

**PROCESSO** - A. I. Nº 279692.0004/15-6  
**RECORRENTE** - CLARO S.A.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 5ª JJF nº 0084-05/16  
**ORIGEM** - IFEP SERVIÇOS  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET 18/11/2016

**2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO CJF Nº 0156-12/16**

**EMENTA:** ICMS. PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO. OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS CONSIDERADAS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. (infrações 1, 2 e 3). 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. Encontra-se dentro do campo de incidência do ICMS – Comunicação os serviços de valor adicionado (VAS), entre eles, os serviços preparatórios e os suplementares prestados para viabilizar ou incrementar a prestação principal. Inteligência das disposições da LC 87/97 (art. 2º, III), e, da Lei Estadual nº 7.014/96 (art. 2º, VII). Infrações mantidas com base em reiterada jurisprudência do CONSEF. Rejeitado o pedido de envio à Câmara superior. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVADO**. 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 10/05/2016 que julgou, por unanimidade, Procedente o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 01/12/2015, com o objetivo de exigir do ora recorrente crédito tributário, no valor histórico de R\$1.977.674,73 em decorrência do cometimento de 03 (três) infrações:

*INFRAÇÃO 1 - Deixou de recolher o ICMS no(s) prazo(s) regulamentar(es) referente a prestações de serviço de comunicação não escriturados nos livros fiscais próprios. O contribuinte prestou serviços de telecomunicações e não os ofereceu a tributação do ICMS, serviços estes que constam no relatório de faturamento denominado VAS entregue, a parte, pelo contribuinte tendo em vista que o mesmo não escriturou estas prestações de serviços de telecomunicações no Convênio ICMS 115 como solicita o RICMS/BA, conforme Anexo A e relatório de faturamento denominado VAS. O anexo A está apenso a este PAF em meio magnético e papel, cuja cópia foi entregue ao contribuinte. Fatos geradores de janeiro a dezembro de 2014. Multa de 100% - Art. 42, III, da Lei nº 7.014/96 - Valor Histórico: R\$347.515,02;*

*INFRAÇÃO 2 - Deixou de recolher o ICMS no(s) prazo(s) regulamentar(es) referente a prestações de serviço de comunicação não escriturados nos livros fiscais próprios. O contribuinte prestou serviços de telecomunicações e não os ofereceu a tributação do ICMS, serviços estes que constam no relatório de faturamento denominado VAS entregue, a parte, pelo contribuinte tendo em vista que o mesmo não escriturou estas prestações de serviços de telecomunicações no Convênio ICMS 115 como solicita o RICMS/BA, conforme Anexo B e relatório de faturamento denominado VAS. O anexo A está apenso a este PAF em meio magnético e papel, cuja cópia foi entregue ao contribuinte. Fatos geradores de janeiro a abril, setembro e novembro de 2014. Multa de 100% - Art. 42, III, da Lei nº 7.014/96 - Valor Histórico: R\$1.432.611,84;*

*INFRAÇÃO 3 - Deixou de recolher o ICMS no(s) prazo(s) regulamentar(es) referente a prestações de serviço de comunicação não escriturados nos livros fiscais próprios. O contribuinte prestou serviços de telecomunicações e não os ofereceu a tributação do ICMS, serviços estes que constam no relatório de faturamento denominado VAS entregue, a parte, pelo contribuinte tendo em vista que o mesmo não escriturou estas prestações de serviços de telecomunicações no Convênio ICMS 115 como solicita o RICMS/BA, conforme Anexo C 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. Fatos geradores de janeiro a maio, outubro a dezembro de 2014. Multa de 100% - Art. 42, III, da Lei nº 7.014/96 - Valor Histórico: R\$197.547,87.*

O autuado apresentou impugnação ao Auto de Infração (fls. 66/93), em que sustenta não haver dúvidas quanto à necessidade de cancelamento da presente autuação, quer pelo fato do ICMS não incidir sobre os Serviços de Valor Adicionado autuados quer pelo fato desta matéria já se encontrar pacífica no âmbito do Judiciário por meio de Decisão firmada em sede de Recurso Repetitivo, o que, em respeito ao artigo 15 do Novo CPC, impõe o seu acatamento por este órgão julgador.

