

PROCESSO - A. I. Nº 298636.0073/13-7
RECORRENTE - TIM NORDESTE S.A.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO - Acórdão 4ª JJF nº 0183-04/13
ORIGEM - IFEP SERVIÇOS
INTERNET - 17/02/2014

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO C.J.F. Nº 0021-11/14

EMENTA: ICMS. PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO. OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS CONSIDERADAS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS. a) AUXÍLIO A LISTA. A hipótese de incidência da exação em enfoque (art. 155, II, CF/1988) -, não se refere à literalidade do termo “*serviço de telecomunicação*”, mas à relação comunicativa como um todo, o que ficou esclarecido na definição do art. 60, “*caput*” da Lei nº 9.472/1997 (Lei Geral de Telecomunicações): “*conjunto de atividades que possibilita a oferta de telecomunicação*”. A prestação também ocorre na disponibilização de facilidades e prestações eventuais ou complementares, sendo assim, o auxílio à lista possui emissor, receptor e terceiro, uma vez que há acesso à base de dados deste último, mediante pagamento, com o fim de estabelecer o contato entre os dois primeiros. O serviço é reconhecido como de telecomunicação e sua conseqüente exclusão do campo de incidência do ISS. Fica patente que a facilidade não é ofertada de maneira autônoma e independente da contratação do serviço de telecomunicação, que é a atividade precípua e preponderante das concessionárias de telefonia, assim como não se caracteriza como nova modalidade de serviço. Infração caracterizada. **b) RECARGA PROGRAMADA.** Equivale ao serviço transmissão de mensagem do emissor “A” para o receptor “B”, enquadrando como serviço de prestação de serviço de comunicação na forma do Convenio ICMS 69/98, o que o diferencia é o momento de pagamento do imposto. Infração caracterizada. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Vencido o voto do relator quanto à infração 1. Decisão por maioria.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra a Decisão proferida pela 4ª JJF – Junta de Julgamento Fiscal em 22/08/2013 (Acórdão de fls. 60/67) que julgou Procedente o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 19/03/2013, com o objetivo de exigir o débito no valor de R\$138.066,84 (cento e trinta e oito mil sessenta e seis reais e oitenta e quatro centavos), acrescido de 60% (sessenta por cento) de multa como previsto no artigo 42, II, “a”, da Lei nº 7014/96, e dos acréscimos legais. Em decorrência da constatação de duas infrações, relativas ao exercício de janeiro, fevereiro, abril, junho, julho e agosto de 2010, consoante documento às fls. 1 a 10 dos autos, em razão das seguintes irregularidades:

Infração 1 – Falta de recolhimento do ICMS na prestação de serviço de comunicação por escrituração de

valores tributados como não tributados, referente a prestações de serviço de auxílio a lista nos meses de janeiro a julho de 2010, sendo exigido ICMS no valor de R\$69.761,43, acrescido da multa de 60%.

Infração 2 – Falta de recolhimento do ICMS na prestação de serviço de comunicação por escrituração de valores tributados como não tributados, referente a prestações de serviço de recarga programada nos meses de janeiro a julho de 2010, sendo exigido ICMS no valor de R\$68.305,41, acrescido da multa de 60%.

Após a apresentação da defesa (fls. 78/88) e da correspondente informação fiscal (fl.56), a instrução foi concluída e os autos remetidos à apreciação pela 4ª JJF que entendeu por bem, julgar Procedente o Auto de Infração o que fez nos seguintes termos:

VOTO

Inicialmente, há de se ressaltar que o Auto de Infração preenche todas as formalidades legais previstas, não ensejando em qualquer violação ao devido processo legal e a ampla defesa do contribuinte, visto que todas as acusações constam os dispositivos legais tidos como infringidos e estão devidamente lastreadas em demonstrativos analíticos entregues em mídia, conforme se pode observar nos documentos às fls. 07 a 08 dos autos.

Quanto à pretensão de que todas as intimações sejam postadas, publicadas ou diligenciadas em nome dos seus patronos, Ernesto Johannes Trouw, OAB/RJ nº 121.095 e Fábio Fraga Gonçalves, OAB/RJ nº 117.404, com escritório na Avenida Rio Branco nº 99, 7º andar, Centro, Rio de Janeiro, RJ, há de se registrar que não existe nenhum óbice em acatar o pedido, no entanto, o não atendimento a tal solicitação não caracteriza nulidade do Auto de Infração, uma vez que a forma de intimação ou ciência do ato processual ao sujeito passivo encontra-se prevista no artigo 108, do RPAF, e, em perfeita sintonia com o estabelecido no art. 127 do CTN.

