

A. I. Nº - 298636.3000/16-5
AUTUADO - NEXTEL TELECOMUNICAÇÕES LTDA.
AUTUANTE - EDSON JOSÉ DE OLIVEIRA CARNEIRO
ORIGEM - IFEP SERVIÇOS
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 07.11.2016

4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0190-04/16

EMENTA: ICMS. PRESTAÇÃO DE SERVIÇO. SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO. PRESTAÇÃO TRIBUTÁVEL CONSIDERADA COMO NÃO TRIBUTÁVEL. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. O ICMS incide sobre as prestações onerosas de serviços de comunicação. Integram a base de cálculo do ICMS, por expressa previsão legal, quaisquer importâncias ou despesas acessórias pagas pelo tomador do serviço de comunicação ou a ele debitadas. O autuado utilizou, nas operações autuadas, o CFOP 5.307 - Prestação de serviço de comunicação a não contribuinte, não comprovando, documentalmente, qual a efetiva prestação de serviço. Infração não elidida. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em epígrafe foi expedido em 14/06/2016 objetivando reclamar crédito tributário no valor de R\$182.284,34 acrescido de multa de 60% prevista pelo Art. 42, inciso II, alínea “a” da Lei nº 7.014/96, em face da seguinte acusação: *“Falta de recolhimento do ICMS na prestação de serviço de comunicação por escrituração de valores tributados como não tributados”*. Consta. A título de descrição dos fatos o que segue: *“O autuado, empresa prestadora de serviços de telecomunicações, não recolheu ICMS referente a prestação de serviços de telecomunicações a não contribuinte (CFOP 5.307). Os serviços em questão denominados Mensalidade Rental Program foram lançados na coluna outros nos registros do convênio ICMS 115/03. O Convênio ICMS 69/98 (em anexo) estabelece 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 independente da denominação que lhes seja dada”*.

Consta, ainda, a seguinte informação: *“O autuado foi intimado através do DTE (Domicílio Tributário Eletrônico) para esclarecer os motivos do imposto não ter sido recolhido, mas não respondeu a intimação. Esta anexa a este Auto de Infração (gravada em CD-R) a relação de todas as notas fiscais, extraída dos registros do Convênio 115/03, em que foram prestados os serviços denominados Mensalidade Rental Program sem o recolhimento do imposto”*.

Devidamente cientificado do lançamento, o autuado, através de seu patrono, ingressou com impugnação, fls. 14 a 18 pontuando o que segue abaixo.

Na descrição dos fatos o autuado pontuou que o autuante sustenta que a receita de locação dos aparelhos celulares deve ser incluída na base de cálculo do ICMS, em razão do mesmo ser indispensável para prestação de serviço de telecomunicação. Neste aspecto sustenta que está o lançamento tributário em testilha aferente ao merecimento de reparo, via a presente impugnação, haja vista que está contrariando a Constituição Federal de 1988, a Lei Complementar nº 87/96 e a

remansosa jurisprudência do Colendo Superior Tribunal de Justiça, conforme a seguir afirma que restará demonstrado.

Ingressa no tópico concernente a regra-matriz de incidência da ICMS-Comunicação e do princípio da legalidade e da tipicidade fechada, citando que a Constituição Federal de 1988, no seu artigo 155, inciso II outorgou competência aos Estados e Distrito Federal para instituir ICMS sobre a prestação de serviço de comunicação. Diz que o mesmo texto constitucional dispõe no seu artigo 146, inciso III, alínea “a”, que compete à lei complementar estabelecer normas gerais em matéria tributária, especialmente sobre a definição de tributos e de suas espécies, bem como, em relação aos impostos discriminados na própria Constituição Federal, a dos respectivos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes.

Nesse sentido e atendendo os preceitos constitucionais acima mencionados, foi editada a Lei Complementar nº 87/96, que nos seus artigos 2º, inciso III e 12, inciso VII, definiu a regra matriz de incidência do ICMS-Comunicação ao dispor sobre a incidência e a ocorrência do fato gerador do imposto.

À luz destes argumentos, pontua que há sim definição legal do conceito de telecomunicação, que se encontra no artigo 60, § 1º da Lei nº 9.472/97, o qual transcreveu.

