

**PROCESSO** - A. I. Nº 281081.0017/14-7  
**RECORRENTE** - TNL PCS S/A. (OI)  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO - Acórdão 3<sup>a</sup> JJF nº 0273-03/14  
**ORIGEM** - IFEP SERVIÇOS  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 31/08/2017

**2<sup>a</sup> CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO CJF Nº 0261-12/17**

**EMENTA:** ICMS. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. SERVIÇOS DE TELECOMUNICAÇÃO. OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS ESCRITURADAS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS. ALUGUEL DE EQUIPAMENTO PARA VIABILIZAR A COMUNICAÇÃO E *ADVANCED SERVICES*. FALTA DE RECOLHIMENTO. O ICMS incide sobre todas 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, bem como sobre atividades preparatórias e conexas ao serviço de comunicação. Todavia, por se tratar, a locação de equipamentos, de uma obrigação de dar, encontra-se fora da incidência do ICMS – comunicação. Infração parcialmente subsistente. O ICMS incidente nas prestações de serviços de comunicações deve ser incluído na própria base de cálculo. Não podem ser apreciados os argumentos concernentes à ilegalidade ou à constitucionalidade das normas legais (e da multa aplicada), pois se encontram fora do âmbito de competência da instância administrativa de julgamento. Indeferido o pedido de perícia técnica. Modificada a Decisão recorrida. Recurso PARCIALMENTE PROVIDO. Decisão por maioria.

**RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo sujeito passivo contra a Decisão da 3<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal que julgou Procedente o presente Auto de Infração, lavrado no dia 03/09/14 para imputar ao contribuinte a seguinte irregularidade:

Infração 1 – falta de recolhimento do ICMS no valor de R\$494.347,90, acrescido da multa de 60%, decorrente da prestação de serviços de comunicação em face da escrituração de valores tributados como não tributados, nos meses de janeiro a dezembro de 2012.

Consta ainda o seguinte: “*Tudo apurado conforme Anexo A, Demonstrativo Analítico do não recolhimento do ICMS sobre a prestação de serviços de telecomunicações que deveriam ser Tributados. Valores foram extraídos do Convênio 115 entregue pelo contribuinte. Todas provas e documentos estão apensas ao PAF em meio físico e também em meio magnético*”.

A Junta de Julgamento Fiscal decidiu a lide da seguinte forma:

**VOTO**

“O presente Auto de Infração, cuida da falta de recolhimento do ICMS decorrente da prestação de serviço de comunicação por escrituração de valores tributados como não tributados, relativos aos meses de janeiro a dezembro de 2012.

*De inicio, no que tange ao pedido do impugnante para realização de perícia para comprovação de suas razões de defesa, não vislumbro qualquer necessidade de informações ou de conhecimentos técnicos especializados para o deslinde da matéria, ora em questão, uma vez que os elementos já coligidos nos autos são suficientes*

para se firmar o juízo e convicção, indispensáveis para a Decisão da lide, que se afigura alicerçada na norma tributária vigente. Assim, indefiro o pedido de realização de perícia, ou mesmo de diligência, com base no art. 147, incisos I e II, alíneas “a” e “b” do RPAF-BA/99.

Em sede de defesa o autuado denegou a acusação fiscal sustentando em síntese, que a atividade de locação de equipamentos denominados “TC CPE SOLUTION” não se enquadra na definição de prestação de serviço de comunicação, ocorrendo a não incidência, por se constituir em atividade-meio para possibilitar o exercício da atividade-fim, que é a prestação de serviços de telecomunicação.

Ora, é patente que a exigência do imposto sobre a prestação de serviço de comunicação decorre do art. 155, inciso II da Constituição Federal e está amparada legalmente 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. A hipótese de incidência do ICMS sobre as prestações de serviços de comunicação emanadas destes dispositivos legais não se atém exclusivamente ao serviço de transmissão de comunicação, se estendendo a todas 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.

Portanto, não há como prosperar a pretensão do impugnante da intributabilidade de atividades como aluguel e locação de equipamentos cedidos aos usuários mediante remuneração e que fazem parte do conjunto que possibilita a oferta do serviço de comunicação, eis que os serviços de comunicação compreendem, na verdade, a utilização de todos os meios cedidos e disponibilizados onerosamente para o fim específico de realizar a comunicação, alcançando a geração, a emissão, a recepção, a transmissão, a retransmissão, a repetição e a ampliação da comunicação.

Nestes termos, o prestador que dispõe dos meios necessários à prestação de serviço de comunicação e se propõe a realizá-la ofertando esse serviço ao usuário final está prestando serviço de telecomunicação sujeito à incidência do ICMS nos termos da legislação tributária do Estado da Bahia. Logo, no presente caso a locação - TC CPE SOLUTION, bem como a cessão e disponibilização dos Serviços de Gerenciamento de Rede - Advanced Services, são partes indissociáveis do serviço de telecomunicação por ser indispensável a presença dos equipamentos locados e a disponibilização dos serviços, para que a operação de serviço de comunicação prestado pelo impugnante efetivamente ocorra.

Convém ainda ressaltar que de acordo com o §1º, inciso II, alínea “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. Importa atentar que a expressão, “demais importâncias pagas, recebidas ou debitadas” significa pretensão do legislador em considerar 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.

No que diz respeito à constituição da base de cálculo, a defesa sustentou que o ICMS sobre os serviços de telecomunicações é devido a partir do momento da emissão da nota fiscal, ocasião em que é conhecido o preço do serviço efetivamente tomado, o imposto é calculado e a ele agregado, ou seja, o imposto é calculado sobre o valor da operação realizada, que é a faturada e a auferida, conforme as determinações legais. O impugnante, embora admitindo que o ICMS faça parte da sua própria base de cálculo, exemplificando como deveria ter sido calculado o tributo, aduziu que os autuantes ignoraram esta sistemática e utilizaram o método denominado gross up (imposto “por dentro”) gerando uma base de cálculo artificial.

Não deve prosperar a alegação defensiva de que o ICMS é devido a partir do preço do serviço, pois o tributo é parte integrante do serviço devendo ser destacado na nota fiscal correspondente. O ICMS é devido no momento da ocorrência do fato gerador do serviço de comunicação.

Convém ressaltar, conforme prescreve o art. 52 do RICMS-BA/99, art. 17, da Lei nº 7.014/96, em consonância com o disposto no art. 13, inciso III, §1º, I, da Lei Complementar nº 87/96, que a base de cálculo do ICMS é:

“Art. 13.

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

§ 1º Integra a base de cálculo do imposto, inclusive na hipótese do inciso V do caput deste

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

Deste modo, a sistemática adotada na ação fiscal para a constituição da base de cálculo questionada pelo Impugnante e demonstrada às fls. 05 a 18, tem amparo na legislação tributária, calculando-se por dentro o valor do tributo, pois na base de cálculo correspondente aos fatos imponíveis indicados no art. 12 da LC 87/96 incluindo o próprio imposto.

Ademais, o art. 13 da mesma lei dispõe que, na hipótese de prestação de serviço de comunicação (inciso III), além do montante do próprio imposto, incluem-se todas as importâncias recebidas ou debitadas ao tomador do serviço como juros, seguro, desconto concedido sob condição e, quando for o caso, preço do frete, caso o transporte seja feito pelo próprio remetente ou por sua conta e ordem e seja cobrado em separado (art. 13, §1º, II, “a”).

