

PROCESSO - A. I. Nº 298636.0061/12-0
RECORRENTE - VIVO S/A.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JF nº 0309-01/12
ORIGEM - IFEP SERVIÇOS
INTERNET - 11/03/2014

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO C.J.F. Nº 0024-12/14

EMENTA: ICMS. PRESTAÇÃO DE SERVIÇO. SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO. **a)** OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS ESCRITURADAS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. O ICMS incide sobre todas 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, bem como sobre atividades preparatórias e conexas ao serviço de comunicação. Os serviços objeto do lançamento de ofício são considerados serviços de comunicação postos à disposição dos usuários, constituindo-se em uma efetiva prestação onerosa do serviço de comunicação, e, portanto, encontram-se no seu âmbito de incidência do ICMS. **b)** ISENÇÃO. Não se aplica a isenção do ICMS prevista no artigo 31, inciso IV, do RICMS/97 às prestações de serviços de comunicação destinadas a empresas públicas e sociedades de economia mista, regidas por normas de direito privado. O benefício é restrito às prestações de serviços de comunicação realizadas para órgãos públicos, autarquias e fundações mantidas pelo poder público estadual, desde que haja o repasse, aos usuários, do valor da dispensa. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão não unânime.

RELATÓRIO

Trata o presente processo de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte inconformado com a Decisão de 1º Grau, respaldado no art. 169, I, “b”, do RPAF/BA.

O Auto de Infração, lavrado em 20/03/12, exige ICMS no valor de R\$1.502.804,12, acrescido da multa de 60%, em decorrência da falta de recolhimento do imposto nas prestações tributáveis de serviços de comunicação escriturados como não tributáveis, nos exercícios de 2009 e 2010.

Consta, no campo “Descrição dos Fatos” do Auto de Infração, as seguintes informações: “O art. 31 do RICMS/12 isenta do pagamento do ICMS órgãos da administração pública estadual direta e as suas fundações e autarquias mantidas pelo poder público estadual, portanto, estão fora da isenção: empresas públicas, sociedades de economia mista, órgãos de prefeituras e fundações que não são mantidas pelo poder público estadual. O autuado emitiu notas fiscais de serviços de telecomunicações classificando com isentos os serviços prestados a estas entidades e órgãos que a isenção do art. 31 não contempla, logo trata-se de isenções indevidas. O autuado emitiu notas fiscais de telecomunicações classificando com não tributados os serviços adicionais, contrariando o que está estabelecido no Convênio ICMS 69/98, que firma entendimento no sentido de que se incluem na base de cálculo do ICMS incidente sobre prestação de serviços de comunicação, os valores relativos aos serviços suplementares e facilidades adicionais que

otimizem ou agilizem o processo de comunicação, independentemente da denominação que lhes seja dada”.

A JJF prolata a seguinte Decisão:

Este Auto de Infração é composto de um só lançamento, mas na verdade diz respeito a duas infrações, pois envolve dois fatos distintos, como distintos são os dispositivos legais aplicáveis especificamente a cada um, requerendo discussão, análise e Decisão acerca de aspectos substancialmente heterogêneos. Apesar de ambos os fatos implicarem a suposta falta de recolhimento de ICMS relativo a prestação de serviço de comunicação, por escrituração de valores tributáveis como não tributáveis, consta na descrição dos fatos que houve duas infrações distintas:

a) o art. 31, inciso IV, do RICMS isenta do imposto órgãos da administração pública estadual direta e suas fundações e autarquias mantidas pelo poder público estadual, estando portanto fora da isenção empresas públicas, sociedades de economia mista, órgãos de prefeituras e fundações que não sejam mantidas pelo poder público estadual, tendo o autuado emitido notas fiscais de serviços de telecomunicações classificando como isentos os serviços prestados a essas entidades e órgãos não contemplados na referida isenção;

b) o autuado emitiu notas fiscais de telecomunicações classificando como não tributados os serviços adicionais, “contrariando” o Convênio ICMS 69/98, que firma entendimento no sentido de que se incluem na base de cálculo do ICMS incidente sobre prestação de serviços de comunicação os valores relativos a serviços suplementares e facilidades adicionais que otimizem ou agilizem o processo de comunicação, independentemente da denominação que lhes seja dada.

Tendo em vista esse aspecto, e considerando-se que os dois fatos, por serem distintos, envolvendo fundamentações distintas, requerendo discussão, análise e Decisão acerca de aspectos substancialmente heterogêneos, na fase de instrução foi determinado que o demonstrativo fiscal fosse desmembrado em dois.