Na informação fiscal, fls. 151/164, os autuantes arguem que o Conselho de Fazenda possui diversos Acórdãos sobre o tema: Acórdãos CJF nº 0100-12/11, JJF nº 0086-05/10, ratificado pelo CJF nº 0099-12/11; JJF nº 0034-04/10, ratificado pelo CJF nº 0105-12/11; JJF nº 0358-02/10, ratificado pelo CJF nº 0126-12/11; JJF nº 0080-02/12, ratificado pelo CJF nº 0091-13/12, CJF nº 0380-13/13, JJF Nº 0013-04/13, JJF nº 0034-05/14 e os Acórdãos: JJF nº 0078-05/14 ratificado pelo CJF nº 0054-12/15, JJF nº 0138-05/14, JJF nº 0267-01/14 ratificado pelo CJF nº 0314-11/15 (estes cinco últimos são decorrentes de PAF's que contêm infrações sobre o não recolhimento de ICMS em prestações de serviços de telecomunicações, idênticas às contidas no PAF atual). Pugnam pela manutenção integral do lançamento.

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 nos seguintes termos:

#### **VOTO**

*O presente lançamento de ofício contempla 03 infrações, já devidamente relatadas e todas por descumprimento de obrigação principal do ICMS, relativas a serviços de comunicação não escriturados nos livros fiscais próprios e não oferecidos a tributação.*

*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.*

*Cabe, inicialmente, conforme fez o autuante em sua informação fiscal, alinhar decisões desse CONSEF sobre a mesma matéria, dando conta da procedência da autuação relativa a serviços da mesma natureza alvo da presente autuação, conforme Acórdãos CJF nº 0100-12/11, JJF nº 0086-05/10, ratificado pelo CJF nº 0099-12/11; JJF nº 0034-04/10, ratificado pelo CJF nº 0105-12/11; JJF nº 0358-02/10, ratificado pelo CJF nº 0126-12/11; JJF nº 0080-02/12, ratificado pelo CJF nº 0091-13/12, CJF nº 0380-13/13, JJF Nº 0013-04/13, JJF nº 0034-05/14 e os Acórdãos: JJF nº 0078-05/14 ratificado pelo CJF nº 0054-12/15, JJF nº 0138-05/14, JJF nº 0267-01/14 ratificado pelo CJF nº 0314-11/15.*

*O sujeito passivo, em sua peça defensiva, alinha argumentos com o mesmo fundamento, que alcançam as 03 infrações, tendo em vista que as mesmas são relativas a serviços adicionados que entende não serem tributáveis pelo ICMS como serviços de comunicação.*

*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 preveem 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.*

*O art. 60 da LGT define Serviço de Telecomunicações como o conjunto de atividades que possibilita a oferta de capacidade de 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. Temos, na LGT, a seguinte definição para Serviços de Valor Adicionado:*

*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.*

É certo que os serviços descritos nas infrações se caracterizam como serviços de valor adicionado, nos termos do art. 61 da Lei Geral de Telecomunicações, por serem utilidades relacionadas ao acesso, armazenamento, movimentação ou recuperação de informações e que em seu parágrafo 1º, diz que não se constituem em serviços de telecomunicações.

No entanto, em sentido oposto, a cláusula primeira do Convênio ICMS 69/98, diz que os signatários firmam entendimento no sentido de que se incluem na base de cálculo do ICMS incidente sobre prestações de serviços de comunicação os valores cobrados a título de acesso, adesão, ativação, habilitação, disponibilidade, assinatura e utilização dos serviços, bem assim aqueles relativos a serviços suplementares e facilidades adicionais que otimizem ou agilizem o processo de comunicação, independentemente da denominação que lhes seja dada.

Assim, fica evidenciado nos termos do citado Convênio que as facilidades ou utilidades adicionais que otimizem o processo de comunicação, independente da denominação, como auxílio a lista, mensagens de texto, etc., os chamados serviços adicionados configuram-se como operações tributáveis nos termos do Convênio 69/98, consistindo em flagrante antinomia.

Na mesma linha segue o Parecer da Douta PGE/PROFIS deste Estado, opinando que serviços de valor adicionado devam integrar o campo de incidência do ICMS, conforme exposição que negou Provimento ao Recurso Voluntário, nos autos do processo nº 2986360062/12-7 (Acórdão CJF nº 0263-12/13).

