

A. I. Nº - 269135.0010/15-6
AUTUADO - TIM CELULAR S/A.
AUTUANTES - JOSÉ MARIA BONFIM COSTA e GILSON DE ALMEIDA ROSA JÚNIOR
ORIGEM - IFEP SERVIÇOS
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 25/08/2016

6ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0081-06/16

EMENTA: ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO. PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO. ESCRITURAÇÃO DE VALORES TRIBUTADOS COMO NÃO TRIBUTADOS. ATIVIDADES MEIO E SERVIÇOS SUPLEMENTARES: “Assinatura - Gestão Total”, “Conteúdos e Downloads, “Ajustes Base de Cálculo do Imposto”, “Tim Chip”, “Bloqueio Chamadas Rec. a Cobrar”, “Recarga Programada”, “Ass. TIM Empresa Nacional”, “Ass. Plano Nossa Modo BA”, “Ajuste de Uso de Serviços”, “Ajuste Mensalidades/Franquias, “Refaturamento de Serviços”, “Ajuste de Chamadas”, “Cobrança Serviço CredCorp”, “Ajuste de Chamada Fixo”, “Ajuste Mensalidades/Franquias Fixo”, “Ajuste Chamadas LD Embratel”, “Alteração/Inclusão de Número” e “Ass. Plano N. Modo Light”. 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. Os argumentos trazidos na defesa não se mostram capazes de desconstituir a infração imputada ao sujeito passivo. Infração subsistente. Afastadas as preliminares de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração foi lavrado em 22/12/15 para exigir ICMS no valor histórico de R\$1.190.460,53, além da multa de 60%, em decorrência da apuração da falta de recolhimento do ICMS na prestação de serviço de comunicação por escrituração de valores tributados como não tributados, nos meses de janeiro a dezembro de 2013.

Complementando a acusação acima, consta: “*Devido a não tributação pelo ICMS de Serviços de Comunicação para clientes diversos. CONTRIBUINTE NÃO OFERECEU A TRIBUTAÇÃO DIVERSAS RECEITAS DE TELECOMUNICAÇÕES ORIUNDAS DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS A CONTRIBUINTES NÃO-ISENTOS, conforme lançado nos registros magnéticos entregues a fiscalização conforme determina Convenio ICMS 115/03. Sendo a base de cálculo do imposto determinada conforme Art. 52 do RICMS Decreto nº 6284/97. Tudo apurado conforme Anexos e os respectivos registros magnéticos na forma do Convenio ICMS 115/03, todos apensos a este PAF*”.

O autuado apresenta defesa (fls. 50 a 66) e, inicialmente, demonstra a tempestividade da impugnação e discorre sobre a acusação que lhe foi imposta.

Diz que a ação fiscal foi efetuada com base nos arquivos eletrônicos transmitidos pelo autuado, em observância ao Convênio ICMS 115/2003. Pontua que tais arquivos são transmitidos mensalmente, contêm todas as notas fiscais de serviços de telecomunicação (NFST) emitidas em cada período de apuração e dispensam a impressão da segunda via dessas notas fiscais, nos

termos das cláusulas 1^a e 2^a do citado convênio.

Frisa que, de acordo com o manual constante do anexo único do Convênio ICMS 115/2003, a NFST deve registrar todas as cobranças realizadas pela empresa de telefonia ao consumidor, não se limitando aos serviços de comunicação propriamente ditos. Descreve a estrutura da nota fiscal e o documento de número - NFST nº 000.295.926-AA (doc. nº 03).

Afirma que, da análise da NFST que reproduziu acima, vê-se que a repercussão ou não de determinado item na apuração da base de cálculo, aferido por meio da coluna “Tributos”, que foi destacada nesse exemplo. Diz que a indicação “27% - ICMS” ou “28% - ICMS” nessa coluna demonstra que o lançamento respectivo influencia a base imponível do imposto estadual; quando não há esse destaque, é porque o item não reflete na base de cálculo do ICMS.

