

A. I. N° - 279692.3002/16-2
AUTUADO - CLARO S/A
AUTUANTES - PAULO ROBERTO SILVEIRA MEDEIROS e RICARDO RODEIRO M. DE AGUIAR
ORIGEM - IFEP SERVIÇOS
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 07/06/2017

3^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N°0104-03/17

EMENTA: ICMS. PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO. OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS CONSIDERADAS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. (INFRAÇÕES 01 e 02). SERVIÇOS ONEROSOS. O ICMS incide sobre as prestações onerosas de serviços de comunicação, por qualquer meio, inclusive a geração, a emissão, a recepção, a transmissão, a retransmissão, a repetição e a ampliação de comunicação de qualquer natureza. Encontra-se dentro do campo de incidência do ICMS – Comunicação os serviços de valor adicionado, entre eles, os serviços preparatórios e os suplementares prestados para viabilizar ou incrementar a prestação principal. Inteligência das disposições da LC 87/97 (art. 2º, III), e, da Lei Estadual nº 7.014/96 (art. 2º, VII). Insubsistentes os argumentos defensivos quanto à composição da base imponível. Infrações mantidas com base em reiterada jurisprudência do CONSEF. Infrações caracterizadas. Rejeitado pedido de reclassificação, redução ou cancelamento da multa aplicada. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração lavrado em 22/12/2016, exige crédito tributário no valor de R\$622.635,43, acrescido da multa de 100% em razão das irregularidades abaixo citadas:

Infração 01 - 02.08.37 - Deixou de recolher o ICMS nos prazos regulamentares referente a prestações de serviço de comunicação não escriturados nos livros fiscais próprios. O contribuinte prestou serviços de telecomunicações e não ofereceu a tributação do ICMS, serviços estes, que constam no relatório de faturamento denominado VAS, entregue à parte pelo próprio autuado, tendo em vista que o mesmo não escriturou estas prestações de serviços no Convênio 115, como solicita o RICMS/BA, nos meses de janeiro a dezembro de 2015, conforme Anexo A, no valor de R\$526.380,19, acrescido da multa de 100%;

Infração 02 - 02.08.37 - Deixou de recolher o ICMS nos prazos regulamentares referente a prestações de serviço de comunicação não escriturados nos livros fiscais próprios. O contribuinte prestou serviços de telecomunicações e não ofereceu a tributação do ICMS, serviços estes, que constam no relatório de faturamento denominado VAS, entregue a parte pelo contribuinte, tendo em vista que o mesmo não escriturou estas prestações de serviços no Convênio 115, como solicita o RICMS/BA, nos meses de janeiro a dezembro de 2015, conforme Anexo B, no valor de R\$96.255,24, acrescido da multa de 100%.

O autuado ingressa com defesa fls.41/67, mediante advogado, procuração fls.70/72. Destaca a tempestividade de sua peça defensiva. Reproduz a infração que lhe foi imputada. Diz apresentar sua defesa, pelas razões de fato e de direito a seguir aduzidas.

Informa ser pessoa jurídica de direito privado que tem por objeto social a exploração de serviços de telecomunicações, nas modalidades de Serviço Móvel Pessoal (SMP) e Serviço Móvel Celular

(SMC) e atividades correlatas, nos termos das concessões outorgadas pela Agência Nacional de Telecomunicações – ANATEL.

Diz que no regular exercício de suas atividades, realiza um fluxo extremamente dinâmico de operações, contratando com entes públicos e privados, participando de licitações, relacionando-se com instituições financeiras, entre outras atividades, o que demanda constantemente a apresentação de certidão que ateste a sua regularidade fiscal perante os entes da Federação. Em virtude disso, sempre se manteve em situação regular junto aos Fiscos Federal, Distrital, Estaduais e Municipais, uma vez que qualquer impedimento quanto à expedição das mencionadas certidões frustraria o regular exercício de suas atividades e a consecução dos objetivos sociais a que se destina. Diz que foi surpreendida com a lavratura do presente Auto de Infração, cuja acusação fiscal reproduz.

Aduz inferir das descrições das infrações que a Autoridade Fiscal exige o ICMS sobre os serviços prestados de valor adicionado, os quais estão discriminados em uma tabela que elabora.

Sustenta que os débitos exigidos são indevidos, uma vez que os serviços de valor adicionado autuados não constituem fato gerador do ICMS, pois não se caracterizam como serviços de comunicação propriamente ditos.

Sobre o fato gerador do ICMS relativo a prestações de serviços de comunicação, reproduz o artigo 155, II da Constituição Federal, que descreve as hipóteses de incidência do ICMS, e onde consta a prestação de serviços de comunicação (ICMS-comunicação), cujo conteúdo veio a ser explicitado pela Lei Complementar nº 87/96 que, atendendo ao disposto no artigo 146, III da Constituição, estabeleceu normas gerais relativas ao ICMS com a finalidade precípua de precisar os limites que foram delineados pela norma constitucional atributiva de competência.

Verifica que a hipótese de incidência do ICMS-comunicação consiste em obrigação de fazer, que pressupõe a existência dos seguintes elementos: (i) onerosidade da prestação; (ii) utilização de um canal entre emissor e receptor; e (iii) transmissão da mensagem por sons, imagens, sinais, signos ou símbolos. Diz que a ausência de quaisquer dos elementos elencados, acarreta a inexistência de prestação de serviço de comunicação. Tanto é essencial a concomitância de todos os elementos delineados, para a constituição do fato gerador do ICMS, que, na ausência do requisito “onerosidade” da prestação do serviço, por exemplo, a própria Carta da República veda a incidência do ICMS, nos termos do art. 155, II e § 2º, inciso X, alínea ‘d’.

