forma a permitir sua manifestação com relação a origem do fato gerador de forma a comprovar a destinação da operação, impossibilitando assim nossa defesa do item acima, observando que o anexo – III citado não foi adicionado ao auto de infração recebido.

Os argumentos defensivos foram examinados e afastados no início do presente voto.

Ressalto, mais uma vez, que o autuado, apesar de ter recebido o demonstrativo do levantamento fiscal, Anexo III, mediante recibo firmado nos autos, não apresentou nenhum questionamento em relação aos valores apurados pela fiscalização.

No Anexo III foi devidamente indicado o valor e a operação creditada pelo autuado, conforme consta na observação 1), do demonstrativo fiscal à folha 28, com base nos documentos fiscais às folhas 29 a 32.

Logo, a infração 03 fica mantida na autuação.

INFRAÇÃO 04 – É imputado ao autuado ter deixado de recolher o ICMS nos prazo regulamentares relativo a prestação de serviços de comunicação escrituradas nos livros fiscais próprios, conforme demonstrativo e documentação – Anexo IV.

O autuado alegou que a autuação não especifica as datas de recolhimento do ICMS em função do prazo regulamentar, de forma a permitir sua manifestação com relação a origem do fato gerador, impossibilitando assim sua defesa do item acima, observando que o anexo - IV citado não foi adicionado ao auto de infração recebido.

Conforme consignado no início do voto, ao tratar das questões de nulidade levantadas pela defesa, tais alegações não procedem.

Como bem salientou o autuante, em sua informação fiscal, consta no levantamento fiscal a data de ocorrência, o valo devido do ICMS conforme pode ser constatado no próprio livro de apuração do contribuinte, conforme cópias às folhas 36 a 47 e dos valores denunciado pelo autuado, fl. 35.

Apesar de ter recebido o demonstrativo do levantamento fiscal, Anexo IV, mediante recibo firmado nos autos, o autuado não apresentou nenhum questionamento em relação aos valores apurados pela fiscalização.

Logo, a infração 04 é subsistente.

INFRAÇÃO 05 – É imputado ao autuado de deixado de recolher o ICMS na prestação serviço de comunicação por escrituração de valores tributados como não tributados, conforme demonstrativo e documentação acostados às folhas 49 a 53 dos autos.

Nunca é demais ressaltar que as questões preliminares já foram devidamente analisadas no início do voto.

Conforme planilha que embasou a autuação, os serviços objeto da exigência tributária na infração se referem aos serviços de valores adicionais prestados por esta empresa como bloqueio controlado BCC, taxa de reativação, adesão aos PL 220/250/330/480 minutos/Prata, Tarifa Bloqueio celular, Instalação de serviços de locação/ Locação de fibra óptica/Serviço de locação/ Manutenção/Fibra/Postes.

Observe 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 e CJF Nº 0082-12/13, essa última abaixo transcrita:

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0082-12/13

EMENTA: ICMS. PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO TRIBUTADO CONSIDERADO COMO NÃO TRIBUTADO. EXIGÊNCIA 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. Dentro desse raciocínio, incluem-se na base de cálculo do ICMS os valores cobrados pelo recorrente a título de locação de equipamentos, cessão de uso de software e assistência técnica. Não comprovado o recolhimento do ICMS exigido. Não acolhidas as alegações de ilegalidade dos convênios regentes. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

No tocante ao argumento defensivo relativo a redução da base de cálculo, entendo que não pode ser acolhido, pois tal matéria, nas datas dos fatos geradores, estava regulamentada no artigo 82, inciso VI, RICMS/97, *in verbis*:

“Art. 86. É reduzida a base de cálculo:

...

VI - das prestações onerosas de serviço de comunicação, na modalidade de provimento de acesso à internet, realizadas por provedor de acesso, de forma que a carga tributária seja equivalente ao percentual de 5 % (cinco por cento) do valor da prestação, até 31/12/12 (Conv. ICMS 78/01), sendo que:” Grifei.

Da inteligência dos dispositivos acima transcritos, resta claro que somente contempla as operações realizadas apenas por provedor de acesso. O autuado não é provedor de acesso a internet, sendo esses serviços adquirido de terceiros, com reconhece o autuado em sua peça defensiva, e repassado a seu cliente, portanto não gozando do benefício fiscal, como bem destacado pelo autuante.

