

**PROCESSO** - A. I. Nº 298636.3000/16-5  
**RECORRENTE** - NEXTEL TELECOMUNICAÇÕES LTDA.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO - Acórdão 4ª JJF nº 0190-04/16  
**ORIGEM** - IFEP SERVIÇOS  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 06/04/2017

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO C.J.F. Nº 0065-12/17

**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. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Vencido o voto do relator. Decisão por maioria.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário contra Decisão proferida pela 4ª JJF em 18/10/2016 que julgou, por unanimidade, Procedente o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 14/06/2016, com o objetivo de exigir do Contribuinte crédito tributário, no valor histórico de R\$182.284,34, acrescido de multa de 60%, 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”*.

A 4ª JJF julgou, em Decisão unânime, Procedente o Auto de Infração nos seguintes termos:

### “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 facilidade 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 alagado 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.*

Inconformado com a Decisão de piso, o Contribuinte apresenta Recurso Voluntário onde, inicialmente, discorre sobre a regra matriz de incidência do ICMS relativa à comunicação e sobre os princípios da legalidade e da tipicidade cerrada.

Refere-se à Constituição Federal, artigos 155, II e 146, III, “a”, aduzindo que “*competete 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*”.

Na linha traçada, cita a legislação e diz que a LC 87/96, nos seus artigos 2º, III, e 12º, VII, definem a regra de incidência do ICMS-Comunicação, e que contrariando a Decisão de piso, a Lei nº 9.472/97, art. 60º, §1º, define o conceito de comunicação, nos seguintes termos: “*Art. 60. Serviço de telecomunicação 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.*”

Do que traz da legislação, afirma 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*”.

Discorre sobre o princípio da tipicidade cerrada, menciona o art. 108, do CTN, e aduz, em conclusão, que a locação de aparelhos celulares não se subsume ao conceito legal de telecomunicação, sendo, portanto, absolutamente inconstitucional e ilegal a incidência do ICMS sobre a receita de locação de aparelhos celulares, não podendo prevalecer o presente lançamento tributário.

Referindo-se ao posicionamento do STJ, transcreve Decisão no REsp 945037/AM, Rel. Ministro Luiz Fux, cujos destaques da Ementa dizem que 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, além de sublinhar que a atividade-meio ou intermediária é, por exemplo, a habilitação, a instalação ou disponibilidade, a assinatura, o cadastro de usuário e de equipamento, entre outros, sendo pois, serviço considerado preparatório para a consumação do ato de comunicação.

Na mesma linha, também transcreve julgado em REsp nº 848.490 – RJ.

Por derradeiro, requer o recebimento e provimento do seu Recurso Voluntário para reformar a Decisão de primeira instância, promovendo o cancelamento do Auto de Infração em epígrafe.

#### **VOTO VENCIDO**

Trata-se de um Recurso Voluntário contra Decisão proferida pela 4ª JfF que julgou, por unanimidade, Procedente o Auto de Infração em epígrafe, no sentido de modificar o mesmo

acórdão de primeiro grau, com o propósito de desobrigá-lo do pagamento do imposto exigido.

O Auto de Infração acusa o contribuinte de haver deixado de recolher o ICMS na prestação de serviço de comunicação por escrituração de valores tributados como não tributados (empresa prestadora de serviços de telecomunicações, não recolheu ICMS referente a prestação de serviços de telecomunicações a não contribuinte (CFOP 5.307) para os serviços denominados Mensalidade Rental Program, lançados na coluna outros nos registros do convênio ICMS 115/03.

A tese sustentada pelo Sujeito Passivo, em apertada síntese, atine à não incidência do ICMS sobre os serviços de valor adicionado, aí entendido que apesar de onerosos, os referidos serviços não propiciam a comunicação entre duas ou mais pessoas.

A matéria trazida ao presente feito tem sido discutida à exaustão no seio deste Conselho, sem, contudo ter-se chegado ao alinhamento pacífico. Em que pese as querelas estarem sendo decididas em desfavor dos Contribuintes, tais decisões tem sido, invariavelmente, por maioria de votos, o que denota a divergência de entendimento em derredor do enquadramento ou não dos serviços em referência como serviços de comunicação.

Ainda que não reste pacificada a matéria neste CONSEF, a mesma discussão, no meu entender já está pacificada no judiciário, fato que aliado à análise que se fará a seguir ampara a minha divergência do entendimento esposado na Decisão recorrida.

