

**PROCESSO** - A. I. Nº 279266.0102/13-4  
**RECORRENTE** - TELEFÔNICA DATA S/A.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JJF Nº 0174-02/15  
**ORIGEM** - IFEP SERVIÇOS  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET 10/10/2016

## 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACORDÃO CJF Nº 0197-11/16

**EMENTA:** ICMS. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO. OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS TIDAS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. O ICMS não incide sobre a comunicação propriamente dita, mas, no sentido mais amplo possível, abarcando, inclusive, facilidades adicionais e suplementares, sobre a relação comunicativa. Isto é, a atividade de, em caráter negocial, fornecer condições materiais para que a comunicação ocorra. Rejeitada a preliminar de nulidade. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão por maioria.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário contra a Decisão proferida por meio do Acórdão 2ª JJF nº 0174-02/15, que julgou Procedente o Auto de Infração acima epigrafado, lavrado no dia 28/03/2013 para exigir crédito tributário na cifra de R\$ 84.493,40, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “a” da Lei nº 7.014/1996, sob a acusação de falta de recolhimento do imposto incidente sobre a prestação de serviço de comunicação, em virtude de escrituração de valores tributáveis como não tributáveis, referentes a aluguel, instalação e configuração de equipamentos e gerenciamento do serviço (período de abril de 2010 a abril de 2011).

A Junta de Julgamento Fiscal (JJF) apreciou a lide no dia de 13/10/2015 e decidiu pela Procedência por unanimidade (fls. 805 a 814), nos termos a seguir reproduzidos.

### “VOTO

*Inicialmente, em relação a arguição de inconstitucionalidade à cobrança, ressalto que o art. 167, I, do RPAF/99, exclui da competência dos órgãos julgadores a declaração da mesma, razão pela qual me abstenho de manifestar a respeito.*

*Não pode ser acolhida a preliminar de nulidade requerida pela defesa, pois não têm amparo fático ou jurídico os argumentos relativos aos pressupostos de validade do procedimento fiscal, pois o autuante expôs com clareza a fundamentação de fato e de direito, na medida em que descreve a infração, fundamentando com a indicação dos fatos, normas e documentos, bem como de seus dados, assim como indica o supedâneo jurídico. Não foi identificada nenhuma violação ao princípio do devido processo legal ou a quaisquer princípios de Direito Administrativo ou Tributário, em especial os do processo administrativo fiscal, tendo sido observado o direito à ampla defesa e ao contraditório, visivelmente caracterizados pelos aspectos abordados na impugnação, bem como pela narrativa dos fatos e correspondente infração imputada.*

*Cabe ressaltar que a ação fiscal obedeceu à legislação em vigor no Estado da Bahia à época dos fatos, com a infração e multa devidamente tipificadas no Auto de Infração, não cabendo a alegação defensiva de que são dispositivos revogados ou genéricos. A título de exemplo, transcrevo os dispositivos abaixo, os quais são específico para a autuação em tela:*

*Art. 4º Nas prestações de serviços de comunicação de qualquer natureza, por qualquer processo, ocorre o fato gerador do ICMS no momento:*

*I - da prestação onerosa de serviço de comunicação de qualquer natureza, inclusive na geração, emissão, transmissão, retransmissão, repetição, ampliação ou recepção de comunicação, por qualquer meio ou processo, ainda que iniciada ou prestada no exterior;*

*§ 1º Entende-se por comunicação, para os efeitos deste Regulamento, o ato ou efeito de gerar, emitir,*

*transmitir, retransmitir, repetir, ampliar e receber mensagens acerca de determinado ato ou fato mediante métodos ou processos convencionados, quer através da linguagem falada ou escrita, quer através de outros sinais, sons, figuras, imagens, signos ou símbolos, quer através de aparelhamento técnico sonoro ou visual, a exemplo dos serviços de telefonia, telex, telegrafia, fax, radiodifusão sonora ou de imagens e televisão por assinatura, quando de caráter oneroso, isto é, sempre que a prestação consistir, por parte do prestador, numa obrigação de fazer, e, por parte do usuário do serviço, numa obrigação de dar.*

*§ 4º Estão compreendidos no campo de incidência do ICMS os serviços cobrados a título de acesso, adesão, ativação, habilitação, disponibilidade, assinatura e utilização dos serviços, bem como os serviços suplementares e facilidades adicionais que otimizem ou agilizem o processo de comunicação, independentemente da denominação que lhes seja dada (Conv. ICMS 69/98).*

*Saliento que o Auto de Infração foi lavrado mediante sistema automatizado, previamente desenvolvido e definido pela Administração Tributária como o sistema oficial da SEFAZ, sendo a infração definida com padrão, tendo o autuado acrescentado informações visando facilitar o entendimento da imputação.*

*Ademais, todos os valores autuados estão inteiramente demonstrados e explicitados no Auto de Infração e seus anexos, com base nos documentos apresentados à fiscalização pelo autuado.*

*Portanto, ante ao acima exposto, entendo que não pode ser acolhido a alegação de nulidade da autuação vez que não vislumbro nos autos qualquer mácula que inquiere de nulidade o lançamento de ofício ora em lide.*

*No mérito, é imputado ao autuado ter deixado de recolher o ICMS na prestação serviço de comunicação por escrituração de valores tributados como não tributados. Valores referentes a faturamento à título de aluguel mensal de equipamento, gerenciamento do serviço de comunicação, instalação e configuração de equipamentos indispensáveis à prestação do serviço de comunicação.*

*A autuação foi embasada no detalhamento dos serviços faturados pelo contribuinte constante do Anexo A, folhas 07 a 17, e no Demonstrativo denominado de Anexo B, fls. 17 a 28 dos autos.*

*Observe que o Conselho de Fazenda Estadual (CONSEF), através das Juntas de Julgamento Fiscal e das Câmaras de Julgamento Fiscal, nos julgamentos reiterados dos litígios decorrentes de lançamentos fiscais envolvendo os serviços de comunicações, firmou o entendimento de que o ICMS incide sobre a comunicação propriamente dita, inclusive sobre os serviços complementares, suplementares e facilidades adicionais configurando-se o todo na prestação de serviço de telecomunicação, prevista no Convênio 69/98. Os serviços de comunicação tributáveis pelo ICMS são aqueles que permitem que a mensagem transmitida pelo emissor seja recebida e compreendida pelo receptor. Ocorrendo esse processo, sendo ele oneroso, o ICMS será devido pelo prestador do serviço de comunicação. A título de exemplo, citou os Acórdãos: JJJ Nº 0084-02/10, JJJ nº 0250-04/09, JJJ Nº 0102-04/11, JJJ nº 0160-01/10, CJF Nº 0139-11/12, CJF Nº 0045-12/12 e CJF Nº 0082-12/13.*

*Ainda, a título de exemplo, transcrevo Ementa e parte do voto da i. Conselheira Relatora Denise Mara Andrade no Acórdão CJF Nº 0082-12/13, que tratar da mesma matéria:*

**2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**  
**ACÓRDÃO CJF Nº 0082-12/13**

**EMENTA: ICMS. PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO TRIBUTADO CONSIDERADO COMO NÃO TRIBUTADO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO.** 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. Dentro desse raciocínio, incluem-se na base de cálculo do ICMS os valores cobrados pelo recorrente a título de locação de equipamentos, cessão de uso de software e assistência técnica. Não comprovado o recolhimento do ICMS exigido. Não acolhidas as alegações de ilegalidade dos convênios regentes. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime.