Conforme já alinhado em decisões anteriores, para 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), 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.

Nos aludidos serviços, o usuário paga ao detentor dos meios de comunicação o preço para que estes serviços 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 alvo da exigência, 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, ainda que o usuário interaja incluindo e obtendo dados, de maneira alguma descaracteriza o circuito da comunicação, conforme definição do impugnante. Além do mais, os serviços não são gratuitos.

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 podem fixar o campo de incidência do ICMS que tem legislação própria regulando a matéria.

Conforme já alinhado quanto aos serviços de comunicações MOVPN e MONVPNV a autuada 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, admite que o uso da rede da operadora é condição indispensável para que se localize outro usuário e realize o rastreamento.

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 MOVPN pela autuada, fica caracterizado que tais serviços tratam-se sem dúvida de prestações de serviços de comunicação, sujeitos a incidência do ICMS.*

*Assim, concluo 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. Encontra-se dentro do campo de incidência do ICMS – Comunicação os serviços de valor adicionado (VAS), entre eles, os serviços preparatórios e os suplementares prestados para viabilizar ou incrementar a prestação principal. Inteligência das disposições da LC 87/97 (art. 2º, III), e, da Lei Estadual nº 7.014/96 (art. 2º, VII). Verifico, portanto, que os serviços de comunicação relacionados nas infrações 1, 2 e 3 são tributáveis, com base em ampla jurisprudência desse conselho, cabendo a presente exigência tributária para que o sujeito passivo recolha aos cofres públicos os valores devidos.*

*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 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.*

*Não vislumbro a aplicação subsidiária do CPC em face das normas que regulamentam o trâmite do processo administrativo, relativas à vinculação do entendimento firmado em sede de repetitivo e/ou repercussão geral, na medida em que tais dispositivos se aplicam unicamente aos órgãos do poder Judiciário.*

*A arguição de que as multas aplicadas têm caráter confiscatório não subsiste. Convém ressaltar que o art. 150, IV, da CF, é dirigido ao legislador, o qual não pode criar tributo excessivamente oneroso, expropriatório do patrimônio ou da renda. Considero pertinente o exame, relativo a essa matéria, da Professora Mizabel Derzi, alinhado em suas notas de revisão da obra de Aliomar Baleeiro, “Limitações Constitucionais ao Poder de Tributar”, 7º edição, à fl. 519. Argumenta a professora, didaticamente, que o referido dispositivo constitucional não impede a aplicação de sanções e execuções de créditos. Não se pode abrigar no princípio que veda utilizar tributo com efeito de confisco o contribuinte omisso que prejudicou o fisco, ferindo os superiores interesses da coletividade.*

*Não há, por conseguinte, o que se falar da violação dos princípios da proporcionalidade e da razoabilidade, pois, além de serem, no presente caso, corolários do princípio do não confisco, já analisado, não encontram amparo fático, na medida em que a multa aplicada é adequadamente modulada para o desestímulo ao descumprimento das obrigações tributárias ora apuradas. Não cabe competência a essa unidade fracionária do CONSEF e sim a Câmara Superior na forma do art. 159 e 169 do RPAF/BA, redução ou cancelamento de multa por descumprimento de obrigação principal.*

*Quanto ao pedido para que as publicações e intimações relativas ao caso sejam realizadas em nome e no endereço do seu patrono, regularmente constituído, declino que não existe óbice em observar tal pedido. No entanto, o não atendimento à solicitação, não caracteriza nulidade do Auto de Infração, uma vez que a forma de intimação ou ciência da tramitação dos processos ao sujeito passivo encontra-se prevista no artigo 108, do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia – Decreto nº 7.629/99 e em perfeita sintonia com o estabelecido no Código Tributário Nacional – CTN, art. 127, a orientar, como regra, a eleição do domicílio tributário pelo sujeito passivo, desde que não elaborada de modo a prejudicar o trabalho do Fisco.*

*Diante do exposto, 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 descharacteriza o circuito da comunicação;

