

**PROCESSO** - A. I. Nº 279468.0003/15-4  
**RECORRENTE** - TELEMAR NORTE LESTE S/A. (OI)  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JF nº 0005-01/16  
**ORIGEM** - IFEP SERVIÇOS  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET 16/05/2016

## 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO C.J.F. Nº 0062-11/16

**EMENTA:** ICMS. BASE DE CÁLCULO. ERRO NA DETERMINAÇÃO. OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS TIDAS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS. 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, inclusive sobre os serviços de valor adicionado (VAS), preparatórios e os suplementares. Com base na Lei Complementar 87/96 e Cláusula primeira do Convênio ICMS 69/98, a Lei nº 7.014/96, prevê no seu art. 17, § 11 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 sejam acessórios, facilitem, gerenciem ou otimizem o processo de comunicação, independentemente da denominação que lhes seja dada. Rejeitada a preliminar de nulidade. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Vencido o voto da relatora. Decisão por maioria.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra a Decisão proferida pela 1ª JF que julgou Procedente o Auto de Infração em referência, lavrado em 26/06/2015, com o objetivo de exigir do ora recorrente crédito tributário no valor histórico de R\$ 7.427.901,37, em razão da constatação do recolhimento *a menor de ICMS relativo à prestação de serviços de comunicação, consistentes no aluguel de equipamentos, montagem, instalação e configuração de aparelhos, hora programada, complet. cham. loc. via 102.*

Após a apresentação de defesa (fls. 18 a 33) e prestação de informações fiscais, a fase de instrução foi concluída, tendo os autos sido submetidos à apreciação pela 1ª JF que assim decidiu na assentada de julgamento datada de 12/01/2016.

### VOTO

*Não possuem amparo fático ou jurídico os argumentos relativos aos pressupostos de validade do procedimento administrativo, pois as auditoras expuseram com clareza a fundamentação de fato e de direito, descreveram o ilícito tributário, indicando os documentos e demonstrativos, bem como seus dados e cálculos, assim como apontaram o embasamento jurídico.*

*Igualmente, não foi constatada violação ao princípio do devido processo legal ou a quaisquer outros de direito constitucional, administrativo ou tributário, em especial os do processo administrativo fiscal (art. 2º, RPAF-BA/1999), tendo sido observada a garantia à ampla defesa e ao contraditório, visivelmente caracterizada nos aspectos abordados na impugnação.*

*Relativamente ao Convênio ICMS 69/1998 e ao art. 17, § 11 da Lei no 7.014/1996, este órgão não tem atribuição legal para negar eficácia a norma emanada de autoridade superior, tampouco para julgar constitucionalidade (art. 167, I e III do RPAF-BA/1999).*

*Rejeitada a preliminar de nulidade.*

*Com fundamento no art. 147, I, “a” do RPAF-BA/1999, indefiro o pedido de perícia ou diligência, pois todos os elementos necessários e suficientes para formar a convicção dos membros desta Junta estão presentes nos autos.*

*No mérito, tenho que, ao interpretar os vagos conceitos da Lei Complementar nº 87/1996 acerca do tema, a cláusula primeira do Convênio ICMS 69/1998, com dispositivo correspondente no art. 17, § 11 da Lei no 7.014/1996, comando ao qual este Conselho não pode negar eficácia (art. 167, I e III do RPAF-BA/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 sejam acessórios, facilitem, gerenciem ou otimizem o processo de comunicação, independentemente da denominação que lhes seja dada.*

*Com relação ao inconformismo atinente à exigência do ICMS sobre tais serviços – tidos como atividades suplementares, atividades meio etc., não assiste razão à sociedade empresária impugnante, pois o art. 2º, III da Lei Complementar nº 87/1996 – independentemente da forma ou do momento do pagamento, definiu como sujeitas ao tributo as prestações onerosas de serviço de comunicação, e não apenas de telecomunicação, subespécie daquele.*