Curioso neste caso é que no caso do 1º fato (letra “a”) o contribuinte pretende que se adote uma interpretação extensiva da regra de isenção, e no caso do 2º fato (letra “b”) dá-se o contrário, o contribuinte acusa o Estado de adotar uma interpretação extensiva da regra-matriz tributária.

Não é razoável discutir questões de legalidade ou constitucionalidade do direito posto no âmbito administrativo. Este órgão julgador não tem competência para apreciar tais aspectos. Limitar-me ei por isso a aplicar a regra legal tal como está posta.

Com relação ao 1º fato imputado neste Auto, cumpre notar que o art. 31, IV, do RICMS/97 prevê que são isentas de ICMS as prestações de serviços de telecomunicações utilizados por órgãos da administração pública estadual direta e suas fundações e autarquias mantidas pelo poder público estadual e regidas por normas de Direito Público.

Por conseguinte, são isentas apenas as prestações de serviços em que os usuários sejam órgãos da administração pública estadual direta e suas fundações e autarquias.

Sociedades de economia mista e empresas públicas não integram a administração direta. Não se aplica, por conseguinte, a isenção.

Quanto ao 2º fato, a defesa tem razão ao dizer que convênio não pode cuidar de base de cálculo. E além disso, convênios em que os Estados “firmam entendimento” acerca de determinada questão são atos que dizem respeito apenas aos próprios signatários, não surtindo efeitos contra terceiros que não sejam seus signatários. Contribuinte não infringe esse tipo de convênio. Quem eventualmente pode infringir tais acordos são os próprios Estados signatários, caso firmem um entendimento mas internamente adotem critério diverso. Quando a Bahia firmou o referido Convênio ICMS 69/98, se comprometeu perante os outros Estados signatários daquele acordo a adotar em sua legislação o critério com eles pactuado. E assim o fez, ao incluir no art. 4º do RICMS/97 o § 4º, bem como no art. 66 o § 4º, segundo os quais estão compreendidos no campo de incidência do ICMS e integram a base de cálculo do imposto 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.

A Bahia cumpriu portanto o que convencionou com os demais Estados signatários do aludido Convênio ICMS 69/98. O contribuinte não infringiu o convênio, pois isso é impossível, e sim o Regulamento do ICMS. Se o § 4º do art. 4º e o § 4º do art. 66 do Regulamento são ilegais, não me cumpre apreciar tal questão, por não ter este órgão julgador competência para apreciar aspectos que digam respeito à legalidade ou inconstitucionalidade do direito posto. Malgrado as respeitáveis decisões do STJ citadas pela defesa, o que tenho a dizer é que os supramencionados dispositivos regulamentares se encontram em vigor.

Toda a discussão nestes autos gira em torno dos aspectos jurídicos. Os aspectos materiais não foram impugnados, e portanto nada há em desabono dos cálculos e suas demonstrações.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

Inconformado com a Decisão, a empresa interpõe Recurso Voluntário (fls. 166/183). Informa ser pessoa jurídica que tem como objeto social, dentre outros, a exploração de serviços de telecomunicações na modalidade serviço móvel celular, bem como o desenvolvimento das atividades necessárias ou úteis à execução ou fomento destes serviços, em conformidade com as concessões, autorizações e permissões que lhes foram outorgadas pela União Federal. Após descrever sua irresignação ao lançamento fiscal e julgamento da JJF, em preliminar, afirma que em momento algum pleiteia que este Colegiado declare a ilegalidade e/ou inconstitucionalidade de determinado artigo de Lei ou Decreto. Ao contrário, sempre demonstrou que o lançamento fiscal, nos termos em que efetuado, afronta diretamente o art. 155, inciso II, da Constituição Federal e os arts. 2º, III, 12 e 13, inciso III, da Lei Complementar nº 87/96, não podendo o Estado da Bahia (conforme julgamento) entender que estaria apenas cumprindo com as obrigações assumidas com os outros Estados da Federação quando da assinatura do Convênio ICMS nº 67/98, tendo em vista que o Eg. Superior Tribunal de Justiça já se pronunciou no sentido de que o mencionado Convênio ampliou de forma indevida a regra matriz de incidência do ICMS-Comunicação, objetivando abranger serviços que não se coadunam com a prestação do serviço de comunicação, mas apenas lhe viabilizam e/ou lhe dão suporte.