...

**VOTO**

*Inicialmente, ressalto que o recorrente é uma empresa que se dedica à prestação de serviços de distribuição de programas de televisão multicanal por assinatura em todo o território nacional por meio de transmissão direta via satélite, isto é, o contribuinte transmite, por sinais codificados de telecomunicações enviados por satélite, programas de televisão e de áudio que são captados pelos assinantes por meio de aparelhos receptores especialmente desenvolvidos para tal mister.*

*Nesta autuação o ICMS foi lançado, por recolhimento a menos, sob a acusação de que o recorrente teria deixado de incluir, na base de cálculo da prestação de serviços de telecomunicações, os serviços de locação de equipamentos e de cessão de softwares (infração 1) e de assistência técnica (infração 2).*

*O contribuinte não negou os fatos, mas se contrapôs ao lançamento de ofício alegando que os citados serviços não se configuram como serviços de telecomunicação, enquadrando-se, portanto, no âmbito de*

*incidência do Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza - ISSQN e não do ICMS.*

*Muito embora a argumentação do recorrente seja bastante consistente, as decisões deste Conselho de Fazenda Estadual estão adstritas ao que determinam os convênios e a legislação baiana sobre o assunto, não havendo dúvidas de que a lide somente será resolvida, ao final, no âmbito do Poder Judiciário.*

*Como bem pontuou a PGE/PROFIS, o inciso II do artigo 155 da Constituição Federal concedeu aos Estados a competência para a instituição do ICMS sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, aí incluído o serviço de telecomunicação, e o inciso III do artigo 2º da Lei Complementar nº 87/96 definiu que o imposto estadual 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, regras repetidas no inciso III do artigo 1º e no inciso VII do artigo 2º da Lei nº 7.014/96. Vejamos a legislação mencionada:*

*Lei Complementar nº 87/96:*

*Art. 2º 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;*

*Lei nº 7.014/96:*

*Art. 1º O Imposto sobre Operações Relativas a Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS), de que tratam o art. 155, inciso II, §§ 2º e 3º, da Constituição da República Federativa do Brasil e a Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996, tem como fatos geradores:*

*(...)*

*III - a prestação de serviços de comunicação.*

*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;*

*Considerando a necessidade de uniformizar os procedimentos tributários nas prestações de serviços de comunicação e de esclarecer os contribuintes, para que pudessem cumprir corretamente suas obrigações tributárias, os Estados e o Distrito Federal resolveram celebrar o Convênio ICMS 69/98 firmando o “entendimento no sentido de que se incluem na base de cálculo do ICMS incidente sobre prestações de serviços de comunicação os valores cobrados a título de acesso, adesão, ativação, habilitação, disponibilidade, assinatura e utilização dos serviços, bem assim aqueles relativos a serviços suplementares e facilidades adicionais que otimizem ou agilizem o processo de comunicação, independentemente da denominação que lhes seja dada”.*

*Por sua vez, o Regulamento do ICMS do Estado da Bahia, ao tratar da ocorrência do fato gerador do ICMS nas prestações de serviços de comunicação, no § 4º do artigo 4º, trouxe para a legislação interna do Estado da Bahia o mesmo entendimento firmado pelos Estados e pelo Distrito Federal no Convênio ICMS 69/98, anteriormente referido.*

*No § 1º do citado artigo 4º, o RICMS/97 estabelece que “Entende-se por comunicação, para os efeitos deste Regulamento, o ato ou efeito de gerar, emitir, transmitir, retransmitir, repetir, ampliar e receber mensagens acerca de determinado ato ou fato mediante métodos ou processos convencionados, quer através da linguagem falada ou escrita, quer através de outros sinais, sons, figuras, imagens, signos ou símbolos, quer através de aparelhamento técnico sonoro ou visual, a exemplo dos serviços de telefonia, telex, telegrafia, fax, radiodifusão sonora ou de imagens e televisão por assinatura, quando de caráter oneroso, isto é, sempre que a prestação consistir, por parte do prestador, numa obrigação de fazer, e, por parte do usuário do serviço, numa obrigação de dar”. (grifos não originais)*

*Assim, desde a edição do Convênio ICMS 69/98 e a inserção de suas regras na legislação tributária baiana, existe previsão legislativa para a incidência do imposto estadual sobre os serviços de fornecimento oneroso de imagens e televisão por assinatura, como se pode observar da leitura do § 1º do artigo 4º do RICMS/97, acima reproduzido.*

*Posteriormente, em razão de acordo firmado entre as unidades da Federação (Convênio ICMS 20/11), o legislador baiano inseriu, no RICMS/97, a alínea “d” ao inciso V do artigo 86, por meio do Decreto nº 12.831/11 (Alteração nº 145), assim dispondo:*

Art. 86. É reduzida a base de cálculo:

(...)

V - das prestações de serviço de televisão por assinatura, de tal forma que a incidência do imposto resulte numa carga tributária de 5% (cinco por cento), de 01/09/99 até 31/12/99, 7,5% (sete inteiros e cinco décimos por cento), de 01/01/00 até 31/12/00 e de 10% (dez por cento), a partir de 01/01/01, sendo que (Conv. ICMS 57/99):

(...)

d) todos os meios e equipamentos necessários à prestação do serviço, quando fornecidos pela empresa prestadora, devem estar incluídos no preço total do serviço de comunicação.

O autuante indicou no Auto de Infração, como enquadramento legal, o artigo 4º e outros dispositivos do RICMS/97, e o fato de ter citado, na descrição dos fatos, a alínea “d” do inciso V do artigo 86 do RICMS/97, atribuindo-lhe caráter interpretativo, em nada interfere na análise e resolução da questão aqui posta, como visto nas fundamentações anteriormente trazidas neste voto.