*De mais a mais, a regra matriz do ICMS incidente sobre os fatos em análise contém a atividade de prestar serviços de comunicação, e não simplesmente de realizá-la.*

*A Lei nº 9.472/1997 (Lei Geral de Telecomunicações) conceituou na cabeça do art. 60 o serviço de telecomunicação como o “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.*

*Portanto, é lícito computar na base de cálculo do imposto as rubricas “TC CPE SOLUTION”, “TC VOICE NET”, “TC VISA SOLUTION”, integração de rede virtual corporativa de voz dos usuários, aluguéis de modems e roteadores, gerenciamento de redes telefônicas (“ADVANCED SERVICES”), montagem, instalação, configuração, assinatura, hora programada, informação 102 etc.*

*Tal previsão também está contida no art. 1º, III c/c art. 2º, VII da Lei nº 7.014/1996, 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.*

*No que tange ao suposto fato de o gerenciamento de redes telefônicas (“ADVANCED SERVICES”) constar da Lista Anexa à LC nº 116/2003 (do ISS) no item 17.23 (fl. 29), observo que tal rubrica diz respeito, entre outras, a “assessoria” e a “gerenciamento de informações”, atividades não coincidentes com a fiscalizada.*

*Quanto à constituição da base de cálculo, não há qualquer construção fictícia. O que se fez foi simplesmente observar o comando contido no art. 13, § 1º, I da LC nº 87/1996. Verifico, por exemplo, na aba “ANEXO\_02\_VL NÃO INCL NA B\_CAL” do arquivo em Excel “ANEXOS 01 A 03” constante do CD de fl. 06, que a base de cálculo corresponde ao valor total dos serviços, tendo sido somados os acréscimos e deduzidos os descontos, dividido por 0,72, o que atende à sistemática da tributação “por dentro” do ICMS.*

*Em face do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.*

Como é possível constatar da análise do voto condutor do acórdão acima reproduzido, os membros integrantes da 1ª JF, após apreciarem os fundamentos de fato e direito arguidos na peça defensiva, decidiram pela Procedência do Auto de Infração.

Intimado acerca do teor do acórdão, o sujeito passivo interpôs Recurso Voluntário (fls. 182 a 187), se insurgindo contra a manutenção do lançamento.

Preliminarmente requer o reconhecimento da nulidade do lançamento, aduzindo que a base de cálculo do ICMS deve corresponder ao preço do serviço de comunicação efetivamente prestado, mas que, no entanto, no presente caso, o valor exigido não equivale à aplicação da alíquota de 27% sobre tal quantia.

Defende que ao assim proceder, a fiscalização agiu em afronta ao quanto disposto no artigo 129, §1º, IV da Lei nº 3.956/81 (COTEB) e artigo 39, IV, “b” do RPAF inquinando o lançamento de nulidade em razão da falta de fundamentação.

No mérito, sustenta a impossibilidade da incidência do ICMS sobre a locação de bens móveis, aduzindo que tal negócio jurídico sequer constitui serviço muito menos de comunicação. Diz que a própria Decisão recorrida admitiu a não incidência do imposto na locação de bens móveis e que o STJ já definiu que os serviços acessórios não podem compor a base cálculo do imposto incidente sobre o negócio jurídico principal, reproduzindo excertos do acórdão proferido nos autos do RESP 945.037/AM, bem como a Súmula 31 do STF que trata especificamente da não incidência do ICMS sobre a locação de bens móveis.

Especificamente em relação à matéria discutida nos autos, faz referência ao voto da lavra do Conselheiro Leonardo Baruch – Acórdão CJF 0528-13/13 – que acolheu a tese defendida em sua peça recursal.

No que diz respeito aos serviços de montagem, instalação, configuração e assinatura, aduz que se constituem em atividades meio, preparatórias e necessárias à consecução da prestação de serviços de comunicação, mas que não podem ser com ela confundidas, na medida em que lhes faltam o requisito essencial para tanto, qual seja: a transmissão da mensagem.