Em assim sendo e com base nas determinações do art.142, do CTN, ao contrário do quanto sustentado pela JJF, *“é plenamente possível que o Órgão Administrativo Julgador, observando que o lançamento fiscal afronta não apenas a legislação federal, à qual todos os Entes Públicos e Privados devem obediência, mas a pacífica jurisprudência dos Tribunais Pátrios sobre a matéria, cancelar a autuação fiscal, desconstituindo o crédito tributário e, conseqüentemente, liberando o contribuinte do liame obrigacional”*.

Feitas tais considerações, passa a expor breve análise das atividades que exerce e motivadoras do lançamento fiscal:

Atividades-meios: são atividades de caráter preparatório, necessárias para que o serviço de comunicação seja colocado à disposição do usuário. Essas atividades são independentes de qualquer serviço de telecomunicação, possuindo uma remuneração específica cobrada pela operadora de telefonia; não há intermediação de mensagens entre um emissor e um receptor, mas sim tarefas intermediárias ao serviço de comunicação.

Serviços de Valor adicionado: são serviços que visam dar suporte ou viabilizar a atividade de telecomunicação, sem que com ela se confunda.

Complementa dizendo que esses serviços não se confundem com o serviço de telecomunicação em si, mas apenas se configuram como atividades-meio ou serviços de valor adicionado em relação aos quais não há incidência do ICMS.

Transcrevendo o artigo 155, inciso II, da Constituição Federal (competência dos Estados para a instituição do ICMS sobre os serviços de comunicação), o artigo 13, inciso III, da Lei Complementar 87/96 (base de cálculo correspondente ao preço do serviço de telecomunicação) e os artigos 60 e 61 da Lei nº 9.472/97, conhecida como Lei Geral de Telecomunicações (conceitos de telecomunicação e de serviço de valor adicionado), diz o seguinte:

1. as rubricas relacionadas pelo Fisco nada mais são do que os “serviços adicionais” oferecidos pelas operadoras de telefonia, os quais não se sujeitam à incidência do ICMS-Comunicação;
2. o serviço de valor adicionado, assim entendido aquele serviço que visa dar suporte ou viabilizar a atividade de telecomunicações, não se confunde com o serviço de telecomunicação propriamente dito, estando, conseqüentemente, fora dos limites da competência do Estado para a cobrança do ICMS;
3. se o serviço de valor adicionado estivesse compreendido entre os elencados na lista anexa à Lei Complementar nº 116/2003, seria o caso de incidência do ISS e não do ICMS, por se tratar de serviço de qualquer natureza;
4. a prestação de serviço de comunicação pressupõe o fornecimento de um meio (como, por exemplo, um aparelho telefônico) apto para a instauração de uma relação comunicativa, isto é,

um instrumento que possibilite a emissão e recepção de uma mensagem/voz etc., mas tal instrumento não se confunde com a própria atividade que ele viabiliza;

5. a jurisprudência dos Tribunais Superiores se consolidou no sentido de que a atividade considerada como prestação de serviço deve ter um fim em si mesma, deve ser autônoma e que todos os demais atos que se conjugam para fornecer a utilidade pretendida são serviços meramente instrumentais;
6. entende que os atos preparatórios (instalação de equipamentos, redes, locação de equipamentos etc.) para a realização do serviço de comunicação não podem ser abrangidos pela tributação do ICMS, pois sua função precípua é criar condições para a prestação do serviço, o qual somente será efetivado quando estiver sendo realizada a comunicação entre dois ou mais pontos ou pessoas;
7. os termos utilizados na legislação complementar (artigos 2º, inciso III, e 12, inciso VII), como “geração”, “emissão”, “recepção”, “transmissão”, “retransmissão”, “repetição” e “ampliação”, são atos que efetivam o serviço de comunicação dando ensejo ao fato gerador do tributo;
8. o campo de incidência do ICMS-Comunicação está restrito, portanto, ao conceito de prestação onerosa do serviço de telecomunicação, sendo vedado aos Estados ampliar o conceito de serviço de comunicação previsto na Lei Complementar 87/96 em respeito ao princípio da legalidade estrita e da tipicidade fechada;
9. a própria ANATEL, por meio do artigo 89 do Regulamento ao STFC, autoriza as operadoras de telefonia a auferirem receitas alternativas, complementares ou acessórias, sem que isso caracterize nova modalidade de serviço de comunicação;
10. tais “receitas alternativas” são justamente as que se originam do desenvolvimento das atividades-meio e dos serviços de valor adicionado oferecidos pelas empresas de telefonia, as quais não são passíveis de tributação pelo ICMS.

Reproduz a ementa da Decisão proferida pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ), em 19/12/12, nos autos do Recurso Especial Repetitivo nº 1.176.753, representativo da controvérsia nos termos do artigo 543-C do Código de Processo Civil, afirmando que aquele Tribunal concluiu que os serviços complementares à prestação de serviços de telecomunicação não sofrem a incidência do ICMS.