Assim, quando se trata de serviço de comunicação, na Bahia, a base de cálculo se constitui do preço do serviço (art. 66, I, “b” do RICMS-BA), incluindo-se na base de cálculo do ICMS, além do próprio imposto, os valores cobrados a título de 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 que, entendo, que neste caso se inclui a receita que o impugnante auferiu do aluguel dos equipamentos TC CPE SOLUTION (terminais de rede).

No que tange às decisões emanadas dos Tribunais Superiores favoráveis ao entendimento esposado pelo defendant, temos a dizer que os acórdãos judiciais citados não têm efeito vinculante para a Administração Pública Estadual, visto que foram proferidos em ações ou Recursos de controle difuso da legalidade ou da constitucionalidade das normas que regem o ICMS. As decisões citadas têm efeitos somente “inter partes” e mesmo assim após o trânsito em julgado, ou seja, depois de esgotados os prazos para a interposição dos Recursos previstos na legislação processual.

No que tange aos documentos carreados aos autos pelo impugnante, Doc 04 - fls. 178 a 191, para comprovar o recolhimento do ISS das operações em questão, constato que alegação em nada afeta a presente autuação, uma vez que lastreada na legislação de regência.

Friso que a matéria objeto do presente Auto de Infração já possui jurisprudência pacificada neste CONSEF a exemplo dos Acórdãos: CJF Nº 091-13/12, CJF Nº 0300-12/12 e CJF Nº 0247-12/13.

Em suma, resta evidenciado nos autos que os serviços de comunicação dos valores cobrados a título de locação de equipamento - TC CPE SOLUTION e de serviços de gerenciamento de redes – ADVANCED SERVICES, ou melhor, todos os “serviços complementares” ou “atividade-meio” postas à disposição dos usuários, arrolados no levantamento fiscal, independentemente do nome ou código que lhe sejam dados ou formato em que sejam contratados, integram, complementam e se constituem em serviço de comunicação, oneráveis pelo ICMS, por estarem no seu âmbito de incidência.

Por isso, dentro da hipótese de incidência do ICMS estabelecida pela Constituição Federal, pelo que resta caracterizada a autuação, devendo também ser ratificada, inclusive, a base de cálculo adotada que está plenamente compatibilizada com a legislação pertinente.

No que diz respeito ao argumento aduzido pelo defendant atribuindo caráter confiscatório à multa sugerida na autuação, ressalto que, além de expressamente prevista na alínea “a” inciso II, do art. 42 da Lei nº 7.014/96, falece a este CONSEF competência para discussão sobre esta matéria, ao teor do art. 167, do RPAF-BA/99. Quanto ao pedido de redução da multa

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

Inconformado com o julgado de Primeira Instância, o sujeito passivo interpôs Recurso Voluntário, informando, inicialmente, que a fiscalização pretende cobrar o ICMS sobre “aluguéis de bens móveis, denominados “TC CPE SOLUTION – Aluguel; TC CPE SOLUTION - Aluguel Médio Porte, TC CPE SOLUTION - Aluguel Pequeno Porte”, ou seja, aluguel de “equipamentos terminais de rede que serão locados aos usuários”, consoante alguns contratos de prestação de serviços anexados, firmados com seus clientes.

Como se trata de locação de bens móveis, entende que não há incidência do ICMS, porque tal atividade “não configura serviço de qualquer tipo, seja de comunicação, seja de qualquer natureza, conforme jurisprudência pacífica do Plenário do C. Supremo Tribunal Federal, que no julgamento do RE nº 116.121/SP declarou a inconstitucionalidade da expressão “locação de bens móveis” contida na Lista de Serviços anexa ao Decreto-Lei nº 406/68, ao entendimento de que tal atividade não se enquadra ao conceito constitucional de serviço”.

Ressalta que, tanto isso é verdade, que o Presidente da República, ao sancionar a Lei Complementar nº 116/2003, atual legislação geral do ISS, com arrimo na jurisprudência firmada pelo Pretório Excelso no RE nº 116.121/SP, vetou expressamente o item 3.01 da Lista de Serviços anexa, que previa a atividade de locação de bens móveis como passível de incidência do ISS.

Transcreve o artigo 3º, incisos XV e XVI, da Lei nº 7.014/96 e alega que, como a legislação afasta a cobrança do imposto estadual sobre o arrendamento mercantil, é lógico que não haja incidência do imposto sobre a locação pura e simples, pois, “em princípio, arrendamento, locação e aluguel

*são sinônimos perfeitos: nos três temos o contrato pelo qual um contratante transfere a outro o direito de usar temporariamente uma coisa, mediante uma remuneração denominada aluguel”.*

Salienta, ainda, que “*as operações de locação de equipamentos possuem caráter de mera atividade-meio, ou seja, não envolvem qualquer serviço de comunicação e, portanto, não atraem a incidência do ICMS, uma vez que constitui atividade ancilar e preparatória ao serviço de comunicação propriamente dito (atividade-final), este sim passível da cobrança de ICMS*”.

Observa que “*é empresa prestadora dos serviços de comunicação e não inclui o valor cobrado a título de aluguel nas faturas telefônicas como prestação de serviço de comunicação, sendo tal cobrança feita de forma diferenciada*”.

Reproduz excerto de voto proferido por Conselheira do Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais, pela não incidência do ICMS, e informa que a “*matéria se encontra tão pacificada, mormente após a edição da Súmula Vinculante n.º 31 pelo Supremo Tribunal Federal, que as Administrações Tributárias de outras Unidades da Federação vêm afastando iterativamente a exigência do ICMS sobre as operações de locação de equipamentos*”.

Acrescenta que o Convênio ICMS 69/98, incorporado no artigo 4º, § 4º, e o artigo 66, § 4º, ambos do RICMS/97, é ilegal, porque ampliou espuriamente a base de cálculo do ICMS incidente sobre o serviço de comunicação, ao incluir todas as atividades e serviços adicionais a ele correlatos, como, por exemplo, “*o 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*” (Cláusula Primeira do Convênio ICMS 69/98).

Aduz que o mencionado Convênio viola frontalmente as disposições contidas no artigo 155, II, da Constituição Federal e no artigo 3º, II, da Lei Complementar nº 87/96, que estabelecem o fato gerador e a base de cálculo do imposto estadual em tela, como, aliás, já decidiram reiteradamente as duas Turmas de Direito Público do Superior Tribunal de Justiça, conforme a ementa que reproduz.

Diz, ainda, que “*o fato de o aluguel do equipamento estar relacionado à prestação de serviço de comunicação, não quer dizer que ele está incluído no serviço de comunicação, nem muito menos que ele está sujeito à tributação pelo ICMS*” e, “*tanto é assim que o tomador do serviço pode muito bem optar por comprar, em qualquer loja do mercado nacional, os equipamentos ditos “indispensáveis à atividade fim do contribuinte” (serviço de comunicação), e não locar do recorrente, que o serviço de comunicação continuará sendo prestado normalmente*”.

Transcreve a Constituição Federal e a Lei Complementar 87/96 e destaca “*que o ato de transporte ou de comunicação, isoladamente considerado, não atrai a incidência do ICMS, pois seu fato gerador é a prestação onerosa destes serviços, decorrentes de um contrato negocial firmado entre as partes*”.