Ainda, a título de exemplo, transcrevo parte do voto da i. Conselheira Relatora Denise Mara Andrade no Acórdão CJF Nº 0082-12/13, que tratar da mesma matéria:

VOTO

Inicialmente, ressalto que o recorrente é uma empresa que se dedica à prestação de serviços de distribuição de programas de televisão multicanal por assinatura em todo o território nacional por meio de transmissão direta via satélite, isto é, o contribuinte transmite, por sinais codificados de telecomunicações enviados por satélite, programas de televisão e de áudio que são captados pelos assinantes por meio de aparelhos receptores especialmente desenvolvidos para tal mister.

Nesta autuação o ICMS foi lançado, por recolhimento a menos, sob a acusação de que o recorrente teria deixado de incluir, na base de cálculo da prestação de serviços de telecomunicações, os serviços de locação de equipamentos e de cessão de softwares (infração 1) e de assistência técnica (infração 2).

O contribuinte não negou os fatos, mas se contrapôs ao lançamento de ofício alegando que os citados serviços não se configuram como serviços de telecomunicação, enquadrando-se, portanto, no âmbito de incidência do Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza - ISSQN e não do ICMS.

Muito embora a argumentação do recorrente seja bastante consistente, as decisões deste Conselho de Fazenda Estadual estão adstritas ao que determinam os convênios e a legislação baiana sobre o assunto, não havendo dúvidas de que a lide somente será resolvida, ao final, no âmbito do Poder Judiciário.

Como bem pontuou a PGE/PROFIS, o inciso II do artigo 155 da Constituição Federal concedeu aos Estados a competência para a instituição do ICMS sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, aí incluído o serviço de telecomunicação, e o inciso III do artigo 2º da Lei Complementar nº 87/96 definiu que o imposto estadual 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, regras repetidas no inciso III do artigo 1º e no inciso VII do artigo 2º da Lei nº 7.014/96. Vejamos a legislação mencionada:

Lei Complementar nº 87/96:

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;

Lei nº 7.014/96:

Art. 1º O Imposto sobre Operações Relativas a Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS), de que tratam o art. 155, inciso II, §§ 2º e 3º, da Constituição da República Federativa do Brasil e a Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996, tem como fatos geradores:

(...)

III - a prestação de serviços de comunicação.

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;

Considerando a necessidade de uniformizar os procedimentos tributários nas prestações de serviços de comunicação e de esclarecer os contribuintes, para que pudessem cumprir corretamente suas obrigações tributárias, os Estados e o Distrito Federal resolveram celebrar o Convênio ICMS 69/98 firmando o “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”.

Por sua vez, o Regulamento do ICMS do Estado da Bahia, ao tratar da ocorrência do fato gerador do ICMS nas prestações de serviços de comunicação, no § 4º do artigo 4º, trouxe para a legislação interna do Estado da Bahia o mesmo entendimento firmado pelos Estados e pelo Distrito Federal no Convênio ICMS 69/98, anteriormente referido.

*No § 1º do citado artigo 4º, o RICMS/97 estabelece que “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”. (grifos não originais)*

Assim, desde a edição do Convênio ICMS 69/98 e a inserção de suas regras na legislação tributária baiana, existe previsão legislativa para a incidência do imposto estadual sobre os serviços de fornecimento oneroso de imagens e televisão por assinatura, como se pode observar da leitura do § 1º do artigo 4º do RICMS/97, acima reproduzido.

Posteriormente, em razão de acordo firmado entre as unidades da Federação (Convênio ICMS 20/11), o legislador baiano inseriu, no RICMS/97, a alínea “d” ao inciso V do artigo 86, por meio do Decreto nº 12.831/11 (Alteração nº 145), assim dispondo:

Art. 86. É reduzida a base de cálculo:

(...)

V - das prestações de serviço de televisão por assinatura, de tal forma que a incidência do imposto resulte numa carga tributária de 5% (cinco por cento), de 01/09/99 até 31/12/99, 7,5% (sete inteiros e cinco décimos por cento), de 01/01/00 até 31/12/00 e de 10% (dez por cento), a partir de 01/01/01, sendo que (Conv. ICMS 57/99):

(...)

d) todos os meios e equipamentos necessários à prestação do serviço, quando fornecidos pela empresa prestadora, devem estar incluídos no preço total do serviço de comunicação.

