

PROCESSO - A. I. Nº 279692.0004/13-0  
RECORRENTE - CLARO S.A.  
RECORRIDO - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 6ª JJF nº 0078-06/14  
ORIGEM - IFEP SERVIÇOS  
INTERNET - 24/03/2015

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0054-12/15

**EMENTA:** ICMS. PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO. OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS CONSIDERADAS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Serviços onerosos. 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. Infrações subsistentes. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Vencido o voto do relator. Decisão por maioria.

## RELATÓRIO

Trata-se de um Recurso Voluntário contra Decisão proferida pela 5ª JJF – Junta de Julgamento Fiscal em 29/04/2014 que julgou, por unanimidade, Procedente o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 11/09/2013, com o objetivo de exigir da ora recorrente crédito tributário, no valor histórico de R\$ 2.134.041,61 (dois milhões cento e trinta e quatro mil quarenta e um reais e sessenta e um centavos) em decorrência do cometimento de 03 (três) infrações.

O autuado reconheceu o cometimento da infração 03, promovendo o seu recolhimento, conforme extratos de fls. 138/143. Outrossim, apresenta Recurso Voluntário contra as infrações remanescentes:

*Infração 01. RV– Falta de recolhimento do ICMS na prestação de serviço de comunicação por escrituração de valores tributados como não tributados, conforme Anexo A e relatório de Faturamento denominado VAS. O Anexo A esta apenso a este PAF em meio magnético e papel, cuja cópia foi entregue ao contribuinte. Valor Histórico de R\$522.947,51. Multa de 60%;*

*Infração 02. RV– Falta de recolhimento do ICMS na prestação de serviço de comunicação por escrituração de valores tributados como não tributados, conforme Anexo B e relatório de Faturamento denominado VAS. O Anexo B esta apenso a este PAF em meio magnético e papel, cuja cópia foi entregue ao contribuinte. Valor Histórico de R\$1.465.0008,44. Multa de 60%;*

O autuado apresentou impugnação ao Auto de Infração (fls. 69/97), em que argumentou no sentido de cancelar os créditos tributários 01 e 02, sob o fundamento de que, no caso em tela, seria impossível a ocorrência do fato gerador do ICMS.

A autuante se manifestou na sua informação fiscal (fls. 126/135), em que manteve o Auto de Infração em seu inteiro teor.

A instrução foi concluída e os autos remetidos à apreciação pela 5ª JJF que entendeu por bem, julgar, em Decisão unânime, procedente o Auto de Infração nº 279692.0004/13-0, determinando que o autuado fosse intimado para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$2.134.041,61, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, "a", da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores recolhidos, o que fez nos seguintes termos:

## VOTO

*O presente lançamento de ofício contempla 03 infrações, já devidamente relatadas, em relação às quais o*

autuado se insurge contra as infrações 01 e 02, contudo, reconhece a procedência da infração 03.

Cabe, inicialmente, conforme fez o autuante em sua informação fiscal, alinhar decisões desse CONSEF sobre a mesma matéria, dando conta da procedência da atuação relativa a serviços da mesma natureza alvo da presente autuação, conforme Acórdão CJF nº 0100-12/11, Acórdão JJF nº 86-05/10, ratificado pelo Acórdão CJF nº 99/12-11; Acórdão JJF nº 34-04/10, ratificado pelo Acórdão CJF nº 105-12/11; Acórdão JJF nº 358-02/10, ratificado pelo Acórdão CJF nº 126-12/11; Acórdão JJF nº 80-02/12, ratificado pelo Acórdão CJF nº 91-13/12, Acórdão CJF Nº 0380-13/13 e JJF Nº 0013-04/13 além do Acórdão Nº: JJF Nº 0167-03/06 sobre o serviço de comunicação Auxílio à Lista 102 constante da infração 01.

A exigência fiscal diz respeito à ICMS relativo às prestações de serviços de comunicações tributáveis, escrituradas como não tributáveis.

Examinando os demonstrativos que amparam as infrações, apesar das explicações sobre os serviços de telecomunicações, verifico que os valores considerados como não tributáveis pelo contribuinte se referem à de serviços de comunicação onerosos prestados contra pagamento dos consumidores finais, intitulados: auxílio à lista 102; MOVPN e MONVPNV; renomeado como: “assinatura rastreamento GSM com mapa; MOBILE FUN ;CLARO CONTATOS – 1 SINC;RINGBACK TONE;VAS PARCEIRO SELIG;IDEIAS TV – MENSAL; CLARO LOCALIZADOR.