Sustenta que, portanto, o Auto de Infração em comento é nulo e improcedente, pois não atende aos requisitos do art. 142 do CTN, bem como está exigido ICMS sobre serviços de valor adicionado ou suplementar, sobre prestação de serviços onerosos que já foram tributados anteriormente e sobre ajustes financeiros.

Preliminarmente, suscita a nulidade do Auto de Infração, sob o argumento de que foi lavrado sem a observância do disposto no art. 142 do Código Tributário Nacional (CTN), no que se refere à identificação da ocorrência do fato gerador e à identificação da matéria tributável. Diz que o Auto de Infração foi lavrado com base nas informações eletrônicas que transmitiu em atendimento ao Convênio ICMS 115/2003. Explica que esses arquivos eletrônicos constituem espelhos das NFSTs emitidas. Ressalta que a NFST registra tanto os dados relativos aos serviços de comunicação prestados, como lançamentos que não atraem a incidência do imposto estadual.

Assevera que, no entanto, a Fiscalização Estadual ignorou a natureza dos diversos lançamentos efetuados pelo defendantas nas NFSTs e considerou que todas as cobranças representariam serviços de comunicação. Frisa que deveria ter analisado a natureza jurídica de cada lançamento efetuado, para verificar a existência de eventual serviço que não estivesse submetido à incidência do imposto. Destaca que não foi identificada a materialização da hipótese de incidência do ICMS, mas presumida a sua ocorrência mediante a análise das vias eletrônicas das NFSTs. Salienta que não foi intimado para apresentar explicações sobre os lançamentos não submetidos à tributação.

Reitera que houve violação ao dispositivo legal que manda apurar o fato gerador do ICMS e identificação da matéria tributável, o que torna nulo o Auto de Infração. Reproduz doutrina e julgados dos Conselhos de Contribuintes de outros Estados, tudo para embasar seus argumentos.

No mérito, apresenta uma tabela, na qual relaciona os seguintes serviços que foram considerados pelos autuantes como serviços de comunicação e não teriam sido tributados pelo ICMS: *Assinatura - Gestão Total; Conteúdos e Downloads; Ajuste Base de Cálculo de Impostos; Tim Chip; Bloqueio Chamadas Rec a Cobrar; Recarga Programada; Ass. TIM Empresa Nacional; Ass. Plano Nossa Modo BA; Ajuste de Uso de Serviços; Ajuste Mensalidades/Franquias; Refaturamento de Serviços; Ajustes de Chamadas; Cobrança Serviço CredCorp; Ajuste de Chamadas Fixo; Ajuste Mensalidades/Franquias Fixo; Ajuste Chamadas LD Embratel; Alteração/Inclusão de Número; Ass. Plano N. Modo Ligh.*

Classifica os serviços acima nos seguintes grupos que, frisa não sofrerem a incidência do ICMS: (i) prestação de serviços de valor adicionado ou suplementar; (ii) prestação de serviços onerosos de comunicação que já foram tributados anteriormente; e, (iii) realização de ajustes financeiros.

Ao tratar da improcedência da autuação quanto às prestações de serviços de valor adicionado ou suplementar, (*Assinatura - Gestão Total; Ass. TIM Empresa Nacional; Plano Nossa Modo BA; Ass. Plano N. Modo Light; Conteúdo e Downloads; Bloqueio Chamadas Rec a Cobrar; Alteração/Inclusão de Número*), explica que esses serviços não se confundem com o de comunicação, nos termos do art. 2º, III, da LC 87/96, por não estabelecerem uma relação comunicativa entre duas pessoas (emissor e receptor). Diz que a não incidência nesses casos se deve ao fato de tais serviços serem classificados como de valor adicionado ou suplementar, que

não se confunde com o de comunicação que lhe dá suporte, nos termos do art. 61 da Lei Geral de Telecomunicações (Lei nº 9.472/97).

Quanto a *Assinatura – Gestão Total*, Ass. *TIM Empresa Nacional*, Ass. *Plano Nossa Modo BA* e Ass. *Plano N. Modo Light*, diz que oferece aos seus usuários alguns planos de telefonia e, para a sua adesão, é necessário que o cliente pague um valor a título de assinatura, que, por si só, não confere ao usuário nenhum crédito em serviços de comunicação propriamente ditos.