Ademais o defendente pede que seja posto o presente processo em diligência, em respeito ao princípio da verdade material e a garantia da ampla defesa, para que seja apresentada uma maior documentação, tendo em vista o pouco tempo da Impugnante para levantá-los em sua totalidade. Com fundamento no art. 147, inciso I, alínea “a” do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629 de 09/07/99, entendo desnecessária, por considerar suficientes os elementos contidos nos autos, para formação de minha convicção e dos julgadores na análise da lide, bem assim, por entender que o autuado exerceu o direito da ampla defesa e contraditório, quando demonstra na sua manifestação pleno conhecimento dos fatos arrolados no Auto de Infração, além de ser uma matéria tratada em outros julgados deste Conselho de Fazenda onde o autuante é parte integrante.

Trata-se de Auto de Infração lavrado para exigir o ICMS de R\$156.555,95, acrescido da multa de 60%, decorrentes de duas infrações, em razão da falta de recolhimento do imposto nos prazos regulamentares, referentes às operações tributáveis de serviços auxílio a lista e recarga programada, escrituradas nos livros fiscais próprios como não tributadas.

No que tange a infração 1, que diz respeito a cobrança de ICMS sobre o serviço de auxílio à lista, o defendente alega que se trata de um serviço de valor adicionado, portanto, à luz do seu entendimento, a prestação de tal serviço não guarda qualquer relação com a efetiva prestação do serviço de telecomunicação e por isso não se sujeita a incidência do ICMS.

Contrapõe o Fiscal Autuante, alegando que o serviço de auxílio a lista se insere no rol dos serviços suplementares estabelecidos no Convênio ICMS 69/98, portanto dentro do campo de incidência do imposto, ora cobrado na autuação.

Quanto a infração 2, que diz respeito a cobrança de ICMS sobre o serviço de recarga programada, o defendente traz como argumento de defesa apenas informação de que já teria pago o imposto cobrado na autuação, sem entretanto acostar aos autos nenhum elemento probante, exceto, quanto a descrição na sua peça de defesa de que tais informações pode ser obtida, pelo Fiscal Autuante, analisando os “campos” de dados dos arquivos magnéticos entregues a Fazenda Pública Estadual na forma estabelecida pelo Convenio ICMS nº 115/03, relativo as suas operações no período da autuação.

Destaca o Fiscal Autuante de que analisou todos os Livros Fiscais de Apuração e Saídas do período fiscalizado não encontrando nenhum lançamento que pudesse fazer referência ao recolhimento do imposto, nem tampouco encontrou nenhum documento de arrecadação do contribuinte que relacione com recolhimento de imposto referente à prestação de serviço com recarga programada na forma da autuação.

No mérito, a questão fundamental é saber se a prestação onerosa desses serviços pelo autuado a consumidores finais, em especial os de “auxílio a lista”, são de comunicação e se são tributáveis pelo ICMS, já que os de “recarga programada” não há controvérsia quanto à incidência do imposto, a controvérsia se instala quanto ao defendente ter recolhido o imposto ou não na ocorrência do fato gerador.

Compulsando os termos da primeira Cláusula do Convenio ICMS 69/98, do qual o Estado da Bahia é signatário, observa-se claramente a inserção de serviços suplementares que otimizem ou agilizem o processo de comunicação, dentro do campo de incidência do ICMS. No caso específico do serviço de “auxílio a lista” me

apresenta como um serviço suplementar dentro do rol de serviços onerosos de comunicação disponibilizados pela o autuado. É o que se observa da a redação da Cláusula primeira do Convenio ICMS 69/98 a seguir descrito:

*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.(Grifo acrescido)*

De outra parte, o art. 2º, III, da Lei Complementar nº. 87/96 define como sujeitas ao ICMS as prestações onerosas de serviço de comunicação. Tal previsão está também contida no art. 1º, III, c/c o art. 2º, VII, da Lei nº. 7.014/96, além do art. 1º, § 2º, VII, do RICMS/97, os quais prevêem que o ICMS incide sobre as prestações onerosas de serviços de comunicação, por qualquer meio, inclusive a geração, a emissão, a recepção, a transmissão, a retransmissão, a repetição e a ampliação de comunicação de qualquer natureza.