Destaco, quanto ao questionamento de que são ou não tributáveis os aludidos serviços, que 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 ou agilizem o processo de comunicação, independentemente da denominação que lhes seja dada, o que entendo abrigar e não dispensar da incidência do ICMS os serviços aqui relacionados.

Conforme já alinhado em decisões anteriores, a incidência de ICMS é necessário que o serviço de comunicação seja prestado a terceiros e que o mesmo seja oneroso, e o caso presente, ao contrário do que alega o Impugnante, inclusive assenta-se perfeitamente nas visões dos diversos doutrinadores cujas lições reproduz na Defesa, das quais destaco as de Ricardo Lobo Torres e Roque Antônio Carrazza (fl. 35) que, a seguir trascrito:

“O imposto incide sobre a prestação do serviço de comunicação, e não sobre a comunicação em si. É necessário que haja a prestação de serviços de comunicação entre o emitente e o destinatário da mensagem. Roque Carrazza diz com precisão que é necessária a presença “relação comunicativa”. (TORRES, Ricardo Lobo, Tratado de Direito Constitucional Financeiro e Tributário, Vol. IV, Renovar, Rio de Janeiro, 2007, p. 254)

“Note-se que o ICMS só não incide sobre a comunicação propriamente dita, mas sobre a ‘relação comunicativa’, isto é, a atividade de alguém, em caráter negocial, fornecer a terceiro condições materiais para que a comunicação ocorra. Mas não apenas isso: é mister, ainda, que a mensagem seja captada pelo destinatário (fruidor) do serviço.” (In O ICMS na Constituição, p. 130)

Os serviços objeto da 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 102 ; MOVPN e MONVPNV; renomeado como: “assinatura rastreamento GSM com mapa; MOBILE FUN ;CLARO CONTATOS – 1 SINC;RINGBACK TONE;VAS PARCEIRO SELIG;IDEIAS TV – MENSAL; CLARO LOCALIZADOR.)

Nos aludidos serviços, o usuário paga ao detentor dos meios de comunicação o preço para que estes os mesmos sejam efetuados através de dutos e/ou canais de mensagens que chegam a este. Indubitavelmente, há prestação de serviço de comunicação pela disponibilização onerosa de um canal para emissão/recebimento de mensagens.

De acordo com a legislação tributária acima citada, 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. 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, por qualquer meio e é nesse sentido que este CONSEF tem decidido, a exemplo dos Acórdãos JJF Nº 0080-02/12 e CJF Nº 0091-13/12.

Existe, nos serviços da infração 01, claramente uma mensagem, sua transmissão e sua recepção. Conforme

*destaca o autuante, o fato de que em alguns deles a mensagem é comandada por uma máquina através de uma mensagem gravada, de maneira alguma descaracteriza o circuito da comunicação, conforme definição do impugnante. Além do mais, o serviço não é gratuito.*

*Tais serviços são uma efetiva prestação onerosa do serviço de telecomunicação, como as demais, posta à disposição do usuário e não atividade-meio.*

*Verifico também, que os dispositivos legais apontados pelo impugnante não pode fixar o campo de incidência do ICMS que têm tem legislação própria regulando a matéria.*

*Conforme já alinhado quanto aos serviços de comunicações MOVVPN e MONVPN constantes na Infração Nº 02 (Anexo B folhas 13 e 14 deste PAF) o autuado, conforme alerta o autuante os renomeiam como: “assinatura rastreamento GSM com mapa” (folha 83 deste PAF).*

*Ao afirmar que tais serviços permitem o uso da rede da operadora para traduzir as informações das antenas coletadas em campo e receber latitudes e longitudes consultada de forma a localizar outro usuário” (folha 83 deste PAF) admite que o uso da rede da operadora é condição indispensável para que se localize outro usuário e realize o rastreamento.*

*Observando a ilustração que o sujeito passivo apresenta, o autuante destaca acertadamente que: os sítios/antenas, redes telefônicas, controlador central e consoles de despacho fazem parte da rede da operadora sem os quais os dados não trafegam e sem este tráfego o serviço de comunicação de rastreamento não existe, portanto apesar da alteração da denominação dos serviços MOVVPN e MONVPN, pelo autuado, fica caracterizado que tais serviços tratam-se sem dúvida de prestações de serviços de comunicação, sujeitos a incidência do ICMS.*