Explica que a comunicação, efetivamente, dá-se entre o emissor e o receptor. O prestador do serviço, entretanto, não é aquele que apenas possui ligação com o meio, mas aquele que participa efetivamente da prestação do serviço de comunicação, mediante laço obrigacional com o emissor, o receptor e o próprio meio. Para reforçar seu entendimento, transcreve jurisprudência do STJ.

Ressalta que em síntese, para que determinada atividade seja classificada como serviço de comunicação, sujeita ao ICMS, não basta que a empresa forneça meios para a consecução da comunicação, é necessário que ela efetivamente possibilite a oferta onerosa de transmissão e recepção das informações. De outra parte, as atividades de mera disponibilização de meios de qualquer natureza necessários à oferta de comunicação entre o emissor e o receptor não podem configurar como fato gerador do referido tributo (Exemplo: locação de aparelho telefônico). Registra que, para a incidência do ICMS – prestação de serviços de comunicação –, é necessário que um terceiro preste, em caráter oneroso, serviços que tenham por objeto propiciar a efetiva comunicação entre duas ou mais pessoas.

Observa que, de acordo com a hipótese de incidência constitucionalmente prevista, a materialidade do ICMS não é a simples “comunicação”, mas a “prestação de serviços de comunicação”, isto é, o esforço de um terceiro para disponibilizar, mediante contraprestação, os meios (“canal”) necessários para que a comunicação ocorra. Deste modo, no processo comunicativo, o prestador de serviço deve, necessariamente, ser pessoa diversa do emitente e do

destinatário. Sobre o tema cita lições do Prof. Alcides Jorge Costa e no mesmo sentido, Ricardo Lobo Torres.

Friza restar claro que há incidência do ICMS somente diante de uma prestação de serviço de comunicação, o que ocorre quando um terceiro fornece, em caráter oneroso, os meios para que emissor e receptor possam trocar mensagem. Fora de tal hipótese, não há que se falar em tributação por meio do ICMS pelos Estados e Distrito Federal. Observa ser o entendimento da doutrina pátria acerca da prestação de serviços de comunicação, como se depreende das lições de Roque Antônio Carrazza e José Eduardo Soares de Melo, que esclarecem que o fato gerador do ICMS decorre da ação de prestar o serviço de comunicação.

Salienta que a obrigação jurídico-tributária do ICMS apenas nascerá com a realização de uma ação que implique fornecimento de todas as condições materiais necessárias à transmissão da mensagem ao destinatário do serviço. Outrossim, de acordo com a Constituição Federal, artigo 22, inciso IV, compete privativamente à União legislar sobre telecomunicações, donde se extrai que não é facultado aos Estados e Municípios legislarem a respeito dos serviços de telecomunicação. Nesse sentido reproduz o art. 60 e 61 da Lei nº 9.472/97 - Lei Geral de Comunicações, a qual definiu o conceito de telecomunicação (artigo 60, § 1º e seguintes).

Conclui que o fato gerador do ICMS, na hipótese, somente abrange a prestação de serviços cujo objeto seja a telecomunicação como definida no artigo 60 da Lei nº 9.472/97, excluindo-se assim, os demais serviços que não se enquadram no conceito de serviço de telecomunicação propriamente dito, como é o caso dos serviços de valor adicionado, ora autuados.

Ressalta que somente os serviços de telecomunicação propriamente ditos estão no campo de incidência do ICMS-comunicação, de modo que não é possível tributar pelo imposto estadual em questão os demais serviços que não se enquadram neste conceito apenas pelo fato de “facilitarem ou agregarem utilidade” aos serviços de comunicação ou pela onerosidade de tais serviços. Diz que a esse respeito, o Superior Tribunal de Justiça já se posicionou pela não incidência do tributo estadual sobre os serviços de valor adicionado, conforme (REsp 760.230/MG, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 27/05/2009, DJ e 01/07/2009 RJM vol. 189, p. 366) .

Informa que o Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do REsp nº 1176753, sob a sistemática dos Recursos Repetitivos (art. 543-C do CPC), reiterou a sua jurisprudência no sentido de que o ICMS somente incide sobre os serviços de comunicação propriamente ditos (atividade-fim), e não sobre os serviços preparatórios, acessórios ou intermediários da comunicação. Salienta que tal entendimento pacífico é aplicado reiteradamente pelo Superior Tribunal de Justiça, conforme julgados que transcreve.

Comenta que ainda da análise da supracitada Lei 9.742/97 é possível verificar que ela expressamente, em seu artigo 61, § 1º, descaracteriza os serviços de valor adicionado como serviços de telecomunicações, o que acaba por excluir aqueles serviços do campo de abrangência do ICMS. Aduz que os serviços de valor adicionado somente se valem da rede de telecomunicações como suporte para sua prestação e, desse modo, não se confundem com os serviços de telecomunicações propriamente ditos.

Salienta que o Superior Tribunal de Justiça, por ocasião da análise da tributação dos serviços prestados por provedores de acesso à *Internet*, consolidou entendimento no sentido de que os serviços de valor adicionado não se sujeitam à tributação por meio do ICMS, como se infere do julgamento do Recurso Especial nº 456.650/PR que reproduz. Nesse sentido, diz ser entendimento pacífico do Tribunal de Justiça do Estado da Bahia.

