

A. I. Nº - 269135.0001/15-7
AUTUADO - TELEFÔNICA BRASIL S. A.
AUTUANTE - GILSON DE ALMEIDA ROSA JÚNIOR e LUIZ CLÁUDIO CONCEIÇÃO REGO
ORIGEM - IFEP SERVIÇOS
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 17/08/2016

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0150-03/16

EMENTA: ICMS. PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. RECEITAS ORIUNDAS DE OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS REGISTRADAS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS. O ICMS incide sobre a prestação de serviços de comunicação, isto é, a atividade de fornecimento, em caráter oneroso, de condições materiais para que a comunicação ocorra. Refeitos os cálculos, mediante revisão efetuada pelos autuantes, o débito originalmente apurado ficou reduzido. Rejeitada a preliminar de nulidade e indeferido o pedido de diligência fiscal. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 27/03/2015, refere-se à exigência de R\$356.545,28 de ICMS, acrescido da multa de 60%, em razão da falta de recolhimento do imposto na prestação de serviço de comunicação por escrituração de valores tributados como não tributados, nos meses de janeiro a julho de 2014. Infração 02.08.38.

De acordo com a descrição dos fatos, “devido a não tributação pelo ICMS de Serviços de Comunicação para clientes diversos”. O contribuinte não ofereceu a tributação diversas receitas de telecomunicações oriundas de prestação de serviços a contribuintes não isentos, lançados nos registros magnéticos entregues à fiscalização, conforme determina o Convênio ICMS 115/03, sendo a base de cálculo do imposto determinada conforme art. 52 do RICMS-BA/97. Não foram anexados ao PAF os demonstrativos com a totalidade dos dados devido ao seu grande volume, entretanto, foi anexado um CD com os dados gravados em planilha Excel/Access, onde se encontra a totalidade dos dados que deram origem às planilhas resumo mensal que estão anexadas ao PAF.

O autuado, por meio de advogado, apresentou impugnação às fls. 38 a 57. Comenta sobre a tempestividade da defesa e faz uma síntese dos fatos, afirmando que a pretensão fiscal não merece prosperar, tendo em vista que:

- (a) Grande e expressiva parte dos serviços autuados não configura fato gerador do ICMS-comunicação, pois não compreende serviços efetivamente de comunicação (Convênio nº 69/98), bem como parcela corresponde à recarga de créditos de telefonia pré-paga, cujo ICMS já foi previamente recolhido quando da disponibilização do crédito, nos termos do Convênio nº 126/98;
- (b) A autuação faz incidir o imposto sobre serviços que são isentos, posto que prestados a pessoas que gozam de isenção por força do Convênio ICMS nº 107/95, incorporado pelo Estado da Bahia pelo Decreto Estadual nº 13.780/2012;
- (c) A autuação faz incidir o imposto sobre serviços prestados a entidades constitucionalmente imunes;
- (d) Sucessivamente, ainda que se entenda devido algum valor a título de ICMS, tal valor não deverá ser calculado na forma em que pretendido pelo Fisco baiano, eis que a sua pretensão

faz incidir o imposto estadual sobre base de cálculo fictícia (*gross up*), majorando-se, com isso, o imposto supostamente devido.

Ressalta que a Fiscalização exige ICMS tomando por base a integralidade das receitas apuradas empresa, considerando indiscriminadamente (i) rubricas notoriamente dissonantes do fato gerador tributário ou já previamente tributadas por diferimento, (ii) ou fatos isentos/imunes de tributação, o que ora se minudencia.

Inicialmente, esclarece que o Fisco baiano autuou indiscriminadamente as rubricas denominadas “serviços contratados” e “serviços” sem se ater a cada um dos serviços específicos contido dentro das duas nomenclaturas genéricas. Sendo assim, acabou por autuar indevidamente (a) serviços-meio e meramente acessórios ao serviço de comunicação propriamente dita (Convênio nº 69/98), bem como (b) serviços de recarga de telefonia pré-paga, cujo ICMS já foi anteriormente pago quando da disponibilização do crédito (Convênio nº 126/98). É o que passa a demonstrar.

Diz que o primeiro pressuposto para a incidência do ICMS-comunicação é a existência de comunicação. Em havendo esta – seja por meio escrito, falado, ou qualquer outra forma em que se transmite a um terceiro uma mensagem – passa-se então à análise dos demais requisitos para a exigência do ICMS: (a) existência de um prestador do serviço de comunicação (terceiro); (b) a onerosidade da prestação.

Afirma ser essencial, para se falar em ICMS-comunicação, que haja uma fonte emissora, uma fonte receptora e uma mensagem transmitida pelo prestador do serviço. Sem isso, não há comunicação; sem comunicação, não há ICMS-comunicação. Essa a lição que se extrai do artigo 155, II, da CR/88 e do artigo 2º, III, da LC nº 87/96, que transcreveu.