*É importante registrar, ainda, que as decisões judiciais e administrativas de outros órgãos, não podem servir de amparo para alterar o entendimento aqui externado no presente voto, visto que as mesmas não vinculam o Estado da Bahia. Somente através de Decisão judicial, no caso concreto em que o autuado seja parte, ou através de ação de efeitos “erga omnes”, a exemplo da ADIN, estará a Bahia obrigada a adotar posição distinta da legislação que fundamenta o lançamento e o presente voto, assim como não cabe competência a esse Contencioso Administrativo para decretar a constitucionalidade de seus dispositivos, em conformidade com o art. 167, I do RPAF/BA, especialmente no que se refere às arguições de violação ao princípio da não-cumulatividade do ICMS, que estão todas no campo da constitucionalidade.*

*Os serviços, alvo da súmula do STJ, trazidos pelo autuado não estão incluídos nas presentes exigências.*

*Diante do exposto, concluo que as infrações 01 e 02 são procedentes.*

*Em relação à infração 03, o autuado reconhece os valores devidos, cabendo a procedência da mesma, tendo em vista que foi exigida com observância ao devido processo legal.*

*Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.*

Como se pode inferir da leitura do voto acima reproduzido, a 5ª JJF assim se posicionou em relação aos argumentos aduzidos pela então impugnante, ora recorrente:

- a) Inicialmente, esclareceu o posicionamento do CONSEF relativamente à matéria discutida, arrolando diversos acórdãos, que reafirmam a procedência da autuação, relativa a serviços da mesma natureza;
- b) Ao examinar os demonstrativos que amparam as infrações, considerou, apesar das explicações sobre os serviços de comunicação, feita pelo contribuinte em sua impugnação, que os valores considerados por este, como não tributáveis, se referem a serviços de comunicação onerosos;
- c) Entendeu, apesar dos argumentos do contribuinte, que o ICMS incide sobre os serviços de comunicação, e não sobre a comunicação em si. Concluiu dessa forma que, no caso em tela, há prestação de serviço de comunicação, já que ocorreu a disponibilização onerosa, por parte do autuado, de canais para emissão e recebimento de mensagens. Esclareceu ainda que o fato de que em alguns deles a mensagem ser comandada por uma máquina, não descaracteriza o circuito da comunicação;
- d) Considerou também, que a alteração da denominação dos serviços MOVVPN e MONPNV não descaracteriza sua natureza de prestação de serviços de comunicação;
- e) Por fim, registrou que decisões judiciais e administrativas de outros órgãos não podem servir

de amparo para alterar o entendimento externado pela Junta, bem como, declarou que não teria competência para apreciar as alegações de constitucionalidade levantadas pelo contribuinte, conforme o art. 167, I, do RPAF/BA.

Intimado acerca do resultado do julgamento, o sujeito passivo interpôs **Recurso Voluntário (fls. 174/200)** em relação à Decisão da junta, argumentando que:

- i. A incidência do tributo só teria cabimento na prestação dos serviços de telecomunicações e não nos de valor adicionado, já que seu objeto não seria a transmissão, emissão ou recepção de mensagens, nos termos do §1º, do art.60, da Lei 9.472/97, bem como não teria natureza comunicativa;
- ii. Repisou a questão da natureza diversa dos serviços de valor adicionado, ao declarar que o cliente pode nunca utilizar tais serviços, e que, portanto, não haveria como associá-lo aos serviços de comunicação;
- iii. Afirmou ainda que ao exigir o ICMS sobre os serviços de valor adicionado, o Fisco teria extrapolado o limite da competência tributária prevista nos arts. 155, II, e 156, III, da CF/88;
- iv. Arguiu que, o fato do recorrente figurar como provedora de diversos serviços e atividades, não permitiria que a administração tributária supusesse que tais serviços e atividades correspondam a uma única espécie, sob pena de violação do art. 110 do CTN;
- v. Alega que o Convênio ICMS nº 69/98 seria inconstitucional, uma vez que violaria o princípio da legalidade tributária, além de alargar a hipótese de incidência do tributo previsto no art. 155, II, da CF/88;
- vi. Argumentou ainda que a autoridade fiscal violou a súmula 350 do STJ, ao fazer incidir o ICMS sobre o serviço de habilitação de telefone celular.