Explica que serviço de telecomunicação e serviço de valor adicionado não se confunde, sendo inadmissível a pretensão do Estado da Bahia de que haja a incidência do ICMS sobre os serviços de valor adicionado como se serviços de telecomunicação fossem.

Observa que para não pairar dúvidas sobre a natureza dos serviços discutidos nos presentes autos, passa a discorrer sobre alguns dos serviços de valor adicionado sobre os quais o Estado da Bahia pretende fazer incidir o ICMS.

a) *Download* é a transmissão de imagens, músicas, vídeos, jogos e softwares dos servidores da Impugnante para um aparelho celular. O serviço de *download* não possibilita que haja a comunicação entre um emissor e um receptor. Ele, na realidade, se utiliza do serviço de telecomunicações prestado pela Impugnante, mas com este não se confunde. Diz que inexiste prestação de serviço de comunicação nos casos de *downloads*, de modo que se denota claramente a ilegitimidade da cobrança do ICMS sobre a prestação dos mencionados serviços de valor adicionado. Ante a não ocorrência do fato gerador do tributo, não há que se falar em recolhimento devido, restando indubitável a necessidade de cancelamento do auto de infração em debate.

b) Serviço de armazenagem – “Claro Contatos” – afirma que o Estado da Bahia também exige o ICMS sobre os serviços de armazenagem de contatos (números de telefone) dos usuários denominados de “VASSINCI – MERCADO TA”. Ocorre que tais serviços não configuram hipótese de incidência do ICMS, haja vista que os serviços oferecidos não são de comunicação, ante a inexistência de troca de mensagens entre emissor e receptor viabilizado pela Impugnante.

Nestes serviços, o usuário paga determinado valor para que esta armazene os contatos existentes no CHIP telefônico no site “Claro Idéias”. Trata-se de serviço de armazenagem de informações e não de telecomunicação, não podendo ser considerado fato gerador do tributo estadual. Portanto, por não se confundir com serviço de telecomunicação, o serviço de armazenagem de contatos não sofre a incidência do ICMS, assim como, os demais serviços de valor adicionado discriminados, razão pela qual se faz imperioso o cancelamento da presente cobrança.

c) Serviço de Gestão – “Gestor online” – trata-se do serviço denominado de “*Gestor Online – MONVPN e MONPNV*”, por meio do qual são fornecidas aos clientes Pessoa Jurídica, que possuem “pacotes empresariais” as seguintes facilidades: (i) controle das ligações realizadas pelos seus empregados; (ii) restrição de chamadas para, por exemplo, alguns números e, até mesmo, bloqueio de ligações nos finais de semana, dentre outras utilidades. Como se vê, por meio deste serviço, é fornecido aos clientes, a possibilidade de gerenciar efetivamente o seu plano, controlando as ligações efetuadas, de modo a economizar o valor a ser pago no final do mês. Diz que estes serviços não permitem a localização de outros usuários, mas apenas controlar/gerenciar as ligações dos usuários vinculados a sua linha. Afirma que pela simples descrição deste serviço não há dúvidas que não se está diante de um serviço de comunicação (fato gerador do ICMS), mas sim de um serviço de valor adicionado, o que torna, sem sombras de dúvida, totalmente descabida a presente cobrança.

Continuando sua contestação, afirma que considerando que a matéria ora em discussão, já se encontra pacificada no judiciário em razão de ter sido analisada pelo Superior Tribunal de Justiça sob a sistemática de recursos repetitivos, não remanescem dúvidas quanto a necessidade de cancelamento da presente cobrança.

Assegura que o descabimento da presente autuação toma ainda mais relevo, quando se verifica que há disposição expressa no Código de Processo Civil, art. 15, determinando a aplicação pela administração pública, tanto supletiva, como subsidiária, dos entendimentos firmados em sede de recurso repetitivo e repercussão geral. Diz que o referido diploma autoriza não só a aplicação das disposições contidas neste Código para os casos em que há lacuna na lei que regulamenta o processo administrativo (aplicação supletiva), como para os casos em que, apesar da existência de regulamentação, o CPC pode ser utilizado em conjunto, a fim de complementar tais disposições (aplicação subsidiária).

Afirma que na aplicação subsidiária do CPC em face das normas que regulamentam o trâmite do processo administrativo, o que se verifica é aplicação em conjunto das normas processuais, dentre elas, àquelas relativas à vinculação do entendimento firmado em sede de Recurso Repetitivo e/ou Repercussão Geral.

Salienta que o legislador pretendeu conferir à novel legislação processual, seguindo a linha da atual sistemática, inegável função de coibir antagonismos entre as decisões proferidas em âmbito

judicial - notadamente em sede de recurso repetitivo e administrativo, em atendimento aos princípios da legalidade, moralidade, eficiência, segurança jurídica, razoabilidade e proporcionalidade, norteadores da administração pública. Em outras palavras, qualquer alegação no sentido de que as decisões proferidas em sede de Recurso Repetitivo no âmbito do Superior Tribunal de Justiça não teriam o condão de vincular a administração pública, estaria em absoluta contradição com os princípios da razoabilidade e da economia processual e com o próprio princípio da eficiência, o qual rege o funcionamento da administração pública e possui, inclusive, previsão constitucional (artigo 37 da CF).