O certo é que este CONSEF já firmou o entendimento, ainda que não unânime, de que todos os serviços e equipamentos postos à disposição dos usuários pela empresa fornecedora dos serviços de comunicação devem ser incluídos na base de cálculo do ICMS. Podem ser mencionados os seguintes acórdãos, proferidos em autos de infração lavrados contra outras empresas prestadoras de serviços de comunicação: 0300-12/12, 0091-13/12, 0040-13/12 e 0100-12/11.

Como dito acima, não há dúvida de que a atividade principal do autuado é a prestação de serviço oneroso de comunicação, em caráter continuado, com o fornecimento das condições materiais e necessárias para que ocorra a referida comunicação. Dessa forma, o valor cobrado dos clientes pelo recorrente a título de locação pelo fornecimento de receivers e de softwares, sem os quais não seria possível a prestação do serviço de comunicação, deve ser adicionado ao valor da mensalidade cobrada de seus clientes e tributado pelo imposto estadual.

Ao contrário do alegado na peça recursal, a cessão de software a que se refere o subitem 1.05 da Lista de Serviços anexa à Lei Complementar nº 116/03 (que disciplina o Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISSQN) é dirigida às empresas que prestam “serviços de informática e congêneres” por meio de análise e desenvolvimento de sistemas, elaboração de programas de computadores e consultoria etc, o que não é o caso do autuado, ora recorrente.

Do mesmo modo, deve ser tributado pelo ICMS o valor cobrado dos usuários pelo contribuinte, a título de assistência técnica, que nada mais é do que um tipo de seguro pago mensalmente pelos clientes para o caso de ocorrer um defeito nos equipamentos a fim de que não haja interrupção na prestação dos serviços de comunicação.

Nesta hipótese, deve incidir o ICMS, e não o ISSQN como pretendido pelo recorrente, uma vez que o serviço de assistência técnica a que se refere o subitem 14.02 da Lista de Serviços anexa à Lei Complementar nº 116/03 (que disciplina o Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISSQN) está compreendido entre as atividades das empresas que prestam “serviços relativos a bens de terceiros”, o que também não é o caso dos autos, já que o autuado é proprietário dos equipamentos locados aos clientes.

Percebe-se, assim, que os mencionados serviços de locação de equipamentos e cessão de software, bem como a assistência técnica prestada, não constituem um serviço em si, mas sim o preço pago mensalmente pelo usuário em contraprestação ao pacote de serviços contratado pelos clientes do contribuinte.

A esse respeito, é importante ressaltar que nenhuma empresa que atua nesse segmento econômico admite receber exclusivamente o valor contratado a título de locação de equipamento, sem oferecer obrigatoriamente embutida a respectiva prestação dos seus serviços e, ademais, a denominada assistência técnica também somente pode ser prestada pela mesma empresa de comunicação.

Desse modo, resta claro que os valores faturados e recebidos a título de locação de equipamento e de software, e de assistência técnica, são inerentes e indispensáveis à prestação dos serviços pelo recorrente ou, ao menos, visam assegurar ao usuário a melhor forma de fruição de todos os serviços por ele disponibilizados, não se justificando, portanto, a cobrança separada na nota fiscal ou fatura, nem a segregação da base de cálculo do ICMS.

A esse respeito, é importante trazer à colação o Ofício nº 113/2006 da ANATEL - Agência Nacional de Telecomunicações, em resposta ao questionamento do Conselho Nacional de Política Fazendária - CONFAZ, documento que não deixa nenhuma dúvida quanto ao estrito liame existente entre os diversos itens que compõem a prestação dos serviços de telecomunicações, ao afirmar o seguinte:

#### “4.2 – DA ANÁLISE

Relativamente aos serviços suplementares (exemplos: identificação do número conectado,

*redirecionamento de chamada, chamada em espera, etc.), vimos observar as definições contidas no Glossário da Anatel, pelas quais os serviços suplementares se caracterizam pela oferta de funcionalidades complementares às providas pela infra-estrutura que dá suporte aos serviços básicos de telecomunicações, e não podem ser oferecidos isoladamente. Portanto, quando utilizados, esses serviços passam a compor o serviço de telecomunicações.*

*De acordo com o artigo 60 da Lei nº 9.472 – Lei Geral de Telecomunicações (LGT), os equipamentos e a infraestrutura necessários à prestação do serviço de telecomunicação (exemplo: roteadores, multiplexadores, circuitos, portas, etc.) são parte integrante da prestação dos serviços de telecomunicações. Cabe adicionalmente ressaltar que alguns dos citados equipamentos são também utilizados nos ambientes dos usuários e de provedores de Serviço de Valor Adicionado (SVA), como o Serviço de Conexão à Internet, regularmente enquadrados como usuários dos serviços de telecomunicações, conforme disposto na Norma nº 04/95, aprovada pela Portaria nº 148, de 31 de maio de 1995.”*

*Tem-se ainda, segundo o Glossário Brasileiro de Direito das Telecomunicações /Márcio Iorio Aranha (Organizador) - Brasília : Grupo de Estudos em Direito das Telecomunicações da Universidade de Brasília, 2006, páginas 292 e 285, respectivamente:*

*“SERVIÇO SUPLEMENTAR 1. (nisdn) serviço que modifica ou suplementa um serviço básico (ou serviço principal) de telecomunicação. Em consequência, não pode ser oferecido a um cliente como serviço isolado. Deve ser oferecido com ou em associação com um serviço básico de telecomunicação. (grifos não originais)*

*SERVIÇO DE ALUGUEL DE CIRCUITOS (OU SISTEMAS) 1. (rtpc) serviço que consiste em colocar à disposição do usuário (ou um grupo de usuários), para sua utilização exclusiva, os circuitos da rede pública de telecomunicações.”*

*Nessa mesma linha de raciocínio, o entendimento do voto-vista do Ministro Teori Albino Zavascki do Superior Tribunal de Justiça, proferido nos autos do RECURSO ESPECIAL Nº 760.230 – MG (2005/0101355-1), pode ser aplicado a este PAF, mutadis mutandis:*

*“(…)*

*4. TODAVIA, INCIDE ICMS SOBRE OS VALORES PAGOS MENSALMENTE A TÍTULO DE "TAXA DE MANUTENÇÃO E ADMINISTRAÇÃO - TMA", DENOMINAÇÃO DADA AO PREÇO PAGO PELO USUÁRIO PELOS SERVIÇOS DE MANUTENÇÃO DAS ESTAÇÕES DE RÁDIO-BASE, DAS TORRES DE TRANSMISSÃO E DOS SOFTWARES DE GERENCIAMENTO DO SISTEMA, TIPICAMENTE COMPONENTES DO SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO E, POR ISSO MESMO, INTEGRANTES DA BASE DE CÁLCULO DO TRIBUTO. NÃO SE TRATA DE RETRIBUIÇÃO EVENTUAL POR SERVIÇO PREPARATÓRIO OU ACESSÓRIO (GERALMENTE CARACTERIZADO COMO UM PAGAMENTO INICIAL, FIXO E ESPORÁDICO), MAS SIM UM PAGAMENTO MENSAL E CONTINUADO CORRESPONDENTE À PRÓPRIA PRESTAÇÃO DO SERVIÇO PRINCIPAL DE COMUNICAÇÃO.*