Alega que “*o fato gerador do ICMS somente se perfaz no momento em que ocorre, por meio de um negócio jurídico, a transmissão de uma mensagem de uma pessoa para outra, o que pressupõe, portanto, a exigência de um emissor, de um receptor e de um terceiro, que, em caráter negocial, presta os serviços de comunicação (ele faz a intermediação das mensagens trocadas, utilizando-se de meios próprios ou alheios)*”.

Prossegue dizendo que “*a base de cálculo do ICMS é composta unicamente pelo preço cobrado pelas empresas pela prestação do serviço de telecomunicação propriamente dito, e não pelas receitas decorrentes de atividades meramente acessórias, que, inclusive, possuem materialidades próprias*” e, dessa forma, “*o que deve ser tributado pelo ICMS são justamente os serviços “de comunicação”, e não os serviços “para comunicação”*”.

Afirma que, “*apesar de constituírem atividades-meio e serviços acessórios, o gerenciamento, a instalação, etc., são serviços que possuem núcleos autônomos, totalmente incompatíveis com a materialidade própria do serviço de comunicação e, para que houvesse incidência do ICMS*”.

sobre os referidos serviços, seria necessária expressa previsão na Lei Complementar n.º 87/96, o que definitivamente não há”.

Argumenta que “não há como se ampliar o conceito de serviço de comunicação previsto na LC n.º 87/96 justamente porque, em matéria tributária, não há espaço para normas abertas, já que impera o Princípio da Tipicidade Fechada” e “o uso da analogia, inclusive, é vedado pelo próprio artigo 108 do CTN, o que deixa evidente que, se determinado fato não está expresso no corpo da norma de incidência, é manifestamente ilegítima qualquer tentativa de tributá-lo”.

Registra que a própria ANATEL, por meio do Regulamento ao STFC, autoriza as operadoras de telefonia a auferirem receitas alternativas, complementares ou acessórias, sem que estas constituam novas modalidades de serviço de comunicação. Cita a doutrina e a jurisprudência a respeito e conclui aduzindo que “tal entendimento, inclusive, foi recentemente sumulado pelo e. STJ, que determinou não serem tributáveis pelo ICMS as receitas de habilitação de telefones celulares (que nada mais é do que uma atividade-meio)”, segundo a Súmula nº 350/STJ.

Prossegue dizendo que também não cabe a exigência do ICMS sobre os denominados “Advanced Services”, pois são “um serviço de gerenciamento de redes de comunicação de dados, possibilitando um tratamento diferenciado para o cliente, a saber, por meio de pacotes com níveis de serviços crescentes, que vão desde a geração de relatórios na internet até o acionamento pró-ativo, mensuração da qualidade do serviço e do nível de disponibilidade da rede”.

Destaca, entre as principais funcionalidades do serviço, os seguintes exemplos: “monitoração ininterrupta semanal do seu ambiente de telecomunicações; acionamento pró-ativo do fornecedor dos links ou CPEs (equipamentos necessários para um cliente receber o serviço de comunicação), em caso de falha; relatórios de acompanhamento mensal dos chamados abertos pela equipe CGS (Centro de Gerenciamento de Segurança), com consulta do status via internet; visibilidade dos chamados pendentes via internet; visibilidade de alarmes, eventos e disponibilidade de links via internet”.

Conclui, assim, que o produto “Advanced Services” é um serviço de valor agregado às soluções de conectividade de rede de dados, providas por ele, que auxiliam o cliente no gerenciamento e monitoração do desempenho dos circuitos contratados, sendo formado pelas atividades de monitoramento e avaliação quantitativa da qualidade do serviço, sendo que o serviço de gerenciamento de rede pode ser contratado segundo a necessidade do usuário e pode, ou não, estar vinculado a serviços de dados fornecidos por ele.

Ressalta que o gerenciamento é voltado à rede interna do cliente, sobre a qual não tem responsabilidade, haja vista caber à empresa de telecomunicação tão-somente a entrega do sinal até o ponto de terminação de rede (PTR), que é o ponto de conexão física da rede externa com a rede interna do assinante.

Observa que tal serviço “consta da tabela relacionada na Lei Complementar nº 116/03, que regulamenta o ISS, em seu item 17.23, sendo, neste modo, tributado pelo mesmo”, havendo, portanto, bitributação (que acontece quando diferentes entes tributantes exigem do mesmo sujeito passivo tributos oriundos do mesmo fato gerador), o que é vedado no Brasil. Transcreve a doutrina e a jurisprudência sobre o tema.

Concernente à base de cálculo do lançamento de ofício, argumenta que houve “flagrante equívoco fazendário”, “haja vista que ocorreu aumento ilegítimo de sua base de cálculo”, porque “a Autoridade Fiscal não se limitou – como deveria – a aplicar a alíquota regulamentar sobre a receita obtida pela empresa com os serviços de comunicação autuados”, infringindo o artigo 13, inciso III, da Lei Complementar n.º 87/96, segundo o qual “a base de cálculo do imposto é, na prestação de serviço de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, o preço do serviço”.

Aduz que os Auditores Fiscais, a pretexto de calcular o imposto “por dentro”, “tomaram tal preço como líquido de ICMS (ou seja, tomou-o como o valor que o recorrente se apropriaria,

*após o pagamento do imposto) e calcularam, por meio do método denominado “gross up”, o preço que este, segundo o seu ponto de vista, deveria ser cobrado, isto é, com o valor do ICMS embutido”.*

Esclarece que, “*para que o ICMS incidisse sobre sua base, o fisco entendeu que deveria identificar o valor dos serviços autuados, adicionar o ICMS e, então, adicionar este novamente sobre o montante achado*” e, assim, aplicando duas vezes a alíquota estaria, a seu ver, realizando o cálculo “por dentro”.

Considera que o método adotado pela fiscalização está completamente equivocado, pois “*o fenômeno do cálculo “por dentro” resulta exclusivamente do fato de o ICMS incidir sobre o preço do serviço*”, como assentaram os Ministros do Supremo Tribunal Federal no julgamento do RE n.º 212.209/RS.

Afirma que, “*se o próprio ICMS constitui o preço do serviço, ao aplicar a alíquota sobre este preço, o ICMS estará necessariamente incidindo sobre sua própria base de cálculo*” e, a seu ver, o correto seria “*aplicar a alíquota de 27% sobre R\$ 100,00, o que resultaria em R\$ 27,00 de ICMS devido*” e “*o valor do tributo representaria, dessa forma, 37% do valor a que o recorrente receberia após o recolhimento do imposto*” como se comprova com uma rápida e simples “*regra de três*”.

Diz que, ao sugerir que a base de cálculo não é o preço praticado, mas o que supostamente deveria ter sido praticado, o Fisco criou uma ficção jurídica sem qualquer fundamento.

Apresenta o seguinte exemplo: “*o Fisco diz que a empresa cobrou R\$ 100,00, mas deveria ter cobrado R\$ 100,00 + ICMS. E, então, sobre esta soma se aplicaria o ICMS, restando clara a dupla aplicação do tributo sobre a mesma operação*”.