*Por outro lado, o § 4º do art. 4º do RICMS/97, dispõe que estão compreendidos no campo de incidência do ICMS os serviços cobrados a título de acesso, adesão, ativação, habilitação, disponibilidade, assinatura e utilização dos serviços, bem como os **serviços complementares e facilidades adicionais** que otimizem o processo de comunicação, independentemente da denominação que lhes seja dada, o que entendo abrigar a incidência do ICMS sobre os serviços de **auxílio a lista** e recarga programada, objeto da presente autuação.*

Para que haja a incidência de ICMS é necessário que o serviço de comunicação seja prestado a terceiros e que o mesmo seja oneroso, e sobre essa assertiva não há controvérsia entre as partes. Os serviços objeto da presente exigência fiscal, assim como os demais oferecidos pelo contribuinte autuado e que são tributáveis, são os que o seu tomador (usuário), pagando por eles, se utiliza dos meios de comunicação disponibilizados pelo prestador de serviço para conseguir a informação desejada (auxílio à lista) ou para efetivar a transmissão de mensagem do emissor “A” para o receptor “B”, por meio de um terceiro contratado, no caso específico o autuado (recarga programada).

Nesses casos, o usuário paga ao detentor dos meios de comunicação o preço para que estes serviços sejam efetuados. De acordo com a legislação tributária, o serviço de comunicação tributável por meio de ICMS se perfaz com a colocação à disposição do usuário dos meios e modos aptos à transmissão e recepção de mensagens, bem assim serviços complementares e facilidades adicionais que otimizem o processo de comunicação.

Isto posto, quando uma relação entre o prestador de serviço de comunicação e o usuário possibilita, a este último, o acesso a uma informação ou aquisição de bem de forma onerosa, torna-se evidente a incidência do ICMS o que, a meu ver, se aplica ao caso em tela, pois preenche os requisitos de ser uma prestação onerosa de serviços de comunicação e é nesse sentido que este CONSEF tem decidido, a exemplo dos Acórdãos JJF Nº 0080-02/12, JJF Nº 0013-04/13, CJF Nº 0091-13/12 e CJF Nº 0218-11/10.

Em sendo assim, entendo que sobre o serviço de “auxílio a lista” há a incidência do ICMS, estando caracterizada a infração 1, sendo integralmente subsistente o valor exigido.

Da mesma forma sobre o serviço de “recarga programada” há a incidência do ICMS, que aliás não há controvérsia entre as partes. Na realidade, sobre o serviço de recarga programada, objeto da infração 2, a discussão está na afirmação do autuado de que já teria efetuado o pagamento do imposto devido nas operações constantes do demonstrativo de débito da autuação, porém não apresenta nenhum elemento de prova concreta de tais recolhimentos aos Cofres do Estado no que dispõe o art. 123 do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629 de 09/07/99.

Ademais os próprios lançamentos das operações nos livros fiscais competentes depõem contra o autuado, pois estão lançados como operações não tributadas, o que denota não ter havido efetivamente o recolhimento do imposto devido a Fazenda Pública Estadual.

Logo, entendo caracterizada a infração 2, relativo a incidência do ICMS sobre serviço de “recarga programada”, sendo integralmente subsistente o valor exigido.

Saliento que a este foro administrativo não cabe discutir a constitucionalidade da legislação posta, bem como apreciação de Decisão do Poder Judiciário conforme assim preconiza o art. 167, I e II do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629 de 09/07/99. Cabe destacar, entretanto, que o Auto de Infração obedeceu em sua lavratura ao disposto nos arts. 39, 40, 41 do citado diploma legal, e se encontra apto a surtir seus efeitos jurídicos e legais, sendo que Fiscal Autuante cumpriu o seu dever funcional em obediência à legislação vigente no Estado da Bahia.

Sobre a multa aplicada, esta tem previsão legal e deve ser mantida, pois em conformidade com o art. 42, II, “a” da Lei nº 7.014/96 é a devida para as infrações cometidas.