Afirma que a cobrança da assinatura em tais casos assemelha-se a uma taxa de adesão, sendo que os serviços de comunicação são cobrados separadamente, a cada mês, de acordo com os termos contratuais estipulados pelas partes. Por esse motivo, não pode ser exigido o pagamento de ICMS com relação aos lançamentos realizados nas NFSTs a título de assinatura.

Pontua que, conforme a amostragem das notas fiscais apresentadas (doc. 04), não destaca o ICMS sobre os lançamentos em questão porque não sofrerem a incidência do citado imposto. Tanto que, na contratação dos referidos planos, os clientes são obrigados a assinar um termo de adesão, inerente a todos os contratos relacionados a esses planos (doc. 05). Diz que a cobrança em comento é sobre esta adesão, e não sobre o serviço prestado após a contratação dos planos *Gestão Total*, *TIM Empresa Nacional*, *Nossa Modo BA* e *Plano Nossa Modo Light* (doc. 06).

Salienta que por não caracterizar serviço de comunicação, não há incidência do ICMS sobre tais serviços, mesmo diante das disposições do Convênio ICMS 69/98, conforme já decidiu o Superior Tribunal de Justiça. Reproduz jurisprudência.

Quanto a Conteúdos e *Downloads*, *Bloqueio Chamadas Rec a Cobrar e Alteração/Inclusão de Número*, explica que com o desenvolvimento dos serviços de telecomunicação, as operadoras de telefonia passaram a possibilitar a seus usuários o acesso a aplicativos e conteúdos a serem utilizados nos seus aparelhos telefônicos.

Diz que esses aplicativos e conteúdos são obtidos pelos usuários junto às empresas que os distribuem, de modo que lhe cabe somente a tarefa de intermediar o acesso e promover a cobrança pela aquisição dos aplicativos e conteúdos. Explica que, a partir do seu aparelho telefônico, o usuário acessa uma determinada página na *internet*, na qual seleciona os aplicativos e conteúdos da sua preferência e realiza o seu *download*, para utilizá-los diretamente do seu aparelho telefônico.

Pontua que o fornecimento desses aplicativos e conteúdos, por si só, não é considerado como prestação de serviços de comunicação e, portanto, não há incidência de ICMS. Admite que os serviços de dados necessários à realização do *download* desses aplicativos e conteúdos, por consistirem em serviços de comunicação, são submetidos à incidência do referido imposto, sendo que esses serviços de comunicação são registrados em item específicos da NFST.

Ressalta que os serviços de comunicação destinados à realização do *download* não se confundem com a disponibilização desses aplicativos e conteúdos, de modo a atrair a incidência do imposto estadual, motivo pelo qual não destaca o ICMS sobre os lançamentos efetuados a título de “*conteúdo e downloads*” (doc. nº 07).

Acrescenta que os assinantes podem optar por ter acesso ou bloquear determinados serviços e facilidades. Para prestar esses serviços, o autuado cobra um valor fixo, que não corresponde a uma contrapartida pela prestação de serviços de telecomunicação. Frisa que nessa situação não se está estabelecendo uma relação comunicativa entre dois pontos distintos, mas sim prestando uma facilidade. Assinala que, por ser um serviço que confere maior utilidade à relação comunicativa, as cobranças contidas nas NFSTs não possuem o destaque do ICMS (doc. 08). Menciona que o STJ já se manifestou favoravelmente aos contribuintes em casos envolvendo cobranças dessa natureza, conforme jurisprudência que transcreve.

Ao tratar da improcedência da autuação quanto aos lançamentos que já foram submetidos à tributação em momento anterior (*Ajuste de Uso de Serviços, Ajuste de Mensalidades/Franquias*,

Ajuste de Chamadas, Ajuste de Chamadas Fixo, Ajuste de Mensalidades/Franquias Fixo, Ajuste Chamadas LD Embratel, Refaturamento de Serviços, Tim Chip, Recarga Programada e Cobrança Serviço CredCorp), explica que a não incidência do ICMS nesses casos se deve ao fato de que os referidos serviços já foram tributados anteriormente.