Acrescenta que “*o Fisco está se imiscuindo em seara própria da iniciativa privada, calculando qual deveria, no seu entender, ter sido o preço cobrado pela empresa, acrescentando à sua receita 37% que esta nunca viu (o acréscimo não foi de 27%, igual à alíquota, porque o ICMS é calculado por dentro, o que o recorrente não contesta)*” e que, desse modo, “*diante de uma receita efetiva de R\$ 100,00, o Fisco presumiu uma receita efetiva de R\$ 137,00 e sobre ela aplicou a alíquota de 27%, obtendo um crédito tributário de R\$ 37,00, e não de R\$ 27,00, como era devido e foi recolhido pelo recorrente (com os consectários devidos)*”.

Salienta que o entendimento dos autuantes já foi rechaçado pelo Tribunal de Justiça do Estado da Bahia, em acórdão proferido pela Quarta Câmara Cível, que decidiu pela tributação do ICMS apenas sobre o valor do serviço efetivamente prestado.

Complementa dizendo que “*há que se ter em mente que se o ICMS – destacado ou não, pois isso é mera providência de controle – está dentro do preço, então não poderia a Autuação majorar ficticiamente as tarifas praticadas pelo recorrente, ao argumento de que não contemplariam o imposto*”.

Conclui que “*resta claro, portanto, ser indevida a forma de cálculo do ICMS praticada pela I. Fiscalização, razão pela qual merece ser recalculado o imposto supostamente devido pelo recorrente, bem como a multa e os juros devidos*”.

Alega, ainda, apenas para fins de argumentação, que “*a multa aplicada deverá ser decotada, por ser a mesma abusiva e com caráter confiscatório*”. Discorre sobre o confisco, reproduzindo a doutrina e a jurisprudência.

Caso não sejam acatados seus argumentos, requer a produção de prova pericial “*para demonstrar que o valor imputado como supostamente devido pelo recorrente é superior ao obtido com o correto cálculo do ICMS, sendo improcedente o débito ora em discussão*”. Indica assistente técnico e apresenta alguns quesitos.

Por fim, pede que “*seja julgado totalmente improcedente o presente Auto de Infração por não ter havido hipótese de incidência tributária de ICMS*”; subsidiariamente, que seja acolhido o argumento da redução do *quantum debeatur* para o período integral abrangido pelo Auto de

Infração, tendo em vista a manifesta ilegitimidade da base de cálculo artificial presumida pelo Fisco, bem como seja reduzida a multa aplicada, sob pena de se configurar confiscatória.

A PGE/PROFIS, por meio da Dra. Maria Helena Cruz Mendonça, opina pelo Provimento Parcial do Recurso Voluntário, informando, inicialmente, que, em face das diversas decisões desfavoráveis ao Estado da Bahia nos Tribunais Superiores, foi constituído Grupo de Trabalho, por conduto da Ordem de Serviço PROFIS nº 05/2015, para efetuar um levantamento e reanalisar a questão relativa à incidência do ICMS sobre os serviços adicionados à comunicação, em especial à vista da Decisão proferida pelo Superior Tribunal de Justiça no RE nº 1.176.753-RJ, sob a sistemática do artigo 543-C do Código de Processo Civil.

Salienta que, ao final, em face ainda da Decisão exarada pelo Supremo Tribunal Federal no RE nº 572.020, no bojo do qual a Corte Suprema mantém a mesma linha adotada pelo STJ, o referido Grupo de Trabalho propôs ao Procurador Geral do Estado e ao Secretário da Fazenda a edição de ato declaratório “*com o propósito de obstar, nos termos da minuta então apresentada, a continuidade da cobrança de ICMS sobre os serviços conexos ao de comunicação ali elencados, tudo com fundamento no art. 119 do Código Tributário do Estado da Bahia, aprovado pela Lei nº 3.956/81*”.

Observa que o Grupo de Trabalho ressaltou, entretanto, que o objeto do ato declaratório deve se restringir à específica hipótese tratada na Decisão paradigma, isto é, serviços conexos ao de comunicação prestados por meio de telefonia móvel, não abrangendo, contudo, todo e qualquer serviço conexo, “*mas apenas aqueles que, expressamente, ou por identidade, foram excluídos da incidência do ICMS, por força do entendimento firmado pelo STJ*”.

Salientou a Parecerista que, “*na minuta de ato declaratório encaminhada à análise das autoridades competentes para sua emissão, foram listados como excluídos da incidência de ICMS os seguintes serviços conexos ao de comunicação, por meio da telefonia móvel:*

- 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.”

A procuradora também informou que “*as conclusões do Grupo de Trabalho foram aprovadas pela Procuradora Assistente do Núcleo de Consultoria e Assessoramento da PROFIS, pelo Procurador Chefe desta Procuradoria Fiscal e, por assim ser, refletem o novel entendimento desta Especializada acerca desta questão*”.

Por último, a Parecerista devolveu os autos ao CONSEF “*sugerindo a conversão do feito em diligência para excluir da autuação os serviços acima elencados, acaso objeto da presente autuação*”.

Considerando que os serviços que foram objeto deste lançamento de ofício, consoante a relação apresentada pelo próprio recorrente, não guardavam nenhuma relação com aqueles listados no Parecer da PGE/PROFIS como passíveis de exclusão, esta 2ª Câmara de Julgamento Fiscal, em pauta suplementar, decidiu retornar o presente PAF àquele órgão especializado para que manifestasse seu entendimento a respeito da tributação pelo ICMS acerca:

1. dos serviços adicionados (*advanced services*);
2. do aluguel de bens móveis, denominados “TC CPE SOLUTION – Aluguel; TC CPE SOLUTION - Aluguel Médio Porte, TC CPE SOLUTION - Aluguel Pequeno Porte”, ou seja, “*equipamentos terminais de rede que serão locados aos usuários*”, consoante os contratos de prestação de

serviços firmados com os clientes do recorrente, em face da Súmula Vinculante nº 31 do Supremo Tribunal Federal.

Solicitou-se, ainda, que a PGE/PROFIS opinasse sobre a forma de apuração da base de cálculo do ICMS (*gross up*) que, segundo o contribuinte, está completamente equivocada, pois, “*se o próprio ICMS constitui o preço do serviço, ao aplicar a alíquota sobre este preço, o ICMS estará necessariamente incidindo sobre sua própria base de cálculo*” e, a seu ver, o correto seria “*aplicar a alíquota de 27% sobre R\$ 100,00, o que resultaria em R\$ 27,00 de ICMS devido*” e “*o valor do tributo representaria, dessa forma, 37% do valor a que o recorrente receberia após o recolhimento do imposto, como se comprova com uma rápida e simples “regra de três”*”.

A PGE/PROFIS, por meio da Dra. Maria Helena de Mendonça Cruz, baseando-se em Parecer exarado pelo Dr. José Augusto Martins Junior nos autos do PAF nº 278003.00001/13-0, apresentou as seguintes conclusões (excertos):

“*A Súmula Vinculante nº 31 do Supremo Tribunal Federal (STF) estabeleceu que “É inconstitucional na incidência do imposto sobre serviços de qualquer natureza – ISS sobre operações de locação de bens móveis”, sedimentando o entendimento “no sentido da impossibilidade da legislação municipal alterar a definição e o alcance de conceitos de Direito Privado (art. 110 do CTN), não podendo, desta forma, transmudar a locação de bens móveis numa obrigação de fazer, quando, em verdade, ontologicamente se trata duma obrigação de dar ou entregar algo a terceiro”.*

(...)