Conclui que diante da aplicação subsidiária do novo Código de Processo Civil aos processos administrativos, deve ser aplicado ao caso o entendimento firmado pelo STJ em sede de Recursos Repetitivos (REsp 1176753/RJ) no sentido de que o ICMS somente incide sobre os serviços de telecomunicação propriamente ditos, e não sobre os “*serviços suplementares e facilidades adicionais*” previstos no Convênio ICMS nº 69/98, tal como os serviços de valor adicionado autuados, em atenção ao disposto nos artigos 15 e 927, II, do novo Código de Processo Civil.

Prossegue afirmando existir erro na aplicação da multa no percentual de 100%, com fundamento no artigo 42, inciso III, da Lei nº 7.014/96.

Verifica que, para aplicação da multa retromencionada, é necessário que a ausência de recolhimento do imposto esteja vinculada a uma das hipóteses previstas na legislação. Logo, diz que caso não verificada nenhuma das sete hipóteses retratadas naquele dispositivo, a qual compete à Autoridade Fiscal verificar a sua ocorrência, impossível tornar a cominação de multa no percentual de 100%. E é exatamente esta a situação dos autos.

Explica que o fundamento da presente autuação reside no suposto fato da ora Impugnante ter deixado de recolher o imposto referente a supostas prestações de serviços de comunicação tributáveis que foram registradas como “não tributadas”, ou seja, a ausência de recolhimento do imposto, no presente caso, deu-se em razão de registro de operação ou prestação tributada como não tributada.

Diz que a situação que deu azo a lavratura da presente autuação não se subsume a nenhuma das hipóteses tratadas no artigo 42, III da Lei 7.014/96. De fato, ainda que se admita como legítima a presente cobrança, a suposta infração cometida pela Impugnante se enquadraria situação tratada pelo artigo 42, inciso II, alínea “a”, da Lei nº 7.014/96.

Frisa que tanto não há dúvidas que esta seria a correta capitulação legal que em casos semelhantes ao presente (Autos de Infração nºs 279692.0005/12-8 e 279692.0003/13-3 - doc. 04), lavrados em face da ora Impugnante, pelo mesmo fundamento, qual seja, registro de operação ou prestação tributada como não tributada e a Autoridade Fiscal, acertadamente, aplicou a multa de 60%, prevista no dispositivo retromencionado.

Destaca que para aplicação da multa de 100% prevista no artigo 42, inciso III, da Lei nº 7.014/96, incumbia à Autoridade Fiscal comprovar que a ausência de recolhimento do imposto deu-se em razão de quaisquer das hipóteses previstas, sendo que, em verdade, a análise detida da autuação fiscal ora vergastada e do respectivo processo administrativo permite concluir que, em nenhum momento, a Autoridade Fiscal comprovou a ocorrência das circunstâncias que autorizam a aplicação de multa no referido percentual.

Pede que diante da não comprovação da ocorrência de alguma das hipóteses previstas no artigo 42, inciso III, da Lei nº 7.014/96, que autorizam a aplicação da multa de 100% (cem por cento), deve ser reclassificada a multa imposta para aquela prevista no artigo 42, inciso II, alínea “a”, da Lei nº 7.014/96 (60% do valor do imposto).

No entanto, caso não se entenda pela reclassificação da multa cominada, o que se admite apenas para argumentar, diz que não poderia ser exigido o valor decorrente da aplicação da multa no percentual de 100% (cem por cento) do valor do imposto, visto que este fato demonstra que o

critério utilizado desconsidera as circunstâncias do fato, da situação do contribuinte e de sua atividade, bem como qualquer outro parâmetro razoável para balizar o cálculo da penalidade.

Aduz que em primeiro lugar, há que se considerar que o artigo 3º do Código Tributário Nacional estabelece que o tributo é uma prestação pecuniária que não constitui sanção por ato ilícito. Por esse motivo, o tributo não pode ser utilizado para punir, da mesma forma que as sanções não podem ser utilizadas como instrumento de arrecadação disfarçado.

Comenta que as multas, em geral, que são utilizadas não apenas com finalidade punitiva, servem também, como reparação da Administração Pública pelo descumprimento de obrigação tributária por parte do contribuinte, quando for este o caso. Entretanto, a penalidade, no presente caso, além de indevida, é tão elevada a ponto de implicar verdadeiro confisco vedado pelo artigo 150, inciso IV, da Constituição Federal. Sobre o tema transcreve o voto do Ministro Fernandes Filho no julgamento do Recurso Extraordinário nº 91.707/MG.

Frisa que em não havendo dano ao Erário e intenção de fraudar, a multa deve ter simplesmente o condão de advertir e orientar o contribuinte e não, como se verifica no caso em apreço, a efetiva punição mediante carga pecuniária elevadíssima. Deve imperar a proporcionalidade entre a suposta infração e a aplicação da multa correspondente. Sendo assim, deve ser reclassificada a multa imposta à Recorrente para aquela prevista no artigo 42, inciso II, alínea “a”, da Lei nº 7.014/96 (60% do valor do imposto), ou, subsidiariamente, ser afastada ou, ao menos, reduzida a multa a patamares não confiscatórios.

Requer seja acolhida a defesa, para cancelar os débitos objeto do Auto de Infração ora vergastado, em razão da ilegitimidade da incidência de ICMS sobre os serviços de valor adicionado, uma vez que não se configuram como serviços de comunicação, não se enquadrando na hipótese de incidência do imposto. Subsidiariamente, caso assim não se entenda, pleiteia-se a recapitulação da multa àquela prevista no artigo 42, II, “a” da Lei 7.014/96 ou, ao menos, a sua redução para patamares não confiscatórios.