O autuante indicou no Auto de Infração, como enquadramento legal, o artigo 4º e outros dispositivos do RICMS/97, e o fato de ter citado, na descrição dos fatos, a alínea “d” do inciso V do artigo 86 do RICMS/97, atribuindo-lhe caráter interpretativo, em nada interfere na análise e resolução da questão aqui posta, como visto nas fundamentações anteriormente trazidas neste voto.

O certo é que este CONSEF já firmou o entendimento, ainda que não unânime, de que todos os serviços e equipamentos postos à disposição dos usuários pela empresa fornecedora dos serviços de comunicação devem ser incluídos na base de cálculo do ICMS. Podem ser mencionados os seguintes acórdãos, proferidos em autos de infração lavrados contra outras empresas prestadoras de serviços de comunicação: 0300-12/12, 0091-13/12, 0040-13/12 e 0100-12/11.

Como dito acima, não há dúvida de que a atividade principal do autuado é a prestação de serviço oneroso de comunicação, em caráter continuado, com o fornecimento das condições materiais e necessárias para que ocorra a referida comunicação. Dessa forma, o valor cobrado dos clientes pelo recorrente a título de locação pelo fornecimento de receivers e de softwares, sem os quais não seria possível a prestação do serviço de comunicação, deve ser adicionado ao valor da mensalidade cobrada de seus clientes e tributado pelo imposto estadual.

Ao contrário do alegado na peça recursal, a cessão de software a que se refere o subitem 1.05 da Lista de Serviços anexa à Lei Complementar nº 116/03 (que disciplina o Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISSQN) é dirigida às empresas que prestam “serviços de informática e congêneres” por meio de análise e desenvolvimento de sistemas, elaboração de programas de computadores e consultoria etc, o que não é o caso do autuado, ora recorrente.

Do mesmo modo, deve ser tributado pelo ICMS o valor cobrado dos usuários pelo contribuinte, a título de assistência técnica, que nada mais é do que um tipo de seguro pago mensalmente pelos clientes para o caso de ocorrer um defeito nos equipamentos a fim de que não haja interrupção na prestação dos serviços de comunicação.

Nesta hipótese, deve incidir o ICMS, e não o ISSQN como pretendido pelo recorrente, uma vez que o serviço de assistência técnica a que se refere o subitem 14.02 da Lista de Serviços anexa à Lei Complementar nº 116/03 (que disciplina o Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISSQN) está compreendido entre as atividades das empresas que prestam “serviços relativos a bens de terceiros”, o que também não é o caso dos autos, já que o autuado é proprietário dos equipamentos locados aos clientes.

Percebe-se, assim, que os mencionados serviços de locação de equipamentos e cessão de software, bem como a assistência técnica prestada, não constituem um serviço em si, mas sim o preço pago mensalmente pelo usuário em contraprestação ao pacote de serviços contratado pelos clientes do contribuinte.

A esse respeito, é importante ressaltar que nenhuma empresa que atua nesse segmento econômico admite receber exclusivamente o valor contratado a título de locação de equipamento, sem oferecer obrigatoriamente embutida a respectiva prestação dos seus serviços e, ademais, a denominada assistência técnica também somente pode ser prestada pela mesma empresa de comunicação.

Desse modo, resta claro que os valores faturados e recebidos a título de locação de equipamento e de software, e de assistência técnica, são inerentes e indispensáveis à prestação dos serviços pelo recorrente ou, ao menos, visam assegurar ao usuário a melhor forma de fruição de todos os serviços por ele disponibilizados, não se justificando, portanto, a cobrança separada na nota fiscal ou fatura, nem a segregação da base de cálculo do ICMS.