Assim é que, diante dos conceitos constitucionais e legais que acima citou, defende que o ICMS-Comunicação somente pode incidir sobre os serviços de comunicação propriamente ditos, isto é, sobre a atividade-fim que é o serviço de comunicação e, não sobre a atividade-meio como por exemplo a locação de aparelhos celulares, porque a Constituição Federal de 1988, no seu artigo 150, inciso I, veda/proíbe a cobrança de tributo sem lei que o estabeleça. Acrescenta que trata-se do princípio constitucional da tipicidade tributária, segundo o qual o tributo somente poderá ser exigido quando todos os elementos da regra matriz de incidência – hipótese de incidência, sujeitos ativo e passivo, base de cálculo e alíquotas – devem estar contidos na lei tributária.

Nessa linha de raciocínio diz que no caso em testilha, o presente lançamento ao pretender incluir a receita de locação de aparelhos celulares na base de cálculo do ICMS está ferindo o mencionado princípio da legalidade ou tipicidade tributária, haja vista que essa atividade-meio não guarda qualquer relação com o conceito de comunicação, na forma definida pela Lei Geral de Telecomunicação e, portanto, não faz parte da regra matriz de incidência tributária do ICMS-Comunicação.

Em seguida sustenta que na realidade o autuante ao tentar fazer incidir tal exação tributária, está se utilizando da analogia para exigir imposto não previsto em lei, o que é vedado pelo Código Tributário Nacional, nos termos do Art. 108, I, § 1º, transcrito.

Com base nos argumentos acima apresentados afirma que locação de aparelhos celulares não corresponde e tampouco encontra qualquer similaridade com o conceito legal de telecomunicação sendo, portanto, absolutamente inconstitucional e ilegal a incidência do ICMS sobre a receita de locação de aparelhos celulares.

Adentra, em seguida, na intitulada jurisprudência pacificada do colendo Superior Tribunal de Justiça, citando inicialmente que o artigo 543-C do Código de Processo Civil, transcrito, criou a figura do recurso representativo de controvérsia, cujo objetivo principal é uniformizar a jurisprudência sobre determinado tema, de modo que todos os Tribunais Estaduais e Federais devessem adotar o mesmo entendimento do acórdão decorrente do julgamento daquele recurso representativo de controvérsia, afirmando que essa nova regar jurídica traz uma força persuasiva especial, de modo que entendimento que contrastar coma jurisprudência firmada nos termos do artigo 543-C do CPC, terá chance muito reduzida de êxito, sendo, portanto, mais vantajoso para o Estado e para a sociedade aplicar o mesmo entendimento jurídico firmado pelo C. STJ. Foi nos exatos termos do art. 543-C do CPC, que o C. STJ já firmou entendimento que sobre a receita de locação de aparelhos celulares não deve incidir o ICMS-Comunicação, nos termos que a seguir destacou:

“EMENTA

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ART. 543-C, DO CPC. 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. SÚMULA07 DO STJ. ART. VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC. INOCORRÊNCIA.

Os serviços de habilitação, instalação, disponibilidade, assinatura (enquanto sinônimo de contratação do serviço de comunicação), cadastro de usuário e equipamento, entre outros serviços, que configurem atividade-meio ou serviços suplementares, não sofrem a incidência do ICMS. Precedentes: (...)

Este Superior Tribunal de Justiça, ao analisar o Convênio 69, de 19.6.1998, concluiu, em síntese, que: (a) a interpretação conjunta dos arts. 2º, III, e 12, VI, da Lei Complementar 87/96 (Lei Kandir) leva ao entendimento de que o ICMS somente pode incidir sobre os serviços de comunicação propriamente ditos, no momento em que são prestados, ou seja, apenas pode incidir sobre a atividade-fim, que é o serviço de comunicação, e não sobre a atividade-meio ou intermediária, que é, por exemplo, a habilitação, a instalação ou disponibilidade, a assinatura, o cadastro de usuário e de equipamento, entre outros. Isso porque, nesse caso, o serviço é considerado preparatório para a consumação do ato de comunicação.”

(...)

Nesse diapasão, deduz-se, dos supratranscritos dispositivos legais, que o serviço de comunicação relevante juridicamente para fins de tributação pelo ICMS é aquele decorrente de um contrato oneroso de prestação de serviço, do qual resulte efetivamente uma relação comunicativa entre emissor e receptor da mensagem.

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.

(...)

Em sede pátria, a doutrina especializada e a jurisprudência convergem ao afirmar a não incidência do ICMS sobre a atividade-meio, consoante depreende-se dos seguintes precedentes:

‘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. (RMS 11368/MT Rel. Ministro Francisco Falcão).’