Em Parecer, a PGE/PROFIS através do Dr. José Augusto Martins Júnior (fls. 204/222) opinou pelo Improvimento do Recurso voluntário, alegando que:

- i. A CF/88 ao arrolar os serviços de comunicação no seu art. 155, II, não se referia à comunicação propriamente dita, em sentido literal, mas sim a todo o seu processo e à relação comunicativa. Como consectário, afirmou que a regra matriz do ICMS é prestar serviços de comunicação, e não simplesmente realizá-la;
- ii. Afirmou que o legislador federal, precisamente na Lei Federal nº 9.472/97, cometeu um erro crasso quando estabeleceu o conceito de serviços adicionais ou complementares de Telecomunicação, excluindo-o do conceito de serviços de Telecomunicação propriamente dito;
- iii. Declarou que a incidência do ICMS sobre os serviços adicionais ou complementares de comunicação não se faz pela suposta criação de novo fato imponível do tributo estadual, mas sim, por comporem estes serviços adicionais o próprio valor da operação de prestação de serviços de comunicação, desde que onerosos e impositivos à própria existência do elemento material do imposto;
- iv. Arguiu que a Lei Federal nº 9.472/97 não tem o condão de delimitar matéria reservada pela Constituição à Lei Complementar, bem como não poderia delimitar o âmbito constitucional de um imposto estadual;
- v. Argumentou ainda que o Convênio ICMS 69/98 nunca criou novos fatos geradores do ICMS, tendo somente interpretado um conceito vago estabelecido na Lei Complementar que instituiu o imposto, bem como na Constituição Federal;
- vi. Observou que o legislador complementar conferiu ao conceito de prestação de serviços de comunicação certa elasticidade, e que, sendo assim, o argumento de que determinada atividade não fora contemplada na Lei Federal, não tem o condão de retirá-la do campo de

incidência da exação, sob pena de violação dos princípios da razoabilidade e do pacto federativo.

## VOTO VENCIDO

Inicialmente, cumpre asseverar que a tese defensiva se funda na não incidência do ICMS nos serviços suplementares de telefonia.

Neste aspecto, cumpre ressaltar o dever previsto no art. 168 do RPAF:

*Art. 168. Sempre que se encontrar em votação matéria contida em lei ou em ato normativo considerado ilegal, ou se já decidida em última instância pelo Poder Judiciário, observar-se-á o seguinte:*

*I - a autoridade julgadora deverá submeter à Junta ou à Câmara proposta à Câmara Superior do CONSEF no sentido de que represente ao Secretário da Fazenda, visando à Decisão;*

Neste sentido, 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 NAO SOBRE ATIVIDADE-MEIO OU SERVIÇOS SUPLEMENTARES. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. MAJORAÇÃO. MATÉRIA DE PROVA. INCIDÊNCIA DA SÚMULA 7/STJ. (AGReg no RESP 1311975/SE)*

No mesmo sentido caminhou Decisão recente do STF, da Relatoria do Min. Marco Aurélio, em 13/10/2014, manifestada no RE 572.020/DF.

Assim, tendo em vista a Decisão manifestada sobre o tema em sede de Recurso repetitivo, e o risco da sucumbência do Estado caso prossiga na cobrança de tal exação, proponho que seja submetido o assunto à Câmara Superior.

Vencido na proposição, passo à análise do Recurso Voluntário.

O Recurso Voluntário versa tão somente quanto às Infrações 1 e 2, as quais cobram o recolhimento a menor do ICMS sobre os chamados serviços suplementares.

Apenas a título exemplificativo, dentre os serviços entendidos pelo Fisco como de comunicação, se enquadram o “Ringback Tone”(serviço que consiste na disponibilização de sons para chamada de celular), “Mobile Fun”(serviço de disponibilização de imagens e sons para o celular, “Claro Localizados” (serviço que permite rastrear os celulares claro pela internet), MONVPN e MONPNV (serviço de gestão on-line)

A impossibilidade de cobrança do ICMS sobre as receitas decorrentes dos serviços suplementares e facilidades adicionais que apenas otimizem ou agilizem o processo de comunicação é entendimento majoritário na doutrina e sedimentado em Recurso repetitivo no STJ.

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.

“A despeito de alguns deles serem essenciais à efetiva prestação do serviço de comunicação e admitirem a cobrança de tarifa pela prestadora do serviço (concessionária de serviço público), por assumirem o caráter de atividade meio, não constituem, efetivamente, serviços de comunicação, razão pela qual não é possível a incidência do ICMS”, acrescentou Mauro Campbell.

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 inocorre 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 imponível 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, 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.

No mesmo sentido caminhou Decisão recente do STF, da Relatoria do Min. Marco Aurélio, em 13/10/2014, manifestada no RE 572.020/DF.

Em contra ponto, se este d. Conselho de Fazenda 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.