*(…)*

*5.3. RELATIVAMENTE À DENOMINADA "TAXA DE MANUTENÇÃO E ADMINISTRAÇÃO - TMA", CONSOANTE ASSEVERA O RECORRENTE NOS EMBARGOS, A RECEITA DERIVADA DESSA COBRANÇA, QUE É PAGA MENSALMENTE PELO USUÁRIO (FL. 4), REFERE-SE AO "VALOR CORRESPONDENTE AOS SERVIÇOS DE MANUTENÇÃO DAS ESTAÇÕES DE RÁDIO-BASE, DAS TORRES DE TRANSMISSÃO, DOS SOFTWARES DE GERENCIAMENTO DO SISTEMA E DOS RÁDIOS" (FL. 5), POR ISSO TEM A FUNÇÃO DE "COBRIR OS CUSTOS DE MANUTENÇÃO DOS EQUIPAMENTOS UTILIZADOS NA COMUNICAÇÃO ENTRE OS RÁDIOS E DOS PRÓPRIOS RÁDIOS (...)" (FL. 4). TAL "TAXA", COMO SE PERCEBE, NÃO CONSTITUI UM SERVIÇO EM SI, MAS SIM O PREÇO PAGO MENSALMENTE PELO USUÁRIO EM CONTRAPRESTAÇÃO AOS SERVIÇOS INDICADOS PELA EMBARGANTE. ORA, NÃO HÁ DÚVIDA DE QUE A ATIVIDADE PRINCIPAL DAS EMPRESAS DE COMUNICAÇÕES, INCLUÍDAS AS AUTORIZADAS PARA O SERVIÇO MÓVEL ESPECIALIZADO - SME, É A PRESTAÇÃO DO SERVIÇO ONEROSO DE FORNECIMENTO, EM CARÁTER CONTINUADO, DAS CONDIÇÕES MATERIAIS PARA QUE OCORRA A COMUNICAÇÃO ENTRE O USUÁRIO E TERCEIRO (NAS PALAVRAS DE GRECO, "FORNECENDO O 'AMBIENTE DE COMUNICAÇÃO' "). PORTANTO, ESSE É O SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO TRIBUTÁVEL PELO ICMS. POIS BEM: A REFERIDA "TAXA", PAGA MENSALMENTE PELO USUÁRIO, RETRIBUI JUSTAMENTE ESSE SERVIÇO. ELA REMUNERA, CONFORME AFIRMAÇÃO DA PRÓPRIO RECORRENTE/EMBARGANTE, A MANUTENÇÃO DA INFRA-ESTRUTURA NECESSÁRIA À DISPONIBILIZAÇÃO DO SME (= MANUTENÇÃO DAS ESTAÇÕES DE RÁDIO-BASE, DAS TORRES DE TRANSMISSÃO, DOS SOFTWARES DE GERENCIAMENTO DO SISTEMA). NÃO SE TRATA, NESSE SENTIDO, DE RETRIBUIÇÃO EVENTUAL POR SERVIÇO PREPARATÓRIO OU ACESSÓRIO (GERALMENTE CARACTERIZADO COMO UM PAGAMENTO INICIAL, FIXO E ESPORÁDICO), MAS SIM UM PAGAMENTO*

*CONTINUADO CORRESPONDENTE À PRÓPRIA PRESTAÇÃO DO SERVIÇO PRINCIPAL DE COMUNICAÇÃO. EM RAZÃO DESSA SUA NATUREZA - DE PREÇO PELA CONTRAPRESTAÇÃO DO SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO -, O VALOR DA REFERIDA "TAXA DE MANUTENÇÃO E ADMINISTRAÇÃO - TMA" INTEGRA, SEM DÚVIDA, A BASE DE CÁLCULO DO ICMS."*  
(grifos não originais).

*Por fim, não pode ser apreciada a alegação recursal, de que os Estados, ao celebrarem o Convênio ICMS 20/11, incorreram em violação à Lei Complementar 87/96, uma vez que não se inclui na competência do CONSEF "a negativa de aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior", nos termos do artigo 167, inciso III, do RPAF/99.*

*Por tudo quanto foi exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.*

*Portanto, por tudo acima exposto, não resta dúvida de que o ICMS incide sobre as prestações onerosas de serviços de comunicação, por qualquer meio, inclusive a geração, a emissão, a recepção, a transmissão, a retransmissão, a repetição e a ampliação de comunicação de qualquer natureza. Dentro desse raciocínio, incluem-se na base de cálculo do ICMS os valores cobrados pelo recorrente a título de locação de equipamentos, instalação, configuração lógica, gerência de equipamentos, cessão de uso de software e assistência técnica.*

*No tocante às alegações de desproporcionalidade da multa aplicada, devo registrar que obedece ao disposto na legislação tributária estadual, mas especificamente no Art. 42, II, "a" da Lei nº 7.014/96.*

*Quanto ao pedido de redução da multa, não acato por falta de previsão legal.*

*Assim, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração".*

Com respaldo no art. 169, I, "b" do Decreto nº 7.629/1999 (RPAF-BA/1999), o contribuinte interpõe Recurso Voluntário às fls. 825 a 849, no qual inicia indicando a tempestividade da peça, sintetizando os fatos e suscitando preliminar de nulidade, sob argumento de que a fundamentação do ato é precária. É que - quando da lavratura do Auto de Infração -, segundo alega, os dispositivos tidos como infringidos já haviam sido revogados pelos artigos 494 e 495 do RICMS-BA/2012.

Às fls. 830/831, colaciona planilhas com críticas ao enquadramento legal para reforçar a tese de nulidade.

No mérito, com fulcro em doutrina e jurisprudência, registra o entendimento de que jamais poderia ter sido cobrado o gravame sobre os fatos indicados, pois não ocorreu circulação de mercadorias que ensejasse a exigência relativa a negócio jurídico mercantil com transferência jurídica de titularidade.

A seu ver, para que se configure o fato gerador do ICMS referente à prestação dos serviços a que se dedica é preciso que haja a transmissão de mensagens de uma pessoa para outra, o que pressupõe a existência de emissor, receptor e terceiro que facilita a troca. Somente assim, os fatos guardariam relação com as hipóteses de incidência, e não no desenvolvimento de atividades meio, meramente preparatórias (aluguel, instalação e configuração de equipamentos e gerenciamento do serviço).