- d) Considerou também, que a alteração da denominação dos serviços MOVPN e MOVPN não descharacteriza 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. 213/240)** 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 nº 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. Assevera que de acordo com a Constituição Federal, em seu artigo 22, inciso IV, compete privativamente à União legislar sobre telecomunicações, donde se extrai que não é facultado aos Estados e Municípios legislarem a respeito dos serviços de telecomunicação, o que constata, que a União, no exercício de sua competência, promulgou a Lei nº 9.472/97 - Lei Geral de Comunicações, a qual definiu o conceito de telecomunicação (artigo 60, § 1º e seguintes - reproduz);
- iv. 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;
- v. 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;
- vi. Explica todos os serviços exigidos argumentando que não se tratam de serviços de telecomunicações;
- vii. Apresenta exaustiva jurisprudência de todas as esferas judiciais e sustenta não haver dúvidas quanto à necessidade de cancelamento da presente autuação, quer pelo fato do ICMS não incidir sobre os Serviços de Valor Adicionado autuados quer pelo fato desta matéria já se encontrar pacífica no âmbito do Judiciário por meio de Decisão firmada em sede de Recurso Repetitivo, o que, em respeito ao artigo 15 do Novo CPC, impõe o seu acatamento por este órgão julgador;
- viii. Arguiu erro na capitulação da multa de 100% prevista no inc. III do art. 42 da Lei nº 7.014/96 uma vez que sua aplicação seria restrita às hipóteses previstas no citado inciso e que, no caso concreto, a ausência de recolhimento se deu em razão do registro de operação tributada como não tributada, capitulada no inc. II “a” do referido artigo, no percentual de 60%;
- ix. Aduz que a penalidade aplicada é confiscatória, pleiteando a sua redução.

Sem Parecer da PGE/PROFIS.

## 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 NÃO SOBRE ATIVIDADE-MEIO OU SERVIÇOS SUPLEMENTARES. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. MAJORAÇÃO. MATÉRIA DE PROVA. INCIDÊNCIA DA SÚMULA 7/STJ.**

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 em razão do voto de qualidade proferido pelo presidente desta CJF, passo à análise do Recurso Voluntário.

Trata-se de um Recurso Voluntário contra Decisão proferida pela 5ª JJJ – Junta de Julgamento Fiscal em 10/05/2016 que julgou, por unanimidade, PROCEDENTE o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 01/12/2015, com o objetivo de exigir da ora recorrente crédito tributário, no valor histórico de R\$1.977.674,73 em decorrência do cometimento de 03 (três) infrações.

Apenas a título exemplificativo, dentre os serviços entendidos pelo Fisco como de comunicação, se enquadram o “Claro Contatos” (serviço que consiste na armazenagem de contatos do CHIP), “Gestor Online” (serviço que permite controlar/gerenciar as ligações dos usuários) e “Auxílio à Lista” (serviço em que o cliente tem a possibilidade de consultar telefones comerciais ou residenciais).

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 Nº 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:

*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 tema 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 antigo CPC, vinculando as decisões judiciais.

Este, inclusive, é o entendimento pacífico do E. Tribunal de Justiça do Estado da Bahia, que tem afastado a incidência do ICMS sobre os serviços de valor adicionado, pois estes não se enquadram no conceito de serviço de comunicação, conforme se observa das ementas abaixo:

**"DIREITO TRIBUTÁRIO. ICMS. COMUNICAÇÕES. NÃO INCIDÊNCIA SOBRE SERVIÇOS ADICIONAIS E ACESSÓRIOS, PREPARATÓRIOS OU INTERMEDIÁRIOS, POSTO QUE NÃO SE CONFUNDEM COM O SERVIÇO DE COMUNICAÇÕES. PRECEDENTES DO STJ. SENTENÇA MANTIDA. RECURSO IMPROVIDO.**

1. Não incide ICMS sobre atividades acessórias, preparatórias ou intermediárias à efetiva prestação do serviço de comunicações, pois com este não se confundem.