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. ART. 1º DA LEI Nº 1.533/51. REEXAME DE PROVA. SÚMULA 7/STJ. ICMS. TELEFONIA MÓVEL CELULAR. ATIVIDADES MERAMENTE PREPARATÓRIAS OU DE ACESSO AIS SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO. CONVÊNIO Nº 69/98. CLÁUSULA PRIMEIRA, ILEGALIDADE.

(omissis)2. As atividades meramente preparatória ou de acesso aos serviços de comunicação não podem ser entendidas como ‘serviço de telecomunicação’ propriamente dito, de modo que estão fora da incidência tributária do ICMS. Não tem amparo, portanto, na Lei Complementar nº 87/96 a cláusula primeira do Convênio nº 69/98, que inclui as referidas atividades preparatórias na base de cálculo do ICMS-comunicação. Precedentes.

(...)

10. Recurso Especial interposto contra acórdão da apelação parcialmente conhecido e, nesta parte, provido, para afastar a incidência do ICMS sobre as atividades de habilitação, locação de aparelhos celulares, e de assinatura (contratação do serviço), nos termos da fundamentação expendida.

(REsp 945037/AM, Rel. Ministro LUIZ FUX)

(...)

Ex positis, DOU PARCIAL PROVIMENTO ao recurso especial, para afastar a incidência do ICMS sobre as atividades de habilitação, instalação, disponibilidade, assinatura (enquanto sinônimo de contratação do serviço de comunicação), entre outros serviços, que configurem atividade-meio ou serviços suplementares, consoante jurisprudência pacificada desta Corte Superior, nos termos da fundamentação expendida.” (Recurso Especial nº 816.512 – PI)

Cita que, ainda nesse sentido, vale citar a jurisprudência, também do C. STJ, que ensina o seguinte:

“PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO – CPC, ART. 535 – AUSÊNCIA DE VIOLAÇÃO – SERVIÇO DE “RADIOCHAMADA” (PAGERS) – LOCAÇÃO DE APARELHO – ATIVIDADE DE SECRETÁRIA – ICMS E ISS – ÁREA DE INCIDÊNCIA.

Não violação ao art. 535, II, do CPC, se o Tribunal de origem aprecia expressamente a questão suscitada nos embargos de declaração.

A jurisprudência do STJ encontra-se pacificada no sentido de que o disposto no art. 2º, III, da LC 87/96, só contempla o ICMS sobre os serviços de comunicação stricto sensu, não sendo possível, pela tipicidade fechada do direito tributário, estender aos serviços meramente acessórios ou preparatórios. Precedentes.

De igual maneira, é firme a orientação de que não incide ISS sobre a atividade-meio utilizada na prestação do serviço, como é o caso da atividade de secretaria (anotação de recados e digitação de mensagens) envolvida na prestação de serviços de “radiochamada” por intermédio de pagers.

- 1. Impossibilidade de modificação do acórdão recorrida, dada a ausência de recurso especial do contribuinte em razão do princípio da non reformatio in pejus.*
- 2. Recursos especiais não providos.*

(...)

No mérito, temos para a apreciação a seguinte tese: na prestação de serviços de radiochamadas, mediante a locação de pagers e a utilização de serviços de secretariado, deve incidir o ICMS sobre a totalidade do valor desses serviços, ou, ao contrário, deve incidir o ISS sobre os serviços de secretaria e sobre a locação?

(...)

Com efeito, segundo a reiterada jurisprudência de ambas as Turmas de Direito Público desta Casa, a lei só contempla a incidência do ICMS sobre os serviços de comunicação strictu sensu, não sendo possível, pela tipicidade fechada do direito tributário, estender-se a outros serviços meramente acessórios ou preparatórios àqueles, e tampouco aos não essenciais à prestação do serviço, como é o caso da locação de aparelhos (pagers) e do serviço de secretariado, este último definido pela empresa como a anotação de recados e a digitação das mensagens (...)

Por fim, considerando que há nítida distinção entre o que seja atividade-fim e atividade-meio da empresa recorrida, não é possível a aplicação do princípio da preponderância à

hipótese, como quer o Estado do Rio de Janeiro, a fim de tributar todas as operações apenas pelo ICMS, pois, como revelam os próprios precedentes invocados pelo Estado, a incidência de tal princípio pressupõe a sobre posição de atividades mistas, o que não é o caso.

(...)