Frisa que não é legítima a tributação, pelo ICMS, de atividades que não envolvam uma relação comunicativa (transmissão de mensagem enviada pelo emissor “A” para o receptor “B”). Não obstante, em 19 de junho de 1998 foi editado o Convênio ICMS nº 69/98, aprovado no Estado da Bahia pela Lei Estadual nº 11.899, de 30.03.2010), que considerou incluídos na base de cálculo do imposto serviços de valor adicionado e suplementares que não compreendem a prestação efetiva de serviço de comunicação. Diz que o entendimento desde então tem sido aplicado de forma pacífica nas duas Turmas da Primeira Seção do STJ, sendo que recentemente a Primeira Seção do STJ, desta vez sob a sistemática do artigo 543-C do CPC, o confirmou uma vez mais no julgamento do REsp representativo de controvérsia nº 1.176.753/RJ.

Menciona que o Pleno do STF igualmente analisou a questão, concluindo, em coro com o entendimento sedimentado do STJ, pela absoluta falta de identidade das mencionadas atividades-meio com o figurino constitucional do imposto estadual, nos autos do RE nº 572.020.

Sobre a atividade-fim (o serviço de comunicação), diz que certamente incidirá o ICMS. Contudo, os serviços adicionais e suplementares (assim entendidas as facilidades postas à disposição do usuário – *in casu*: serviços glosados pelo Fisco baiano como “serviços contratados” e “serviços”) não se confundem com a atividade-fim. O serviço de comunicação é tributado pelo ICMS, mas o mesmo não ocorre com aquelas vantagens e facilidades postas à disposição pela operadora (serviços de valor adicionado).

Afirma que no presente caso verifica-se que a autuação pretende justamente – ao arrepio da jurisprudência há muito consolidada – fazer valer a incidência do imposto estadual sobre os mencionados serviços constantes do Convênio ICMS nº 69/98, os quais no presente caso estão elencados dentro das rubricas “serviços contratados” e “serviços”.

Reproduz parte da planilha juntada aos autos pela fiscalização e, para exemplificar quais serviços estão abrangidos pelas rubricas “serviços contratados” e “serviços”, toma como exemplo a Nota Fiscal nº 17928/04/2012 (doc. nº 04 – notas fiscais exemplificativas), emitida pela VIVO S/A, que, apesar de não se referir ao período ora autuado, se amolda perfeitamente ao presente caso, comprovando as alegações do impugnante.

A partir da simples análise dos trechos dos documentos colacionados, diz que se verifica que o valor sobre o qual o Fisco baiano pretende cobrar ICMS na verdade corresponde a serviço de troca de aparelho, que, nos termos já aduzidos acima, indubitavelmente não configura serviço de comunicação, não havendo que se falar, portanto, em incidência de ICMS.

Alega que a Fiscalização, ao autuar indiscriminadamente as rubricas “serviços contratados” e “serviços”, acabou também por exigir ICMS sobre recarga de telefonia pré-paga (recarga de celulares pré-pagos), cujo imposto já fora recolhido anteriormente quando da disponibilização do crédito ao cliente. Como forma de demonstrar tal anormalidade cita, também a título de exemplo, a Nota Fiscal nº 284958/07/2012 (doc. nº 04, *cit.* – notas fiscais exemplificativas).

Em relação à incidência do ICMS sobre o sistema pré-pago de telefonia, transcreve a Cláusula sétima do Convênio ICMS nº 126/98 e o art. 190, incisos I e II do RICMS-BA-2012. Observa que na telefonia pré-paga o fato gerador do ICMS reputa-se acontecido quando da disponibilização do cartão pré-pago ao intermediário ou quando da habilitação dos créditos (caso em que tenha havido dispensa do intermediário). Neste compasso, simples perceber que todo imposto relativo aos créditos contidos no cartão é recolhido antes mesmo de sua efetiva disponibilização e utilização pelo usuário final, não havendo que se falar em destaque e consequente recolhimento de ICMS por meio da fatura do usuário que apenas realizou a compra dos créditos para uma terceira linha.

Afirma que diversos outros serviços abrangidos pelas rubricas “serviços contratados” e “serviços” não atraem a incidência de ICMS, não havendo razão, portanto, para manutenção da autuação em cobro. Dessa forma, pede a extinção das parcelas autuadas relativas a serviços-meio e meramente acessórios, bem como à recarga na telefonia pré-paga, mostrando-se imprescindível a realização de nova verificação fiscal, oportunidade na qual serão apresentadas as notas fiscais objeto da presente autuação.

Também alega que, dentre os demais lançamentos contábeis tributados indevidamente pelo Fisco, verifica-se que há serviços prestados aos órgãos da Administração Pública Direta do Estado de Bahia, estando, assim, ao abrigo de isenção por força do Convênio ICMS nº 107/95 (com a redação que lhe foi dada pelo Convênio ICMS nº 44/96) e do Decreto Estadual nº 13.780/2012, que dispõe sobre o Regulamento do ICMS da Bahia – RICMS/BA.