Do exposto, votopelaPROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

Como se pode inferir da leitura do voto acima reproduzido, a 4ª JJF assim se posicionou em relação aos argumentos aduzidos pela então impugnante, ora recorrente:

- a) Que o Auto de Infração preenche todas as formalidades legais e considera suficientes os elementos contidos nos autos, para formação de sua convicção e dos julgadores na análise da lide, bem como reconhece o exercício da plena defesa e contraditório, razão pela qual indeferiu o pedido de diligência formulado;
- b) Entende a incidência do ICMS como devida, pois a atividade em comento preenche os requisitos de ser uma prestação onerosa de serviços de comunicação, estando caracterizada a infração 1, sendo integralmente subsistente o valor exigido;
- c) Sobre o serviço de recarga programada, objeto da infração 2, contata não haver documentos que comprovem o efetivo recolhimento do imposto devido a Fazenda Pública Estadual, sendo integralmente subsistente o valor exigido;
- d) Quanto à multa, a mantém por expressa disposição legal e ressalta a sua incompetência de foro para se discutir constitucionalidade da legislação aplicada.

Intimado acerca do resultado do julgamento, o sujeito passivo interpôs Recurso Voluntário (fls. 78/88), basicamente reiterando os termos da impugnação, aduzindo que:

- a) Refuta a incidência do ICMS nos serviços de auxílio a lista telefônica, suscitando a ilegalidade da cobrança, alegando que a atividade tem como único e exclusivo fim a prestação de serviços de telecomunicação, contudo, para alcançar essa atividade-fim o recorrente necessita prestar os chamados “serviços-meio”, que são diversos serviços preparatórios, tal como o serviço de “auxílio a lista”. Serviços estes que por não serem prestados de forma autônoma, sua existência estaria relacionada a efetiva prestação dos serviços de telecomunicações, que por sua vez, são tributados. De modo que os serviços acessórios ou suplementares não se inserem no âmbito de incidência do ICMS.
- b) Ratifica que o pagamento do imposto incidente sobre o serviço de recarga programada fora devidamente efetuado, alegando que o recolhimento ocorre no momento em que os créditos são disponibilizados e não no momento da apresentação dos arquivos magnéticos do Convênio ICMS 115/03, pois se assim o fosse, estaria diante de uma dupla tributação sobre o mesmo fato gerador, tendo em vista que o ICMS já havia sido recolhido.
- c) Aduz assumir caráter confiscatório a multa de 60% aplicada, confrontando os princípios de proporcionalidade e razoabilidade, sugerindo a redução da penalidade.

A PGE/PROFIS em seu Parecer das fls.95/103, por motivos semelhantes à fundamentação da Decisão recorrida, opina pelo IMPROVIMENTO DO RECURSO VOLUNTÁRIO mantendo em sua integralidade o acórdão proferido pela 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual.

VOTO (Vencido quanto à infração 1)

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão nº 0183-04/13, prolatado pela 4ª JJF, que julgou Procedente o Auto de Infração epigrafiado, em razão da falta de recolhimento do ICMS na prestação de serviço de comunicação por escrituração de valores tributados como não tributados, em razão do Contribuinte não ter oferecido a tributação receitas de telecomunicações oriundas de prestação de serviços de chamadas auxílio à lista e serviço de recarga programada.

A CF/88, no seu art. 146, III, “a” e “b” determinou que somente Lei Complementar poderá dispor sobre matéria tributária. Nessa seara, a Lei Complementar nº 87/96 que é o diploma legal competente para dispor sobre as normas do ICMS, estabelece no seu art. 12, VII a hipótese de incidência do ICMS nos serviços de telecomunicação, *in verbis*:

Art. 12.

(...)

VII - das prestações onerosas de serviços de comunicação, feita 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 que tange ao critério material da hipótese de incidência do ICMS, entendo que o mesmo não incide sobre a comunicação em si, mas sim sobre a prestação do serviço de comunicação.

Por essa razão, entendo que os serviços correlacionados para que haja ou se mantenha a prestação de serviço de comunicação, como no caso da cobrança no presente Auto de Infração, não estão na hipótese de incidência do ICMS sobre serviços de comunicação.

Importante pontuar que o art. 13, III da LC 87/96 ao eleger como base de cálculo do ICMS nos serviços de comunicação o preço do serviço, confirma o critério material da hipótese de incidência do imposto.

Não me parece razoável que os Estados possam alterar a base de cálculo do ICMS incluindo no seu campo de incidência serviços que não são de comunicação, apenas por serem adicionais que a empresa oferece.