Destaca que em 28/11/2012 o que a 1ª Seção do STJ pôs fim à discussão acerca da não incidência do imposto sobre os serviços suplementares prestados pelas empresas de telefonia, ao prolatar acórdão nos autos do RESP 1.176.753/RJ, julgado sobre o rito dos Recursos representativos de controvérsia.

Afirma que os serviços suplementares consistem em adicionais oferecidos aos usuários, sem que haja qualquer intermediação de mensagem entre ele e o receptor, razão pela qual não há o que se cogitar de prestação de serviços de comunicação. Invoca o princípio constitucional da tipicidade cerrada para afastar a incidência do imposto sobre a prestação de tais serviços.

Quanto aos Serviços de Informação 102, aduz que este serviço contempla duas etapas, quais sejam: (i) a chamada telefônica entre o usuário e o *call center* da empresa, e (ii) a prestação da informação solicitada por parte da telefonista atendente. Nestes termos, não pode ser confundida com os serviços de comunicação que consistem na intermediação de mensagem entre dois pontos, concluindo, afinal, que se constituem em verdadeiros serviços de consultoria, vale dizer um Serviço de Valor Adicionado.

Transcreve o artigo 61 da Lei Geral de Telecomunicações que conceitua os Serviços de Valor adicionado, reproduzindo trechos da Decisão proferida pelo juízo da 10ª Vara da Fazenda Pública da Comarca de Salvador nos autos do Processo 017277040.20078-05.0001 que ratifica as suas assertivas.

Por fim, sustenta a ilegitimidade da adoção de cálculo que nomina de artificial por parte da fiscalização – cálculo do ICMS por dentro – afirmando que a base de cálculo do imposto foi indevidamente alargada na medida em que o valor do imposto a integra por duas vezes.

Transcreve ementa do acórdão prolatado nos autos do processo mencionado no parágrafo antecedente, alertando que se o Estado continuar a insistir na adoção desta sistemática de cálculo certamente sairá vencido no Judiciário e arcará com o ônus sucumbencial correspondente.

Instada a se manifestar a PGE/PROFIS opina pelo Não Provitimento do Recurso Voluntário, afastando inicialmente a preliminar de nulidade suscitada. No entender do procurador representante, o Auto de Infração tem como base de cálculo os valores sobre os quais a fiscalização entendeu devido o imposto, valores estes refutados pelo Recorrente de modo que restou plenamente garantido o direito à ampla defesa e ao contraditório.

Quanto às razões atinentes ao mérito, após tecer considerações acerca da competência constitucional para instituição e cobrança do ICMS, sujeição das prestações de serviços de comunicação à incidência do imposto, conceito de prestação à luz da legislação de regência e da doutrina pátria, expressa o entendimento no sentido de que *é perfeitamente adequável ao quanto disposto na Lei Complementar nº 87/96 que os serviços TC CPE SOLUTION, TC VOICE NET, TC VISA*

*SOLUTION, Advanced Services, compõem a base de cálculo do ICMS sobre os serviços de comunicação.*

Aduz que, a par do raciocínio externado, parece-lhe sem fundamento jurídico o argumento de que os referidos serviços não estejam incluídos no rol de incidência do imposto, por se tratar de fatos jurídicos albergados pelo ISS, uma vez que a atividade preponderante do Recorrente é a prestação de serviço de comunicação, devendo esta prevalecer para fins de incidência tributária.

De igual forma, afasta a alegação de se tratarem de serviços de operações de locação ou gerenciamento por entender que a atividade desenvolvida pelo recorrente se constitui em prestação de serviços mistos em que os serviços aqui, prestam como meio para execução da atividade preponderante, no presente caso o serviço de comunicação. Transcreve excertos de diversos acórdãos acerca da tese da preponderância da atividade que sustenta ser aplicável ao caso dos autos.