Quanto ao Ajuste de Uso de Serviços, Ajuste de Mensalidades/Franquias, Ajuste de Chamadas, Ajuste de Chamadas Fixo, Ajuste de Mensalidades/Franquias Fixo, Ajuste Chamadas LD Embratel e Refaturamento de Serviços, explica que se trata de ajustes financeiros na fatura dos clientes que efetuaram contestação de cobranças relativas a serviços que ainda não foram pagos, cuja reclamação foi considerada procedente pelo autuado, em um primeiro momento.

Diz que são casos em que a cobrança efetuada junto aos clientes é suspensa, e a empresa submete os serviços contestados à tributação. Posteriormente, analisa novamente a contestação e verifica que a cobrança é, de fato, devida, efetuando-a do cliente em uma próxima fatura, por meio dos lançamentos acima. E considerando que a tributação ocorreu no momento da primeira cobrança, este valor não é tributável novamente. Para comprovar seu argumento, apresenta uma ilustração sobre o lançamento efetuado nas NFSTs (doc. 09).

No tocante à Recarga Programada, explica que oferece aos clientes corporativos diversos planos de serviços de comunicação na modalidade pós-paga. Dentre tais planos, a Fiscalização Estadual entendeu que os lançamentos efetuados nas NFSTs a título de “Recarga Programada: TIM Empresa Controle” deveriam ser tributados pelo ICMS.

Diz que de acordo com os termos e as condições desse plano de telefonia, o cliente corporativo contrata um número determinado de linhas telefônicas que, mensalmente, são automaticamente recarregadas com créditos de R\$50,00, R\$75,00 e R\$100,00. Afirma que os serviços de telefonia prestados sob a modalidade pré-paga são tributados pelo ICMS no momento da ativação dos créditos pelos usuários, em atenção às disposições do Convênio ICMS 55/2005.

Frisa que quando os usuários realizam a ativação dos seus créditos pré-pagos - cuja recarga é programada para ser realizada de forma automática e mensal -, o autuado promove a tributação dos serviços de comunicação, levando em consideração o valor dos créditos de telefonia. Sustenta que, portanto, a emissão das notas fiscais em tais casos (doc 10) somente tem o condão de registrar as recargas realizadas mensalmente ao cliente corporativo, e sequer tem o ICMS destacado, pois a operação é tributada no momento da ativação dos créditos pré-pagos.

Pontua que, paralelamente, emite NFST específica destacando o imposto estadual que recai sobre as operações de prestação de serviços de comunicação sob a modalidade pré-paga.

Arremata, afirmando que não há embasamento legal para a cobrança de ICMS sobre os serviços de comunicação prestados sob a modalidade pré-paga do plano “TIM Empresa Controle”, considerando que tais serviços foram tributados quando da ativação dos respectivos créditos.

Quanto ao Tim Chip, argumenta que os lançamentos efetuados nas NFSTs anexas fazem referência à venda de mercadorias para o usuário final. No momento dessa venda, o ICMS já foi destacado na nota fiscal, motivo pelo qual não há o destaque na respectiva NFST. Menciona que isso pode ser comprovado através das notas fiscais de vendas que foram juntadas às respectivas NFSTs, emitidas para o mesmo cliente, no mesmo período, e com o bem adquirido no mesmo valor.

Relativamente à Cobrança Serviço CredCorp, explica que é uma facilidade disponibilizada a clientes corporativos, através da qual se permite que o cliente contrate diversos terminais para a empresa e para pessoas físicas que ali trabalham. Cada terminal tem a sua NFST com destaque do ICMS, mas a cobrança pelos serviços utilizados pelos clientes é feita na NFST cujo tomador do serviço é a contratante. Em outras palavras, o destaque do imposto ocorre quando é emitida a NFST à pessoa física, e a cobrança é efetuada por ocasião da emissão da NFST à pessoa jurídica contratante, motivo pelo qual não há o destaque nesta NFST.