Sobre o tema, a jurisprudência do STJ é assente, conforme se observa na ementa no REsp 945.037/AM, de relatoria do ministro Luiz Fux:

EMENTA

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL INTERPOSTO CONTRA ACÓRDÃO QUE APRECIOU A APELAÇÃO. TRIBUTÁRIO. ICMS SOBRE HABILITAÇÃO, LOCAÇÃO DE APARELHOS CELULARES E ASSINATURA (ENQUANTO CONTRATAÇÃO DO SERVIÇO). SERVIÇOS SUPLEMENTARES AO SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO. ATIVIDADE-MEIO. NÃO INCIDÊNCIA. PRECEDENTES JURISPRUDENCIAIS. "FACILIDADES ADICIONAIS" DE TELEFONIA MÓVEL CELULAR. SÚMULA 07 DO STJ. VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC. INOCORRÊNCIA.

1. Os serviços de habilitação e locação de telefones móveis celulares e de assinatura (enquanto sinônimo de contratação do serviço de comunicação) não sofrem a incidência do ICMS. (Precedentes: REsp 666.679/MT, Rel. Ministro Teori Zavascki, DJe 17/12/2008; REsp 909.995/RJ, Rel. Ministra Eliana Calmon, DJe 25/11/2008; REsp 1022257/RS, Rel. Ministro Castro Meira, DJe 17/03/2008) REsp 703695 / PR, Rel. Min. Luiz Fux, DJ 20/09/2005; REsp 622208 / RJ, Rel. Min. Castro Meira, DJ 17/05/2006; REsp 418594 / PR, Rel. Min. Teori Zavascki, DJ 21/03/2005; RMS 11368 - MT, Relator Ministro Francisco Falcão, DJ 09/02/2005).

2. Deveras, apreciando a questão relativa à legitimidade da cobrança do ICMS sobre o procedimento de habilitação de telefonia móvel celular, ambas as Turmas integrantes da 1ª Seção firmaram entendimento no sentido da inexigibilidade do tributo, à consideração de que a atividade de habilitação não se incluía na descrição de serviço de telecomunicação constante do art. 2º, III, da Lei Complementar 87/96, por corresponder a "procedimento tipicamente protocolar, (...) cuja finalidade prende-se ao aspecto preparatório e estrutural da prestação do serviço", serviços "meramente acessórios ou preparatórios à comunicação propriamente dita", "meios de viabilidade ou de acesso aos serviços de comunicação" (RESP 402.047/MG, 1ª Turma, Min. Humberto Gomes de Barros, DJ de 09.12.2003 e do EDcl no AgRg no RESP 330.130/DF, 2ª Turma, Min. Castro Meira, DJ de 16.11.2004).

3. Outrossim, a própria 1ª Seção no RMS n.º 11.368/MT consagrou o entendimento no sentido de que:

[...]

I - No ato de habilitação de aparelho móvel celular incorre qualquer serviço efetivo de telecomunicação, senão de disponibilização do serviço, de modo a assegurar ao usuário a possibilidade de fruição do serviço de telecomunicações.

II - O ICMS incide, tão somente, na atividade final, que é o serviço de telecomunicação propriamente dito, e não sobre o ato de habilitação do telefone celular, que se afigura como atividade meramente intermediária.

III - O Convênio ICMS no 69/98, ao determinar a incidência do ICMS sobre a habilitação de aparelho móvel celular, empreendeu verdadeira analogia extensiva do âmbito material de incidência do tributo, em flagrante violação ao art. 108, § 1º do CTN.

[...]

(RMS 11368/MT, Rel. Ministro Francisco Falcão, Primeira Seção, julgado em 13/12/2004, DJ 09/02/2005 p. 182)

4. A doutrina do tema assenta que:

a) "o tributo em tela incide sobre a prestação dos serviços de comunicação (atividade-fim); não sobre os atos que a ela conduzem (atividades-meio). A simples disponibilização, para os usuários, dos meios materiais necessários à comunicação entre eles ainda não tipifica a prestação do serviço em exame, mas simples etapa necessária à sua implementação";

b) "a Constituição autoriza sejam tributadas as prestações de serviços de comunicação, não é dado, nem ao legislador, nem muito menos ao intérprete e ao aplicador, estender a incidência do ICMS às atividades que as antecedem e viabilizam";

c) "a série de atos que colocam à disposição dos usuários os meios e modos aptos à prestação dos serviços de comunicação é etapa propedêutica, que não deve ser confundida com a própria prestação destes serviços. Não tipificando o fato impositivo do ICMS-Comunicação, está, pois, fora de seu campo de incidência. De outro lado, é importante termos presente que estas atividades-meio são levadas a efeito em benefício da própria pessoa que realiza o serviço. Têm por escopo, apenas, possibilitar as atividades-fim, que, estas sim - aproveitam a terceiros."