Reproduz o art. 155 da Constituição Federal de 1988 e diz que de acordo com a citada norma constitucional, cabe à lei complementar dispor sobre a forma de deliberação interestadual para a concessão (ou revogação) de isenções, incentivos e benefícios fiscais relativos ao ICMS. A Lei Complementar nº 24/75 (recepcionada pela ordem constitucional vigente), por sua vez, foi editada com esta exata função. Em sendo assim, a edição de convênios pelo CONFAZ tem por única finalidade constitucionalmente permitida a concessão de isenções ou benefícios fiscais relativos ao ICMS.

Lembra que nesse viés é que foi editado o Convênio ICMS nº 107/95 (com a redação que lhe foi dada pelo Convênio ICMS nº 44/96), que concede isenção de ICMS nas prestações de serviços de comunicação a órgãos da Administração Pública Estadual Direta e suas Fundações e Autarquia.

Reproduz o art. 265 do RICMS-BA-2012, Decreto Estadual nº 13.780/2012. Afirmar que as redações do Convênio ICMS nº 107/95 e do Decreto Estadual nº RICMS/2012 são claras ao conceder a isenção do ICMS nas operações de prestação de serviços de comunicação para órgãos da Administração Direta e das Fundações e Autarquias da Administração Estadual, sendo certo que o impugnante não deve recolher o ICMS sobre os serviços prestados a tais órgãos, ao contrário do que aqui pretende o Fisco. Diz que o Estado submete-se à lei, e, desse modo, seus agentes devem atuar em observância às diretrizes postas tanto no Convênio nº 107/95 quanto no RICMS/2012, que impedem expressamente a tributação dos serviços de comunicação prestados a órgãos da administração pública estadual direta e suas fundações e autarquias mantidas pelo Poder Público Estadual e regidas por normas de Direito Público.

Assegura que no presente caso, conforme se pode verificar da lista de serviços autuados juntada ao processo administrativo pela própria Fiscalização, é possível constatar que o Fisco baiano pretende a cobrança de ICMS sobre vários serviços prestados a órgãos da administração pública estadual direta e suas fundações e autarquias mantidas pelo Poder Público Estadual e regidas por normas de Direito Público. Cita como exemplos registros que retratam serviços prestados à Secretaria Estadual para Assuntos da Copa do Mundo FIFA Brasil 2014, órgão indubitavelmente da Administração Pública Direta do Estado da Bahia.

Dessa forma, pede a extinção das parcelas autuadas relativas a serviços prestados a órgãos mantidos pelo Poder Público Estadual, sendo que, considerando-se tratar de expressiva parcela da autuação combatida, entende ser imprescindível a realização de nova verificação fiscal apta a atestar e quantificar os fatos e montantes ora narrados.

O defendente afirma que, dentre os lançamentos contábeis autuados pela Fazenda verifica-se que alguns serviços destinam-se a entidades constitucionalmente imunes por força do artigo 150, VI, “b” e “c” da Constituição de 1988. Diz que no caso em exame, novamente a partir da análise da lista de serviços autuados juntada ao processo administrativo pela Fiscalização, verifica-se que se exige o pagamento de ICMS sobre serviços prestados a templos religiosos, por exemplo, dentre outras entidades igualmente imunes (v.g., instituições de educação e assistência social, bem como fundações). Sendo assim, pede a extinção das parcelas autuadas relativas a serviços prestados a entidades amparadas pela imunidade prevista no artigo 150, inciso VI, da Constituição Federal, se mostrando imprescindível a realização de nova verificação fiscal para atestar e quantificar os fatos ora narrados.

Na remota hipótese de manutenção do débito quanto aos pontos impugnados, hipótese que apenas cogita por segurança e precaução, diz ser inescapável o recálculo do tributo devido, em obediência ao princípio da legalidade.

Alega que, à revelia do artigo 13, III, da LC nº 87/96 – segundo o qual “*a base de cálculo do imposto é, na prestação de serviço de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, o preço do serviço*” –, o Fisco simplesmente presumiu este valor, incluindo nele montante que a empresa autuada hipoteticamente acresceria ao valor cobrado para fazer face ao dever fiscal. Ante uma situação de não pagamento, entende que deve o Fisco calcular o imposto com base no preço praticado pelo contribuinte, e não presumindo valores diferentes dos cobrados na base de cálculo. Entretanto, pautando-se por entendimento equivocado do “*cálculo por dentro*” do imposto, a Fiscalização acresceu ao valor efetivamente cobrado – e recebido – pela empresa o percentual que *deveria ter sido cobrado* a título de ICMS, adotando uma base de cálculo absolutamente ficta, em desconsideração ao real *preço de serviço* (art. 13, III, da LC nº 87/96).