Ao tratar da improcedência da autuação relativamente a Ajustes Financeiros, diz que esse item se

refere a *Ajustes Base de Cálculo de Impostos*.

Informa que se trata de ajustes financeiros na fatura dos clientes que tiveram descontos em valores superiores aos dos serviços prestados e da base de cálculo do ICMS. Diz que, por se tratar de um ajuste que visa zerar a base de cálculo, corresponde a um lançamento positivo. Afirma que nos casos em que os descontos são concedidos em valores superiores aos dos serviços prestados, é feito um lançamento positivo na fatura denominado *Ajustes Base de Cálculo do Imposto*, para anulá-la e, consequentemente, zerar o valor da base de cálculo do imposto.

Sustenta que tais lançamentos não revelam a ocorrência do fato gerador do imposto estadual, motivo pelo qual as cobranças contidas na autuação devem ser canceladas.

A finalizar, solicita o cancelamento dos débitos fiscais em razão da nulidade material arguida. Pede a improcedência da autuação, pois entende que recolheu o ICMS devido. Requer que as comunicações sobre o presente processo sejam realizadas aos cuidados do advogado que indica.

Os autuantes prestam a informação fiscal, fls. 69 a 72, na qual informam que a preliminar de nulidade não merece acolhimento, pois foram atendidos todos os requisitos necessários à lavratura do Auto de Infração, inclusive quanto à matéria tributável.

No mérito, afirmam os argumentos defensivos não podem prosperar, uma vez que os Estados signatários do Convênio ICMS 69/98 firmaram o entendimento de que devem ser incluídos, na base de cálculo do ICMS incidente sobre serviços de telecomunicação, os valores cobrados a título de acesso, adesão, ativação, habilitação, disponibilidade, assinatura e utilização dos serviços, bem como aqueles relativos a serviços suplementares e facilidades adicionais que aperfeiçoem o processo de comunicação, independentemente da denominação que lhe seja dada.

Ressaltam que o trabalho fiscal encontra respaldo no art. 13 da Lei Complementar nº 87/96, na Lei nº 7.014/96, e no RICMS-BA, tratando da base de cálculo, como abaixo transcrito, de acordo com os quais se incluem na base de cálculo do ICMS os valores cobrados relativos a serviços suplementares e facilidades adicionais que otimizem ou agilizem o processo de comunicação, independentemente da denominação que lhes seja dada. Reproduzem o disposto no art. 13, III, §1º, II, “a”, da LC 87/96, e art. 17, VIII, §11, da Lei nº 7.014/96.

Afirmam que os dispositivos transcritos acima disciplinam, ao contrário do que defende o autuado, que se incluem na base de cálculo do ICMS os valores cobrados relativos aos serviços suplementares, facilidades adicionais que otimizem ou agilizem o processo de comunicação, independentemente da denominação que lhes seja dada.

Frisam que a legislação tributária da Bahia, em estrita observância aos preceitos constitucionais, estabelece como hipótese de incidência do ICMS, a prestação onerosa de serviço de comunicação por qualquer meio, inclusive a geração, a emissão, a recepção, a transmissão, a retransmissão, a repetição e a ampliação de comunicação de qualquer natureza. (art. 2º, VII, da Lei 7.014/96).

Quanto aos argumentos defensivos apresentados no item “IV.2” [*lançamentos que já foram submetidos à tributação em momento anterior*], dizem que o autuado não comprova, através de qualquer documento, que os valores de ICMS foram submetidos à tributação em momento anterior. Frisam que não há no CD anexo à defesa qualquer documento que possa comprovar a alegação defensiva. Ressaltam que os documentos 09 e 10, citados na defesa, se limitam a demonstrar dado que foi indicado pela Fiscalização, ou seja, que não houve tributação destes serviços na fatura do cliente.

No que tange ao item “IV.3” [*ajustes financeiros*], afirmam que o defendant também não comprova através de qualquer documento que os lançamentos em tela se referem a ajustes financeiros. Dizem que estão cobrando ICMS sobre um ajuste de base de cálculo do imposto feito ao cliente. Aduzem que, se houve ajuste da base de cálculo, tem que haver incidência do imposto sobre esse ajuste.