5. O Convênio ICMS no 69/98 dilargou o campo de incidência do ICMS ao incluir em seu âmbito as atividades-meio ao serviço de comunicação, sendo certo que referida inclusão não tem respaldo em Lei Complementar, forma exclusiva de normação do *thema iudicandum*.

6. Omissis

REsp 945.037/AM RECURSO ESPECIAL (2007/0086541-9) Ministro LUIZ FUX - PRIMEIRA seção - 24 de junho de 2009.

Em Parecer exarado aos autos, a PGE/PROFIS, firma entendimento no sentido de o artigo 60 da Lei Geral de Telecomunicações determina que "*Serviço de telecomunicações é o conjunto de atividades que possibilita a oferta de telecomunicação*" e por isso a prestação do serviço de telecomunicação alcança sua disponibilização, o que implica computar na base de cálculo todas as facilidades e serviços complementares que agilizem, ou otimizem, o serviço de telecomunicação.

Assevera ainda que por conta do amplo sentido conferido pela Lei Complementar nº 87/96 os serviços ora discutidos, mesmo que prestados de forma eventual, estão emoldurados no campo de incidência do imposto estadual, o que foi devidamente explicitado na Cláusula Primeira do Convênio ICMS 69/98.

Torna-se pertinente transcrever parte do voto do Conselheiro Rodrigo Lauande Pimentel, constante no Acórdão CJP Nº 0202-12/12:

Pari passu, a D. PGE/PROFIS, em Parecer enxertado aos autos, opinou no sentido de que o art. 60 da Lei Geral das Telecomunicações é absolutamente claro em dizer que a prestação de serviço de comunicação não é somente a comunicação propriamente dita, mas também abrange todo o conjunto de atividades relacionados com a comunicação, devendo ser computado na base de cálculo todas as facilidades e serviços complementares que agilizem o serviço de telecomunicação. Para uma maior compreensão do alcance das expressões legais, trazemos à baila o mencionado artigo:

"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."

Em que pese o juízo da d. PGE/PROFIS quanto à incidência abrangente do ICMS-comunicação, não comungo com a visão de que o conjunto de atividades seja tão amplo assim ao ponto de abarcar todos os serviços ligados à comunicação, mesmo aqueles apontados com preparatórios para a comunicação propriamente dita, como é o caso do presente PAF.

Novamente ressalto que somente com uma leitura sistemática dos dispositivos legais pertinentes à matéria, seremos capazes de elucidar a questão trazida aos autos. Portanto, não basta uma leitura isolada do caput do art. 60 da LGT, pois ela indubitavelmente leva à conclusão simplista de que realmente todos os serviços que possibilitassem a comunicação, estariam sob a incidência deste tributo. Devemos respeitar a separação entre o serviço de comunicação propriamente dito e o serviço que permite a comunicação, mas que ela não se confunde.

Para isso, a primeira providência é a leitura atenta dos parágrafos primeiro e segundo do citado artigo, que já mostram que todos os serviços sob a incidência do ICMS-Comunicação devem ser relacionados à atividade-fim da empresa de telecomunicações, ou seja, os já referidos serviços exclusivos, que só podem ser prestados por empresas de telefonia, como é o caso dos serviços prestados pelas estações de telecomunicações, referidas no parágrafo 2º do art. 60.

Em seguida, devemos observar o artigo 61 da LGT que assim dispõe:

"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."

Numa leitura mais calma, esse artigo já demonstra que existem serviços que são ligados à telecomunicação, mas que com ele não se confundem. Isso significa dizer que temos serviços vinculados ao serviço de comunicação, que não são fatos geradores do ICMS-Comunicação, ao contrário do que entende a PGE/PROFIS.