Defende ainda a inconsistência das disposições contidas na Lei nº 9.472 que, no seu entender, *cometeu um erro crasso, engendrando um conflito real entre as normas no seu corpo legal, precisamente os artigos 60 e 61, quando estabeleceu o conceito de serviços adicionais ou complementares de Telecomunicação* que defende serem do gênero de comunicação, excluindo-o do conceito de serviço de comunicação.

Sustenta que a norma federal afronta o quanto previsto na Constituição Federal e na Lei Complementar nº 87/96, defendendo a aplicação dos princípios da especialidade, da cronologia, alternatividade e consunção de modo a conferir às disposições contidas nos artigos 60 e 61 uma interpretação conforme as normas que lhe são hierarquicamente superiores.

Por derradeiro, aduz que, a teor do quanto previsto no artigo 102 do CTN, as disposições constantes do Convênio ICMS 69/98 se constituem em normas de escala inferior à Lei, termos em que não procede a alegação do Recorrente no sentido de que o convênio em comento teria instituído novos fatos geradores do ICMS e, além disto, alargado a base impositiva.

Aduz que as suas disposições encontram-se em perfeita consonância com a Constituição e com a Lei Complementar, na medida em que o processo hermenêutico deve se vincular ao texto positivado e ao contexto de aplicação da norma positivada que, no caso dos autos, é amplo.

#### **VOTO VENCIDO**

O Recurso é tempestivo diante do que o acolho e passo para análise das razões apresentadas.

Início a apreciação pela preliminar de nulidade suscitada pelo Recorrente. Entendo não assistir razão ao Recorrente.

Com efeito, não vislumbro no presente PAF o vício apontado na peça recursal. O Auto de Infração encontra-se instruído com demonstrativos que evidenciam de forma clara os critérios de apuração do imposto objeto da exigência.

Como bem asseverou o voto condutor do acórdão recorrido, a descrição da infração tem exata correspondência com os fatos geradores do imposto e, junto com os demonstrativos que o compõem, ao contrário do alegado pelo Recorrente, são elementos suficientes para a completa compreensão da imputação fiscal, não havendo que falar em prejuízo ao direito de ampla defesa do contribuinte.

De todos os demonstrativos e documentos o Recorrente tomou ciência, recebendo cópias destes na mesma oportunidade, tendo apresentado sua defesa e recurso nos exatos termos em que foi acusado.

Quanto ao mérito, em razão da identidade da matéria, utilizo-me dos fundamentos constantes do voto da lavra da Conselheira Raísa Fernandes nos autos do PAF A. I. Nº 279692.0007/14-7, com os quais me alinho na integralidade e cuja íntegra a seguir reproduzo:

*“A Carta Magna, no seu art. 146, III, “a” e “b” determinou que somente Lei Complementar poderá dispor sobre matéria tributária, inclusive quanto à definição de tributos, fato gerador, obrigação tributária e base de cálculo.*

*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;*

*Parece-me claro que o critério material da hipótese de incidência do ICMS 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 das cobranças do 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 Lei nº 9.472/97 conceitua o serviço de telecomunicação como “o conjunto de atividades que possibilita a oferta de telecomunicação”, entendendo-se como “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” (art. 60, §1º).*

*Assim, pode-se dizer que o serviço de telecomunicação consiste no conjunto de atividades realizadas pelas operadoras para os seus respectivos usuários com o objetivo de proporcionar a transmissão, recebimento de mensagens e dados entre seus usuários, efetivando uma comunicação.*

*Ato contínuo, devemos observar o artigo 61 da Lei Geral de Comunicações 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.”*

*Pela análise dos dispositivos acima transcritos, observa-se que existem serviços que são ligados à telecomunicação, mas que com ele não se confundem, ou seja, existem serviços vinculados ao serviço de comunicação, que não são fatos geradores do ICMS-Comunicação.*

*No julgamento do REsp nº 1176753/RJ, submetido ao rito dos Recursos repetitivos, o STJ consolidou o entendimento de que o ICMS não incide nos serviços conexos ao de comunicação, senão vejamos:*