Vistos, relatados e discutidos os autos em que são partes as acima indicadas, por unanimidade, negou provimento a ambos os recursos, nos termos, do voto do(a) Sr.(a) Ministro(a)-Relator(a). Os Srs. Ministros Castro Meira, Humberto Martins, Herman Benjamin e Mauro Campbell Marques votaram com a Sra. Ministra relatora.” (REsp nº 848.490 – RJ)

Em conclusão, requer que seja julgada totalmente procedente a presente impugnação para cancelar o presente Auto de Infração pelas razões jurídicas que expôs, e que seja deferida a produção de provas tais como a juntada de novos documentos.

O autuante prestou informação fiscal, fl. 31, pontuando que o autuado alegou que as receitas lançadas sob a denominação “Mensalidade Rental Program” se referem a locações de aparelhos celulares, porém tais receitas foram lançadas nos registros do Convênio 115/03 com o CFOP 5307 – Prestação de serviços de telecomunicações à não contribuintes.

Sustenta que o autuado deveria ter apresentado provas documentais de que se trata realmente de locação de aparelhos celulares, como, por exemplo, cópia dos contratos de locação assinado pelas partes. Destaca, ainda que, antes da lavratura do Auto de Infração, o autuado foi intimado à apresentar justificativas para o não recolhimento do tributo, fl. 6, porém não atendeu a intimação.

Acrescenta que, caso o autuado tivesse comprovado que se tratava de locação de aparelhos, se faria necessário verificar se tais aparelhos seriam imprescindíveis à prestação do serviço de telecomunicação fornecido pelo autuado, ou seja, uma situação em que o cliente não tem opção de comprar ou alugar livremente um aparelho de outra empresa e ter o mesmo serviço prestado, neste caso o serviço só pode ser prestado pelo aparelho locado com chip da Nextel configurado para ser utilizado apenas e exclusivamente na prestação do serviço contratado. Acrescenta que, sendo este o caso entende que o valor cobrado na locação deve integrar a base de cálculo do ICMS sobre o serviço de telecomunicação.

Enfatiza, ao final que o autuado alega se tratar apenas de locação de aparelho mas não apresenta provas documentais, como o contrato estabelecido com o cliente. Mantém a autuação.

VOTO

A matéria em lide nos presentes autos se relaciona a questão já discutida e debatida no âmbito deste órgão julgador administrativo, tanto em primeira quanto em segunda instância, razão pela qual, apesar de respeitar os argumentos jurídicos apresentados na peça defensiva, inclusive em relação a jurisprudência oriunda de Tribunais Superiores, me posicionarei na mesma linha de entendimento já externado em julgados anteriores realizados por este Conselho de Fazenda, envolvendo o mesmo contribuinte aqui autuado.

Assim é que a 3ª Junta de Julgamento Fiscal, através do Acórdão nº 0205-03/14, se posicionou da forma abaixo transcrita, em julgamento levado a efeito em relação ao Auto de Infração nº 298636.0099/14-4, lavrado contra o próprio Autuado, Nextel Telecomunicações Ltda, onde estão citados outros julgados pertinentes a mesma matéria, a exemplo dos acórdãos CJF Nº 0271-13/13, CJF Nº 0323-13/13 e CJF Nº 0358-13/13:

“VOTO

O Auto de Infração em epígrafe é imputado ao autuado o cometimento da falta de recolhimento do ICMS na prestação de serviços de comunicação por escrituração de valores tributáveis como não tributáveis, consoante demonstrativos acostados às fls. 07 as 11, cuja cópia foi devidamente entregue ao autuado, fl. 10.

Consta também da acusação fiscal a explicitação de que o não recolhimento refere-se a prestação de serviços de telecomunicações a não contribuinte (CFOP 5.307) denominados Mensalidade Rental Program, que foram lançados pelo autuado na Coluna “Outros” nos registros do Convênio ICMS 115/03.

Em sede de defesa o impugnante, depois de enunciar sua inferência que atribui à constituição do crédito fiscal objeto do Auto de Infração a não inclusão da receita de locação de aparelhos celulares (handsets) na base de cálculo do ICMS, concentrou suas razões de defesa no fato de que o ICMS-Comunicação somente pode incidir sobre os serviços de comunicação propriamente ditos, isto é, sobre a atividade-fim que é o serviço de comunicação, e não sobre a atividade-meio, apontando como exemplo a locação de aparelhos celulares.