Como dito acima, esse é o entendimento que prevalece no STJ, *ex vi* da ementa a seguir transcrita:

"RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO. ICMS. CONVÊNIO 69/98. SERVIÇO DE INSTALAÇÃO DE LINHA TELEFÔNICA FIXA. SERVIÇO INTERMEDIÁRIO AO SERVIÇO DE TELECOMUNICAÇÃO. LEI KANDIR. LEI DAS TELECOMUNICAÇÕES. NÃO-INCIDÊNCIA DE ICMS. INEXISTÊNCIA DE LEI. IMPOSSIBILIDADE DE PREVISÃO PELO CONVÊNIO. RECURSO ESPECIAL INTERPOSTO APENAS PELA FAZENDA ESTADUAL. DECISÃO CONFORME A JURISPRUDÊNCIA DESTA CORTE. REFORMATIO IN PEJUS INDEVIDA. RECURSO ESPECIAL DESPROVIDO.

1. Este Superior Tribunal de Justiça, ao analisar o Convênio 69, de 19.6.1998, concluiu, em síntese, que: (a) a interpretação conjunta dos arts. 2o, III, e 12, VI, da Lei Complementar 87/96 (Lei Kandir) leva ao entendimento de que o ICMS somente pode incidir sobre os serviços de comunicação propriamente ditos, no momento em que são prestados, ou seja, apenas pode incidir sobre a atividade-fim, que é o serviço de comunicação, e não sobre a atividade-meio ou intermediária, que é, por exemplo, a habilitação, a instalação, a disponibilidade, a assinatura, o cadastro de usuário e de equipamento, entre outros serviços. Isso porque, nesse caso, o serviço é considerado preparatório para a consumação do ato de comunicação; (b) o serviço de comunicação propriamente dito, consoante previsto no art. 60 da Lei 9.472/97 (Lei Geral de Telecomunicações), para fins de incidência de ICMS, é aquele que transmite mensagens, idéias, de modo oneroso; (c) o Direito Tributário consagra o princípio da tipicidade fechada, de maneira que, sem lei expressa, não se pode ampliar os elementos que formam o fato gerador, sob pena de violar o disposto no art. 108, § 1o, do CTN. Assim, não pode o Convênio 69/98 aumentar o campo de incidência do ICMS, porquanto isso somente poderia ser realizado por meio de lei complementar.

2. Os serviços de instalação de linha telefônica fixa não são considerados serviços de comunicação propriamente ditos, nos termos da Lei Kandir e da Lei Geral de Telecomunicações, mas serviços de natureza intermediária. Não deve, portanto, incidir ICMS sobre essa atividade, pois não há previsão legal nesse sentido, existindo apenas o Convênio 69/98 que disciplina a matéria, no entanto, de forma indevida.

3. É inviável reformar o acórdão recorrido a favor da parte que não interpôs Recurso especial, a fim de que, nos termos da jurisprudência deste Tribunal Superior, seja considerada indevida a incidência de ICMS sobre os serviços de instalação de telefone fixo, pois, na espécie, estar-se-ia promovendo reformatio in pejus contra a parte recorrente.

4. Se apenas uma das partes interpõe Recurso especial, é vedado ao Tribunal agravar sua situação.

5. Recurso especial desprovido." (REsp 601.056/BA, Rel. Min. Denise Arruda, DJ de 03.04.2006)

Conforme exposto, os serviços de valor adicionado, como o auxílio à lista, não se confundem com o canal de comunicação que serve de base à sua prestação e, portanto, não se configura como prestação de serviço de comunicação sujeita a incidência de ICMS.

Pontua-se que no caso do auxílio à lista, a relação comunicacional se desenvolve diretamente entre a operadora e o usuário do serviço, todavia, inexiste um terceiro, com o qual o usuário

possa estabelecer uma troca de mensagens.

De modo que, não há supedâneo para manter a autuação, devendo ser excluídos os valores concernentes a serviços que não são serviços de comunicação *stricto sensu*, razão pela qual julgo a Infração 1 improcedente.

No que tange à Infração 2, ressalte-se que não há nenhum questionamento quanto à incidência do imposto estadual na referida operação, entretanto, a controvérsia cinge-se ao momento de ocorrência do ato gerador e ao suposto pagamento já realizado pelo recorrente.

Em relação ao primeiro fundamento, entendo não assistir razão ao recorrente. Verifico que, da própria definição do serviço de recarga programada, trazida aos autos pelo Recorrente, o que distingue esta modalidade da “recarga manual”, é que o cliente já deixa autorizada a emissão de fatura mensal de cobrança em valor previamente autorizado, para ser convertido em créditos de utilização.