Destaca que, a despeito de a Decisão do STJ, exarada sob a égide dos recursos repetitivos, não ter efeito vinculante, ou seja, não impõe que os órgãos da Administração Pública acolham o entendimento, indica, de forma incontestável, *“a maneira como o Poder Judiciário irá apreciar a questão posta sob o crivo deste C. Órgão Administrativo”*.

Observa que o RICMS/BA apenas permite a cobrança do ICMS sobre a prestação onerosa do serviço de telecomunicação, porém o Fisco baiano vem exigindo o ICMS sobre os serviços suplementares e adicionais com base na Cláusula primeira do Convênio ICMS 69/98, em clara afronta ao que dispõe a Constituição Federal.

Argumenta que, de acordo com a Lei Complementar nº 24/75, somente as isenções ou incentivos fiscais do ICMS serão concedidas por meio de convênios celebrados entre os Estados e, assim, tais acordos interestaduais não podem tratar de base de cálculo do ICMS, muito menos para ampliá-la, mediante interpretação extensiva, ou por meio da inserção de elementos estranhos à materialidade do imposto.

Afirma que o Convênio ICMS 69/98 ao determinar que os Estados e o Distrito Federal “firmam entendimento” para incluir alguns valores na base de cálculo do ICMS, contrariou o conceito previsto constitucionalmente para a prestação de serviços de comunicação e a própria incidência do ICMS, violando o princípio da estrita legalidade tributária.

Destaca que, caso se permitisse a ampliação do enquadramento dos serviços de valor adicionado e outras atividades acessórias dentro do conceito de “prestação onerosa do serviço de comunicação”, estar-se-ia tributando por analogia, em ofensa ao artigo 108, § 1º, do Código

Tributário Nacional, que veda o uso da analogia para criar tributo não previsto em lei.

Aduz que, após inúmeros precedentes favoráveis aos contribuintes, a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça consolidou-se no sentido de que o Convênio ICMS 69/98 promoveu verdadeira ampliação indevida da regra-matriz de incidência do ICMS, subvertendo o princípio da legalidade, da tipicidade cerrada e da vedação à tributação por analogia.

Salienta, ainda, que também foi autuado por ter deixado de proceder ao recolhimento do ICMS supostamente incidente sobre os serviços de telecomunicação prestados a empresas públicas e empresas de economia mista, entretanto, entende que a isenção prevista no artigo 31, inciso IV, do RICMS/BA não exclui tais entidades, uma vez que integram a Administração Pública.

Indica a qual órgão do governo estadual seus clientes estão submetidos, da seguinte forma:

1. *Empresa Gráfica da Bahia (EGBA)* – empresa pública criada com a finalidade de “editar com exclusividade o Diário Oficial” do Estado, encontrando-se submetida diretamente ao Governo do Estado da Bahia;
2. *Empresa Baiana de Desenvolvimento Agrícola S/A (EBDA)* - empresa pública criada com a finalidade de “*contribuir para o desenvolvimento rural sustentável, centrado na expansão e fortalecimento da agricultura familiar, viabilizando as condições necessárias para o pleno exercício da cidadania e a melhoria da qualidade de vida dos (as) agricultores (as)*”, encontrando-se diretamente vinculada à Secretaria da Agricultura, Irrigação e Reforma Agrária do Estado da Bahia, conforme comprova o organograma impresso no site da referida Secretaria;
3. *Bahia Pesca S/A (BAHIAPESCA)* - empresa de economia mista criada com a “*finalidade fomentar a aquíicultura e a pesca, mediante a implantação de projetos sustentáveis observando a natureza econômica, social, ambiental e cultural, como forma de contribuir para o desenvolvimento do Estado da Bahia. A empresa atua na atração de investimentos, desenvolvimento científico, tecnológico, criação de pólos produtores e fortalecimento das cadeias produtivas*”, estando diretamente vinculada à Secretaria da Agricultura, Irrigação e Reforma Agrária do Estado da Bahia, conforme comprovam os documentos anexados (Docs. 04 e 05 da impugnação).

Ressalta que são apenas alguns exemplos, a fim de demonstrar que os usuários são empresas ligadas ao Governo do Estado da Bahia e, como tais, os serviços de telecomunicações a elas prestados não podem ser tributados, tendo em vista que a isenção concedida pelo RICMS/BA estende-se a todas as empresas da Administração Pública Estadual.