Acrescenta que, dizer que o imposto integra sua base de cálculo significa simplesmente que o contribuinte deve retirar do preço cobrado (leia-se: base de cálculo) o montante do imposto a ser entregue ao Fisco. Para melhor compreensão do “*cálculo por dentro*”, reproduz trecho de artigo publicado por um dos subscritores da impugnação.

Ressalta que a referida questão está sendo submetida ao STF em decorrência do REsp nº 1.190.858/BA: recurso extraordinário nº 816.438/BA, distribuído ao Min. ROBERTO BARROSO. Neste caso, diz que o STJ inicialmente havia referendado a tese do contribuinte, através da confirmação, pela Turma, do acórdão proferido pelo TJBA. No entanto, posteriormente, deu provimento aos embargos de divergência interpostos pelo Estado, reformando sua decisão.

Frisa que a despeito da decisão favorável ao Fisco, a questão, invariavelmente, será revista pelo STF, haja vista o entendimento prolatado RE nº 212.209/RS para declarar que o ICMS deve incidir sobre o preço real efetivamente prestado, e não sobre a base de cálculo ficta, como se pretende fazer no presente caso.

Conclui que o Estado da Bahia não se limitou a exigir o imposto sobre o preço praticado pela empresa incorporada, mas utilizou-se de base de cálculo artificialmente calculada (fictícia), e

este Órgão Julgador deve restaurar a legalidade da autuação e retificar base de cálculo do ICMS, adotando como tal o preço efetivamente cobrado do usuário final do serviço de comunicação.

Requer a realização de nova verificação fiscal com base nos fatos narrados, na planilha anexada aos autos pela própria Fiscalização, nas notas fiscais a serem juntadas pela empresa, bem como nos demais documentos que o Fiscal revisor acreditar necessários, pugnando que:

1. Sejam retirados da autuação os valores referentes aos serviços abrangidos pelas rubricas “serviços contratados” e “serviços” que não compreendam serviços efetivamente de comunicação (Convênio nº 69/98), bem como a parcela correspondente à recarga de créditos de telefonia pré-paga cujo ICMS já foi previamente recolhido quando da disponibilização do crédito, nos termos do Convênio nº 126/98.
2. Sejam retirados da autuação os valores referentes aos serviços prestados a pessoas que gozam de isenção por força do Convênio ICMS nº 107/95, incorporado pelo Estado da Bahia pelo Decreto Estadual nº 13.780/2012.
3. Também sejam retirados da autuação os valores referentes aos serviços prestados a entidades constitucionalmente imunes.
4. Após efetuadas as diligências acima, seja calculado o real ICMS remanescente a pagar, multiplicando-se a receita autuada (somatório das NFSTs) pela alíquota de ICMS aplicada no período.

Pede, em atenção ao princípio da verdade material, a concessão de prazo de 30 dias para juntada de eventuais documentos aptos ao esclarecimento das questões em discussão.

Por fim, pede a procedência da impugnação, cancelando-se o presente auto de infração, com a consequente extinção dos créditos tributários nele consubstanciados e o arquivamento do processo fiscal instaurado.

O autuantes prestaram informação fiscal às fls.141 a 146 dos autos. No que diz respeito ao mérito, dizem que os argumentos defensivos não podem prosperar, uma vez que os Estados signatários do Convênio ICMS nº 69/98 firmaram entendimento no sentido de que devem ser incluídos na base de cálculo do ICMS incidente sobre serviços de telecomunicação 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. É o que demonstra a autuação mediante as tabelas anexas com os registros das notas fiscais efetivados nos arquivos do Convênio ICMS 115/03, sem a devida tributação.

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, de acordo com os quais incluem-se na base de cálculo do ICMS os valores cobrados relativos a serviços suplementares e facilidades adicionais que otimizem ou agilizem o processo de comunicação. Reproduzem os textos legais e afirmam que ao contrário do que defende impugnante, incluem-se 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.

Salientam 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 nº 7.014/96).

Ainda em relação à cobrança pela falta de tributação das rubricas “serviços contratados” e “serviços” dizem que o defendente alega que estes não seriam tributados, o que, como já dito acima não seria relevante já que todos os serviços suplementares e facilidades devem ser tributados. Afirmam que o autuado apresentou neste item da defesa exemplos de notas fiscais do

exercício de 2012, para tentar exemplificar quais seriam os serviços que estão abrangidos pelas referidas rubricas indicadas acima. Entendem que o impugnante juntou estas NFs apenas no intuito de confundir o julgador, porque além de as mesmas não serem referentes ao período fiscalizado (2014) os exemplos mostrados não caracterizariam que a fiscalização cobrou tributação sobre “mudança de aparelho” e nem sobre “recarga de telefonia pré-paga” pois estas rubricas são sub-itens do título “serviços cobrados”.