Assim, a mudança essencial, é que ao invés de todo momento que necessitar se dirigir a um ponto de recarga para fazer o pagamento, ele recebe em sua residência fatura de serviço mensal, mediante pagamento, os créditos serão disponibilizados.

De fato, assim, além da comodidade ao consumidor, não vejo distinções atinentes ao momento de ocorrência do fato gerador do imposto estadual, uma vez que assim como na recarga manual, o crédito telefônico será disponibilizado, por inteiro, após o pagamento da fatura de consumo.

Por outro lado, o Recorrente alega já ter realizado o pagamento do imposto, só que em momento posterior, quando da disponibilização dos créditos, entretanto, não traz aos autos nenhum elemento de prova.

Por sua vez, destaca o Fiscal Autuante que analisou todos os Livros Fiscais de Apuração e Saídas do período fiscalizado não encontrando nenhum lançamento que pudesse fazer referência ao recolhimento do imposto, nem tampouco encontrou nenhum documento de arrecadação do contribuinte que relacione com recolhimento de imposto referente à prestação de serviço com recarga programada na forma da autuação.

Assim, entendo não assistir razão ao Recorrente no que se refere à Infração 2, razão pela qual julgo procedente a infração.

No que se refere ao questionamento a respeito da constitucionalidade e proporcionalidade da multa aplicada, não compete a esta CJF realizar tal análise.

Pelo exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL ao Recurso Voluntário, para reformar a Decisão recorrida e julgar PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração epígrafado.

VOTO VENCEDOR (Infração 1)

Divirjo do ilustre relator no que concerne à tributação da facilidade denominada “*auxílio à lista*”.

O art. 155, II, CF/1988 – ao tratar da hipótese de incidência da exação em enfoque -, não se refere à literalidade do termo “*serviço de telecomunicação*”, mas à relação comunicativa como um todo, o que ficou esclarecido na definição do art. 60, “*caput*” da Lei nº 9.472/1997 (Lei Geral de Telecomunicações): “*conjunto de atividades que possibilita a oferta de telecomunicação*”.

Por conseguinte, a prestação também ocorre na disponibilização de facilidades e prestações eventuais ou complementares.

Corroborando com a definição da Lei Complementar nº 87/1996, o voto do Ministro Humberto Gomes de Barros no Recurso Especial nº 402.047 diz que há serviço de comunicação quando um terceiro, mediante prestação contratual onerosa, mantém os interlocutores (emissor e receptor) em contato por qualquer meio.

O auxílio à lista possui emissor, receptor e terceiro, uma vez que há acesso à base de dados deste último, mediante pagamento, com o fim de estabelecer o contato entre os dois primeiros.

O reconhecimento desse serviço como de telecomunicação e sua consequente exclusão do campo de incidência do ISS foi apreciado em Decisão do Tribunal de Justiça do Rio Grande do Sul, na apelação cível 70025479387.

No caso em tela, fica patente que a facilidade não é ofertada de maneira autônoma e independente da contratação do serviço de telecomunicação, que é a atividade precípua e preponderante das concessionárias de telefonia, assim como não se caracteriza como nova modalidade de serviço.

Destarte, também não pode ser tratado (o auxílio à lista) como mera consultoria, nem tampouco como algo distinto de serviço de valor adicionado. Portanto, o mesmo está sujeito à tributação pelo ICMS.

Em face do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão por maioria quanto à infração 1, com voto de qualidade do presidente, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **298636.0073/13-7**, lavrado contra **TIM NORDESTE S.A.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$138.066,84**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

VOTO VENCEDOR (Infração 1) – Conselheiros(as): Paulo Danilo Reis Lopes, Osmira Freire de Carvalho Ribeiro da Silva e Rubens Bezerra Soares.

VOTO VENCIDO (Infração 1) – Conselheiros(as): Daniel Ribeiro Silva, Edmundo José Bustani Neto e Raísa Catarina Oliveira Alves Fernandes.

Sala das Sessões do CONSEF, 21 de janeiro de 2014.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

DANIEL RIBEIRO DA SILVA – RELATOR/VOTO VENCIDO
(Infração 1)

PAULO DANILO REIS LOPES - VOTO VENCEDOR
(Infração 1)

MARIA OLÍVIA TEIXEIRA DE ALMEIDA – REPR. DA PGE/PROFIS