Em seguida, pondera o seguinte: "*se não há que se cogitar de pagamento de tributo não é possível quantificar a multa de acordo com o montante do crédito tributário ficto*". Afirma que a penalidade é abusiva, motivo pelo qual requer seja reduzida para patamar razoável.

Fornece endereço para correspondências e encerra pleiteando o conhecimento e provimento do apelo.

A PGE/PROFIS, no Parecer de fls. 854 a 862, da lavra da Dra. Maria José Ramos Coelho Sento-Sé, considera ausentes argumentos jurídicos capazes de alterar a Decisão recorrida, afasta a tese de nulidade e observa que este órgão não tem atribuição para decidir sobre constitucionalidade (art. 167, I do RPAF-BA/1999).

Transcrevendo entendimento do procurador Dr. José Augusto Oliveira Martins Junior e ensinamentos do jurista Geraldo Ataliba, assinala que base de cálculo é a perspectiva mensurável do aspecto material da hipótese de incidência, que a lei qualifica para determinar, em cada

obrigação concreta, critério acerca do valor devido, podendo abarcar total ou parcialmente o fato desvelado no mundo fenomênico.

O art. 2º, III da LC 87/1996 dispõe acerca da incidência do ICMS sobre prestações onerosas de serviços de telecomunicações, por qualquer meio, inclusive geração, emissão, recepção, transmissão, retransmissão, repetição e ampliação de qualquer natureza.

Com fundamento em doutrina do professor Roque Antonio Carrazza, assevera que o imposto não incide sobre a comunicação propriamente dita, mas, no sentido mais amplo possível, abarcando, inclusive, facilidades adicionais e suplementares, sobre a relação comunicativa. Isto é, a atividade de, em caráter negocial, fornecer condições materiais para que a comunicação ocorra.

Assim, com fundamento no art. 4º, § 4º do RICMS-BA/1997 (art. 17, § 11 da Lei do ICMS/BA), opina pelo não provimento.

Na assentada de julgamento do dia 23/03/2016 (fl. 865), a 2ª Câmara de Julgamento Fiscal (CJF), tendo em vista a Súmula Vinculante nº 31 e o julgamento do Resp. 1176753, em sede de Recursos repetitivos, assim como a formação de grupo de trabalho na PGE/PROFIS destinado a estudar a matéria, decidiu converter o feito em diligência àquele órgão jurídico para a emissão de novo Parecer.

Às fls. 868/869, a Procuradoria do Estado, por meio da Dra. Maria José Ramos Coelho, registra que o Parecer nº 2015.100307-0, da lavra da procuradora assistente, colacionado aos autos, entende pela não incidência do ICMS nos seguintes serviços conexos ao de comunicação: troca de titularidade de aparelho celular, conta detalhada, troca de aparelho, troca de número, mudança de endereço, cobrança de conta telefônica, troca de área de registro, troca de plano de serviço, bloqueio de DDD/DDI, habilitação e religação.

A incidência do ICMS sobre a locação de bens móveis não foi objeto do estudo do qual resultou o indigitado Parecer. A Súmula Vinculante nº 31 considera inconstitucional a cobrança do ISS sobre tais fatos.

Ressalta, por fim, que, apesar do encaminhamento da minuta do Ato Declaratório à apreciação da autoridade competente desde 2015, até o presente momento o Secretário da Fazenda não publicou qualquer ato administrativo relacionado.

## VOTO

As infrações fiscalizadas, dos anos de 2010 e 2011, ocorreram sob a égide do Regulamento de 1997, razão por que não merece guarida a tese de nulidade apresentada sob argumento de que a fundamentação do ato administrativo é precária (suposta revogação dos dispositivos tidos como infringidos pelos artigos 494 e 495 do RICMS-BA/2012).

Melhor sorte não merece o argumento de falta de clareza na fundamentação de direito do Auto de Infração. Por exemplo, o art. 4º, § 4º do RICMS-BA/1997 (art. 17, § 11 da Lei do ICMS/BA) assim dispõe:

*§ 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.*

Data vênua, tendo sido o ilícito narrado de forma detalhada no campo destinado à descrição dos fatos, com a correta capitulação legal da multa e da legislação infringida, não são as supostas incongruências discriminadas na planilha de fls. 830/831, de existência duvidosa, aptas a macular o lançamento de ofício de vício insanável, até porque o recorrente demonstrou amplo conhecimento da acusação que lhe é dirigida.

Rejeitada a preliminar de nulidade.

No mérito, o lançamento é referente à gerência, aluguéis mensais de equipamentos indispensáveis à prestação de serviço de comunicação, instalação de equipamentos indispensáveis à prestação de serviço de comunicação e configuração lógica dos equipamentos inerentes ao serviço de comunicação, consoante a planilha de fls. 17 a 28.

Veja-se, nos documentos de fls. 44 a 592, que os clientes do sujeito passivo eram cobrados por meio de notas fiscais de prestação de serviços.

Ao interpretar os vagos conceitos da Lei Complementar nº 87/1996 acerca do tema, a cláusula primeira do Convênio ICMS 69/2008, com dispositivo correspondente no art. 4º, § 4º do RICMS/1997 c/c art. 17, § 11 da Lei do ICMS/BA, normas às quais este Conselho não pode negar eficácia (art. 167, I e III do RPAF/1999), dispõe que estão compreendidos no campo de incidência do imposto os serviços cobrados a título de acesso, adesão, ativação, habilitação, disponibilidade, assinatura e utilização, bem como os assim chamados complementares ou facilidades adicionais, que agilizem ou otimizem o processo de comunicação, independentemente da denominação que lhes seja dada.

Com relação ao inconformismo atinente à cobrança do ICMS sobre aluguel, instalação e configuração de equipamentos e gerenciamento do serviço, não assiste razão à sociedade empresária recorrente, pois o art. 2º, III da Lei Complementar nº 87/1996 definiu como sujeitas ao tributo as prestações onerosas de serviço de comunicação, e não apenas de telecomunicação, subespécie daquele.

De mais a mais, a regra matriz do ICMS é prestar serviços de comunicação, e não simplesmente realizá-los. Consoante o que restou muito bem observado pela PGE/PROFIS, o gravame não incide sobre a comunicação propriamente dita, mas, no sentido mais amplo possível, abarcando, inclusive, facilidades adicionais e suplementares, sobre a relação comunicativa. Isto é, a atividade de, em caráter negocial, fornecer condições materiais para que a comunicação ocorra.