*“PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO. ICMS. SERVIÇOS CONEXOS (SUPLEMENTARES) AO DE COMUNICAÇÃO (TELEFONIA MÓVEL): TROCA DE TITULARIDADE DE APARELHO CELULAR; CONTA DETALHADA; TROCA DE APARELHO; TROCA DE NÚMERO; MUDANÇA DE ENDEREÇO DE COBRANÇA DE CONTA TELEFÔNICA; TROCA DE ÁREA DE REGISTRO; TROCA DE PLANO DE SERVIÇO; BLOQUEIO DDD E DDI; HABILITAÇÃO; RELIQUAÇÃO. NÃO INCIDÊNCIA DO ICMS.*

*1. A incidência do ICMS, no que se refere à prestação dos serviços de comunicação, deve ser extraída da Constituição Federal e da LC 87/96, incidindo o tributo sobre os serviços de comunicação prestados de forma onerosa, através de qualquer meio, inclusive a geração, a emissão, a recepção, a transmissão, a retransmissão, a repetição e a ampliação de comunicação de qualquer natureza (art. 2º, III, da LC 87/96).*

*2. A prestação de serviços conexos ao de comunicação por meio da telefonia móvel (que são preparatórios, acessórios ou intermediários da comunicação) não se confunde com a prestação da atividade fim do processo de transmissão (emissão ou recepção) de informações de qualquer natureza, esta sim, passível de*

*incidência pelo ICMS. Desse modo, 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.*

*3. Não merece reparo a Decisão que admitiu o ingresso de terceiro no feito, pois o art. 543-C, § 4º, do CPC autoriza que o Ministro Relator, considerando a relevância da matéria tratada em Recurso especial representativo da controvérsia, admita a manifestação de pessoas, órgãos ou entidades com interesse na questão jurídica central.*

*4. Agravo regimental de fls. 871/874 não provido. Recurso especial não provido. Acórdão sujeito ao regime previsto no art. 543-C do CPC, c/c a Resolução 8/2008 - Presidência/STJ.” (destacamos) (REsp 1176753/RJ, Rel. Ministro NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO, Rel. p/ Acórdão Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 28/11/2012, DJe 19/12/2012)*

Conforme exposto, os serviços de valor adicionado glosados na autuação, 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.

Como dito acima, esse é o entendimento que prevalece no STJ, conforme se depreende das ementas a seguir transcritas:

*“AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO. ICMS. INOBTANTE SEJAM ESSENCIAIS E SUJEITOS À COBRANÇA DE TARIFA, OS SERVIÇOS CONEXOS AO DE COMUNICAÇÃO (PREPARATÓRIOS, ACESSÓRIOS OU INTERMEDIÁRIOS) NÃO SE CONFUNDEM COM A ATIVIDADE FIM DE TRANSMISSÃO (EMIÇÃO OU RECEPÇÃO) DE INFORMAÇÕES DE QUALQUER NATUREZA, ESTA SIM, SUJEITA AO ICMS. RECURSO REPRESENTATIVO DA CONTROVÉRSIA: RESP. 1.176.753/RJ, REL. MIN. MAURO CAMPBELL MARQUES, DJE 19.12.2012. RESSALVA DO PONTO DE VISTA DO RELATOR. AGRAVO REGIMENTAL DESPROVIDO.*

*1. A prestação de serviços conexos ao de comunicação (que são preparatórios, acessórios ou intermediários da comunicação) não se confunde com a prestação da atividade fim do processo de transmissão (emissão ou recepção) de informações de qualquer natureza, esta sim, passível de incidência pelo ICMS.*

*2. Desse modo, 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. Precedente: REsp. 1.176.753/RJ, Rel. Min. MAURO CAMPBELL MARQUES, DJe 19.12.2012, representativo da controvérsia. Ressalva do ponto de vista do Relator.*

*3. Agravo Regimental desprovido.” (destacamos)*

*(AgRg no REsp 1197495/GO, Rel. Ministro NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO, PRIMEIRA TURMA, julgado em 15/08/2013, DJe 30/08/2013)*