*A obrigação de dar significa que uma das partes tem o dever legal de entregar bem tangível a outra, ou seja, uma operação não implica num facere”.*

*Dentro desta lógica, em raciocínio esteado na súmula em epígrafe, parece-nos claro a possibilidade de incidência do ICMS sobre a obrigação de dar albergada pelo contrato de locação de bens móveis, sob pena de termos signo de riqueza configurador duma operação relativa a circulação de bens sem nenhuma tributação.*

*Poder-se-ia objetar que no momento que o bem móvel é locado, a mercadoria não está ‘circulando’, nem vai ‘ficar’ com o tomador, pois, em verdade, ela vai para as mãos do locatário e retorna ao seu dono (locador) num determinado prazo.*

*Contudo, resta presente na legislação do ICMS a incidência sobre as operações relativas a circulação de mercadorias, mesmo quando ausente uma mudança de titularidade, com ausência de circulação jurídica do bem, mas, inequivocamente, presente uma operação de circulação de bens sujeito a mercancia até o elo final do ciclo econômico.*

(...)

*Doutro lado, resta patente, conforme arquétipo definido em Lei Complementar, em confronto à tese de que a prestação de serviços de comunicação que só se opera com a perfectibilização da comunicação propriamente dita, que os bens locados são indispensáveis ao contrato de prestação de serviços de comunicação, sendo, portanto, elemento componente do aspecto material e quantitativo do imposto.*

(...)

*Em outras palavras, a Constituição da República ao arrolar os serviços de comunicação em seu art. 155, II, não se refere à comunicação propriamente dita, em seu sentido literal, mas sim a todo o seu processo e à relação comunicativa.*

(,,)

*Assim sendo, considerando-se a locação de bens móveis relacionada aos serviços de comunicação fora do alcance do ISSQN, por não se tratar duma obrigação de fazer, mas, isto sim, uma obrigação de dar, parece-nos claro a incidência do ICMS”.*

No que tange à apuração da base de cálculo do ICMS, a Parecerista considera que não tem razão o recorrente, uma vez que a base de cálculo delineada na Lei Complementar nº 87/96 (artigo 13, § 1º, inciso I) e na Lei estadual nº 7.014/96 (artigo 17, § 1º) abrange o próprio montante do imposto, engendrando o que foi denominado de cálculo “por dentro” do tributo estadual.

Acrescenta que a Decisão proferida pelo STF no julgamento do RE nº 212.209/RS não tem efeito vinculante para a Administração Pública Estadual, considerando que foi exarada em ação de controle difuso de legalidade, não afastando, portanto, a aplicação da lei.

Conclui que não há arbitrariedade no procedimento da fiscalização, ao adicionar à base imponível real, o valor do próprio imposto, “*subsumindo, assim, base calculada ou real à base*

*imponível normativamente prevista”, “desde que os valores estabelecidos e utilizados nas planilhas contábeis do autuado estejam destituídos da parcela formativa do imposto relativo ao montante do próprio ICMS”.*

Aduz, ainda, que “*o não repasse do valor olvidado pelo recorrente não desnatura, conforme dito acima, a mensuração da base imponível feita pelo legislador (...)*” e “*imaginar o contrário seria efetivamente legitimar as hipóteses de subfaturamento programado das bases imponíveis do imposto*”.

A Procuradora assistente, Dra. Rosana Maciel Bittencourt Passos apresentou despacho discordando do entendimento manifestado pela Dra. Maria Helena de Mendonça Cruz, do mesmo modo que já o havia feito nos autos do PAF nº 278003.00001/13-0 (Parecer PGE 2013.642192-0).

Após dissertar sobre as hipóteses de incidência do ICMS, argumenta que, no que se refere especificamente aos serviços de comunicação, “*o arquétipo constitucional do tributo reclama sua incidência sobre prestações de serviços, assim compreendidas as atividades materiais ou imateriais executadas por alguém em favor de outrem, mediante retribuição*”, de maneira que “*o núcleo dessas prestações consiste numa conduta, num facere*”.

Sendo assim, entende que, ainda que se admita a incidência do ICMS sobre serviços diversos da comunicação propriamente dita, mas que estejam a ela intrinsecamente conectados, possibilitando, otimizando ou agilizando o processo comunicacional, “*só poderá o imposto incidir, nessa hipótese, sobre prestações de serviço, sob pena de violação de seu figurino constitucional*”.

Prosegue dizendo que, ainda que se entenda que a Constituição Federal fixou, como hipótese de incidência do ICMS – Comunicação, “*as operações relativas às prestações de serviço de comunicação, e não apenas o serviço de telecomunicação, subespécie daquele*”, como advogado no opinativo, não lhe parece possível “*dilagar a norma constitucional de maneira a alcançar atividades que não correspondam a uma obrigação de fazer, já que sobre este conceito repousa a base impositiva do ICMS – Comunicação*”.

Ressalta que, sendo assim, a Súmula nº 31 do Supremo Tribunal Federal passa a ter relevância, “*já que o entendimento ali sedimentado baseou-se na consideração de que o direito civil distingue locação de bens móveis da locação de serviços, só podendo o tributo municipal incidir sobre esta última, tendo em vista que, quanto à locação de móveis, faltaria o núcleo da incidência do ISS, que é a prestação de serviços*”.

Conclui que, “*tendo a Corte Constitucional assentado que a locação de bens móveis não pode ser alcançada por tributos cuja base impositiva seja a prestação de serviços, então residiria aí o óbice para que o ICMS – Comunicação incida sobre os valores cobrados pelas empresas como contrapartida pela locação dos equipamentos necessários à prestação do serviço, ainda que ambas as remunerações – a da locação e a do próprio serviço – venham exigidas numa mesma fatura, em rubricas apartadas*”.

Transcreve a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça e acrescenta que, “*ainda que se estivesse tratando do ICMS incidente sobre as operações relativas à circulação de mercadorias – as quais, estas sim, têm por objeto uma obrigação de dar -, estaria afastada a incidência do imposto, à vista do disposto no art. 6º, XIV, ‘a’, do RICMS/97, vigente à época dos fatos geradores*”.

Observa, porém, que está ciente de que, em muitos casos, findo o contrato de locação, a empresa de telecomunicações jamais adota quaisquer providências para reaver os equipamentos locados e, nessas circunstâncias, entende ser legítimo pretender a incidência do ICMS, “*numa perspectiva de que, sob o manto do suposto contrato de locação, mascarou-se uma verdadeira operação de compra e venda dos equipamentos*”.

Adverte, todavia, que, “*para ser levada a cabo tal exigência, far-se-ia necessária a prévia*

*realização de auditoria fiscal com o propósito de apurar o não retorno de tais equipamentos”.*

Por fim, informa que o seu opinativo “*foi chancelado pelo Procurador Chefe desta Especializada Fiscal, assim como pelo Procurador Geral do Estado, de sorte que, portanto, a orientação deste Procuradoria é no sentido de que não incide ICMS sobre locação de equipamentos utilizados na prestação dos serviços de comunicação”.*

No que tange aos chamados “*advanced services*”, aduz que seu opinativo difere totalmente, “*pois a descrição conferida pela próprio autuado demonstra que a finalidade principal de tais serviços consiste em otimizar o funcionamento das redes de comunicação de dados dos clientes, enquadrando-se, portanto, como uma daquelas facilidades adicionais que aprimoram o processo de comunicação e, por esta razão mesmo, integram a base de cálculo do imposto”.*

Quanto à forma de apuração da base de cálculo, informa que concorda com o Parecer da Dra. Maria Helena de Mendonça Cruz, não merecendo acolhimento a pretensão do contribuinte, pois, a seu ver, a metodologia seguida pelos autuantes encontra guarida na lei e na jurisprudência.