Por fim, pede a improcedência do Auto de Infração.

A PGE/PROFIS, em Parecer exarado pelo n. Procurador Dr. José Augusto Martins Junior (fls. 197/217), opinou pelo Não Provimento do Recurso Voluntário, com a seguinte argumentação:

1. o inciso II do artigo 155 da Constituição Federal preconizou competir aos Estados a instituição do ICMS sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, vale dizer, não apenas o serviço de telecomunicação, subespécie da comunicação;
2. 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;
3. prestação onerosa, segundo o jurista Caio Mario da Silva Pereira, é a que proporciona ao agente uma vantagem econômica, à qual corresponde uma prestação correspondente;
4. consoante o artigo 60 da Lei Geral de Telecomunicações (Lei nº 9.472/97), “*Serviço de telecomunicações é o conjunto de atividades que possibilita a oferta de telecomunicação*”;
5. de acordo com o artigo 6º do Regulamento do Código Brasileiro de Telecomunicações

(Decreto nº 97.057/97), comunicação “*é a transferência unilateral ou bilateral de informação por meio de sinais convencionados*” e, portanto, a comunicação pode se dar unilateralmente, sem que haja “resposta”, ou entre equipamentos, como ocorre no caso da utilização de “paging e de provedores de acesso””;

6. ao apreciar a ADIN nº 1.467/6-DF, o Supremo Tribunal Federal decidiu, por unanimidade, que:
 - a) o ICMS pode incidir sobre todo e qualquer serviço de comunicação; b) o serviço de radiodifusão sonora e de sons e imagens é serviço de comunicação;
7. conclui, assim, que a Constituição Federal não se refere à comunicação propriamente dita, mas sim a todo o seu processo e à relação comunicativa, sendo a regra matriz do ICMS a prestação de serviços de comunicação e não simplesmente a comunicação, ou, nas palavras de Roque Antonio Carrazza, o ICMS incide sobre a “*relação comunicativa, isto é, a atividade de, em caráter negocial, alguém fornecer, a terceiro, condições materiais para que a comunicação ocorra*”;
8. contudo, o legislador, ao editar a Lei Federal nº 9.472/97, cometeu um erro crasso, “*engendrando um conflito real entre normas do seu corpo legal*”, quando estabeleceu, em seus artigos 60 e 61, o conceito de serviços adicionais ou complementares de telecomunicação (espécie do gênero comunicação), excluindo-os do conceito propriamente dito de serviços de telecomunicação (art. 61, § 1º);
9. entretanto, uma leitura breve do artigo 60 da Lei nº 9.472/97 deixa claro que “*a prestação de serviço de telecomunicação não ocorre apenas quando se realiza a telecomunicação propriamente dita, mas, isto sim, abrange até mesmo sua disponibilização, estendendo-se, assim, a todo o conjunto de atividades a ela relacionado, o que implica, sem sombra de dúvida, computar na base de cálculo do imposto todas as facilidades e serviços complementares que agilizem ou otimizem o serviço de telecomunicação*”.
10. em sendo assim, as chamadas prestações eventuais ou complementares disponibilizadas pelas concessionárias de serviços de telecomunicação a título oneroso estão inseridas no campo de incidência do ICMS;
11. os mecanismos de manutenção da harmonia do sistema normativo, especificamente, o conflito aparente de normas, podem ser delimitados em quatro princípios: a) princípio cronológico; b) princípio da especialidade; c) princípio da alternatividade; d) princípio da consunção;
12. verifica-se que a Constituição Federal foi promulgada em 1988, a Lei Complementar nº 87 foi editada em 1996 e a Lei Brasileira de Telecomunicações foi publicada em 1997;
13. face à leitura do artigo 2º, inciso III, da Lei Complementar 87/96, quis o legislador complementar e, por conseguinte, o legislador constituinte, alcançar no âmbito constitucional do ICMS “*todo e qualquer ato ou fato jurídico que amplie os serviços onerosos de comunicação de qualquer natureza, independente, vale ressaltar, de sua concreção ou não no mundo fenomênico*”. O que significa dizer que “*o simples fato da utilização de qualquer ato ou fato jurídico que amplie a possibilidade da utilização dos serviços de comunicação de qualquer natureza, já faz incidir no plano real a norma impositiva tributária do ICMS, mesmo que a comunicação em si não se realize*”;
14. conclui, utilizando os princípios corretivos do aparente conflito de normas, que:
 - a) a norma prevista na Lei de Telecomunicações não poderia adentrar em seara reservada à lei complementar (princípio da especialidade);
 - b) não poderia a norma ordinária ter sido recepcionada pela Constituição Federal (princípio cronológico);
 - c) os serviços adicionais previstos na Lei de Telecomunicações não poderiam ser dissociados da prestação do serviço de comunicação propriamente dito, restando, desta forma, abarcados pelo núcleo de incidência do imposto no seu critério valorativo – valor da operação (princípio da alternatividade);