Para corroborar sua tese invocou decisões de Tribunais Superiores sobre o tema, reproduzindo trechos das respectivas ementas, além de transcrever o teor do art. 155, inciso II da CF/88, dos artigos 2º, inciso III e 12, inciso VII, da Lei Complementar nº 87/96 e do art. 60, §1º da Lei nº 9.472/97 que define o conceito de telecomunicação, com o objetivo ilustrar o fundamento legal da Regra Matriz de Incidência do ICMS-Comunicação e do princípio da legalidade e da tipicidade fechada.

O autuante asseverou que, apesar da alegação do impugnante de que as receitas lançadas com a denominação de “Mensalidade Rental Program” se referirem a locação de aparelho de celulares, o impugnante lançou as receitas nos registros do Convênio ICMS 115/03 com CFOP 5.307 - Prestação de serviço de comunicação a não contribuinte (Classificam-se neste código as prestações de serviços de comunicação a pessoas físicas ou a pessoas jurídicas não indicadas nos códigos anteriores).

Como visto acima, o próprio autuado observou que a infração se refere à não inclusão na base de cálculo do ICMS dos valores relativos a aluguel de celular (handsets) e sustentou não haver incidência de ICMS sobre aluguel, pois o aluguel é atividade-meio, e não serviço de comunicação, ou seja, atividade-fim, conforme definida na Lei Geral de Telecomunicações - Lei nº 9.472/97(art. 60, §1º).

É indubitoso que, isoladamente, de fato, locação de bens ou equipamentos não é serviço de comunicação. Eis que, ao se alugar do proprietário ou do detentor de sua posse um bem móvel, não se tem que pagar ICMS por esse fato. A questão que se perquire nos presentes autos não se confunde com um simples contrato de aluguel. A locação apontada pelo impugnante, como sendo objeto da autuação, trata de contrato que se reveste e se configura de natureza específica por está atrelado e intrinsecamente vinculado a outro negócio. Logo, há que se inquirir se o valor cobrado a título de aluguel constitui um débito autônomo ou se constitui uma despesa acessória em relação ao negócio ao qual está associado.

No presente caso, os valores objeto da autuação dizem respeito a cobranças relativas à locação de celulares, por locatários, que utilizam os aparelhos exclusivamente ao usufruir os serviços de comunicação contratados e prestados pelo autuado. Saliente-se ainda que durante o contrato de locação o autuado terá que prover a manutenção e a garantia do celular alugado, sob pena de, eventualmente, a sua atividade de prestação do serviço de comunicação, sofrer solução de continuidade. Assim, afigura-se patente a indissociabilidade da locação de celular com o serviço de comunicação prestado pelo autuado ao locatário.

Consoante previsão expressa do §1º, inciso II, “a”, do art. 13 da Lei Complementar nº 87/96, integra a base de cálculo do ICMS o valor correspondente a seguros, juros e demais importâncias pagas, recebidas ou debitadas, bem como descontos concedidos sob condição.

Ao cunhar explicitamente no texto legal a expressão “demais importâncias pagas, recebidas ou debitadas”, o legislador determina que devem integrar a base de cálculo do imposto quaisquer importâncias ou despesas acessórias pagas pelo tomador do serviço de comunicação ou a ele debitadas, do mesmo modo que ocorre com as despesas acessórias em relação às operações com mercadorias e com as prestações de serviços de transporte.

Nesta esteira, como se depreende das razões de defesa apresentadas pelo autuado, o seu entendimento também não coaduna com a Cláusula Primeira do Convênio ICMS 69/98, in verbis:

“Cláusula primeira. 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.” .

Logo, ao contrário do manifesto entendimento da defesa, qualquer que seja a denominação atribuída, os valores cobrados aos assinantes a título de locação de celulares por força de contrato estão compreendidos no campo de incidência do ICMS, uma vez que os custos de locação dos equipamentos, além de intrínseca e exclusivamente vinculados aos serviços, devem ser inclusos no preço total do serviço de comunicação, constituindo da base de cálculo do imposto.

Em suma, a exploração da atividade de prestação de serviços de comunicação é tributada pelo ICMS e, nesse caso, inequivocamente vinculada à locação do celular para ser utilizado com funcionalidades exclusivas do

serviço pelo tomador, o valor do aluguel deve compor a base de cálculo da operação para efeito de tributação do ICMS. Tal cobrança decorre da previsão contida no art. 155, inciso II da Constituição Federal e está amparada no art. 2º, inciso III da Lei Complementar nº 87/96 e no art. 2º, inciso VII, c/c o §1º da Lei nº 7.014/96.

