

**A. I. Nº** - 269135.0007/17-1  
**AUTUADO** - TELEFÔNICA BRASIL S. A.  
**AUTUANTES** - JOSÉ MARIA BONFIM COSTA, GILSON DE ALMEIDA ROSA JÚNIOR e LUIZ  
- CLÁUDIO CONCEIÇÃO REGO  
**ORIGEM** - IFEP SERVIÇOS  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET – 11.09.2017

#### 4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

##### ACÓRDÃO JJF Nº 0155-04/17

**EMENTA:** ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO. PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO. ESCRITURAÇÃO DE VALORES TRIBUTADOS COMO NÃO TRIBUTADOS. ATIVIDADES MEIO E SERVIÇOS SUPLEMENTARES: LIGAÇÕES LOCAIS E DE LONGA DISTÂNCIA INTERURBANAS, LIGAÇÕES RECEBIDAS E EM ROAMING, CHAMADAS 0800 (INTRA, VP3, LOCAL E VP1). 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. Os argumentos defensivos não se mostram capazes de elidir a infração. Não acolhida a preliminar suscitada. Negado o pedido de diligência. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

O Auto de Infração ora apreciado foi lavrado em 29 de março de 2017 e refere-se à cobrança de ICMS no valor de R\$2.163.370,47 além da multa de 60%, pela constatação da seguinte infração:

Infração 01. **02.08.38.** Falta de recolhimento do ICMS na prestação de serviço de comunicação por escrituração de valores tributados como não tributados, no período de janeiro a dezembro de 2015. Consta a informação dos autuantes de que “*devido a não tributação pelo ICMS de Serviços de Comunicação para clientes diversos. CONTRIBUINTE NÃO OFERECEU À TRIBUTAÇÃO DIVERSAS RECEITAS DE TELECOMUNICAÇÕES ORIUNDAS DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS A CONTRIBUINTE ISENTOS, lançados nos registros magnéticos entregues à fiscalização conforme determina o Convênio ICMS 115/03. Sendo a base de cálculo do imposto determinada conforme Art. 52 do RICMS Dec. 6284/97. Tudo apurado conforme Anexos e os respectivos registros magnéticos na forma do Convênio ICMS 115/03, todos apensos a este PAF. Ressalte-se que não foram juntados ao PAF os demonstrativos com a totalidade dos dados devido ao seu volume, entretanto anexamos ao PAF um CD com os dados gravados em planilha Excel/Aces onde encontram-se a totalidade dos dados que deram origem as planilhas resumo mensal que estão anexadas a este PAF*”.

A empresa autuada, através de seus advogados, apresentou impugnação ao lançamento constante às fls. 115 a 139, na qual, após breve resumo dos fatos, e firmar a tempestividade, reporta que o Auto de Infração contém a acusação de que, nos meses de janeiro a dezembro de 2015, escriturou um sem número de notas fiscais de saída na Escrituração Fiscal Digital (EFD) cujos serviços, classificados como isentos/não tributados/outros, seriam, pela análise da autoridade administrativa, sujeitos ao ICMS, por se referirem, supostamente, a serviços de comunicação.

Os demonstrativos e a planilha gravada em mídia digital, anexos ao Auto de Infração, dão conta de que os serviços autuados são os seguintes:

Código do serviço	Descrição do serviço
1110	Ligações Locais
1130	Ligações de Longa Distância - Para Dentr
1140	Ligações de Longa Distância - Para Outro
1170	Ligações de Longa Distância
1350	Serviços Contratados
1370	Ligações Recebidas Em Roaming
1400	Ligações Realizadas/Recebidas
1570	Serviços Contratados Vivo Móvel
26617	Chamada Intra 0800 (AL) VIVO
26621	Chamada VP3 0800 (AL) VIVO
26652	Chamada Local 0800 (BA) VIVO
26653	Chamada Intra 0800 (BA) VIVO
26654	Chamada VP1 0800 (BA) VIVO

Aduz que a autoridade administrativa, por conseguinte, considerou que, nos meses autuados, teria havido um saldo de ICMS inadimplido, no montante de R\$2.163.370,49, e procedeu ao lançamento desse valor, com fundamento no artigo 1º, III, artigo 2º, VII, e artigo 32, da Lei Estadual nº 7.014/96, assim como a multa punitiva de 60% (sessenta por cento) do valor do imposto, tipificada no artigo 42, II, da mesma lei.

Aponta que o lançamento tributário, com efeito, pode ser assim resumido:

Mês	Total de Saídas - Isentas + Não Tributadas	Fator de Conversão para Base de Cálculo	Base de Cálculo do ICMS	Alíquota	ICMS Cobrado
	A	B	C = A/B	D	E = C x D
Jan	146.876,29	0,72	203.994,85	28%	57.118,56
Fev	366.546,36	0,72	509.092,17	28%	142.545,81
Mar	617.403,10	0,72	857.504,31	28%	240.101,21
Abr	446.715,66	0,72	620.438,42	28%	173.722,76
Mai	442.119,14	0,72	614.054,36	28%	171.935,22
Jun	508.698,43	0,72	706.525,60	28%	197.827,17
Jul	502.988,33	0,72	698.594,90	28%	195.606,57
Ago	499.931,30	0,72	694.349,03	28%	194.417,73
Set	501.050,56	0,72	695.903,56	28%	194.853,00
Out	500.631,42	0,72	695.321,42	28%	194.690,00
Nov	514.638,30	0,72	714.775,42	28%	200.137,12
Dez	515.353,74	0,72	715.769,08	28%	200.415,34
<b>Total</b>					<b>2.163.370,47</b>

No entanto, a autoridade administrativa, sem razão, desclassificou os serviços escriturados como isentos/não tributados/outros, presumindo, pela análise superficial e indiscriminada da descrição deles, que se trataria de serviços sujeitos ao ICMS, ao passo que somente uma descrição consistente de cada serviço prestado poderia determinar, ou não, o seu enquadramento no campo de incidência do imposto.