Afirma que “*causa espécie, no particular, a referência do autuado ao RE nº 212.209/RS, pois a Decisão então lavrada pelo STF milita contra seus argumentos*”, porque, “*das discussões travadas por ocasião do julgamento, percebe-se que, na hipótese discutida naquele processo, o cálculo do imposto foi efetuado pela mesma sistemática seguida pelos autuantes no presente processo, e afinal julgada correta pelos nobres Ministros, que negaram provimento ao Recurso extraordinário interposto pela empresa, vencido o relator, Min. Marco Aurélio*”.

Reproduz a Decisão no referido RE nº 212.209/RS e opina pelo Provimento Parcial do Recurso Voluntário “*para que sejam excluídos do Auto de Infração os valores relativos à locação dos equipamentos utilizados na prestação dos serviços de comunicação”.*

O recorrente foi intimado e se manifestou às fls. 336 a 343, aplaudindo o entendimento da PGE/PROFIS no que se refere à locação de equipamentos, contudo, discordando da posição relativa aos “*advanced services*” e à forma de apuração da base de cálculo do tributo.

Quanto aos “*advanced services*”, argumenta que não cabe a exigência do ICMS, pois são um serviço de valor agregado às soluções de conectividade de rede de dados, providas por ele, que auxiliam o cliente no gerenciamento e monitoração do desempenho dos circuitos contratados, sendo formado pelas atividades de monitoramento e avaliação quantitativa da qualidade do serviço.

Pontua, ainda, que o serviço de gerenciamento de rede pode ser contratado segundo a necessidade do cliente e pode, ou não, estar vinculado a serviços de dados fornecidos por ele.

Ressalta que oferece seus serviços de dados independentemente do serviço de gerenciamento de rede, pois se houvesse esse vínculo, configurar-se-ia uma “venda casada”, tendo reflexos sobre as empresas concorrentes.

Destaca que o gerenciamento é voltado à rede interna do cliente, sobre a qual não tem responsabilidade, haja vista caber à empresa de telecomunicação tão-somente a entrega do sinal até o ponto de terminação de rede (PTR), que é o ponto de conexão física da rede externa com a rede interna do assinante.

Afirma que, “*visando comprovar a autonomia e independência do gerenciamento de rede em relação à prestação de serviços de telecomunicações, o serviço, assim, que disponibilizado, ou seja, assim que o recorrente disponibiliza os sinais até o ponto de terminação da rede, é cobrado do usuário e tributado pelo ICMS*”, e, se por acaso, “*existir alguma falha na rede interna do cliente, seja na estrutura do prédio ou dentro do ambiente físico de propriedade do cliente, o serviço de telecomunicações continuará sendo cobrado*”.

Observa que o serviço em epígrafe “*consta da tabela relacionada na Lei Complementar nº 116/03, que regulamenta o ISS, em seu item 17.23, sendo, deste modo, tributado pelo mesmo*”, havendo, portanto, bitributação (que acontece quando diferentes entes tributantes exigem do mesmo sujeito passivo tributos oriundos do mesmo fato gerador), o que é vedado no Brasil.

Transcreve Decisão do STJ sobre o tema.

Concernente à base de cálculo do lançamento de ofício, argumenta que houve equívoco dos autuantes, “*com majoração ilegítima da base de cálculo*”, porque “*a Autoridade Fiscal não se limitou – como deveria – a aplicar a alíquota regulamentar sobre a receita obtida pela empresa com os serviços de comunicação autuados*”, infringindo o artigo 13, inciso III, da Lei Complementar n.º 87/96, segundo o qual “*a base de cálculo do imposto é, na prestação de serviço de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, o preço do serviço*”.

Aduz que os Auditores Fiscais, a pretexto de calcular o imposto “por dentro”, “*tomaram tal preço como líquido de ICMS (ou seja, tomou-o como o valor que o recorrente se apropriaria, após o pagamento do imposto) e calcularam, por meio do método denominado “gross up”, o preço que este, segundo o seu ponto de vista, deveria ser cobrado, isto é, com o valor do ICMS embutido*”.

Esclarece que, “*para que o ICMS incidisse sobre sua base, o fisco entendeu que deveria identificar o valor dos serviços autuados, adicionar o ICMS e, então, adicionar este novamente sobre o montante achado*” e, assim, aplicando duas vezes a alíquota estaria, a seu ver, realizando o cálculo “por dentro”.

Considera que o método adotado pela fiscalização está completamente equivocado, pois “*o fenômeno do cálculo “por dentro” resulta exclusivamente do fato de o ICMS incidir sobre o preço do serviço*”, como assentaram os Ministros do Supremo Tribunal Federal no julgamento do RE n.º 212.209/RS.

Afirma que, “*se o próprio ICMS constitui o preço do serviço, ao aplicar a alíquota sobre este preço, o ICMS estará necessariamente incidindo sobre sua própria base de cálculo*” e, a seu ver, o correto seria “*aplicar a alíquota de 27% sobre R\$ 100,00, o que resultaria em R\$ 27,00 de ICMS devido*” e “*o valor do tributo representaria, dessa forma, 37% do valor a que o recorrente receberia após o recolhimento do imposto*” como se comprova com uma rápida e simples “*regra de três*”.

Diz que, ao sugerir que a base de cálculo não é o preço praticado, mas o que supostamente deveria ter sido praticado, o Fisco criou uma ficção jurídica sem qualquer fundamento.

Apresenta o seguinte exemplo: “*o Fisco diz que a empresa cobrou R\$ 100,00, mas deveria ter cobrado R\$ 100,00 + ICMS. E, então, sobre esta soma se aplicaria o ICMS, restando clara a dupla aplicação do tributo sobre a mesma operação*”. Transcreve a Decisão judicial.

Salienta que o entendimento da autoridade fazendária já foi rechaçado pelo Tribunal de Justiça do Estado da Bahia, em acórdão proferido pela Quarta Câmara Cível, que decidiu pela tributação pelo ICMS incidente sobre o valor do serviço efetivamente prestado.

Complementa dizendo que “*há que se ter em mente que se o ICMS – destacado ou não, pois isso é mera providência de controle – está dentro do preço, então não poderia a Autuação majorar ficticiamente as tarifas praticadas pelo recorrente, ao argumento de que não contemplariam o imposto*”.

Por fim, reque a improcedência do Auto de Infração diante da ausência de hipótese de incidência tributária do ICMS.

## VOTO

Inicialmente, rejeito o pedido de realização de “perícia técnica” formulado pelo recorrente, pois entendo que os elementos constantes dos autos são suficientes à formação do convencimento deste órgão de julgamento administrativo (acorde o artigo 147, inciso I, letra “a”, do RPAF/99). Além disso, se há alguma prova ainda a ser apresentada, certamente é proveniente de documentos que o próprio sujeito passivo possui e, assim sendo, é dele o ônus de trazê-los aos autos, sendo inadequada, para tal finalidade, a diligência solicitada.