Ao final, solicitam que o Auto de infração seja julgado procedente.

Em petição às fls. 76 e 77, o autuado afirma que pretende realizar sustentação oral no julgamento do presente Auto de Infração e solicitam que sejam cadastrados *e-mails* para a comunicação acerca do julgamento.

VOTO

Conforme já relatado, no presente Auto de Infração, o autuado foi acusado de ter deixado de recolher ICMS referente a prestações de serviço de comunicação, em decorrência de escrituração de valores tributáveis como sendo não tributáveis.

Preliminarmente, o autuado suscitou a nulidade do Auto de Infração por considerar que não foram atendidos os requisitos do art. 142 do CTN, no que se refere à identificação da ocorrência do fato gerador do imposto e à identificação da matéria tributável.

Ao contrário do afirmado na defesa, o exame do Auto de Infração e de seus anexos deixa claro que a constituição do crédito tributário em análise foi efetuada em estrita observância aos requisitos contidos no art. 142 do CTN. Os autuantes descreveram o fato gerador do ICMS que foi lançado de ofício, qual seja, a prestação de serviços de comunicação (art. 1º, III, da Lei nº 7.014/96); determinaram com precisão a matéria tributável, as prestações de serviços de comunicação que foram consideradas pelo sujeito passivo como não tributáveis; apuraram o montante do imposto devido; identificaram o sujeito passivo; e, indicaram a multa cabível para a irregularidade apurada.

Ressalto que a autuação não está baseada em presunção, mas sim em levantamento das prestações realizadas pelo autuado, tomando por base as NFSTs emitidas pelo sujeito passivo. A alegada falta de intimação para que o autuado explicasse os lançamentos não se justifica, pois, uma vez iniciada a ação fiscal, fica afastada a espontaneidade do fiscalizado, cabendo aos autuantes decidir se há, ou não, necessidade de solicitar explicações sobre procedimentos adotados pelo sujeito passivo.

Do exame das peças processuais, constata-se que o Auto de Infração e o correspondente processo administrativo fiscal estão revestidos das formalidades legais, sem qualquer violação aos princípios que regem o direito tributário e, em particular, os inerentes ao processo administrativo fiscal. O Auto de Infração está acompanhado de demonstrativos, dos quais o autuado recebeu cópia. O direito de defesa foi exercício em sua plenitude.

Em face ao acima exposto, ultrapassa as preliminares de nulidade suscitadas na defesa.

Sobre o pedido para que as intimações relacionadas ao presente processo sejam encaminhadas para endereço dos advogados indicados, não há qualquer óbice para o seu cumprimento. No entanto, o não atendimento à solicitação não caracterizará nulidade do Auto de Infração, desde que a forma de intimação ou ciência da tramitação dos processos ao sujeito passivo sejam efetuadas nos termos do art. 108 do RPAF-BA/99.

Adentrando ao mérito, observo que os demonstrativos de débito com a discriminação dos serviços não tributados, base de cálculo apurada e respectivos valores de ICMS devidos foram anexados aos autos, às fls. 05 a 17, e em meio magnético no CD-ROM de fl. 26. Consta no corpo do Auto de Infração que os dados utilizados na ação fiscal foram obtidos de arquivos eletrônicos, previstos no Convênio ICMS 115/03, ao passo que a base de cálculo foi determinada de acordo com o art. 52 do RICMS-BA/97.

Utilizando a metodologia empregada na defesa, os serviços que a fiscalização considerou como não tributados podem ser sintetizados da seguinte forma: (i) prestação de serviços de valor adicionado ou suplementar; (ii) prestação de serviços de comunicação que já foram tributados anteriormente; e, (iii) realização de ajustes financeiros.

Quanto às prestações de serviços que foram denominadas pelo autuado como de valor adicionado ou suplementar, argumenta o defendant que tais serviços não se confundem com o

de comunicação, pois não implicam uma relação comunicativa entre duas pessoas (emissor e receptor). Faz alusão ao art. 61 da Lei Geral de Telecomunicação.