Protesta pela produção de provas por todos os meios em Direito admitidos, assim como pela realização de sustentação oral por ocasião do julgamento da presente Defesa. Requer, por fim, que as publicações relativas ao presente feito sejam realizadas exclusivamente, sob pena de nulidade, em nome do advogado Maurício Pedreira Xavier, inscrito na OAB/BA sob o nº 9.941 e com endereço profissional na Av. Professor Magalhães Neto, nº 1.550, Ed. Premier Tower Empresarial, salas 301/2, Pituba, Salvador, Bahia, CEP 41.810-012.

Um dos autuantes presta a informação fiscal, fls.122/154. Repete a acusação fiscal imputada ao autuado. Sintetiza termos de sua impugnação. Cita inúmeros Acórdãos deste CONSEF a respeito da matéria em lide, julgados conforme o entendimento esposado pela fiscalização neste PAF.

Informa que diferentemente do que ocorreu em autos de infração anteriores, conforme PAF's: Nº: 279692-0004-13-0 (Acórdão JJF nº 0078-05/14) e 279692-0001-14-9 (Acórdão JJF nº 0138-05/14), onde reconheceu e pagou alguns serviços de telecomunicações idênticos aos contidos na infração 01 (anexo A). Afirma que a impugnante optou, neste PAF, por utilizar os mesmos argumentos de defesa para todas as infrações, porém, nesta informação fiscal, a fiscalização opta por acrescentar explicações adicionais referentes a Infração 02 (anexo B) tendo em vista que esta possui particularidades.

Explica que o serviço Download cujo código de serviço é VASDOWNNIHUB é o mesmo código de serviço cobrado na infração 01 do PAF 279692.0001/14-9. Aduz que a autuada não deveria se sentir surpresa com a cobrança dos serviços de telecomunicações constantes neste PAF, pois são exatamente os mesmos que foram autuados em diversos PAF's anteriores, onde inclusive, a autuada reconheceu e pagou algumas das infrações, conforme tabela que elabora.

Quanto ao mérito assevera que os serviços relacionados no levantamento fiscal, estão sim, sujeitos a incidência do ICMS conforme estabelece o inciso VII do art. 2º da Lei nº 7.014/1996, que instituiu o ICMS no Estado da Bahia, conforme transcreve. Traz à lume, definições sobre o que

seja comunicação. Transcreve o art. 4º do RICMS/97 sobre a Ocorrência do Fato Gerador nas Prestações de Serviços de Comunicação.

Observa que nas prestações dos diversos serviços de comunicação relacionados nas infrações 01e 02 (anexos A e B) é patente que existe uma mensagem, sua transmissão e sua recepção. O fato de que em alguns deles, a mensagem é comandada por uma máquina através de uma mensagem gravada, de maneira alguma descaracteriza o circuito da comunicação, conforme definição do impugnante. Além do mais, o serviço não é gratuito. Assim, o fato imponível da prestação onerosa de serviços de telecomunicação encontra-se configurado, surtindo efeito para solução da lide relativa a tais serviços, que são na realidade, uma efetiva prestação onerosa do serviço de telecomunicação, como as demais, posta à disposição do usuário e não atividade-meio, como caracterizou o impugnante.

Friza ter ocorrido a prestação do serviço de comunicação e sendo estes serviços onerosos, está totalmente caracterizada sua tributação pelo ICMS. Comenta que após a tentativa de descaracterizar a ocorrência do fator gerador do ICMS sobre tais serviços, o contribuinte alega, ainda, que de fato, esses serviços são facilidades colocadas à disposição dos usuários do serviço de telefonia e estas não são tributadas de acordo com o artigo 61 da lei 9472/97.

Em relação à Lei 9472/97, esclarece que esta não tem competência, de acordo com a Constituição Federal, para legislar sobre matéria tributária estadual (ICMS). Somente uma lei ordinária tributária estadual ou Convênio entre os Estados pode fazê-lo. Informa ainda, que não cabe, no âmbito de sua atribuição, a discussão sobre entendimento judicial, posto que deve obediência ao RICMS por responsabilidade funcional.

Salienta que de acordo com o exposto, a tributação, dos serviços de comunicação relacionados nas infrações 01 e 02 (anexos A e B), estão totalmente amparados na legislação tributária do ICMS e a alegação do contribuinte está completamente descaracterizada.

Acrescenta que a autuada não apresentou nenhuma documentação comprobatória (contratos, NFST's, etc.) para comprovar os argumentos apresentados, isto posto presume-se que tais serviços de comunicação possuem incidência do ICMS, para os serviços de comunicações MOVVPN e MONVPN constantes na Infração 02 (Anexo B folhas 09 a 11 deste PAF).

Sobre a alegação do autuado de que seria imprescindível o uso da rede da operadora para que se localize outro usuário e realize o rastreamento, afirma que conforme ilustração que reproduz, elaborada pelo renomado consultor Paulo Gerhardt pode-se entender melhor como funcionam os serviços de comunicação denominados MONVPN e MONVPN/assinatura rastreamento GSM com mapa.

Observa na ilustração, os sítios/antenas, redes telefônicas, controlador central e consoles de despacho fazem parte da rede da operadora, sem os quais os dados não trafegam e sem este tráfego o serviço de comunicação de rastreamento não existe, portanto apesar da alteração da denominação dos serviços MOVVPN e MONVPN, pela autuada, fica caracterizado, que tais serviços tratam-se, sem dúvida, de prestações de serviços de comunicação, sujeitos a incidência do ICMS.