Ademais, esse tema é recorrente e a acusação fiscal sob análise tem sido julgada procedente, conforme jurisprudência consolidada do CONSEF, a exemplo dos Acórdãos CJF Nº 0271-13/13, CJF Nº 0323-13/13 e CJF Nº 0358-13/13.

Ante o exposto voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração”.

A decisão acima foi objeto de interposição de Recurso Voluntário pelo autuado, oportunidade em que a Procuradoria Geral do Estado, através da sua Procuradoria Fiscal, PGE / Profis, emitiu o seguinte pronunciamento:

A PGE/PROFIS, por intermédio do Procurador José Augusto Martins Júnior, emite Parecer às fls. 90 a 107 opinando no sentido do Improvimento do Recurso interposto.

Discorre acerca da delimitação conceitual e semântica da hipótese de incidência do ICMS sobre serviços de comunicação citando o artigo 155, II, da Constituição da República; o artigo 2º, III, da LC 87/96; e sobre o significado da expressão “prestação onerosa”, citando jurista. Fala sobre o conceito de “Comunicação” expressado na Lei nº 9472/97 (Lei Geral de Telecomunicações - LGT) e no Decreto nº 97.057/97 (Regulamento do Código Brasileiro de Telecomunicações).

Aduz que o Plenário do STF, por unanimidade, ao decidir a ADIN 1.467-6/DF, prolatou Acórdão no sentido de que o ICMS pode incidir sobre todo e qualquer serviço de comunicação, e que o serviço de radiodifusão sonora de sons e imagens é serviço de comunicação. Aduz que neste sentido, ancorado na definição desvelada na Corte Constitucional, é possível chegar à conclusão de que, abstraindo da questão da onerosidade a que se refere a LC 87/96, a comunicação em si não é a condição suficiente à ocorrência do fato gerador do ICMS. Que o simples fato de se estabelecer um elemento condutor de comunicação já é condição suficiente à ocorrência do fato gerador do ICMS.

Discorre sobre o conceito de comunicação, citando o artigo 155, II, da Constituição da República, e jurista. Cita o artigo 60 da Lei nº 9472/97 (Lei Geral de Telecomunicações), que determina que serviço de telecomunicações é o conjunto de atividades que possibilita a oferta de telecomunicação. Expõe existir conflito entre normas no corpo da LGT, precisamente entre os seus artigos 60 e 61, §1º. Discorre a respeito.

Assevera que o Convênio ICMS 69/98 não criou novos fatos geradores do ICMS, nem alargou a base tributária do imposto. Cita Decisão judicial da Nona Vara de Fazenda Pública do Estado da Bahia, nos autos do Mandado de Segurança nº 6.407.330/98, a respeito.

Afirma que o ICMS incide sobre os serviços de comunicação, do qual a telecomunicação é uma subespécie, por qualquer meio, abrangendo os serviços eventuais, os serviços suplementares e todo o conjunto de atividades a eles relacionados; que o imposto incide também sobre os serviços eventuais, os serviços complementares e as atividades que agilizem, ou otimizem, os serviços de comunicação.

Aduz que, assim, entende não caber guarida às alegações do recorrente, porque emoldurado no campo de incidência do ICMS o ora discutido, por conta do sentido amplo conferido à norma impositiva tributária escalada na LC 87/96, devidamente explicitada no Convênio ICMS 69/98, em sua Cláusula Primeira. Cita e comenta o artigo 109 do CTN.

Afirma que o Legislador Complementar, dentro do alicerce permissivo constitucional, fundiu em uma só estrutura conceitual todo tipo de serviço ligado à perfectibilização das operações relativas à atividade de comunicação, independente de ser um serviço de comunicação próprio ou adicional (suplementar), dando-lhes efeitos jurídicos idênticos, precisamente originar o fato gerador do ICMS. Que não há que se dizer que a Lei de Telecomunicações conferiu ao conceito de serviços adicionais ou suplementares um conceito excludente da incidência do imposto estadual, pois em que pese ser possível definir estes conceitos em seu corpo normativo, não foi conferido ao legislador ordinário, pelo legislador complementar e, por via reflexa o legislador constituinte, o poder de definir os efeitos tributários de tais elementos normativos, devidamente delineados nos arquétipos legais previstos na Constituição e na Lei Complementar do ICMS. Que, portanto, não há como se aceder à tese esposada pelo recorrente.