Esses argumentos defensivos não prosperam, pois a norma de incidência do ICMS sobre prestações de serviços de comunicação é abrangente, já que tributa todos os serviços postos à disposição ou efetivamente prestados aos usuários, independentemente do nome ou código que lhe sejam dados, desde que haja uma efetiva prestação onerosa.

A Constituição Federal, no seu artigo 155, inc. II, atribui aos estados a competência para instituir imposto sobre as *operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior*.

A Lei Complementar nº 87/96, nos artigos 2º, III, e 13, III, §1º, II, “a”, ao tratar da incidência e da base de cálculo do ICMS nas prestações de serviço de comunicação, prevê que:

Art. 2.º O imposto incide sobre:

III - prestações onerosas de serviços de comunicação, por qualquer meio, inclusive a geração, a emissão, a recepção, a transmissão, a retransmissão, a repetição e a ampliação de comunicação de qualquer natureza;

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

III - na prestação de serviço de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, o preço do serviço;

§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;

A Lei Ordinária Estadual nº 7.014/96, ao tratar da incidência e da base de cálculo do ICMS sobre as prestações de serviço de comunicação assim dispõe nos seus artigos 2º, VII, e 17, VIII, §11:

Art. 2º. O ICMS incide sobre:

VII - a prestação onerosa de serviços de comunicação, por qualquer meio, inclusive a geração, a emissão, a recepção, a transmissão, a retransmissão, a repetição e a ampliação de comunicação de qualquer natureza;

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

VIII - na prestação de serviço de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, nas hipóteses dos incisos XI e XIII do art. 4º, o preço do serviço;

§11. Incluem-se na base de cálculo do ICMS das prestações de serviço a que se refere o inciso VII do caput do art. 2º desta Lei, os valores cobrados a título de acesso, adesão, ativação, habilitação, disponibilidade, assinatura e utilização dos serviços, bem como aqueles relativos a serviços suplementares e facilidades adicionais que otimizem ou agilizem o processo de comunicação, independentemente da denominação que lhes seja dada.

Por seu turno, o Convênio ICMS 69/98, ao firmar entendimento em relação à incidência do ICMS nas prestações de serviços de comunicação, prevê que estão compreendidos no campo de incidência do ICMS os serviços suplementares e facilidades adicionais que otimizem ou agilizem o processo de comunicação, independentemente da denominação que lhes seja dada.

Com base na legislação acima citada, estão compreendidos no campo de incidência do ICMS os serviços cobrados a título de Assinatura - Gestão Total; Ass. TIM Empresa Nacional; Plano Nossa Modo BA; Ass. Plano N. Modo Light; Conteúdo e Downloads; Bloqueio Chamadas Rec a Cobrar; Alteração/Inclusão de Número. Tais serviços otimizam ou agilizam o processo de comunicação e, independentemente da denominação que lhes seja dada, sujeitam-se à incidência do ICMS conforme consideraram os autuantes na ação fiscal.

Segundo 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 serviços de comunicação.

O autuado faz alusão ao disposto no §1º do art. 60 da Lei 9.472/97 (organização dos serviços de telecomunicações), porém não se pode olvidar que é no *caput* desse referido artigo que está explicitado que serviço de telecomunicações é o conjunto de atividades que possibilita a oferta de telecomunicação, trazendo, assim, um conceito mais amplo que o contido no citado §1º.

Dessa forma, o que o legislador buscou tributar foi a prestação onerosa de serviço de comunicação, que compreende o serviço remunerado que propicia a troca de mensagens ou informações entre um emissor e um receptor, mas também a série de outras atividades correlatas, as quais, muito embora possam ser consideradas preparatórias ou acessórias, são indispensáveis para que a comunicação se efetive na prática, caracterizando o conjunto dessas atividades (art. 60, *caput* da Lei nº 9.472/97), o serviço de comunicação sobre o qual, na ótica legal e constitucional, deve incidir o tributo em questão.