A esse respeito, é importante trazer à colação o Ofício nº 113/2006 da ANATEL - Agência Nacional de Telecomunicações, em resposta ao questionamento do Conselho Nacional de Política Fazendária - CONFAZ, documento que não deixa nenhuma dúvida quanto ao estrito liame existente entre os diversos itens que compõem a prestação dos serviços de telecomunicações, ao afirmar o seguinte:

“4.2 – DA ANÁLISE

Relativamente aos serviços suplementares (exemplos: identificação do número conectado, redirecionamento de chamada, chamada em espera, etc.), vimos observar as definições contidas no Glossário da Anatel, pelas quais os serviços suplementares se caracterizam pela oferta de funcionalidades complementares às providas pela infra-estrutura que dá suporte aos serviços básicos de telecomunicações, e não podem ser oferecidos isoladamente. Portanto, quando utilizados, esses serviços passam a compor o serviço de telecomunicações.

De acordo com o artigo 60 da Lei nº 9.472 – Lei Geral de Telecomunicações (LGT), os equipamentos e a infraestrutura necessários à prestação do serviço de telecomunicação (exemplo: roteadores, multiplexadores, circuitos, portas, etc.) são parte integrante da prestação dos serviços de telecomunicações. Cabe adicionalmente ressaltar que alguns dos citados equipamentos são também utilizados nos ambientes dos usuários e de provedores de Serviço de Valor Adicionado (SVA), como o Serviço de Conexão à Internet, regularmente enquadrados como usuários dos serviços de telecomunicações, conforme disposto na Norma nº 04/95, aprovada pela Portaria nº 148, de 31 de maio de 1995.”

Tem-se ainda, segundo o Glossário Brasileiro de Direito das Telecomunicações /Márcio Iorio Aranha (Organizador) - Brasília : Grupo de Estudos em Direito das Telecomunicações da Universidade de Brasília, 2006, páginas 292 e 285, respectivamente:

*“SERVIÇO SUPLEMENTAR 1. (nisdn) serviço que **modifica** ou **suplementa** um serviço básico (ou serviço principal) de telecomunicação. Em consequência, não pode ser oferecido a um cliente como serviço isolado. Deve ser oferecido com ou em associação com um serviço básico de telecomunicação. (grifos não originais)*

SERVIÇO DE ALUGUEL DE CIRCUITOS (OU SISTEMAS) 1. (rtpc) serviço que consiste em colocar à disposição do usuário (ou um grupo de usuários), para sua utilização exclusiva, os circuitos da rede pública de telecomunicações.”

Nessa mesma linha de raciocínio, o entendimento do voto-vista do Ministro Teori Albino Zavascki do Superior Tribunal de Justiça, proferido nos autos do RECURSO ESPECIAL Nº 760.230 – MG (2005/0101355-1), pode ser aplicado a este PAF, mutadis mutandis:

“(…)

4. TODAVIA, INCIDE ICMS SOBRE OS VALORES PAGOS MENSALMENTE A TÍTULO DE "TAXA DE MANUTENÇÃO E ADMINISTRAÇÃO - TMA", DENOMINAÇÃO DADA AO PREÇO PAGO PELO USUÁRIO PELOS SERVIÇOS DE MANUTENÇÃO DAS ESTAÇÕES DE RÁDIO-BASE, DAS TORRES DE TRANSMISSÃO E DOS SOFTWARES DE GERENCIAMENTO DO SISTEMA, TÍPICAMENTE COMPONENTES DO SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO E, POR ISSO MESMO, INTEGRANTES DA BASE DE CÁLCULO DO TRIBUTO. NÃO SE TRATA DE RETRIBUIÇÃO EVENTUAL POR SERVIÇO PREPARATÓRIO OU ACESSÓRIO (GERALMENTE CARACTERIZADO COMO UM PAGAMENTO INICIAL, FIXO E ESPORÁDICO), MAS SIM UM PAGAMENTO MENSAL E CONTINUADO CORRESPONDENTE À PRÓPRIA PRESTAÇÃO DO SERVIÇO PRINCIPAL DE COMUNICAÇÃO.