Antes de avançar, merece registro o resultado da diligência levada a efeito pela PGE/PROFIS/NCA, na qual resta consignado posicionamento que, de certa maneira, apesar de ainda divergir da posição assente no STJ, avança, entendido que afasta a possibilidade de incidência do ICMS sobre os serviços conexos ao de comunicação, por meio da telefonia móvel, a saber: *a) Troca de titularidade de aparelho celular; b) Conta detalhada; c) Troca de aparelho; d) Troca de número; e) Mudança de endereço de cobrança de conta telefônica; f) Troca de área de registro; g) Troca de plano de serviço; h) Bloqueio de DDD e DDI; i) Habilitação; j) Religação.*

Avançando, agora sim, na análise do caso dos autos, por primeiro, há que se registrar que o art. 146, III, “a” e “b”, da Constituição Federal/88, determinou que somente Lei Complementar poderá dispor sobre matéria tributária, inclusive quanto à definição de tributos, fato gerador, obrigação tributária e base de cálculo. Também a LC 87/96, estabelece no seu art. 12, VII a hipótese de incidência do ICMS nos serviços de telecomunicação, *in verbis*:

Art. 12.

(...)

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

É de inteligência rasa e cristalina que o critério material da hipótese de incidência do ICMS impõe-se sobre a prestação do serviço de comunicação, não podendo, pois, se impor sobre a comunicação em si, sob pena de se alcançar o absurdo, no sentido de que a partir desse raciocínio poder-se-ia, por exemplo, cobrar imposto sobre a comunicação entre duas pessoas que conversam sem interlocução ou uso de qualquer aparelho eletrônico.

Importante pontuar que o art. 13, III da LC 87/96 ao eleger como base de cálculo do ICMS nos serviços de comunicação o preço do serviço, confirma o critério material da hipótese de incidência do imposto.

Não me parece razoável que os Estados possam alterar a base de cálculo do ICMS incluindo no seu campo de incidência serviços que não são de comunicação, apenas por serem adicionais e serem ofertados pelas empresas de comunicação e, eventualmente, cobrados, muito menos alugueis de qualquer natureza.

Sobre o tema, a jurisprudência do STJ é farta e pacífica, conforme se observa na ementa no RESP 945.037/AM, de relatoria do ministro Luiz Fux, abaixo transcrita e escorada no RESP 1.176.753-RJ,

como segue:

*Ementa do RESP 1.176.753-RJ*

**EMENTA**

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)

*Ementa do 945.037/AM*

**EMENTA**

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL INTERPOSTO CONTRA ACÓRDÃO QUE APRECIOU A APELAÇÃO. TRIBUTÁRIO. ICMS SOBRE HABILITAÇÃO, LOCAÇÃO DE APARELHOS CELULARES E ASSINATURA (ENQUANTO CONTRATAÇÃO DO SERVIÇO). SERVIÇOS SUPLEMENTARES AO SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO. ATIVIDADE-MEIO. NÃO INCIDÊNCIA. PRECEDENTES JURISPRUDENCIAIS. "FACILIDADES ADICIONAIS" DE TELEFONIA MÓVEL CELULAR. SÚMULA 07 DO STJ. VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC. INOCORRÊNCIA.

1. Os serviços de habilitação e locação de telefones móveis celulares e de assinatura (enquanto sinônimo de contratação do serviço de comunicação) não sofrem a incidência do ICMS. (Precedentes: REsp 666.679/MT, Rel. Ministro Teori Zavascki, DJe 17/12/2008; REsp 909.995/RJ, Rel. Ministra Eliana Calmon, DJe 25/11/2008; REsp 1022257/RS, Rel. Ministro Castro Meira, DJe 17/03/2008) REsp 703695 / PR, Rel. Min. Luiz Fux, DJ 20/09/2005; REsp 622208 / RJ, Rel. Min. Castro Meira, DJ 17/05/2006; REsp 418594 / PR, Rel. Min. Teori Zavascki, DJ 21/03/2005; RMS 11368 - MT, Relator Ministro Francisco Falcão, DJ 09/02/2005).
2. Deveras, apreciando a questão relativa à legitimidade da cobrança do ICMS sobre o procedimento de habilitação de telefonia móvel celular, ambas as Turmas integrantes da 1ª Seção firmaram entendimento no sentido da inexigibilidade do tributo, à consideração de que a atividade de habilitação não se incluía na descrição de serviço de telecomunicação constante do art. 2º, III, da Lei Complementar 87/96, por corresponder a "procedimento tipicamente protocolar, (...) cuja finalidade prende-se ao aspecto preparatório e estrutural da prestação do serviço", serviços "meramente acessórios ou preparatórios à comunicação propriamente dita", "meios de viabilidade ou de acesso aos serviços de comunicação" (RESP 402.047/MG, 1ª Turma, Min. Humberto Gomes de Barros, DJ de 09.12.2003 e do EDcl no AgRg no RESP 330.130/DF, 2ª Turma, Min. Castro Meira, DJ de 16.11.2004).
3. Outrossim, a própria 1ª Seção no RMS n.º 11.368/MT consagrou o entendimento no sentido de que:

[...]

I - No ato de habilitação de aparelho móvel celular inócorre qualquer serviço efetivo de telecomunicação, senão de disponibilização do serviço, de modo a assegurar ao usuário a possibilidade de fruição do serviço de telecomunicações.

II - O ICMS incide, tão somente, na atividade final, que é o serviço de telecomunicação propriamente dito, e não sobre o ato de habilitação do telefone celular, que se afigura como atividade meramente intermediária.

III - O Convênio ICMS no 69/98, ao determinar a incidência do ICMS sobre a habilitação de aparelho móvel celular, empreendeu verdadeira analogia extensiva do âmbito material de incidência do tributo, em flagrante violação ao art. 108, § 1º do CTN.



[...]

(RMS 11368/MT, Rel. Ministro Francisco Falcão, Primeira Seção, julgado em 13/12/2004, DJ 09/02/2005 p. 182)

4. A doutrina do tema assenta que:

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

b) "a Constituição autoriza sejam tributadas as prestações de serviços de comunicação, não é dado, nem ao legislador, nem muito menos ao intérprete e ao aplicador, estender a incidência do ICMS às atividades que as antecedem e viabilizam";

c) "a série de atos que colocam à disposição dos usuários os meios e modos aptos à prestação dos serviços de comunicação é etapa propedêutica, que não deve ser confundida com a própria prestação destes serviços. Não tipificando o fato impositivo do ICMS-Comunicação, está, pois, fora de seu campo de incidência. De outro lado, é importante termos presente que estas atividades-meio são levadas a efeito em benefício da própria pessoa que realiza o serviço. Têm por escopo, apenas, possibilitar as atividades-fim, que, estas sim - aproveitam a terceiros."

5. O Convênio ICMS no 69/98 dilargou o campo de incidência do ICMS ao incluir em seu âmbito as atividades-meio ao serviço de comunicação, sendo certo que referida inclusão não tem respaldo em Lei Complementar, forma exclusiva de normação do thema iudicandum.

6. Omissis

REsp 945.037/AM RECURSO ESPECIAL (2007/0086541-9) Ministro LUIZ FUX - PRIMEIRA seção - 24 de junho de 2009.

Novamente, a inteligência é absolutamente clara e viaja no sentido de que a Constituição Federal e a Lei Complementar limitam a incidência do ICMS nos serviços de comunicação, determinando a incidência somente nas prestações onerosas de serviços de comunicação, compreendidas como a geração, a emissão, a recepção, a transmissão, a retransmissão, a repetição e a ampliação da comunicação.

Não parece que se possa questionar a posição do Superior Tribunal de Justiça, seja por entender que os serviços de valor adicionado não se confundem com o canal de comunicação que serve de base à sua prestação e, portanto, não se configura como prestação de serviço de comunicação sujeita a incidência de ICMS, seja pelo fato de que a lide já foi decidida através da sistemática do art. 543-C do CPC, vinculando as decisões judiciais.

Há que se notar que as decisões acima transcritas colidem frontalmente com o opinativo da PGE/PROFIS, e nessa seara, contrariando posicionamento daquele órgão, entendo que quanto à incidência abrangente do ICMS - Comunicação, não pode ser ampliada a ponto de abarcar todos os serviços ligados à comunicação, mesmo aqueles apontados com preparatórios ou adicionados para a comunicação propriamente dita, como é o caso do presente PAF. Nesse sentido, a aplicação isolada do caput do art. 60 da LGT, se mostra insuficiente à perfeita análise da matéria, aí entendido que estariam abarcados pela incidência do ICMS todos os serviços que possibilitassem a comunicação.