No que tange às decisões judiciais citadas na defesa, saliento que essa jurisprudência não vincula a presente lide, tendo efeito apenas entre as partes. Ademais, conforme salientado pelos autuantes na informação fiscal, a autuação está respaldada na legislação vigente, sendo que nos termos do art. 125, III, da Lei nº 3.956/81, não cabe a este órgão julgador a negativa de aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior.

Ressalto que o entendimento acima está em conformidade com o posicionamento deste Conselho de Fazenda sobre a matéria, consoante os Acórdãos CJF 0145-12/09, 0099-12/11 e 0091-13/12.

Em sua defesa, o autuado alega que diversos lançamentos (*Ajuste de Uso de Serviços, Ajuste de Mensalidades/Franquias, Ajuste de Chamadas, Ajuste de Chamadas Fixo, Ajuste de Mensalidades/Franquias Fixo, Ajuste Chamadas LD Embratel, Refaturamento de Serviços, Tim Chip, Recarga Programada e Cobrança Serviço CredCorp*) não sofreram a incidência do ICMS pelo fato de que os referidos serviços já foram tributados anteriormente.

Conforme foi bem explicado pelos autuantes na informação fiscal, o autuado não comprova que o ICMS devido em relação a esses itens da autuação tenha sido pago anteriormente. Se esses valores foram pagos anteriormente conforme sustentado na defesa, as comprovações desses pagamentos estariam na posse do autuado e, portanto, deveriam ter sido trazidos aos autos junto com a impugnação, conforme prevê o art. 123 do RPAF-BA/99.

No que tange à *Recarga Programada*, sobre tal serviço há a incidência do ICMS, o que não é negado pelo autuado. A divergência reside na sua afirmação que já teria efetuado o pagamento do imposto devido nas operações, no momento da ativação dos créditos pré-pagos, porém não apresenta nenhum elemento de prova de que tais recolhimentos foram efetivamente realizados.

Da mesma forma, a simples alegação de que as operações atinentes a *TIM Chip e Cobrança Serviço CredCorp* já foram tributadas não se mostra capaz de desconstituir a acusação, pois carece de prova que a respalde.

Sustenta o autuado que não procede a autuação quanto aos *Ajustes Financeiros*, pois esse item se refere a *Ajustes Base de Cálculo de Impostos* em decorrência de descontos concedidos a clientes em valores superiores aos dos serviços prestados e da base de cálculo do ICMS. Diz que em tais lançamentos não houve a ocorrência do fato gerador do imposto.

O argumento defensivo acima não se mostra capaz de desconstituir a autuação, pois não restou comprovado que o serviço constante da NFST original não fora efetivamente prestado ou prestado em menor volume ou ainda não foi apresentado atestado do inconformismo ou reclamação do consumidor do serviço. Eventuais ajustes em relação a cobranças indevidas devem ser acompanhados da imprescindível emissão dos correspondentes documentos fiscais.

Mais uma vez, saliento que o art. 123 do RPAF-BA/99 prevê que a impugnação deve ser acompanhada de provas, inclusive documentos, levantamentos e demonstrativos referentes às alegações, o que não foi observado pelo impugnante.

Quanto à incidência do ICMS nas prestações em tela, observo que como foi bem salientado pelos autuantes na informação fiscal, havendo ajuste da base de cálculo do imposto, tem que haver incidência do ICMS sobre esse ajuste.

Em face ao acima exposto, restou comprovado nos autos a falta de recolhimento de ICMS atinente a prestações de serviços de comunicação tributáveis escrituradas como não tributáveis, conforme consta no lançamento de ofício em comento.

Voto, portanto, pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 6ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 269135.0010/15-6, lavrado contra **TIM CELULAR S/A.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$1.190.460,53, acrescido da multa 60%, prevista no art. 42, II, "a", da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 19 de agosto de 2016.

ÁLVARO BARRETO VIEIRA - PRESIDENTE/RELATOR

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO - JULGADOR

EDNA MAURA PRATA DE ARAÚJO - JULGADORA