2. Conforme entendimento consolidado no Superior Tribunal de Justiça, julgado sob a sistemática dos Recursos Repetitivos: "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 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." (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)*

*3. A sentença está alinhada ao quanto proferido pelos Tribunais Superiores, não merecendo reforma. 4. Recurso improvido.” (destacamos)*

*(Recurso de Apelação nº 0318029-22.2014.8.05.0001, 4ª Câmara Cível, Relator: Desembargador Roberto Maynard Frank, data do julgamento: 08/03/2016)*

**“APELAÇÃO CÍVEL E REEXAME NECESSÁRIO. PROCESSO CIVIL. TRIBUTÁRIO. EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. ICMS. NÃO INCIDÊNCIA NOS SERVIÇOS DE VALOR ADICIONADO (SVA) POR NÃO SEREM CONSIDERADOS SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO. SENTENÇA PROCEDENTE MANTIDA. RECURSO IMPROVIDO.**

*O STJ já consolidou entendimento no sentido de que o ICMS não incide nas atividades preparatórias ou acessórias, salientando que o tributo somente recai sobre o serviço de comunicação propriamente dito, não merecendo acolhimento, portanto, a tese do apelante.” (destacamos)*

*(Recurso de Apelação nº 0335246-78.2014.8.05.0001, 1ª Câmara Cível, Relator: Desembargador Augusto de Lima Bispo, data do julgamento: 29/02/2016)*

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.

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 pela autuada sobre cobrança de serviço meramente preparatório ou de facilidade, sobre o qual não incide o tributo.

Outrossim, mesmo que vencido quanto ao mérito, vale ressaltar que também assiste razão ao Recorrente quanto à sua irresignação em relação à multa capitulada pelo agente fiscal.

O lançamento foi feito com fundamento no artigo 42, inciso III, da Lei nº 7.014/96, in verbis:

*“Art. 42. Para as infrações tipificadas neste artigo, serão aplicadas as seguintes multas:*

*(...)*

***III - 100% (cem por cento) do valor do imposto não recolhido tempestivamente, apurando-se a ocorrência de:***

- a) saldo credor de caixa;*
- b) suprimento a caixa de origem não comprovada;*
- c) manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes;*
- d) entradas de mercadorias ou bens não registrados;*
- e) pagamentos não registrados;*
- f) valores das operações ou prestações declarados pelo contribuinte inferiores aos informados por: 1 - instituições financeiras; 2 - administradoras de cartões de crédito ou débito; 3 - "shopping centers", centro comercial ou empreendimento semelhante;*
- g) outras omissões de receitas tributáveis constatadas por meio de levantamento fiscal, inclusive mediante levantamento quantitativo de estoque.” (destacamos)*

Não vislumbro no presente caso a ocorrência de nenhuma das hipóteses acima. Caso mantido, o lançamento exige débitos de ICMS em razão de o Recorrente ter deixado de recolher o imposto referente a supostas prestações de serviços de comunicação tributáveis, conduta que entendo que se enquadra na multa no percentual de 60% (sessenta por cento), prevista no artigo 42, inciso II, alínea “a”, da Lei nº 7.014/96:

*“Art. 42. Para as infrações tipificadas neste artigo, serão aplicadas as seguintes multas:*

*(...)*

***II - 60% (sessenta por cento) do valor do imposto não recolhido tempestivamente:***

- a) em razão de registro de operação ou prestação tributada como não tributada, em caso de erro na aplicação da alíquota, na determinação da base de cálculo ou na apuração dos valores do imposto,***

*desde que os documentos tenham sido emitidos e escriturados regularmente;”*

Tanto assim é que, nos casos idênticos ao da presente autuação, citados pelo autuante em sua informação fiscal, foi aplicada exatamente a multa prevista no artigo 42, inciso II, alínea “a”, da Lei nº 7.014/96.

Assim, mesmo que mantido o lançamento, deve ser reclassificada a multa imposta à Recorrente para aquela prevista no artigo 42, inciso II, alínea “a”, da Lei nº 7.014/96 (60% do valor do imposto).

Por tudo quanto exposto, voto pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário, para reformar a Decisão recorrida, devendo o Auto de Infração ser julgado improcedente.

## VOTO VENCEDOR

Peço vênia ao nobre relator para divergir do entendimento esposado em seu voto, nos termos que segue.

Inicialmente, cumpre ressaltar que a matéria decidida pelo STJ não guarda correspondência estrita com a matéria objeto do presente julgamento, pois a corte superior apenas deliberou que sobre determinados serviços de valor adicionado não incide o ICMS, mas não generalizou a sua conclusão, para os demais serviços já que não foram sequer objeto de questionamento no processo citado. Por conseguinte, não é de se aplicar o inciso II do art. 168 por lhe faltar o requisito para tal, qual seja, matéria já decidida em última instância, conforme a seguir.