Explicam que a fiscalização está cobrando o ICMS do exercício de 2014, decorrente da falta de tributação de “serviços” e “serviços contratados” prestados pelo impugnante aos seus clientes. Não há neste PAF qualquer cobrança de “mudança de aparelho” e nem sobre “recarga de telefonia pré-paga”, como alega a impugnante. Usar exemplos de Notas Fiscais de outros exercícios com cobranças de outra natureza, diversa de “serviços”, para justificar que este não deveria ser tributado, mais uma vez, é querer confundir o julgador.

Em relação ao item 3.1.2. da peça de defesa, dizem que o impugnante tem razão em relação à cobrança indevida sobre serviços prestados a Órgãos da Administração Direta. A fiscalização constatou que devido à falha no sistema de informática que faz a leitura dos arquivos do Convênio 115/03, foram incluídos equivocadamente no levantamento dos dados, valores de serviços prestados para algumas Secretarias Estaduais. Procedeu-se então a retificação do levantamento com exclusão destes montantes e foram gerados novos demonstrativos de totalização dos valores devidos, solicitando ao julgador que considere estes novos demonstrativos com seus montantes de cobrança devidamente retificados.

Quanto ao argumento defensivo de que não pode haver tributação dos serviços prestados a destinatários constitucionalmente imunes, dizem que esta argumentação não pode prosperar já que não podem os sujeitos imunes alegar, em seu favor, a imunidade tributária nas exações indiretas, já que nas operações de compra não se está pagando o tributo, mas o preço do bem. Desta forma a cobrança do ICMS na prestação de serviços a templos ou igrejas de qualquer natureza é sim devida, não encontrando amparo nas hipóteses de não incidência previstas no art. 3º da Lei 7.014/96.

Esclarecem que na apuração da base de cálculo para determinação do imposto devido, procederam na forma prevista na legislação tributária estadual que prevê que o ICMS integra a sua própria base de cálculo.

Dizem que o defendente asseverou que a base de cálculo do imposto é o preço do serviço de telecomunicação, ou seja, o valor faturado e que neste valor já se encontra embutido o valor referente ao ICMS, mas que os autuantes preferiram ignorar esta sistemática e utilizaram uma base de cálculo presumidamente acrescida de valores indevidos.

Informam que o art. 17, VIII, e seu § 1º, I, da Lei nº 7.014/96 determina que a base de cálculo do imposto na prestação de serviço de comunicação é o preço do serviço, sendo que integra esta base de cálculo o montante do próprio imposto, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle.

Dizem que no levantamento fiscal se observa que todos os valores apurados pela fiscalização estão registrados nas colunas “ISENTOS” e “OUTRAS” do livro fiscal registro de saída, ou seja, o autuado ao prestar serviços tributados de telecomunicação, entendeu, por sua conta e risco, que tais serviços não eram tributados pelo ICMS. Estes lançamentos fiscais nas colunas “ISENTOS” e “OUTRAS” confirmam que o autuado não adicionou o valor do imposto ao preço final do serviço.

Finalizam solicitando que o órgão julgador considere o novo demonstrativo de débito anexado à Informação Fiscal, que excluiu da cobrança os montantes dos serviços prestados a Órgãos da Administração Direta (Secretarias de Estado), resultando nos novos valores que foram apresentados.

O defendente apresentou às fls. 162 a 164, manifestação acerca das informações fiscais prestadas pelos autuantes. Sobre o argumento dos autuantes de que a autuação seria legítima, vez que

respaldada no Convênio ICMS 69/98 (publicado no DOU de 29.06.1998), alega que o Superior Tribunal de Justiça declarou a ilegitimidade – à unanimidade – de toda a cláusula primeira do Convênio ICMS nº 69/98, entendimento que tem sido aplicado de forma pacífica nas duas Turmas da Primeira Seção do STJ, sendo que recentemente a Primeira Seção do STJ, desta vez sob a sistemática do artigo 543-C do CPC, o confirmou uma vez mais no julgamento do REsp representativo de controvérsia nº 1.176.753/RJ, conforme ementa transcrita na impugnação ao auto de infração.

Entende ser patente a ilegitimidade da cobrança de ICMS sobre as atividades que não correspondem a prestação de serviço de comunicação, no presente caso os abrangidos pelas rubricas “serviços” e “serviços contratados”. Ressalta, ainda, que o § 11, do inciso VIII, do art. 17 da Lei 7.014/96, citado e transcrito pela fiscalização em suas informações, apenas reproduz a cláusula 1ª do Convênio 69/98, sendo, consequentemente, também ilegítimo.

No que tange à alegação de que as notas fiscais juntadas aos autos não serviriam de exemplo para comprovação dos fatos narrados, tendo em vista cuidarem de período distinto ao autuado, diz que também não merece razão os autuantes. Isso porque a nomenclatura dada aos serviços é exatamente a mesma para qualquer cliente e para qualquer período autuado, sendo que o objetivo do impugnante ao apresentar as referidas notas fiscais é, ao contrário de confundir o julgador, esclarecer que dentro das rubricas “serviços” e “serviços contratados” existem serviços que não configuram comunicação, os quais, conforme aduzido no tópico acima e na impugnação, não atraem a incidência de ICMS.