- d) a conduta relativa à operação de prestação de serviço de comunicação propriamente dito engloba os serviços adicionais ou complementares onerosos realizados como um meio necessário para se preparar ou executar o serviço de comunicação *strictu sensu* – fato mais completo prevalece sobre a parte (princípio da consunção);
15. não há como aceder à tese do recorrente, de que o Convênio ICMS 69/98 teria alargado o âmbito do ICMS ou criado novos fatos geradores, porque, de acordo com o inciso IV do artigo 100 do CTN, trata-se de diploma de escala inferior à Lei e, ademais, a norma definidora do alcance da incidência do ICMS relativamente aos serviços adicionais e complementares de comunicação é a própria Lei Complementar 87/96 (artigo 2º, inciso III), após expresse permissivo constitucional, quando estabeleceu a incidência do imposto estadual também sobre a *“ampliação de comunicação de qualquer natureza”*;
16. *“nesta trilha percorreu a brilhante Decisão prolatada pelo juiz titular da Nona Vara de Fazenda Pública da Bahia, nos autos do Mandado de Segurança nº 6.407.330/98”, que reproduziu;*
17. por conta do amplo sentido conferido à Lei Complementar 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;
18. *“o legislador complementar, dentro do alicerce permissivo constitucional, fundiu em uma só estrutura conceitual, todo tipo de serviço ligado à perfectibilidade das operações relativas à atividade de comunicação, independente de ser um serviço de comunicação próprio ou adicional (suplementar), dando-lhes efeitos jurídicos idênticos, precisamente originar o fato gerador do ICMS”;*
19. nem se diga que a Lei de Telecomunicações conferiu ao conceito de serviços adicionais ou suplementares uma exclusão da incidência do ICMS, pois, *“em que pese ser possível definir estes conceitos em seu corpo normativo, não foi conferido ao legislador ordinário, pelo legislador complementar e, por via reflexa o legislador constituinte, o poder de definir os efeitos tributários de tais elementos normativos, devidamente delineados nos arquétipos legais previstos na Constituição e na Lei Complementar do ICMS”*.

Por fim, diz que não há como se aceder à tese esposada pelo recorrente.

Finaliza dizendo que, de igual forma, deve ser rechaçada a alegação recursal de isenção dos serviços prestados a empresas públicas ou sociedades de economia mista, uma vez que o artigo 31, inciso IV, do RICMS/BA, cuja interpretação há de ser literal, *“explicita claramente que o feixo isencional somente alcança os órgãos da Administração Pública Estadual direta e suas Fundações e Autarquias, regidas por normas de direito público, não alcançando as empresas públicas e sociedades de economia mista”*.

VOTO

O recorrente é uma empresa com atividade de prestação de serviços de telecomunicação (telefonia celular). O ICMS ora exigido tem por acusação de que o contribuinte teria deixado de tributar receitas oriundas de prestações de serviços adicionais e de prestações de serviço de telecomunicação a contribuintes não isentos.

A empresa não nega o fato, porém advoga, em síntese que: *“(i) as atividades autuadas objeto do lançamento fiscal caracterizam-se como atividades preparatórias (atividades-meio) ao serviço de telecomunicação propriamente dito (atividade-fim), ou serviços de valor adicionado, e com o qual não se confundem; (ii) a ampliação da hipótese de incidência do ICMS-Comunicação pretendida pelo Convênio ICMS nº 69/98 revela-se ilegítima, conforme já decidido pelo Superior Tribunal de Justiça. Ou seja, os chamados “serviços adicionais” não se configuram como serviços de telecomunicação e, portanto, não poderiam ser tributados pelo ICMS. E, por fim: (iii) a isenção veiculada pelo art. 31, do RICMS/BA atinge também as Empresas para as quais foi*

prestado o serviço de comunicação ora questionado”.

Inúmeros são os processos que tramitam neste Colegiado sobre a mesma matéria e todos com o mesmo desfecho (exemplos: Acórdão CJF nº 0099-12/11, CJF nº 0300-12/12). Sendo assim, transcrevo o voto prolatado em recente Decisão, por unanimidade, desta 2ª CJF (sessão de 18/12/2013) através do Acórdão CJF 0432-12/13, cuja relatora foi a i. Conselheira Dra. Denise Mara Andrade Barbosa que expõe de maneira clara e objetiva o posicionamento deste órgão de julgamento administrativo fiscal do Estado da Bahia:

[...]