Salienta que, conforme consta em alguns PAF's, julgados neste CONSEF, a PGE/PROFIS do Estado da Bahia opina pela exclusão da incidência do ICMS nos seguintes 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 serviços*; h. *Bloqueio de DDD e DDI*; i. *Habilitação*; j. *Religação*.

Informa que nos serviços de telecomunicações autuados e presentes neste PAF, não constam nenhum dos serviços de telecomunicações elencados pela PGE/PROFIS do Estado da Bahia.

Opina pela manutenção da ação fiscal que resultou na reclamação do crédito tributário.

VOTO

O presente lançamento de ofício contempla 02 infrações, devidamente relatadas e acusa o autuado de descumprimento de obrigação principal do ICMS, relativas a serviços de comunicação não escriturados nos livros fiscais próprios e não oferecidos a tributação.

Mesmo não sendo arguidas questões específicas de nulidade quanto ao Auto de Infração, entendo que todos os requisitos previstos nos artigos 18 e 39 do RPAF/99 foram preenchidos. Percebo que a imputação foi clara, a base de cálculo foi determinada conforme o valor previsto em lei foram fornecidos os demonstrativos de débito referentes à autuação em discussão e foram respeitados todos os direitos e garantias do contribuinte, como a ampla defesa, o contraditório e o devido processo legal administrativo, dentro deste específico PAF.

O sujeito passivo, em sua peça defensiva, alinha argumentos com o mesmo fundamento, que alcançam as 02 infrações, tendo em vista que as mesmas são relativas a serviços adicionados que entende não serem tributáveis pelo ICMS como serviços de comunicação. Registro que da mesma forma como contestado pelo autuado, as duas infrações serão apreciadas conjuntamente.

No mérito, as infrações 01 e 02 acusam o sujeito passivo de falta de recolhimento do ICMS na prestação de serviço de comunicação por não ter escriturado nos livros fiscais próprios e não ter oferecido tais valores a tributação, no exercício de 2015, conforme Anexos A e B contidos nos arquivos em CD fl. 38, que foram recebidos pelo autuado, documento fl.36. Consta na descrição dos fatos que o contribuinte na qualidade de prestador de serviço de comunicação, deixou de incluir na base de cálculo do ICMS parcelas cobradas dos seus usuários pelo serviço de comunicação, tais como: *Download*, Serviço de armazenagem – “Claro Contatos” denominados de “*VASSINCI – MERCADO TA*, Serviço de Gestão – “*Gestor online*” – serviço denominado de “*Gestor Online – MONVPN e MONVPN*”, por entender que tais valores não são tributados pelo ICMS.

Em sede defesa, o autuado refutou a autuação sustentando a não incidência de ICMS. Também argumentou que os débitos exigidos seriam indevidos, uma vez que os serviços de valor adicionado autuados não constituem fato gerador do ICMS, pois não se caracterizam como serviços de comunicação propriamente ditos, ocorrendo a incidência do ICMS somente diante de uma prestação de serviço de comunicação, o que ocorre quando um terceiro fornece, em caráter oneroso, os meios para que emissor e receptor possam trocar mensagem.

Na informação fiscal os autuantes rebateram os argumentos defensivos, inicialmente lembrando diversas decisões deste CONSEF que apreciando idêntica matéria, inclusive sobre autos de infrações lavrados contra a própria impugnante, corroborou com o entendimento da Fiscalização nos mesmos termos da lide ora em análise. Citaram especificamente os PAF's nº: 279692-0004-13-0 (Acórdão JJF nº 0078-05/14) e 279692-0001-14-9 (Acórdão JJF nº 0138-05/14), onde a autuada reconheceu e pagou alguns serviços de telecomunicações idênticos aos contidos neste auto de infração.

Explicaram que nas prestações dos diversos serviços de comunicação relacionados nas infrações 01e 02 (anexos A e B) é patente que existe uma mensagem, sua transmissão e sua recepção. A peculiaridade que deve ser registrada é que em alguns deles, a mensagem é comandada por uma máquina através de uma mensagem gravada, o que de maneira alguma descaracteriza o circuito da comunicação, conforme definição do impugnante. Acrescentaram que o serviço não é gratuito. Assim, o fato imponível da prestação onerosa de serviços de telecomunicação encontra-se configurado, surtindo efeito para solução da lide relativa a tais serviços, que são na realidade, uma efetiva prestação onerosa do serviço de telecomunicação, como as demais, postas à disposição do usuário e não pode ser caracterizada como atividade-meio, como quer o impugnante.

Analizando os elementos que compõem o presente PAF, observo que o mesmo possui como fundamento o art. 2º, inciso III, da Lei Complementar nº 87/96 que definiu como sujeitas ao ICMS as prestações onerosas de serviço de comunicação. Tal previsão está também, contida no art. 1º, inciso III, c/c o art. 2º, inciso VII, da Lei nº. 7.014/96, os quais prevêem que o ICMS incide sobre as

prestações onerosas de serviços de comunicação, por qualquer meio, inclusive a geração, a emissão, a recepção, a transmissão, a retransmissão, a repetição e a ampliação de comunicação de qualquer natureza.

Ressalto 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 nº 87/96, definiu que o imposto estadual incide sobre as prestações onerosas de serviços de comunicação, por qualquer meio, inclusive a geração, a emissão, a recepção, a transmissão, a retransmissão, a repetição e a ampliação de comunicação de qualquer natureza, regras repetidas no inciso III, do artigo 1º e no inciso VII, do artigo 2º, da Lei nº 7.014/96. Vejamos a legislação mencionada:

Lei Complementar nº 87/96:

Art. 2º O imposto incide sobre:

(...)