Com base no princípio da verdade material que rege o processo administrativo, afirma ser essencial que os presentes autos sejam baixados em diligência, para que se verifique, por meio da análise das notas fiscais citadas na autuação - e não apenas da análise dos arquivos do Convênio 115/03, a natureza dos serviços abrangidos pelas rubricas “serviços contratados” e “serviços”.

Sobre a apuração da base de cálculo do imposto em tela, alega que o preço do serviço presumido foi aplicado pelo fisco. Ao assim proceder, a fiscalização adota uma base de cálculo absolutamente fictícia, uma vez que acresce ao valor efetivamente cobrado – e recebido – pela empresa o percentual que deveria ter sido cobrado a título de ICMS, em desconsideração ao preço real do serviço.

Reitera o pedido pela realização de diligência fiscal, bem como pela procedência da impugnação, com a consequente anulação do auto de infração impugnado e a extinção do crédito tributário nele exigido, com o arquivamento do processo fiscal instaurado.

Às fls. 173/174 esta Junta de Julgamento Fiscal encaminhou o presente processo em diligência à Infaz de origem solicitando que os autuantes ou Auditor Fiscal estranho ao feito designado pela autoridade competente, intimassem o defendente para apresentar todos os documentos comprobatórios das alegações defensivas, e não por amostragem, correspondentes ao período fiscalizado.

Se apresentadas as comprovações, o levantamento fiscal fosse refeito para excluir os valores correspondentes ao imposto comprovadamente já recolhido, bem como, aqueles que não representassem serviço de comunicação, a exemplo de aluguel ou troca de aparelhos.

Após o atendimento das solicitações supra, a repartição fiscal intimasse o sujeito passivo quanto ao resultado desta diligência, fornecendo-lhe, no ato da intimação, mediante recibo, cópias do encaminhamento da diligência e de todos os elementos que fossem anexados aos autos pelas autuantes (informação e anexos), concedendo o prazo de dez dias para o defendente se manifestar.

Em atendimento ao solicitado, o autuante prestou informação fiscal à fl. 177, dizendo que enviou intimação ao contribuinte, concedendo o prazo de trinta dias para atendimento da solicitação contida na diligência. Decorrido o prazo de trinta dias, o contribuinte solicitou mais trinta dias, e a fiscalização atendeu, concedendo o prazo solicitado. Ao final do referido prazo, o contribuinte,

mais uma vez, solicitou prorrogação de quinze dias para atender a demanda. Novamente foi concedido pela fiscalização o prazo solicitado.

Informa que decorridos mais de setenta e cinco dias de prazo, após conceder duas prorrogações para atendimento à demanda da diligência do CONSEF, a fiscalização retorna o PAF sem juntar qualquer documentação, devido o contribuinte não ter atendido intimação, tendo o mesmo se limitado a informar, por e-mail, que *“prossequiremos as buscas e juntaremos a documentação aos autos oportunamente”*.

Intimado sobre o resultado da diligência, o defendente se manifestou às fls. 191/192, alegando que apresentou impugnação, sendo um dos argumentos defensivos o fato de que grande e expressiva parte dos serviços autuados não configura fato gerador do ICMS-comunicação, por não compreender serviços efetivamente de comunicação, bem como parcela correspondente à recarga de créditos de telefonia pré-paga, cujo ICMS já foi previamente recolhido quando da disponibilização do crédito, nos termos do Convênio nº 126/98.

Com relação a esse ponto diz que foi proferida a decisão da 3ª Junta de Julgamento Fiscal, determinando a conversão dos autos em diligência para que a empresa fosse intimada para apresentar documentos comprobatórios.

O defendente esclarece que, em legítima prova de boa-fé, o não cumprimento da diligência se deveu às dificuldades na localização e na geração das notas fiscais do período autuado. Isto porque, apesar de fornecido o CPF/CNPJ do cliente, bem como o número da nota fiscal autuada pela Fiscalização, a partir desses dados é precioso acionar setor específico dentro da empresa para localização e vinculação do número da conta de cada cliente. A partir da conta de cada cliente é que a empresa aciona, em seguida, a sua área de TI, que acessa um sistema codificado para geração de notas fiscais, uma a uma.

Informa que, de fato, ainda não foi possível obter as notas fiscais requeridas, mas permanece nas buscas, sendo que, tão logo seja possível, as mesmas serão apresentadas nos presentes autos.

Nova informação fiscal foi prestada pelo autuante à fl. 200, dizendo que já transcorridos mais de quatro meses sem que o defendente fizesse a juntada de qualquer elemento de prova, o que comprova as afirmações da fiscalização em sua informação fiscal à fl. 141, de que as alegações defensivas não se sustentam em provas.