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 87/96 definiu que o imposto estadual incide sobre as prestações onerosas de serviços de comunicação, por qualquer meio, inclusive a geração, emissão, recepção, transmissão, retransmissão, repetição e 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;

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

(...)

§ 11. 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. (acrescentado ao art. 17 pela Lei nº 11.899, de 30/03/10, DOE de 31/03/10, efeitos a partir de 31/03/10).

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, ao dispor 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 suplementares e facilidades adicionais que otimizem ou agilizem o processo de comunicação, independentemente da denominação que lhes seja dada (Conv. ICMS 69/98)".

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 esta e outras empresas prestadoras de serviços de comunicação: 0099-12/11, 0300-12/12, 0091-13/12, 0040-13/12 e 0100-12/11.

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, mutatis 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 GRECO, "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 69/98, incorreram em violação à Constituição Federal e 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.

Quanto ao terceiro argumento do recorrente é de que os serviços de telecomunicação prestados a empresas públicas, sociedades de economia mista, órgãos de prefeituras municipais estariam contemplados com a isenção prevista no artigo 31, inciso IV, do RICMS/97.

O Convênio ICMS 107/96 (com alteração dada na cláusula primeira pelo Convênio ICMS 44/96, efeitos a partir de 26/06/96) assim dispõe:

Cláusula primeira Ficam os Estados do Acre, Alagoas, Amapá, Bahia, Ceará, Espírito Santo, Goiás, Maranhão, Mato Grosso, Minas Gerais, Pará, Paraíba, Paraná, Pernambuco, Piauí, Rio de Janeiro, Rio Grande do Norte, Rio Grande do Sul, Rondônia, Roraima, Santa Catarina, São Paulo, Sergipe, Tocantins e o Distrito Federal autorizados a conceder isenção do ICMS nas operações internas de fornecimento de energia elétrica, destinadas a consumo por órgãos da Administração Pública Estadual Direta e suas Fundações e Autarquias, mantidas pelo Poder Público Estadual e regidas por normas de Direito Público, bem como nas prestações de serviços de telecomunicação por eles utilizadas.

Ou seja, o Convênio autorizou a cada Estado que a ele aderiu **conceder isenção interna** (grifo) à energia elétrica e aos serviços de comunicações prestados aos órgãos da Administração Pública Estadual Direta e suas Fundações e Autarquias, mantidas pelo Poder Público Estadual e regidas por normas de Direito Público, conforme as regras que estabelece.

O RICMS/97, diante da adesão do Estado da Bahia ao Convênio ICMS 107/95 acrescentou às suas determinações o art. 31, inciso IV, concedendo a isenção *"nas prestações de serviços de telecomunicações utilizados por órgãos da administração pública estadual direta e suas fundações e autarquias mantidas pelo poder público estadual e regidas por normas de Direito Público, devendo o benefício ser transferido aos beneficiários, mediante a redução do valor da prestação, na quantia correspondente ao imposto dispensado"*.

Diante do dispositivo regulamentar acima transcrito, a isenção do ICMS somente pode ser concedida:

1. se o serviço de telecomunicação for prestado à órgãos da administração pública estadual direta;
2. se o serviço de telecomunicação for prestado a fundações e autarquias mantidas pelo poder público estadual e regidas por normas de Direito Público;
3. se o benefício for transferido aos beneficiários mediante a redução do valor da prestação, na quantia correspondente ao imposto dispensado.

O recorrente afirma que os serviços de telecomunicação foram prestados a diversas empresas, tais como Empresa Gráfica da Bahia (EGBA), Empresa Baiana de Desenvolvimento Agrícola S/A (EBDA) e Bahia Pesca S/A (BAHIAPESCA). Acontece que:

1. Empresa Gráfica da Bahia (EGBA) e Empresa Baiana de Desenvolvimento Agrícola S/A (EBDA) - constituídas na forma de empresas públicas como pessoas jurídicas de direito privado, tendo como acionista o Estado da Bahia;
2. Bahia Pesca S/A (BAHIAPESCA) - constituída na forma de sociedade de economia mista, como pessoa jurídica de direito privado, tendo como acionista majoritário o Estado da Bahia.

Evidente, portanto, que tais empresas não estão incluídas no rol da isenção inserida no inciso IV do artigo 31 do RICMS/97, restando correta a autuação, não fazendo jus o recorrente da isenção pretendida.