(…)

5.3. RELATIVAMENTE À DENOMINADA "TAXA DE MANUTENÇÃO E ADMINISTRAÇÃO - TMA", CONSOANTE ASSEVERA O RECORRENTE NOS EMBARGOS, A RECEITA DERIVADA DESSA COBRANÇA, QUE É PAGA MENSALMENTE PELO USUÁRIO (FL. 4), REFERE-SE AO "VALOR CORRESPONDENTE AOS SERVIÇOS DE MANUTENÇÃO DAS ESTAÇÕES DE RÁDIO-BASE, DAS TORRES DE TRANSMISSÃO, DOS SOFTWARES DE GERENCIAMENTO DO SISTEMA E DOS RÁDIOS" (FL. 5), POR ISSO TEM A FUNÇÃO DE "COBRIR OS CUSTOS DE MANUTENÇÃO DOS EQUIPAMENTOS UTILIZADOS NA COMUNICAÇÃO ENTRE OS RÁDIOS E DOS PRÓPRIOS RÁDIOS (...)" (FL. 4). TAL "TAXA", COMO SE PERCEBE, NÃO CONSTITUI UM SERVIÇO EM SI, MAS SIM O PREÇO PAGO MENSALMENTE PELO USUÁRIO EM CONTRAPRESTAÇÃO AOS SERVIÇOS INDICADOS PELA EMBARGANTE. ORA, NÃO HÁ DÚVIDA DE QUE A ATIVIDADE PRINCIPAL DAS EMPRESAS DE COMUNICAÇÕES, INCLUÍDAS AS AUTORIZADAS PARA O SERVIÇO MÓVEL ESPECIALIZADO - SME, É A PRESTAÇÃO DO SERVIÇO ONEROSO DE FORNECIMENTO, EM CARÁTER CONTINUADO, DAS CONDIÇÕES MATERIAIS PARA QUE OCORRA A COMUNICAÇÃO ENTRE O USUÁRIO E TERCEIRO (NAS PALAVRAS DE GRÉCO, "FORNECENDO O 'AMBIENTE DE COMUNICAÇÃO' "). PORTANTO, ESSE É O SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO TRIBUTÁVEL PELO ICMS. POIS BEM: A REFERIDA "TAXA", PAGA MENSALMENTE PELO USUÁRIO, RETRIBUI JUSTAMENTE ESSE SERVIÇO. ELA REMUNERA, CONFORME AFIRMAÇÃO DA PRÓPRIO RECORRENTE/EMBARGANTE, A MANUTENÇÃO DA INFRA-ESTRUTURA NECESSÁRIA À DISPONIBILIZAÇÃO DO SME (= MANUTENÇÃO DAS ESTAÇÕES DE RÁDIO-BASE, DAS TORRES DE TRANSMISSÃO, DOS SOFTWARES DE GERENCIAMENTO DO SISTEMA). NÃO SE TRATA, NESSE SENTIDO, DE RETRIBUIÇÃO EVENTUAL POR SERVIÇO PREPARATÓRIO OU ACESSÓRIO (GERALMENTE CARACTERIZADO COMO UM PAGAMENTO INICIAL, FIXO E ESPORÁDICO), MAS SIM UM PAGAMENTO CONTINUADO CORRESPONDENTE À PRÓPRIA PRESTAÇÃO DO SERVIÇO PRINCIPAL DE COMUNICAÇÃO. EM RAZÃO DESSA SUA NATUREZA - DE PREÇO PELA CONTRAPRESTAÇÃO DO SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO -, O VALOR DA REFERIDA "TAXA DE MANUTENÇÃO E ADMINISTRAÇÃO - TMA" INTEGRA, SEM DÚVIDA, A BASE DE CÁLCULO DO ICMS."

(grifos não originais).

Por fim, não pode ser apreciada a alegação recursal, de que os Estados, ao celebrarem o Convênio ICMS 20/11, incorreram em violação à Lei Complementar 87/96, uma vez que não se inclui na competência do CONSEF "a negativa de aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior", nos termos do artigo 167, inciso III, do RPAF/99.

Por tudo quanto foi exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

Assim, por tudo quanto 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 **232903.0109/13-0**, lavrado contra **ENGEVOX TELECOMUNICAÇÕES LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$91.611,27**, acrescido das multas de 50% sobre R\$4.659,51

e 60% sobre R\$86.951,76, prevista no art. 42, incisos I, “a”, II, “a” e “f”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 10 de setembro de 2013.

JOSÉ CARLOS BACELAR – PRESIDENTE

ANTONIO CESAR DANTAS DE OLIVEIRA – RELATOR

JOÃO VICENTE COSTA NETO – JULGADOR