VOTO

Inicialmente, constato que a descrição dos fatos no presente Auto de Infração foi efetuada de forma compreensível, foram indicados os dispositivos infringidos e da multa aplicada relativamente à irregularidade apurada, não foi constatada violação ao devido processo legal e a ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos. O presente processo está revestido das formalidades legais, e não se encontram no presente processo os motivos elencados na legislação, inclusive os incisos I a IV do art. 18 do RPAF/99, para se determinar a nulidade do presente lançamento.

O presente Auto de Infração refere-se à exigência de ICMS, em razão da falta de recolhimento do imposto na prestação de serviço de comunicação por escrituração de valores tributados como não tributados, nos meses de janeiro a julho de 2014.

Na descrição dos fatos foi informado que o autuado não ofereceu à tributação diversas receitas de telecomunicações oriundas de prestação de serviços a contribuintes não isentos, lançados nos registros magnéticos entregues à fiscalização, conforme determina o Convênio ICMS 115/03, sendo a base de cálculo do imposto determinada conforme art. 52 do RICMS-BA/97.

O defendente requereu a realização de diligências para calcular o real valor do ICMS remanescente a pagar, multiplicando-se a receita autuada (somatório das NFSTs) pela alíquota de ICMS aplicada no período.

Observo que o convencimento do julgador será formado a partir dos fatos e circunstâncias constantes no processo, apreciando as provas, e a deliberação para a realização de diligência ou perícia acontece quando essas providências forem necessárias à convicção dos julgadores, podendo ser indeferida quando for desnecessária em vista de outras provas produzidas nos autos.

Esta Junta de Julgamento Fiscal encaminhou o presente processo em diligência à Infaz de origem solicitando que os autuantes ou Auditor Fiscal estranho ao feito designado pela autoridade competente, intimassem o defendente para apresentar todos os documentos comprobatórios das alegações defensivas, e não por amostragem, correspondentes ao período fiscalizado. O defendente foi intimado na forma solicitada, mas não apresentou qualquer documento, tendo informado que ainda não foi possível obter as notas fiscais requeridas, mas permanece nas buscas. Entretanto, não é razoável que o órgão julgador fique aguardando o contribuinte comprovar o que alegou a qualquer tempo, porque se deve cumprir os prazos processuais.

Nas razões defensivas, o autuado alegou que a exigência fiscal não merece prosperar, pelos seguintes motivos:

1. Grande e expressiva parte dos serviços autuados não configura fato gerador do ICMS-comunicação, o ICMS foi recolhido quando da disponibilização do crédito, nos termos do Convênio nº 126/98.
2. A autuação faz incidir o imposto sobre serviços que são isentos, posto que prestados a pessoas que gozam de isenção por força do Convênio ICMS nº 107/95.
3. A autuação faz incidir o imposto sobre serviços prestados a entidades constitucionalmente imunes.
4. Ainda que se entenda devido algum valor a título de ICMS, tal valor não deverá ser calculado na forma em que pretendido pelo Fisco baiano, eis que a sua pretensão faz incidir o imposto estadual sobre base de cálculo fictícia, majorando-se, com isso, o imposto supostamente devido.

Também alegou que a fiscalização autuou indevidamente serviços-meio e meramente acessórios ao serviço de comunicação propriamente dita, bem como, serviços de recarga de telefonia pré-paga, cujo ICMS já foi anteriormente pago quando da disponibilização do crédito ao cliente.

De acordo com o art. 2º, inciso VII, da Lei nº 7.014/96, “o ICMS incide sobre 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. 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;

No caso em exame, foi exigido o imposto correspondente às receitas obtidas pelo autuado na prestação de diversos serviços, e os autuantes explicam que a fiscalização está cobrando o ICMS do exercício de 2014, decorrente da falta de tributação de “serviços” e “serviços contratados” prestados pelo impugnante aos seus clientes. Também informaram que não há neste PAF qualquer cobrança de “mudança de aparelho” e nem sobre “recarga de telefonia pré-paga”, como alega a impugnante. Foram apresentados pelo defendente, exemplos de Notas Fiscais de outros exercícios com cobranças de outra natureza, diversa de “serviços”, para justificar que este não deveria ser tributado.

Os autuantes reconhecem que foram incluídos equivocadamente no levantamento dos dados, valores de serviços prestados para algumas Secretarias Estaduais. Por isso, retificaram do

levantamento com exclusão destes montantes, gerando novos demonstrativos de totalização dos valores devidos, solicitando ao julgador que considere estes novos demonstrativos com seus montantes de cobrança devidamente retificados.

O lançamento foi efetuado em razão de que, se incluem na base de cálculo do ICMS incidente sobre prestações de serviço 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.

Acompanhando o mesmo entendimento esposado em decisões reiteradas neste Órgão Julgador nos diversos processos relativos à incidência do ICMS nas operações realizadas pelo autuado e pelas demais empresas que atuam no mesmo ramo, como pode ser observado, a título de exemplo, no ACÓRDÃO CJF Nº 0400-11/15.