E ainda, mesmo admitida a isenção, o recorrente não trouxe aos autos prova que transferiu o benefício fiscal aos beneficiários, mediante a redução do valor da prestação, na quantia correspondente ao imposto dispensado.

Voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, devendo ser mantida a Decisão recorrida.

VOTO DIVERGENTE

Divirjo do entendimento firmado pela Nobre Relatora com relação a parte da Infração que imputa a incidência do ICMS sobre os serviços adicionados.

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.

Outrossim, o Superior Tribunal de Justiça se manifestou em março de 2013, em sede de recurso repetitivo sobre o tema:

PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS À EXECUÇÃO. ICMS. TELECOMUNICAÇÕES. INCIDÊNCIA SOMENTE SOBRE O SERVIÇO DE TELECOMUNICAÇÃO PROPRIAMENTE DITO, E NÃO SOBRE ATIVIDADE-MEIO OU SERVIÇOS SUPLEMENTARES. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. MAJORAÇÃO. MATÉRIA DE PROVA. INCIDÊNCIA DA SÚMULA 7/STJ.

1. A Primeira Seção do STJ, no julgamento do REsp 1.176.753/RJ, julgado na sistemática do art. 543-C do CPC, decidiu que o ICMS somente incide sobre o serviço de telecomunicação propriamente dito, e não sobre as atividades-meio e serviços suplementares.

2. O arbitramento dos honorários exige ponderação harmoniosa de inúmeros fatores, como a complexidade da questão, o tempo gasto pelo advogado e a necessidade de deslocamento para prestação de serviço.

3. Hipótese em que o Tribunal a quo, após análise dos elementos fáticos dos autos, fixou a verba em R\$ 20.000,00, considerando o tempo de tramitação da causa, bem como a natureza simples da demanda, "com farta

jurisprudência nos Tribunais Superiores a respeito "(fl. 507, e-STJ).

4. A Segunda Turma do STJ também entende que o juízo relativo ao montante abusivo ou irrisório não pode ser extraído simplesmente mediante cotejo entre o valor da causa e o percentual arbitrado nas instâncias de origem.

5. Vencida ou vencedora a Fazenda Pública, é possível fixar honorários em percentual aquém do mínimo de 10%, indicado no art. 20, 3º, do Código de Processo Civil, em face do que dispõe o 4º do mesmo diploma legal.

6. Assim, a pretendida majoração da verba honorária importa nova avaliação dos parâmetros dos 3º e 4º do art. 20 do CPC, ou seja, o grau de zelo profissional, o lugar da prestação do serviço, a natureza da causa, o trabalho realizado pelo advogado e o tempo exigido para o seu serviço. Tarefas, contudo, incabíveis na via eleita, nos termos da Súmula 7/STJ.

7. Agravos Regimentais do Estado de Sergipe e da Telemar Norte Leste S/A não providos."

(AgRg no REsp 1311975/SE, Rel. Min. Herman Benjamin, Segunda Turma, julgado em 7/2/2013, DJe 8/3/2013).

Conforme exposto, não vejo como questionar a posição apresentada pelo Superior Tribunal de Justiça, seja por entender que 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, seja pelo fato que a lide já foi decidida através da sistemática do art. 543-C do CPC, vinculando as decisões judiciais.

Em contra ponto, se este d. Conselho não evoluir seu pensamento para fins de respeitar decisões judiciais vinculatórias, acabaremos por acarretar na condenação sucumbencial do Estado nas respectivas demandas judiciais, que certamente terão que enfrentar.

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 parcialmente procedente.

Em assim sendo, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, para reformar a decisão recorrida, devendo o Auto de Infração ser julgado PARCIALMENTE PROCEDENTE.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **298636.0061/12-0**, lavrado contra **VIVO S.A.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$1.502.804,12**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, "a", da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

VOTO VENCEDOR - Conselheiros(as): Mônica Maria Roters, José Antonio Marques Ribeiro, Denise Mara Andrade Barbosa, Rodrigo Lauande Pimentel e Carlos Fábio Cabral Ferreira.

VOTO DIVERGENTE - Conselheiro: Daniel Ribeiro da Silva.

Sala das Sessões do CONSEF, 17 de fevereiro de 2014.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA - PRESIDENTE

MÔNICA MARIA ROTERS – RELATORA

DANIEL RIBEIRO DA SILVA - VOTO DIVERGENTE

MARIA JOSÉ RAMOS COELHO LINS DE ALBUQUERQUE SENTO-SÉ - REPR. DA PGE/PROFIS