*“PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. ACÓRDÃO ADEQUADAMENTE FUNDAMENTADO. ICMS. SERVIÇOS DE ANÚNCIO E TELEGRAMA FONADO E TELELISTA. VALOR ADICIONADO. NÃO-INCIDÊNCIA.*

*1. A solução integral da controvérsia, com fundamento suficiente, não caracteriza ofensa ao art. 535 do CPC.*

*2. Os serviços de anúncio e telegrama fonado e telelista valem-se da telecomunicação, que lhes dá suporte, para acrescentar utilidades relacionadas ao acesso e à apresentação de informações. Esta é a definição de serviço de valor adicionado, que não se confunde com o de telecomunicação, nos termos do art. 61 da Lei 9.472/1997.*

*3. In casu, esses serviços nem sequer são prestados pelas concessionárias de telefonia, que são apenas “intermediadoras da cobrança das tarifas”, conforme aferiram as instâncias de origem.*

*4. A jurisprudência pacífica do STJ, pela não-incidência do ICMS sobre os serviços de valor adicionado, deve ser aplicada ao caso.*

*5. Recurso Especial não provido.” (destacamos)*

*(REsp 1206428/RJ, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 18/11/2010, DJe 04/02/2011)*

*Deste modo, não há supedâneo para manter a autuação, devendo ser excluídos os valores concernentes a serviços que não são serviços de comunicação stricto sensu.*

Pelo exposto, voto no sentido de dar PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, para reformar a Decisão recorrida e julgar IMPROCEDENTE o Auto de Infração.

## VOTO VENCEDOR

Em que pese a boa fundamentação apresentada pelo n.Relatora, divirjo do seu posicionamento.

Concordo com a apreciação pelo não acolhimento da nulidade, visto que a infração foi descrita de forma clara e se faz acompanhar de demonstrativos, possibilitando o exercício do direito de defesa.

Quanto ao mérito, constato que o recorrente reapresentou os mesmos argumentos da impugnação inicial de que o ICMS não incide sobre locação, atividades-meio, de valor adicionado e que houve majoração da base de cálculo ao incluir o próprio imposto na base de cálculo (gross up).

Observo que o n.Relatora fundamentou seu voto com base no julgamento do PAF Nº 279692.0007/14-7, no qual foi apreciado que a CF 88, no seu art. 146, III, “a” e “b” determinou a lei complementar disporia sobre a definição de tributos, fato gerador, obrigação tributária e base de cálculo, cujo art. 12, VII da LC 87/96 dispõe sobre incidência do ICMS nos serviços de telecomunicação: *“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”*.

Também que o art. 61, §1º da Lei Geral de Comunicações dispõe que o *“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*.

*E ainda que, nas Decisões proferidas pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ) a exemplo do julgamentos do REsp nº 1176753/RJ; AgRg no REsp 1197495/GO e REsp 1206428/RJ, foram afastadas as exigências do ICMS pertinentes as serviços conexos que não se classificam como serviço de comunicação*.

Inicialmente, convém observar que o referido processo foi julgado Procedente na Primeira Instância e NÃO PROVIDO o Recurso Voluntário, conforme Acórdão CJF 314-11/15 em Decisão por maioria.

Conforme Parecer da PGE/PROFIS, o art. 155, II da Constituição Federal concedeu competência aos Estados para a instituição do ICMS, incluindo o serviço de comunicação, cuja definição contida no art. 2º, III da LC 87/96 é de que *incide sobre a: “ 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”*, regra repetida no art. 2º, VII da Lei Estadual nº 7.014/96.

Por sua vez, conforme apreciado pela Conselheira Denise Mara Andrade Barbosa no Acórdão CJF 0263-12/13, para uniformizar os procedimentos tributários nas prestações de serviços de comunicação os Estados e celebraram 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”*, regra que foi incorporada no art. 4º, §4º do RICMS/97 (Conv. ICMS 69/98).