A Lei nº 9.472/1997 (Lei Geral de Telecomunicações) conceituou na cabeça do art. 60 o serviço de telecomunicação: “*conjunto de atividades que possibilita a oferta de telecomunicação*”, o que demonstra que a prestação em exame não ocorre apenas quando se realiza a telecomunicação, mas abrange até mesmo a sua disponibilização, estendendo-se a todo o conjunto de atividades a ela relacionadas, o que implica em computar na base de cálculo do imposto as facilidades e serviços complementares, que a agilize ou otimize.

Tal previsão está também contida no art. 1º, III c/c art. 2º, VII da Lei nº 7.014/1996, bem como no art. 1º, § 2º, VII do RICMS-BA/1997, os quais estatuem que o ICMS incide sobre as prestações onerosas de serviços de comunicação, por qualquer meio, inclusive a geração, emissão, recepção, transmissão, retransmissão, repetição e ampliação de qualquer natureza.

Logo, devem ser incluídos na base de cálculo do tributo os valores contra os quais o recorrente se insurge, entre os quais não estão contidos aqueles decorrentes de troca de titularidade de aparelho celular, conta detalhada, troca de aparelho, troca de número, mudança de endereço, cobrança de conta telefônica, troca de área de registro, troca de plano de serviço, bloqueio de DDD/DDI, habilitação e religação.

Com relação à multa, esta Câmara não tem atribuição legal para negar eficácia à norma emanada de autoridade superior, tampouco para exercer controle de constitucionalidade (art. 167, I e III do RPAF-BA/1999).

Em face do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

#### **VOTO DIVERGENTE**

Em que pese o brilhantismo do voto do Ilustre Relator, divirjo do seu entendimento quanto à incidência do ICMS Comunicação sobre os serviços complementares e de valor adicionado prestados pelas empresas de telecomunicação.



Conforme já apontado acima, a presente autuação fiscal se refere à cobrança de ICMS Comunicação sobre os serviços de gerência, aluguéis mensais de equipamentos indispensáveis à prestação de serviço de comunicação, instalação de equipamentos indispensáveis à prestação de serviço de comunicação e configuração lógica dos equipamentos inerentes ao serviço de comunicação, consoante a planilha de fls. 17 a 28.

*Ab initio*, deve-se frisar que o ICMS não incide sobre “comunicação”, mas sim sobre a prestação onerosa de serviços relativos à comunicação, de acordo com o artigo 2º da Lei Complementar nº 87/96 (“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”).

Não há dúvida de que os serviços prestados pelas empresas de telecomunicações são onerosos, logo, o cerne da questão está em definir se estes serviços são de telecomunicação ou não.

Na conformidade dos artigos 60 e 61 da Lei nº 9.472/97 (Lei Geral das Telecomunicações), tem-se que:

**Art. 60. Serviço de telecomunicações é o conjunto de atividades que possibilita a oferta de telecomunicação.**

*§ 1º Telecomunicação é a transmissão, emissão ou recepção, por fio, radioeletricidade, meios ópticos ou qualquer outro processo eletromagnético, de símbolos, caracteres, sinais, escritos, imagens, sons ou informações de qualquer natureza.*

*§ 2º Estação de telecomunicações é o conjunto de equipamentos ou aparelhos, dispositivos e demais meios necessários à realização de telecomunicação, seus acessórios e periféricos, e, quando for o caso, as instalações que os abrigam e complementam, inclusive terminais portáteis.*

**Art. 61. Serviço de valor adicionado é a atividade que acrescenta, a um serviço de telecomunicações que lhe dá suporte e com qual não se confunde, novas utilidades relacionadas ao acesso, armazenamento, apresentação, movimentação ou recuperação de informações.**

*§ 1º Serviço de valor adicionado não constitui serviço de telecomunicações, classificando-se seu provedor como usuário do serviço de telecomunicações que lhe dá suporte, com os direitos e deveres inerentes a essa condição. § 2º É assegurado aos interessados o uso das redes de serviços de telecomunicações para prestação de serviços de valor adicionado, cabendo à Agência, para assegurar esse direito, regular os condicionamentos, assim como o relacionamento entre aqueles e as prestadoras de serviço de telecomunicações (grifamos).*

A Agência Nacional de Telecomunicações (Anatel), ao regulamentar os serviços a ela afetos, via Resolução nº 73/98, ratifica o dispositivo legal acima transcrito:

**Art. 3º Não constituem serviços de telecomunicações:**

*I – o provimento de capacidade de satélite;*

*II – a atividade de habilitação ou cadastro de usuário e de equipamento para acesso a serviços de telecomunicações;*

*III – os serviços de valor adicionado, nos termos do art. 61 da Lei 9472 de 1997 (grifamos)*

Note-se que o mero aluguel do aparelho indispensável ao serviço de comunicação não representa prestação do serviço de comunicação, pois, na verdade, sequer há prestação de serviço, tendo em vista que a locação representa uma obrigação de dar, e não de fazer. Entendimento totalmente pacificado no Supremo Tribunal Federal, que acarretou na edição da Súmula Vinculante nº 31 no sentido de que “*É inconstitucional a incidência do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza - ISS sobre operações de locação de bens móveis*”.

Outrossim, os serviços de gerência, instalação e configuração que também são objeto de exigência de ICMS-Comunicação, não representam serviços de comunicação passíveis de tributação por meio do ICMS. Isso porque a prestação destes serviços não configura propriamente uma forma de comunicação, isto é, não representa a contratação de um serviço oneroso que tenha por fim permitir a transmissão de informações. Tratam-se de serviços auxiliares e complementares ao serviço de comunicação, os quais com ele não se confundem, conforme expressamente previsto na legislação supratranscrita, bem como é pacificamente reconhecido na jurisprudência do STJ.

Manifestamente, a telefonia tem por objeto a contratação de um serviço oneroso que tenha por fim permitir a transmissão de informações, pois, aproxima a troca de relatos por duas pessoas. A contratação do serviço de telefonia tem por função única permitir o acesso entre duas pessoas, de sorte a poderem encaminhar mensagens.

Por sua vez, os serviços auxiliares e complementares têm objeto diverso, pois, o seu principal objetivo não é a comunicação, no sentido tributário técnico (*contratação de um serviço oneroso que tenha por fim permitir a transmissão de informações*), mas, a obrigação de fazer que não é vinculada diretamente à troca de informações inerente à comunicação, ou seja, são meras atividades meio que apenas conduzem à comunicação.