Conclui opinando pelo Improvimento do Recurso Voluntário.

A 1ª Câmara de Julgamento Fiscal, em decisão por maioria, através do Acórdão CJF Nº 0075-11/15, julgou Procedente o Auto de Infração nº 298636.0099/14-4, lavrado, repito, contra o mesmo contribuinte ora autuado, cujo voto vencedor, ao qual me alinho, segue abaixo transcrito:

“Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte no sentido de modificar a Decisão da 1ª Instância no que tange à infração imputada.

Preliminarmente, de ofício observo que estão presentes os pressupostos de validade processual, encontrando-se definidos o autuado, os montantes e os fatos geradores dos débitos tributários reclamados, não estando, o lançamento de ofício e o processo administrativo fiscal dele decorrente, incursos nas hipóteses previstas no artigo 18 do RPAF/99.

Ademais ficou evidenciado, tanto da impugnação ao lançamento de ofício, quanto do teor do Recurso Voluntário, que o contribuinte entendeu a imputação, tendo recebido os demonstrativos atinentes às mesmas e exercido tempestivamente seu direito de defesa tendo, inclusive, pronunciado-se quanto ao mérito neste processo.

Não merece reparo a Decisão recorrida.

Tal como já visto no Relatório que antecede este voto, o contribuinte restringe-se a trazer, em sede de Recurso, o quanto já apreciado em primeira instância.

Trata-se de assunto reiteradamente analisado neste Conselho, inclusive com a apreciação do tema pelos dignos representantes da PGE/Profis, tendo sido, até aqui, predominante o entendimento no sentido de que todas as facilidades e atividades vinculadas necessariamente à prestação dos serviços de telecomunicação compõem a base de tributação do ICMS.

Ressalto, inclusive, que na situação em foco o próprio contribuinte, ao emitir os documentos fiscais, utilizou os Códigos Fiscais de Operações – CFOPs de números 5.303 - Prestação de serviço de comunicação a estabelecimento comercial e 5.307 - Prestação de serviço de comunicação a não contribuinte, conforme se vê do demonstrativo do levantamento fiscal acostado às fls. 08 e 09, cujos dados foram extraídos dos registros que o próprio contribuinte realiza em decorrência do previsto no Convênio ICMS 115/2003 (Dispõe sobre a uniformização e disciplina a emissão, escrituração, manutenção e prestação das informações dos documentos fiscais emitidos em via única por sistema eletrônico de processamento de dados para contribuintes prestadores de serviços de comunicação e fornecedores de energia elétrica). O contribuinte não nega que utilizou tais CFOPs referentes a prestação e serviços de comunicações, nas operações alvo da exação.

Em verdade, tal como já dito pelo autuante ao prestar a informação fiscal à fl. 46 dos autos, e exposto de forma literal no Relatório do Acórdão de base, conforme se vê no trecho à fl. 63 dos autos deste processo - Acórdão este do qual o contribuinte recorre, tendo do mesmo tido integral ciência, portanto - o autuado, em sede de impugnação e de Recurso, seja em papel, seja nas mídias CDs que acosta a este processo, sequer apresenta provas do que alega, ou seja, provas de que as operações seriam de locação de aparelhos celulares, a exemplo de cópias dos contratos de locação assinados pelas partes, provando a conexão de tais contratos com as operações autuadas.

Porém é plausível a alegação do contribuinte, e mesmo que o recorrente provasse tratar-se de aluguel de aparelhos celulares para a prestação do serviço de telefonia, isto não elidiria a imputação posto que, tal como já dito na Decisão de base, configurado o alegado pelo sujeito passivo, a necessidade do aluguel do aparelho para que o usuário do serviço possa receber tal serviço é indiscutível. Por conseguinte, na operação o aluguel é essencial à telecomunicação. E, existente conforme alega o contribuinte, este aluguel é realizado de forma onerosa, não se trata de comodato.

Como é de conhecimento comum, a grande velocidade das inovações tecnológicas traz, diariamente, a necessidade de adequação das regras sociais à realidade nova que se impõe. A necessidade de adequação atinge, igualmente, o ordenamento jurídico brasileiro.

Neste sentido, no Brasil, após a promulgação da Emenda Constitucional nº 08/1995, que flexibilizou o modelo brasileiro de telecomunicações ao eliminar a exclusividade estatal da concessão para exploração dos destes serviços, foi criada a Lei Federal nº 9.472/97, ou Lei Geral de Telecomunicações, como é conhecida, que dispôs sobre a organização dos serviços de telecomunicações.