Não acato as alegações defensivas, tendo em vista que as parcelas discriminadas no levantamento fiscal dizem respeito aos serviços suplementares e facilidades adicionais que otimizam ou agilizam o processo de comunicação, independente do nome que o contribuinte atribua ao serviço.

Portanto, a legislação ao definir que se inclui na base de cálculo do ICMS incidente sobre os serviços de comunicação os valores cobrados relativos aos serviços suplementares e facilidades adicionais, significa dizer que se incluem todas as prestações de serviços disponibilizadas pelas concessionárias de serviço de comunicação, alcançando todo e qualquer serviço oneroso, de qualquer natureza, independente de sua denominação.

Observo que em relação à determinação da base de cálculo do ICMS, também questionada pelo defendente, a Lei complementar nº 87/96, determina que:

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

I - o montante do próprio imposto, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle;

Por outro lado, o art. 17, VIII, e seu § 1º, I, da Lei nº 7.014/96 determina que a base de cálculo do imposto na prestação de serviço de comunicação é o preço do serviço, sendo que integra esta base de cálculo o montante do próprio imposto, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle.

Analisando os dispositivos legais acima reproduzidos, verifica-se que o ICMS é um imposto por dentro, ou seja, o seu montante integra a própria base de cálculo, sendo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle. Assim, no seu cálculo está incluído o valor do tributo em sua própria base de cálculo.

No caso de mercadorias colocadas à disposição de consumidores em geral, o contribuinte define o preço de venda ao consumidor embutindo o ICMS neste preço, e se não integrar o ICMS na sua própria base de cálculo, estará reduzindo o valor correspondente ao imposto calculado e produzindo uma base de cálculo menor, procedimento que contraria a legislação vigente.

Os preços estabelecidos pelo contribuinte são os consignados nos documentos fiscais quando das operações de vendas de mercadorias ou prestações realizadas. Sobre eles é calculado o ICMS devido, mediante a aplicação da alíquota cabível, e o destaque do imposto no documento fiscal constitui em mera indicação para fins de controle, tudo em conformidade com o art. 13, § 1º, I, da LC 87/96, já reproduzido neste voto.

Quanto à prestação de serviços de comunicação, o valor da tarifa é fixada pela autoridade competente, e a ANATEL fixa os valores tarifários básicos dos serviços de comunicação excluindo os tributos neles incidentes.

No caso em exame, o autuado utilizou o valor dos serviços que entendeu não haver incidência do ICMS, por isso, é correto admitir-se que o defendente não integrou o imposto na sua própria base de cálculo, o que resultou no procedimento realizado pelos autuantes.

Assim, quando o autuado não integrou o ICMS na sua própria base de cálculo, por entender que os serviços questionados são isentos, reduziu a base de cálculo, subtraindo dessa, o valor correspondente ao imposto calculado, o que resultaria numa base de cálculo menor e sobre ela não poderia incidir a alíquota correspondente, porque esse procedimento contraria a legislação tributária vigente.

Concluo que a sistemática utilizada pelos autuantes está respaldada na legislação pertinente à matéria, inexistindo majoração ou imposição fictícia da base de cálculo, como alegou o defendente.

Acato os novos demonstrativos elaborados pelos autuantes e concluo pela subsistência parcial da exigência fiscal, considerando que o ICMS incide sobre a comunicação propriamente dita, e também, sobre os serviços complementares ou suplementares e facilidades adicionais que otimizem ou agilizem o processo de comunicação que o autuado fornece aos seus clientes, isto é, a atividade de fornecimento, em caráter oneroso, de condições materiais para que a comunicação ocorra.

Os chamados serviços suplementares e facilidades adicionais que otimizam, ou agilizam, o processo de comunicação, são serviços acessórios do serviço de comunicação, relacionados a uma comunicação à qual dão viabilidade, ou suporte. Tais serviços suplementares e facilidades adicionais estão incluídos no campo de incidência do ICMS, tendo em vista o acessório segue a sorte do principal.

Por fim, o defendente requereu o cadastramento do nome do advogado Eduardo Fraga, OAB/BA nº 10.658, para fins de recebimento de intimações no presente feito, sob pena de nulidade.

Não há impedimento para que tal providência seja tomada. Porém, observo que de acordo com o art. 26, inciso III, do RPAF/99, a intimação deve ser efetuada por escrito, endereçada ao contribuinte, seu preposto ou responsável, e a forma de intimação ou ciência da tramitação dos processos ao sujeito passivo encontra-se prevista nos arts. 108/109 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia – RPAF/BA, inexistindo qualquer irregularidade se a intimação for endereçada diretamente ao contribuinte. Ademais, o representante do autuado poderá cadastrar seu correio eletrônico junto a esta SEFAZ para receber correspondências.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, conforme demonstrativo à fl. 148.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **269135.0001/15-7**, lavrado contra **TELEFÔNICA BRASIL S/A**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$339.353,86**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso II, alínea “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 26 de julho de 2016

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - JULGADORA