*“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 (grifo acrescido), observar-se-á o seguinte:*

...  
*II - caberá à Câmara Superior do CONSEF decidir quanto a representar ou não ao Secretário da Fazenda;*  
...”

Assim, peço vênia para rejeitar a proposta de submissão do processo ao secretário da Fazenda.

Outro ponto que merece ressalva é o conceito de serviços de valor adicionado, pois, diferentemente do que afirma o relator, tais espécimes não possuem uma identidade em si, senão pelo fato de que são prestados a partir da plataforma de telecomunicações pré-existente. Não se pode, porém, querer generalizar o tratamento jurídico-tributário dado a essas prestações, pois envolvem situações absolutamente distintas, podendo, ou não, constituir-se em prestação de serviço de comunicação, a depender do caso concreto.

É importante frisar que tais serviços não são, sequer, limitados taxativamente, a partir de um rol previamente dado, pois se referem a prestações “novas”, boa parte delas envidadas de forma inédita, até então, que surgem (da mesma forma que desaparecem) em função da dinâmica da tecnologia setorial.

Imaginem, portanto, a partir desse contexto, que consequências teria concluir, de forma generalizada, que os serviços de valor adicionado não se constituem em fato gerador do ICMS. Teríamos uma “porta aberta” para o surgimento de novos serviços, sem a ocorrência de qualquer tributação, para situações inéditas, cuja descrição poderia coincidir com uma autêntica prestação de serviços de comunicações.

A decisão precisa, portanto, considerar o caso concreto e a natureza e peculiaridade de cada serviço existente, bem como dos novos que são criados a cada dia.

Ademais, a alínea “a” do Inciso II do § 1º do art. 13 da LC 87/96 prevê que todas as importâncias pagas, recebidas ou debitadas ao destinatário devem ser oferecidas à base de cálculo, nos termos a seguir:

*“Art. 13. A base de cálculo do imposto é:*

...  
*§ 1º Integra a base de cálculo do imposto, inclusive na hipótese do inciso V do caput deste artigo:*

...  
*II - o valor correspondente a:*

- a) seguros, juros e demais importâncias pagas, recebidas ou debitadas, bem como descontos concedidos sob condição;*  
...”

Assim, não vejo como, à luz da legislação posta, seja possível prestar um serviço de valor adicionado, cobrando do destinatário, conjuntamente à cobrança pelo serviço de telecomunicações, e entender que se encontra fora do campo de incidência do imposto.

Divirjo, igualmente, do tratamento que se quer dar à multa, pois ficou provado que o contribuinte não lançou os documentos fiscais em sua escrita fiscal, tendo deixado de emitir o documento fiscal próprio à operação, já que emitiu nota fiscal de prestação de serviço de competência municipal.

Trata-se, portanto, de uma omissão de receita tributável, conduta essa que perfaz o tipo previsto no art. 42, inciso III, alínea “g”, abaixo transcrito.

*“Art. 42. Para as infrações tipificadas neste artigo, serão aplicadas as seguintes multas:*

(...)

*III - 100% (cem por cento) do valor do imposto não recolhido tempestivamente, apurando-se a ocorrência de:*

...

- g) outras omissões de receitas tributáveis constatadas por meio de levantamento fiscal, inclusive mediante levantamento quantitativo de estoque.”*

Assim, entendo que a multa capitulada pelo agente fiscal se encontra em consonância com o que prevê a legislação aplicável.

Do exposto, conheço e NEGO PROVIMENTO ao Recurso Voluntário interposto.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª 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 279692.0004/15-6, lavrado contra CLARO S.A., devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$1.977.674,73, acrescido da multa 100%, prevista no art. 42, III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

VOTO VENCEDOR – Conselheiros(as): Luiz Alberto Amaral Oliveira, Denise Mara Andrade Barbosa e Fernando Antonio Brito de Araújo.

VOTO VENCIDO – Conselheiros: Daniel Ribeiro Silva, Tiago de Moura Simões e José Carlos Barros Rodeiro.

Sala das Sessões do CONSEF, 17 de outubro de 2016.

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO - PRESIDENTE

DANIEL RIBEIRO SILVA – RELATOR/VOTO VENCIDO

LUIZ ALBERTO AMARAL DE OLIVEIRA – VOTO VENCEDOR

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE - REPR. DA PGE/PROFIS