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

Lei nº 7.014/96:

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

(...)

III - a prestação de serviços de comunicação.

Art. 2º : O ICMS incide sobre:

(...)

VII - a prestação onerosa de serviços de comunicação, por qualquer meio, inclusive a geração, a emissão, a recepção, a transmissão, a retransmissão, a repetição e a ampliação de comunicação de qualquer natureza;

Considerando a necessidade de uniformizar os procedimentos tributários nas prestações de serviços de comunicação e de esclarecer aos 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 sejam dadas".

Assim, desde a edição do Convênio ICMS 69/98 e a inserção de suas regras na legislação tributária baiana, existe previsão legislativa para a incidência do imposto estadual sobre os serviços de fornecimento oneroso de imagens, televisão por assinatura, comunicação, transmissão de dados, telefonia, como se pode observar da leitura do inciso VII artigo 2º da Lei 7014/96, acima reproduzido.

Friso ainda, que a celebração do Convênio 81/2011, é uma demonstração de que vários Estados reconhecem a incidência do ICMS sobre diversos serviços de comunicação, conforme Cláusula Primeira que dispõe:

Cláusula Primeira: Ficam os Estados do Acre, Bahia, Ceará, Espírito Santo, Goiás, Mato Grosso, Mato Grosso do Sul, Minas Gerais, Paraíba, Paraná, Pernambuco, Rio Grande do Sul, Rondônia, Santa Catarina, São Paulo e Tocantins e o Distrito Federal autorizados a reduzir ou não exigir juros e multas relativos ao não pagamento do ICMS decorrentes das prestações dos serviços de comunicação, tais como: serviços de valor adicionado, serviços de meios de telecomunicação, serviços de conectividade, serviços avançados de internet, locação ou contratação de porta, utilização de segmento espacial satelital, disponibilização de endereço IP, disponibilização ou locação de equipamentos, de infra-estrutura ou de componentes que sirvam de meio necessário para a prestação de serviços de transmissão de dados, voz sobre IP (voip), imagem e internet, independentemente da denominação que lhes seja dada, realizadas até a data do termo inicial de vigência deste convênio.

Assim, em matéria tributária, para efeito de incidência de ICMS, os Estados do Brasil acordaram quanto a que valores relativos a serviços suplementares e facilidades adicionais que otimizem, ou agilizem, o processo de comunicação, independentemente da denominação que lhes seja dada, estão incluídos na base de cálculo deste imposto.

De acordo com a legislação tributária acima citada, o serviço de comunicação tributável por meio de ICMS se perfaz com a colocação à disposição do usuário dos meios e modos aptos à transmissão e recepção de mensagens. Existe claramente, nos serviços alvo da exigência, uma mensagem, sua transmissão e sua recepção. Conforme destacaram os autuantes, o fato de que em alguns deles a mensagem é comandada por uma máquina através de uma mensagem gravada, ainda que o usuário interaja incluindo e obtendo dados, de maneira alguma descaracteriza o circuito da comunicação, conforme definição do impugnante. Além do mais, os serviços não são gratuitos.

Tais serviços são uma efetiva prestação onerosa do serviço de telecomunicação, como as demais, posta à disposição do usuário e não atividade-meio.

Verifico, também, que os dispositivos legais apontados pelo impugnante não podem fixar o campo de incidência do ICMS que tem legislação própria regulando a matéria.

Quanto aos serviços de comunicações MOVVPN e MONVPN a autuada ao afirmar que tais serviços permitem o uso da rede da operadora para traduzir as informações das antenas coletadas em campo e receber latitudes e longitudes consultada de forma a localizar outro usuário, admite que o uso da rede da operadora é condição indispensável para que se localize outro usuário e realize o rastreamento.

Os sítios/antenas, redes telefônicas, controlador central e consoles de despacho fazem parte da rede da operadora, sem os quais, os dados não trafegam e sem este tráfego o serviço de comunicação de rastreamento não existe. Portanto, apesar da alteração da denominação dos serviços MOVVPN e MONVPN realizada pela autuada, fica caracterizado que tais serviços tratam-se sem dúvida, de prestações de serviços de comunicação, sujeitos a incidência do ICMS.

O defendente alegou que os artigos 60 e 61 da Lei nº 9.472/97 - Lei Geral de Comunicações, definiu o conceito de telecomunicação (artigo 60, § 1º e seguintes). Afirmou que se verifica expresso em tais dispositivos que o fato gerador do ICMS, somente abrange a prestação de serviços cujo objeto seja a telecomunicação, excluindo-se assim, os demais serviços que não se enquadram no conceito de serviço de telecomunicação propriamente dito, como é o caso dos serviços de valor adicionado, ora autuados.

É certo que os serviços descritos nas infrações se caracterizam como serviços de valor adicionado, nos termos do art. 61 da Lei Geral de Telecomunicações, por serem utilidades relacionadas ao acesso, armazenamento, movimentação ou recuperação de informações e que em seu parágrafo 1º, diz que não se constituem em serviços de telecomunicações.

No entanto, em sentido oposto, na cláusula primeira do Convênio ICMS 69/98, 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.

Assim, fica evidenciado nos termos do citado Convênio que as facilidades ou utilidades adicionais que otimizem o processo de comunicação, independentemente da denominação, os chamados serviços adicionados configuram-se como operações tributáveis nos termos do Convênio 69/98.