Neste sentido, a doutrina de Roque Antonio Carrazza:

*[...] o ICMS não incide sobre a comunicação propriamente dita, mas sobre a relação comunicativa, isto é, a atividade de alguém, em caráter negocial, fornecer a terceiros condições materiais para que a comunicação entre eles ocorra. E, depois, que, em decorrência da execução do contrato oneroso de prestação de serviços, estes efetivamente se comuniquem entre si.*

*[...].*

*Mas, mais do que isto: é mister, ainda, que a comunicação se complete, porque, afinal, o que se tributa, no caso, não é a simples contratação do serviço. De fato, o ICMS sobre serviços de comunicação – como, de resto, qualquer imposto que nasce da prestação de serviços (v.g., o ISS) – só incide depois da concreta (real, efetiva) prestação do serviço. Serviço potencial de comunicação não permite tributação por meio de ICMS. O que faz nascer o dever de recolher este tributo é a concreta (real, efetiva) prestação do serviço de comunicação.*

*[...].*

*O que estamos querendo remarcar é que o tributo em tela incide sobre a prestação dos serviços de comunicação (atividade-fim); não sobre os atos que a ela conduzem (atividades-meio). A simples disponibilização, para os usuários, dos meios materiais necessários à comunicação entre eles ainda não tipifica a prestação do serviço em exame, mas simples etapa necessária à sua implementação.*

*Deveras, na medida em que a Constituição autoriza sejam tributadas as prestações de serviços de comunicação, não é dado, nem ao legislador, nem muito menos ao intérprete e ao aplicador, estender a incidência do ICMS às atividades que as antecedem e viabilizam.*

*Expliquemo-nos melhor.*

*Consoante já adiantamos, a série de atos que colocam à disposição dos usuários os meios e modos aptos à prestação dos serviços de comunicação é etapa propedêutica, que não deve ser confundida com a própria prestação destes serviços. Não tipificando o fato impositivo do ICMS-Comunicação, está, pois, fora de seu campo de incidência.*

*[...].*

*Igualmente não se confundem com os serviços de comunicação – não podendo, destarte, ser tributados por meio de ICMS – os ‘serviços de valor adicionado’ (art. 61, da Lei nº 9.472/1997), que aumentam o valor e o alcance da comunicação (v.g., a secretária eletrônica). Afinal, o que se tributa são as prestações de serviços de comunicação, e não as prestações de quaisquer serviços por empresas de comunicação. (Carrazza, Roque Antônio in ICMS. 10ª ed., São Paulo: Malheiros, 2005, p.162-164, 167 e 171 - grifamos).*

Assim, por exemplo, o serviço de auxílio à lista (102) se encaixa, portanto, no conceito de serviço de valor adicionado, diferentemente do serviço de telefonia, nítido serviço de telecomunicações. Conforme determina a legislação, devem ser tratados diferentemente o serviço (propriamente) de comunicação e aqueles que meramente se servem dele como um meio de realização (serviços adicionados).

Da mesma forma, não incide ICMS sobre os demais serviços complementares e de valor adicionado, tais como: alarme, agenda, backup, troca de titularidade, conta detalhada, religação, habilitação etc. Tais serviços devem ser tributados exclusivamente pelo ISS, e não pelo ICMS Comunicação.

Este é o entendimento pacificado no Superior Tribunal de Justiça em sede de recurso repetitivo:

**PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO. ICMS. SERVIÇOS CONEXOS (SUPLEMENTARES) AO DE COMUNICAÇÃO (TELEFONIA MÓVEL); TROCA DE TITULARIDADE DE APARELHO CELULAR; CONTA DETALHADA; TROCA DE APARELHO; TROCA DE NÚMERO; MUDANÇA DE ENDEREÇO DE COBRANÇA DE CONTA TELEFÔNICA; TROCA DE ÁREA DE**

**REGISTRO; TROCA DE PLANO DE SERVIÇO; BLOQUEIO DDD E DDI; HABILITAÇÃO; RELIGAÇÃO. NÃO INCIDÊNCIA DO ICMS.**

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

2. A prestação de serviços conexos ao de comunicação por meio da telefonia móvel (que são preparatórios, acessórios ou intermediários da comunicação) não se confunde com a prestação da atividade fim processo de transmissão (emissão ou recepção) de informações de qualquer natureza, esta sim, passível de incidência pelo ICMS. Desse modo, a despeito de alguns deles serem essenciais à efetiva prestação do serviço de comunicação e admitirem a cobrança de tarifa pela prestadora do serviço (concessionária de serviço público), por assumirem o caráter de atividade meio, não constituem, efetivamente, serviços de comunicação, razão pela qual não é possível a incidência do ICMS.

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

4. Agravo regimental de fls. 871/874 não provido. Recurso especial não provido. **Acórdão sujeito ao regime previsto no art. 543-C do CPC, c/c a Resolução 8/2008 - Presidência/STJ.**

(Resp 1176753/RJ, Rel. Ministro NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO, Rel. p/ Acórdão Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 28/11/2012, DJe 19/12/2012)

Note-se que no presente caso, o processo foi encaminhado à PGE/PROFIS para que esta emitisse opinativo sobre o caso, tendo em vista a jurisprudência acima mencionada.

Ocorre que a PGE/PROFIS adotou uma interpretação rasa e literal da jurisprudência consolidada no âmbito do STF e do STJ, acolhendo tão somente a não incidência do ICMS nos seguintes serviços conexos ao de comunicação: troca de titularidade de aparelho celular, conta detalhada, troca de aparelho, troca de número, mudança de endereço, cobrança de conta telefônica, troca de área de registro, troca de plano de serviço, bloqueio de DDD/DDI, habilitação e religação.

Note-se que estes serviços foram elencados no acórdão do RESP 1176753/RJ (recurso repetitivo) de forma meramente exemplificativa, e jamais de forma taxativa como entendeu a PGE/PROFIS.

A prova disso é que o voto condutor do RESP 1176753/RJ não inova o entendimento do STJ e tão somente ratifica a: *“orientação sufragada em inúmeros julgados da 1ª Seção desta Corte é de que o ICMS só deve incidir sobre os serviços de comunicação propriamente ditos, no momento em que são prestados, ou seja, sobre a atividade-fim, e não sobre atividades-meio ou intermediárias, como são, por exemplo, a habilitação, a instalação, a disponibilidade, a assinatura, o cadastro de usuário e de equipamento, entre outros serviços; isso porque, diz-se, nesses casos, o serviço é considerado preparatório para a consumação do ato de comunicação ou posterior a sua consumação”*.

Deve-se frisar que a aplicação do entendimento dos Tribunais Superiores consolidados nas súmulas, recursos repetitivos e repercussão geral não pode se limitar à parte dispositiva dos julgados. Isso porque o que faz o precedente judicial são as suas razões de decidir, e não a sua parte dispositiva.