O CONSEF firmou entendimento, mesmo 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, a exemplo dos Acórdãos CJF 0099-12/11, CJF 0300-12/12, CJF 0091-13/12, CJF 0040-13/12 e CJF 0100-12/11.

Foi ressaltado ainda, que o Ofício nº 113/2006 da ANATEL, em resposta ao questionamento formulado pelo Conselho Nacional de Política Fazendária (CONFAZ), explicita os 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.”*

Com relação às Decisões proferidas pelo STJ, conforme fundamentado na Decisão da primeira instância, as decisões emanadas pelo STJ não têm efeito vinculante para a Administração Pública Estadual, inclusive com o posicionamento da PGE/PROFIS de que há incidência do ICMS sobre os serviços adicionais ou complementares de comunicação nos termos do Convênio ICMS 69/98.

Nessa mesma linha de raciocínio, deve ser destacado o entendimento contido no 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.**

Da mesma forma, com relação a alegação de inconstitucionalidade da legislação tributária, não pode ser apreciada por este órgão julgador, 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/BA.

Pelo exposto, conforme fundamentado na Decisão ora recorrida, é correto computar na base de cálculo do ICMS as rubricas “TC CPE SOLUTION”, “TC VOICE NET”, “TC VISA SOLUTION”, integração de rede virtual corporativa de voz dos usuários, aluguéis de modems e roteadores, gerenciamento de redes telefônicas (“ADVANCED SERVICES”), montagem, instalação, configuração, assinatura, hora programada, informação 102, de acordo com o disposto no art. 1º, III c/c art. 2º, VII da Lei nº 7.014/96, por constituírem prestações onerosas de serviços de comunicação, por qualquer meio, inclusive a geração, emissão, recepção, transmissão, retransmissão, repetição e ampliação de qualquer natureza.



Também, correta a interpretação de que o gerenciamento de redes telefônicas (“ADVANCED SERVICES”) não se enquadra nos serviços que incidem Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza, visto que na Lista Anexa à LC nº 116/2003 (ISS) o item 17.23 (fl. 29), indica serviços de “assessoria” e a “gerenciamento de informações”, atividades não coincidentes com a fiscalizada.

Quanto à constituição da base de cálculo do ICMS, conforme apreciado na Decisão da primeira instância, o montante do próprio imposto integra base de cálculo, nos termos do art. 13, §1º, I da LC 87/96.

Assim sendo, não tendo o estabelecimento autuado tributado o valor cobrado pelas operações que entendeu não serem tributadas pelo ICMS, a fiscalização, na apuração da base de cálculo, fez a integração do montante do imposto, como previsto na legislação pertinente. Ou seja, considerando uma carga tributária de 28%, para um valor de R\$72,00 que não foi tributado, dividiu por 0,72 encontrando a base de cálculo de R\$100,00 sobre a qual aplicou a alíquota de 28% (26% + 2%).

Voto pelo NÃO PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

### RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª 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 **279468.0003/15-4**, lavrado contra **TELEMAR NORTE LESTE S/A. (OI)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$7.427.901,37**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “a”, da Lei nº 7.014/1996, e dos acréscimos legais.

VOTO VENCEDOR – Conselheiros: Eduardo Ramos de Santana, Ildemar José Landin e Rubens Bezerra Soares.

VOTO VENCIDO – Conselheiros(as): Rosany Nunes de Mello Nascimento, Rodrigo Lauande Pimentel e Raísa Catarina Oliveira Alves Fernandes.

Sala das Sessões do CONSEF, 12 de abril de 2016.

RUBENS BEZERRA SOARES - PRESIDENTE

ROSANY NUNES DE MELLO NASCIMENTO – RELATORA/VOTO VENCIDO

EDUARDO RAMOS DE SANTANA - VOTO VENCEDOR

MARIA HELENA DE MENDONÇA CRUZ - REPR. DA PGE/PROFIS