Na mesma linha segue o Parecer da Douta PGE/PROFIS deste Estado, opinando que serviços de valor adicionado devam integrar o campo de incidência do ICMS, conforme exposição que negou Provimento ao Recurso Voluntário, nos autos do processo nº 2986360062/12-7 (Acórdão CJF nº 0263-12/13).

O defendente argumentou que o Superior Tribunal de Justiça, por ocasião da análise da tributação dos serviços prestados por provedores de acesso à *Internet*, consolidou entendimento no sentido de que os serviços de valor adicionado não se sujeitam à tributação por meio do ICMS, como se infere do julgamento do Recurso Especial nº 456.650/PR que reproduz. Disse ainda ser nesse sentido entendimento pacífico do Tribunal de Justiça do Estado da Bahia.

Ressalto que a matéria decidida pelo STJ não guarda correspondência estrita com a matéria objeto do presente julgamento, pois a Corte Superior apenas deliberou que sobre determinados serviços de valor adicionado não incide o ICMS, mas não generalizou a sua conclusão, para os demais serviços já que não foram sequer objeto de questionamento no processo citado. Por conseguinte, não é de se aplicar o inciso II do art. 168 por lhe faltar o requisito para tal, qual seja, matéria já decidida em última instância.

Assim, no que tange às decisões emanadas do STJ (Superior Tribunal de Justiça) favoráveis ao entendimento esposado pelo contribuinte, observo que os acórdãos judiciais citados na peça de defesa 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. 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.

Em face do exposto, não há como prosperar os argumentos defensivos, no tocante à exclusão dos serviços de valor adicionado ou preparatórios e dos serviços suplementares do campo de incidência do ICMS – Comunicação.

Por tudo acima exposto, não resta dúvida de que o ICMS incide sobre as prestações onerosas de serviços de comunicação, por qualquer meio, inclusive a geração, a emissão, a recepção, a transmissão, a retransmissão, a repetição e a ampliação de comunicação de qualquer natureza. Nessa linha de raciocínio, incluem-se na base de cálculo do ICMS os valores cobrados pelo defensor a título instalação, configuração lógica, gerência de equipamentos, cessão de uso de *software* e assistência técnica, ou seja, tudo o que foi cobrado do usuário final, tais como, manutenção e gerenciamento de rede ou demais elementos necessários à prestação do serviço de comunicação, bem como, serviços suplementares e valor adicionado.

Importante registrar, que dando cumprimento a orientação da PGE/PROFIS sobre a matéria, conforme devidamente esclarecido pelos auuentes, não se encontram no levantamento fiscal a incidência do ICMS nos seguintes 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 serviços*; h. *Bloqueio de DDD e DDI*; i. *Habilitação*; j. *Religação*. Dos serviços de telecomunicações auuados e presentes neste PAF, não

constam nenhum dos serviços de telecomunicações elencados pela PGE/PROFIS do Estado da Bahia.

O impugnante arguiu que deveria ser reclassificada a multa que lhe foi imposta para aquela prevista no artigo 42, inciso II, alínea “a”, da Lei nº 7.014/96 (60% do valor do imposto), ou, subsidiariamente, ser afastada ou, ao menos reduzida a patamares não confiscatórios.

Saliento que a arguição de que as multas aplicadas têm caráter confiscatório não subsiste. Convém ressaltar que o art. 150, IV, da CF, é dirigido ao legislador, o qual não pode criar tributo excessivamente oneroso, expropriatório do patrimônio ou da renda. Não há, por conseguinte, o que se falar da violação dos princípios da proporcionalidade e da razoabilidade, na medida em que a multa aplicada é adequada posto que prevista em Lei.

O presente caso trata de uma omissão de receita tributável, conduta essa que entendo não deva ser recapitulada, visto que perfaz o tipo previsto no art. 42, inciso III, alínea “g”, abaixo transcrita.

“Art. 42. Para as infrações tipificadas neste artigo, serão aplicadas as seguintes multas:

(...)

III - 100% (cem por cento) do valor do imposto não recolhido tempestivamente, apurando-se a ocorrência de:

...

g) outras omissões de receitas tributáveis, constatadas por meio de levantamento fiscal, inclusive mediante levantamento quantitativo de estoque.”

Assim, entendo que a multa capitulada pelo agente fiscal se encontra em consonância com o que prevê a legislação aplicável.

Saliento que esta Junta de Julgamento Fiscal não pode apreciar pedido de dispensa ou redução da multa por infração de obrigação principal, haja vista que somente tem competência para decidir sobre pedido de redução ou cancelamento de multa decorrente de obrigação acessória, consoante o art. 158 do RPAF/99.

Quanto ao pedido do patrono do impugnante para que as publicações relativas ao presente feito sejam realizadas exclusivamente, sob pena de nulidade, em nome do advogado Maurício Pedreira Xavier, inscrito na OAB/BA sob o nº 9.941 e com endereço profissional na Av. Professor Magalhães Neto, nº 1.550, Ed. Premier Tower Empresarial, salas 301/2, Pituba, Salvador, Bahia, CEP 41.810-012, saliento que embora não seja obrigatória a comunicação de intimações e decisões ao advogado da empresa, mas sim à parte envolvida na lide, no endereço constante do seu cadastro junto ao Estado, nada obsta de que seu pleito seja atendido pelo setor competente deste CONSEF, enviando as intimações sobre o presente processo no endereço indicado.

Diante do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 279692.3002/16-2, lavrado contra a **CLARO S.A.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$622.635,43**, acrescido da multa de 100% prevista no inciso III, do art. 42 da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 02 de junho de 2017.

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS – RELATORA