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte com o objetivo de modificar a Decisão da Primeira Instância que julgou subsistente o presente Auto de Infração, lavrado para exigir o ICMS nas prestações de serviço de comunicação tributadas, escrituradas como não tributadas, no exercício de 2012.

O recorrente é uma empresa que se dedica à prestação de serviços de telecomunicação e, nesta autuação, de acordo com o demonstrativo elaborado pela fiscalização e anexado às fls. 5 a 18, o ICMS foi lançado sob a acusação de que o contribuinte teria deixado de tributar as receitas oriundas:

1. da prestação de serviços adicionais consistentes na locação de equipamentos de voz e dados (TC CPE SOLUTION – Aluguel; TC CPE SOLUTION - Aluguel Médio Porte, TC CPE SOLUTION - Aluguel Pequeno Porte, TC CPE SOLUTION - Aluguel Grande Porte); e
2. dos denominados “*Advanced Services*”, que representam, segundo o recorrente, serviços de valor agregado às soluções de conectividade de rede de dados, providas por ele, que auxiliam o cliente no gerenciamento e monitoramento do desempenho dos circuitos contratados. São eles: (i) CONF/MONT TC DATA TURBO 384k a 2 m; (ii) INSTALAÇÃO VPN IP; e (iii) IP ACCESS CONNECT CONFIG/MONT – 2m.

O recorrente argumentou que os aluguéis de equipamentos não guardam relação com a efetiva prestação do serviço de telecomunicação e, por isso, não estão sujeitos ao ICMS, já que se configura como um serviço de valor adicionado, sendo ilegal a Cláusula primeira do Convênio ICMS 69/98, conforme decisões do Superior Tribunal de Justiça.

Em face das dúvidas surgidas a respeito da locação de equipamentos pelo autuado, tendo em vista a Súmula Vinculante nº 31 do Supremo Tribunal Federal, este Colegiado converteu os autos em diligência para que a PGE/PROFIS opinasse a respeito da possibilidade de tributação pelo ICMS.

Em resposta, em Parecer muito bem elaborado, a Procuradora Assistente, Dra. Rosana Maciel Passos Bittencourt, com a anuência do Procurador Chefe da Especializada Fiscal e do Procurador Geral do Estado, manifestou o posicionamento de que não pode haver incidência do ICMS sobre o aluguel de equipamentos pelas seguintes razões, em suma:

1. a locação de bens móveis consiste numa obrigação de dar, enquanto que a prestação de serviços configura uma obrigação de fazer;
2. ainda que se admita a incidência do ICMS sobre serviços diversos da comunicação propriamente dita, “*só poderá o imposto incidir, nessa hipótese, sobre prestações de serviço, sob pena de violação de seu figurino constitucional*”;
3. como o STF, na Súmula Vinculante nº 31, assentou o entendimento de que a locação de bens móveis não pode ser alcançada por tributos cuja base impositiva seja a prestação de serviços, não há como aceitar a incidência do ICMS sobre tais locações de equipamentos;
4. “*mesmo que se estivesse tratando do ICMS incidente sobre as operações relativas à circulação de mercadorias – as quais, estas sim, têm por objeto uma obrigação de dar -, estaria afastada a incidência do imposto, à vista do disposto no art. 6º, XIV, ‘a’, do RICMS/97, vigente à época dos fatos geradores*”.

Vale salientar que o artigo 6º, inciso XIV, alínea ‘a’, do RICMS/97, vigente até 31/03/12, dispunha da seguinte forma:

*Art. 6º O ICMS não incide nas seguintes situações:*

(...)  
**XIV - saída ou fornecimento:**

(...)  
a) de bem de uso em decorrência de contrato de comodato (emprestimo), locação ou arrendamento mercantil (“leasing”), bem como o respectivo retorno (art. 563);

O raciocínio lógico apresentado pela ilustre Procuradora Assistente me leva à conclusão de que, realmente, não pode haver incidência do ICMS sobre a locação de equipamentos, por se tratar de atividade não incluída pela legislação entre os “serviços adicionais” ao de comunicação, devendo, portanto, ser excluídos os débitos concernentes às rubricas TC CPE SOLUTION – Aluguel; TC CPE SOLUTION - Aluguel Médio Porte, TC CPE SOLUTION - Aluguel Pequeno Porte, TC CPE SOLUTION - Aluguel Grande Porte.

Quanto aos “*Advanced Services*” o recorrente alegou que se trata de serviço sujeito ao ISS, uma vez que “*consta da tabela relacionada na Lei Complementar nº 116/03, que regulamenta o ISS, em seu item 17.23, sendo, deste modo, tributado pelo mesmo*”, havendo, portanto, bitributação.

Muito embora a alegação do recorrente seja 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 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, de que todos os serviços 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: 0099-12/11, 0300-12/12, 0102-12/12, 0091-13/12, 0040-13/12 e 0100-12/11

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 limite 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 ESTAÇÃOES 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 ESTAÇÃOES 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 ilegalidade, 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.

Ademais, entendo que o gerenciamento de redes telefônicas (“ADVANCED SERVICES”) não se enquadra nos serviços sobre os quais incide o Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza, visto que na Lista Anexa à LC nº 116/2003 (ISS) o item 17.23 (fl. 29), indica serviços de “assessoria” e a “gerenciamento de informações”, atividades não coincidentes com a indicada nesta autuação.

Pelo exposto, devem ser computadas na base de cálculo do ICMS os chamados “*advanced services*”, por constituir prestações onerosas de serviços de comunicação, nos termos da legislação vigente.

No que se refere ao argumento recursal, de que teria havido majoração da base de cálculo, o posicionamento já assentado neste CONSEF é de que o procedimento da fiscalização encontra respaldo no artigo 13 da Lei Complementar nº 87/96, que estabelece o “cálculo por dentro” na formação da base sobre a qual deve incidir o tributo.

Saliento que 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 125, inciso I, da Lei nº 3.956/81 (COTEB).

Por fim, não pode ser acatado o argumento recursal, de que a multa é confiscatória, considerando que está prevista no artigo 42, inciso II, alínea “a”, da Lei nº 7.014/96 e, como dito acima, não compete a este órgão julgador a declaração de inconstitucionalidade da legislação ou a negativa de sua aplicação, nos termos dos incisos I e III do artigo 125 da Lei nº 3.956/81 (COTEB), a seguir transcritos:

*Art. 125. Não se incluem na competência dos órgãos julgadores:*

*I - a declaração de inconstitucionalidade;*

*(...)*

*III - a negativa de aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior.*

Voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, consoante o demonstrativo de débito abaixo:

Infração 1		
Data Ocorr	Valor original AI	Valor após Decisão CJF
31/01/2012	18.005,34	143,52
28/02/2012	23.470,22	0,00
31/03/2012	20.439,29	1.078,32
30/04/2012	88.821,22	143,61

31/05/2012	69.443,87	51,72
30/06/2012	35.360,61	44,98
31/07/2012	32.158,58	0,00
31/08/2012	33.860,11	147,78
30/09/2012	42.878,01	147,78
31/10/2012	38.294,68	221,92
30/11/2012	22.530,55	0,00
31/12/2012	69.085,42	5.619,92
<b>TOTAL</b>	<b>494.347,90</b>	<b>7.599,55</b>

## VOTO DIVERGENTE

Peço a devida vênia para discordar da i. Conselheira DENISE MARA ANDRADE BARBOSA, com relação aos “Advanced Services”, que o recorrente alegou se tratar de serviço sujeito ao ISS, uma vez que “*consta da tabela relacionada na Lei Complementar nº 116/03, que regulamenta o ISS, em seu item 17.23, sendo, deste modo, tributado pelo mesmo*”, havendo, portanto, bitributação.