Veja-se que o posicionamento restrito defendido pela Ilustre PGE/PROFIS pretende aplicar de forma literal a simples ementa do RESP 1176753/RJ e sequer observa todo o entendimento já pacificado há anos no âmbito do STJ, que acarretou na edição do referido acórdão em sede de recurso repetitivo. Frise-se que no voto condutor deste acórdão é fundamentado em vários julgados anteriores do STJ que reconhecem a não incidência do ICMS Comunicação sobre a locação de aparelhos, assinatura, habilitação, instalação, disponibilidade, cadastro de usuário e de equipamento, por exemplo.

Sendo assim, segundo o entendimento do STJ pacificado há vários anos e consolidado em sede de recurso repetitivo, é ilegal a incidência do ICMS Comunicação sobre serviços configurados

como atividade meio, ou intermediária, à atividade fim objeto do serviço de comunicação.

No presente caso, os serviços de: “*gerência, aluguéis mensais de equipamentos indispensáveis à prestação de serviço de comunicação, instalação de equipamentos indispensáveis à prestação de serviço de comunicação e configuração lógica dos equipamentos inerentes ao serviço de comunicação*” são nítidas atividades meio e, portanto, não é legal a exigência de ICMS Comunicação sobre eles.

E não se diga que a Súmula Vinculante nº 31, ao determinar que não incide ISS sobre a locação de bens móveis, permitiria a incidência do ICMS Comunicação sobre o aluguel de aparelhos de essenciais à prestação do serviço de comunicação. Tal entendimento não condiz com as razões de decidir dos precedentes do Supremo Tribunal Federal que acarretaram na edição da referida súmula. Isso porque a incidência do ISS sobre a locação de bens móveis foi considerada inconstitucional porque não se configura uma obrigação de fazer, e sim mera obrigação de dar. Ou seja, a locação não é serviço:

***E M E N T A: IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS (ISS) - LOCAÇÃO DE VEÍCULO AUTOMOTOR - INADMISSIBILIDADE DA INCIDÊNCIA DESSE TRIBUTO MUNICIPAL - DISTINÇÃO ENTRE LOCAÇÃO DE BENS MÓVEIS (OBRIGAÇÃO DE DAR OU DE ENTREGAR) E PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS (OBRIGAÇÃO DE FAZER) - IMPOSSIBILIDADE DE A LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA MUNICIPAL ALTERAR A DEFINIÇÃO E O ALCANCE DE CONCEITOS DE DIREITO PRIVADO (CTN, ART. 110) - INCONSTITUCIONALIDADE DO ITEM 79 DA ANTIGA LISTA DE SERVIÇOS ANEXA AO DECRETO-LEI Nº 406/68 - PRECEDENTES DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL - ATENDIMENTO, NA ESPÉCIE, DOS PRESSUPOSTOS LEGITIMADORES DA CONCESSÃO DE PROVIMENTO CAUTELAR (RTJ 174/437-438) - OUTORGA DE EFICÁCIA SUSPENSIVA A RECURSO EXTRAORDINÁRIO, QUE, INTERPOSTO POR EMPRESAS LOCADORAS DE VEÍCULOS AUTOMOTORES, JÁ FOI ADMITIDO PELA PRESIDÊNCIA DO TRIBUNAL RECORRIDO - DECISÃO REFERENDADA PELA TURMA (STF, AC 661 QO, Relator(a): Min. CELSO DE MELLO, Segunda Turma, julgado em 08/03/2005, DJ 08-04-2005 PP-00026 EMENT VOL-02186-1 PP-00108 RDDT n. 119, 2005, p. 160-164 RET v. 8, n. 44, 2005, p. 38-43 RNDJ v. 6, n. 67, 2005, p. 79-82 RB v. 17, n. 505, 2005, p. 54)***

Sendo assim, como a locação não é serviço, pois não configura obrigação de fazer, é descabida a conclusão de que a locação de aparelhos de essenciais à prestação do serviço de comunicação configuraria fato gerador do ICMS Comunicação, uma vez que o critério material da hipótese de incidência deste imposto representa a prestação de um serviço (obrigação de fazer).

Observe-se que a materialidade da hipótese de incidência do ICMS Comunicação assemelha-se à do ISS, pois prescreve a cobrança do imposto sobre a prestação do serviço. A diferença é que o serviço que acarreta a incidência do ICMS Comunicação é aquele que representa a contratação de um serviço oneroso que tenha por fim permitir a transmissão de informações. Por outro lado, os demais serviços, desde que indicados na lista anexa à LC 116, estão sujeitos à incidência do ISS.

Em síntese, para que haja a incidência do ICMS Comunicação é imprescindível que conjuntamente haja a configuração da prestação de um serviço e que este serviço tenha natureza de serviço de comunicação.

Ressalte-se que o que faz um serviço ser de comunicação é natureza do serviço prestado, e não a condição subjetiva de quem o presta (empresa de telecomunicação, no caso), muito menos a forma como é cobrado (conta de telefone, no caso). Não é pelo simples fato de que os serviços são prestados por empresa de telecomunicação e cobrados na conta telefônica que os serviços complementares e de valor adicionado podem ser confundidos com os serviços de comunicação.

Ante o exposto, entendo que merece reforma a Decisão recorrida, haja vista que, de acordo com a LC 87/96, a legislação atinente aos serviços de telecomunicações e o entendimento pacificado do STJ, não é cabível a aplicação do Convênio 69/98, nem mesmo de Lei Estadual que preveja de forma idêntica o seu conteúdo. Portanto, deve ser reconhecida a não incidência do ICMS sobre os serviços complementares e de valor adicionado.

Destarte, voto pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário para reconhecer a não incidência do ICMS Comunicação sobre o aluguel de equipamentos e os serviços de gerência, instalação de

equipamentos indispensáveis à prestação de serviço de comunicação e configuração lógica dos equipamentos inerentes ao serviço de comunicação, bem como todos os outros que configurem mera atividade meio à prestação do serviço de comunicação.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão por maioria, com voto de qualidade do presidente, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **279266.0102/13-4**, lavrado contra **TELEFÔNICA DATA S/A.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 84.493,40**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “a”, da Lei nº 7.014/1996, e dos acréscimos legais.

VOTO VENCEDOR – Conselheiros(as): Paulo Danilo Reis Lopes, Eduardo Ramos de Santana e Rubens Bezerra Soares.

VOTO DIVERGENTE – Conselheiros: Rafael Barbosa de Carvalho Figueiredo, Rodrigo Lauande Pimentel e Laís de Carvalho Silva.

Sala das Sessões do CONSEF, 05 de setembro de 2016.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

PAULO DANILO REIS LOPES – RELATOR

RAFAEL BARBOSA DE CARVALHO FIGUEIREDO - VOTO DIVERGENTE

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR - REPR. DA PGE/PROFIS