Da análise do presente PAF verifico que a materialidade do crédito constituído é, efetivamente de

ICMS sobre serviços adicionados.

Não há aqui que se falar em valor devido a título de ICMS, haja vista que a origem/natureza da obrigação exigida está relacionada à receita auferida pelo autuado sobre cobrança de serviço meramente preparatório ou de facilidade, sobre o qual não incide o tributo.

Em assim sendo, entendo restarem insubstinentes as Infrações 1 e 2, razão pela qual voto pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário, para reformar a Decisão recorrida, devendo o Auto de Infração ser julgado parcialmente procedente.

## VOTO VENCEDOR

Peço vênia para divergir do eminente Relator, de acordo com as razões a seguir aduzidas.

Ao interpretar os vagos conceitos da Lei Complementar nº 87/1996 acerca do tema, a cláusula primeira do Convênio ICMS 69/2008, com dispositivo correspondente no art. 4º, § 4º do RICMS/1997, norma à qual este Conselho de Fazenda não pode negar eficácia (art. 167, I e III do RPAF/1999), dispõe que estão compreendidos no campo de incidência do imposto os serviços cobrados a título de acesso, adesão, ativação, habilitação, disponibilidade, assinatura e utilização, bem como os assim chamados complementares ou facilidades adicionais, que agilizem ou otimizem o processo de comunicação, independentemente da denominação que lhes seja dada.

Não acompanho o senhor Relator no que se refere à solicitação de aplicar o comando contido no art. 168 do RPAF/1999, pois o mesmo somente tem eficácia quando se encontra em votação matéria contida em lei ou em ato normativo considerado ilegal, ou se já decidida em última instância pelo Poder Judiciário.

Foi apresentada, no Voto do qual divirjo, apenas a ementa de uma decisão de agravo regimental em sede de recurso especial, a qual não comprova o trânsito em julgado da ação correlata, tampouco declara a ilegalidade do sobredito Convênio.

No mérito, com relação ao inconformismo atinente à incidência do ICMS sobre serviços como atividades suplementares, auxílio à lista, atividades meio etc., não assiste razão à sociedade empresária recorrente, poiso art. 2º, III da Lei Complementar nº 87/1996 definiu como sujeitas ao tributo as prestações onerosas de serviço de comunicação, e não apenas de telecomunicação, subespécie daquele.

De mais a mais, consoante o que restou muito bem observado pela PGE/PROFIS no Parecer que exarou nos presentes autos, a regra matriz do ICMS é prestar serviços de comunicação, e não simplesmente realizá-la

A Lei nº 9.472/1997 (Lei Geral de Telecomunicações) conceituou na cabeça do art. 60 o serviço de telecomunicação: “*conjunto de atividades que possibilita a oferta de telecomunicação*”, o que demonstra que a prestação em exame não ocorre apenas quando se realiza a telecomunicação propriamente dita, mas abrange até mesmo a sua disponibilização, estendendo-se a todo conjunto de atividades a ela relacionadas, o que implica em computar na base de cálculo do imposto as facilidades e serviços complementares, que as agilizem ou otimizem.

Tal previsão está também contida no art. 1º, III c/c art. 2º, VII da Lei nº 7.014/1996, bem como no art. 1º, § 2º, VII do RICMS/1997, os quais estatuem que o ICMS incide sobre as prestações onerosas de serviços de comunicação, por qualquer meio, inclusive a geração, emissão, recepção, transmissão, retransmissão, repetição e ampliação de qualquer natureza.

Logo, devem ser incluídos na base de cálculo do gravam e os dos valores contra os quais o recorrente se insurgue.

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

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2<sup>a</sup> Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão por maioria, com voto de qualidade do presidente, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **279692.0004/13-0**, lavrado contra **CLARO S.A.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$2.134.041,61**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, "a", da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores recolhidos.

VOTO VENCEDOR (Preliminar de decadência) - Conselheiros(as): Paulo Danilo Lopes Reis, Maurício Souza Passos e Fernando Antonio Brito de Araújo.

VOTO VENCIDO (Preliminar de decadência) - Conselheiros(as): Daniel Ribeiro Silva, Alessandra Brandão Barbosa e José Antonio Marques Ribeiro.

Sala das Sessões do CONSEF, 23 de fevereiro de 2015.

FERNANDO ANTONIO BRITO ARAÚJO – PRESIDENTE

DANIEL RIBEIRO SILVA – RELATOR/VOTO VENCIDO

PAULO DANILO REIS LOPES - VOTO VENCEDOR

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