O aprofundamento da análise nos leva ao art. 61, §§ 1º e 2º, da LGT. Nesse ponto, resta claro que a legislação determina que todos os serviços sob a incidência do ICMS - Comunicação devem se relacionar à atividade-fim da empresa de telecomunicações, ou seja, os já referidos serviços exclusivos, que só podem ser prestados por empresas de telefonia, como é o caso dos serviços prestados pelas estações de telecomunicações.

Também nos referidos dispositivos, clara é a interpretação de que existem serviços que são ligados à telecomunicação, mas que com ele não se confundem, o que implica dizer que existem serviços vinculados ao serviço de comunicação que não são fatos geradores do ICMS - Comunicação, contrário ao entendimento esposado pela PGE/PROFIS.

Enfim, no caso dos autos, para os serviços motivadores da lavratura do Auto de Infração,

denominado RENTAL PROGRAM, devidamente descrito em informações amiudadas pelo Sujeito Passivo e que se referem a meras locações de equipamentos, entendo que não se enquadram na hipótese de incidência do ICMS - *Comunicação*.

Assim, em que pese este Conselho ter decidido, em varias oportunidades, no sentido de que as operações em voga são alcançadas pelo ICMS, entendo que não há que ser mantida a autuação, devendo ser excluídos os valores concernentes a serviços que não são serviços de comunicação no seu sentido restrito.

Pelo exposto, voto pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário, para reformar a Decisão recorrida, julgando IMPROCEDENTE o Auto de Infração em epigrafe.

#### **VOTO VENCEDOR**

Peço vênia para discordar do ilustre Relator.

O recorrente é uma empresa que se dedica à prestação de serviços de telecomunicação e, nesta autuação, o ICMS foi lançado sob a acusação de que teria deixado de incluir, na base de cálculo da prestação de serviços de telecomunicações, as receitas decorrentes da Mensalidade *Rental Program*.

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.

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.

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

O certo é que este CONSEF já firmou o entendimento, ainda que não unânime, no mesmo sentido da PGE/PROFIS, 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 esta e outras empresas prestadoras de serviços de comunicação: 0300-12/12, 0091-13/12, 0040-13/12, 0099-12/11, 0528-13/13, 0327-11/13, 0317-11/13, 0323-13/13, 0202-12/12 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, as receitas oriundas de Mensalidades *Rental Program*, devem ser adicionadas ao valor da base de cálculo do ICMS, haja vista que se trata de facilidades que tornam possível a prestação do serviço de comunicação.

Assim, resta claro que os valores faturados e recebidos pelo recorrente são inerentes e indispensáveis à prestação dos serviços ou, ao menos, visam a 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, *mutatis 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, TÍPICAMENTE 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).

Vale ressaltar que os serviços objeto deste lançamento de ofício não se encontram relacionados dentre aqueles excluídos da tributação indicados em diversos Pareceres da PGE/PROFIS, quais sejam: (a) *Troca de titularidade de aparelho celular*; (b) *Conta detalhada*; (c) *Troca de aparelho*; (d) *Mudança de endereço de cobrança de conta telefônica*; (e) *Troca de área de registro*; (f) *Troca de plano de serviço*; (g) *Bloqueio de DDD e DDI*; (h) *Habilitação*; (i) *Religação*.”

Por fim, não podem ser apreciadas as alegações de inconstitucionalidade das normas legais e do Convênio ICMS 69/98, uma vez que não se incluem na competência do CONSEF, nos termos do artigo 167, inciso I, do RPAF/99.

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

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão por maioria, com o voto de qualidade do presidente, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **298636.3000/16-5**, lavrado contra **NEXTEL TELECOMUNICAÇÕES LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$182.284,34**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

VOTO VENCEDOR – Conselheiros: Denise Mara Andrade Barbosa, Maurício Souza Passos e Fernando Antonio Brito de Araújo.

VOTO VENCIDO – Conselheiros: José Carlos Barros Rodeiro, Tiago de Moura Simões e Paulo Sergio Sena Dantas.

Sala das Sessões do CONSEF, 20 de fevereiro de 2017.

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO – PRESIDENTE

JOSÉ CARLOS BARROS RODEIRO – RELATOR/VOTO VENCIDO

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA – VOTO VENCEDOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR – REPR. DA PGE/PROFIS