A impossibilidade de cobrança do ICMS sobre as receitas decorrentes dos tais serviços suplementares e facilidades adicionais que apenas aperfeiçoem o processo de comunicação é entendimento majoritário na doutrina e sedimentado em Recurso repetitivo no STJ.

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*”).

Logo, o cerne da questão está em definir se os serviços listados no Auto de Infração 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)**

Em resumo, os serviços listados na infração consistem em meros atos preparatórios ou auxiliares, que não se confundem com a prestação de serviço de comunicação e não satisfazem o último requisito para a cobrança do imposto: a transmissão da mensagem.

Sobre o tema, o Superior Tribunal de Justiça se manifestou em março de 2013, em sede de Recurso Repetitivo sobre o tema:

*PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS À EXECUÇÃO. ICMS. TELECOMUNICAÇÕES. INCIDÊNCIA SOMENTE SOBRE O SERVIÇO DE TELECOMUNICAÇÃO PROPRIAMENTE DITO, E NÃO SOBRE ATIVIDADE-MEIO OU SERVIÇOS SUPLEMENTARES. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. MAJORAÇÃO. MATÉRIA DE PROVA. INCIDÊNCIA DA SÚMULA 7/STJ.*

1. A Primeira Seção do STJ, no julgamento do REsp 1.176.753/RJ, julgado na sistemática do art. 543-C do CPC, decidiu que o ICMS somente incide sobre o serviço de telecomunicação propriamente dito, e não sobre as atividades-meio e serviços suplementares.

2. O arbitramento dos honorários exige ponderação harmoniosa de inúmeros fatores, como a complexidade da questão, o tempo gasto pelo advogado e a necessidade de deslocamento para prestação de serviço.

3. Hipótese em que o Tribunal a quo, após análise dos elementos fáticos dos autos, fixou a verba em R\$20.000,00, considerando o tempo de tramitação da causa, bem como a natureza simples da demanda," com farta jurisprudência nos Tribunais Superiores a respeito "(fl. 507, e-STJ).

4. A Segunda Turma do STJ também entende que o juízo relativo ao montante abusivo ou irrisório não pode ser extraído simplesmente mediante cotejo entre o valor da causa e o percentual arbitrado nas instâncias de origem.

5. Vencida ou vencedora a Fazenda Pública, é possível fixar honorários em percentual aquém do mínimo de 10%, indicado no art. 20, 3º, do Código de Processo Civil, em face do que dispõe o 4º do mesmo diploma legal.

6. Assim, a pretendida majoração da verba honorária importa nova avaliação dos parâmetros dos 3º e 4º do art. 20 do CPC, ou seja, o grau de zelo profissional, o lugar da prestação do serviço, a natureza da causa, o trabalho realizado pelo advogado e o tempo exigido para o seu serviço. Tarefas, contudo, incabíveis na via eleita, nos termos da Súmula 7/STJ.

7. Agravos Regimentais do Estado de Sergipe e da Telemar Norte Leste S/A não providos." (AgRg no REsp 1311975/SE, Rel. Min. Herman Benjamin, Segunda Turma, julgado em 7/2/2013, DJe 8/3/2013).

Com efeito, esclareceu o STJ no próprio REsp 1176753, assim como em outros precedentes, que as atividades preparatórias ou de acesso aos serviços de comunicação, independente da sua nomenclatura ou da prestadora, não podem ser confundidas com o serviço de comunicação propriamente dito, e, por isso, não podem ser alvo do ICMS.

Este, inclusive, é o entendimento pacífico do E. Tribunal de Justiça do Estado da Bahia, que tem afastado a incidência do ICMS sobre os serviços de valor adicionado, pois estes não se enquadram no conceito de serviço de comunicação, conforme se observa das ementas abaixo:

*"DIREITO TRIBUTÁRIO. ICMS. COMUNICAÇÕES. NÃO INCIDÊNCIA SOBRE SERVIÇOS ADICIONAIS E ACESSÓRIOS, PREPARATÓRIOS OU INTERMEDIÁRIOS, POSTO QUE NÃO SE CONFUNDEM COM O SERVIÇO DE COMUNICAÇÕES. PRECEDENTES DO STJ. SENTENÇA MANTIDA. RECURSO IMPROVIDO.*

1. Não incide ICMS sobre atividades acessórias, preparatórias ou intermediárias à efetiva prestação do serviço de comunicações, pois com este não se confundem.

2. Conforme entendimento consolidado no Superior Tribunal de Justiça, julgado sob a sistemática dos Recursos Repetitivos: "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." (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)

3. A sentença está alinhada ao quanto proferido pelos Tribunais Superiores, não merecendo reforma. 4. Recurso improvido." (destacamos)

(Recurso de Apelação nº 0318029-22.2014.8.05.0001, 4ª Câmara Cível, Relator: Desembargador Roberto Maynard Frank, data do julgamento: 08/03/2016)

*“APELAÇÃO CÍVEL E REEXAME NECESSÁRIO. PROCESSO CIVIL. TRIBUTÁRIO. EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. ICMS. NÃO INCIDÊNCIA NOS SERVIÇOS DE VALOR ADICIONADO (SVA) POR NÃO SEREM CONSIDERADOS SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO. SENTENÇA PROCEDENTE MANTIDA. RECURSO IMPROVIDO.*

*O STJ já consolidou entendimento no sentido de que o ICMS não incide nas atividades preparatórias ou acessórias, salientando que o tributo somente recai sobre o serviço de comunicação propriamente dito, não merecendo acolhimento, portanto, a tese do apelante.” (destacamos)*

*(Recurso de Apelação nº 0335246-78.2014.8.05.0001, 1ª Câmara Cível, Relator: Desembargador Augusto de Lima Bispo, data do julgamento: 29/02/2016)*

Portanto, não há aqui que se falar em valor devido a título de ICMS, haja vista que a origem/natureza da obrigação exigida está relacionada à receita auferida pelo Autuado sobre cobrança de serviço meramente preparatório ou de facilidade, sobre o qual não incide o tributo.

Pelo exposto, voto pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário para reformar a decisão recorrida, devendo o Auto de Infração ser julgado IMPROCEDENTE.

## **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão por maioria, com voto de qualidade do presidente, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **281081.0017/14-7**, lavrado contra **TNL PCS S/A. (OI)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$7.599,55**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

VOTO VENCEDOR – Conselheiros(as): Denise Mara Andrade Barbosa, Luiz Alberto Amaral de Oliveira e Fernando Antonio Brito de Araújo.

VOTO DIVERGENTE – Conselheiros(as): Paulo Sérgio Sena Dantas, José Carlos Barros Rodeiro e Leila Barreto Nogueira Vilas Boas.

Sala das Sessões do CONSEF, 17 de julho de 2017.

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO - PRESIDENTE

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA - RELATORA

PAULO SÉRGIO SENA DANTAS - VOTO DIVERGENTE

PAULA GONÇALVES MORRIS MATOS - REPR. DA PGE/PROFIS