Trazendo então a previsão tributária acerca de serviços de comunicação presente na Constituição da República:

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

II - 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;

Na Lei Complementar nº 87/96:

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;

Na Lei Estadual nº 7.014/96:

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.

Assim, adequada a legislação à nova realidade tecnológica, não apenas os serviços de chamadas telefônicas configuram-se como serviços de comunicação, mas todos os serviços relacionados e/ou necessários à prestação de serviços de comunicação. Uma vez que o legislador não poderia prever as denominações que as operadoras viriam a utilizar para os serviços que viriam a prestar a seus usuários, relacionados à prestação de serviços de comunicação, o texto normativo descreve a abrangência dos serviços tributáveis em termos exemplificativos.

A prestação do serviço de telecomunicação abrange também sua disponibilização, o que implica computar na base de cálculo todas as cobranças financeiras feitas pelo prestador do serviço, ao seu usuário, para que seja possível a prestação do serviço de comunicação contratado. Este é o caso específico, por exemplo, do alugado aluguel do aparelho de telefonia.

O aluguel do aparelho celular para uso da linha telefônica, objeto da autuação, tal como dito pelo contribuinte, é essencial à prestação dos serviços de telecomunicação que presta. Não se trata, portanto, sequer de uma “facilidade”, e sim de condição imprescindível para que o seu serviço de comunicação seja prestado.

O inciso III do artigo 2º da Lei Complementar nº 87/96, e o inciso VII do artigo 2º da Lei nº 7.014/96, já transcritos neste voto, preveem a incidência do ICMS na prestação onerosa de serviços de comunicação por qualquer meio, incluindo tanto a geração, emissão, quanto a transmissão de comunicação de qualquer natureza. Sem ressalvas.

Neste sentido, entendendo que o ICMS não incide sobre comunicação, mas sobre a prestação de serviços de comunicação, isto é, a atividade de fornecimento, em caráter oneroso, de condições materiais para que a comunicação ocorra; que os chamados serviços e facilidades 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 aludidos serviços estão incluídos no campo de incidência do ICMS, pois o acessório segue a sorte do principal. O valor cobrado pelas operações que baseiam o lançamento de ofício é parte integrante do custo do serviço de comunicação, portanto incluído no campo de incidência do ICMS.

Comungo integralmente das ponderações do voto da Decisão a quo, bem como do teor do Parecer técnico-jurídico exarados nos autos, que não reproduzo por desnecessário, visto que constam no Relatório que integra este Acórdão, e com base no inciso II da Constituição da República; no inciso III do artigo 2º da LC 87/96; no artigo 110 do CTN; no artigo 60 da Lei Geral de telecomunicações; e nos artigos 2º, VII, e 17, inciso VIII, e §11, ambos da Lei nº 7.094/96, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, para declarar mantida a Decisão recorrida, que julgou PROCEDENTE o Auto de Infração”.

À luz do quanto acima exposto, registro, ainda, que as decisões judiciais citadas pela defesa não podem servir de amparo para alterar o entendimento aqui externado no presente voto, visto que as mesmas não vinculam o Estado da Bahia. Somente através de decisão judicial, no caso concreto em que o autuado seja parte, ou através de ação de efeitos “*erga omnes*”, a exemplo da ADIN, estará a Bahia obrigada a adotar posição distinta da legislação que fundamenta o lançamento e o presente voto, assim como falece competência a este Contencioso Administrativo para apreciar alegada inconstitucionalidade na legislação tributária estadual posta, em conformidade com o art. 167, I do RPAF/BA.

De maneira que, levando em consideração os posicionamentos acima alinhavados, aos quais me

associo, além do fato de que apesar do autuado se referir em toda sua defesa que a receita contabilizada, objeto da autuação, se trata de aluguel de aparelhos celulares, porém, em nenhum instante apresentou qualquer documento comprobatório nesse sentido, voto pela Procedência do presente Auto de Infração, para manter a exigência no valor de R\$182.284,34.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº**298636.3000/16-5**, lavrado contra **NEXTEL TELECOMUNICAÇÕES LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$182.284,34**, 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, em 18 de outubro de 2016

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE / RELATOR

MÔNICA MARIA ROTERS – JULGADORA

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR - JULGADOR