Cita como exemplo, a existência de faturas emitidas contra pessoas jurídicas imunes, como instituição do Poder Judiciário, sindicatos, Prefeituras e Câmaras Municipais, assim como as receitas oriundas de “serviços contratados”, descrição que não guarda denotação de comunicação, fato suficiente para afastar a cobrança, por ausência de comprovação do fato gerador. Além disso, tal descrição pode indicar a prestação de serviços-meio, meramente acessórios ao serviço de comunicação propriamente dito, não se sujeitando, portanto, ao ICMS.

Menciona que os demonstrativos que instruíram o Auto de Infração relacionam os serviços de ligações locais, ligações de longa distância, serviços contratados, ligações em *roaming*, ligações realizadas/recebidas, serviços contratados para Vivo móvel, chamadas 0800 (local e intra), VP1 0800 e VP3 0800, descrições constantes dos documentos fiscais objeto da autuação.

Entretanto, em relação a alguns dos serviços suscitados pelo fisco, nota-se, à primeira vista, que não são, efetivamente, serviços de comunicação, ou a descrição é genérica e não indica que se trata de serviço de comunicação, como é o caso dos “serviços contratados” e dos “serviços contratos Vivo Móvel”, sendo necessária, com efeito, uma análise adequada de cada serviço autuado, não bastando uma seleção superficial e indiscriminada como a levada a cabo pela autoridade fiscal.

Esclarece que nem todo serviço prestado tem natureza de comunicação. Como se sabe, a incidência do ICMS sobre a comunicação depende da transmissão de uma mensagem, o que pressupõe os seguintes elementos: uma fonte emissora, uma fonte receptora e uma mensagem transmitida pelo prestador do serviço, a teor do artigo 155, II, da Constituição e do artigo 2º, III, da Lei Complementar nº 87/96, transcritas.

Avançando na análise da autuação, aponta outras irregularidades, como a cobrança do ICMS sobre serviços prestados a pessoas jurídicas e imunes, a cobrança em duplicidade do imposto, por haver destaque do ICMS no documento fiscal, ou a cobrança indevida em razão de o imposto já ter sido pago, como ocorre nos casos em que há cessão de meios de rede. É o que se passa a analisar.

Aborda, inicialmente, os “serviços contratados” e dos “serviços contratados Vivo Móvel”, rememorando que a autoridade administrativa autuou as receitas descritas como “serviços contratados” e “serviços contratos Vivo Móvel”, sem considerar, isoladamente, a especificação de cada serviço contido sob tais rubricas genéricas, o que acabou por causar a cobrança do ICMS sobre serviços-meio, meramente acessórios ao serviço de comunicação propriamente dito.

Aduz ter sido editado o Convênio ICMS 69/98, aprovado no Estado da Bahia pela Lei Estadual 11.899/10, que considerou os serviços de valor adicionado e suplementares inclusos na base de cálculo do ICMS, a despeito de tais serviços não configurarem a prestação efetiva de serviço de comunicação, entretanto, no julgamento do REsp nº 402.047/MG, a Primeira Turma do Egrégio Superior Tribunal de Justiça, por unanimidade, declarou ilegítima a cláusula primeira do Convênio ICMS nº 69/98, conforme se infere da ementa transcrita.

Além disso, indica que no julgamento do REsp nº 1.176.753/RJ pela sistemática dos recursos repetitivos, a Primeira Seção do Egrégio Superior Tribunal de Justiça, por maioria, também assentou o entendimento de que a prestação de serviços conexos ao de comunicação por meio da telefonia móvel não se confunde com a prestação da atividade fim, razão pela qual não é possível a incidência do ICMS, copiando o teor da Ementa.

Da mesma forma, cita a decisão do Plenário do Supremo Tribunal Federal, no julgamento do RE nº 572.020, no mesmo sentido.

Deste modo, entende que os serviços descritos como “serviços contratados” e “serviços contratos Vivo Móvel” estão fora do campo de incidência do ICMS, por não se confundirem com a atividade fim da Impugnante, mas, sim, facilidades disponibilizadas a seus clientes (serviços auxiliares), e considerando o descomunal número de documentos fiscais autuados, garante inviável, pelo menos dentro do prazo destinado à defesa, juntar cópia de todas as faturas a especificar os serviços auxiliares contidos sob a rubrica “serviços contratados”. Todavia, com o intuito de comprovar suas alegações, utiliza como exemplo a nota fiscal 2084/04/2015, cuja fatura comprova que os serviços contratos autuados pelo fisco, no valor de R\$ 66,00, se referem à atividade meio de assinatura sem franquia de minutos, e, portanto, todos os serviços descritos como “serviços contratados” e dos “serviços contratos Vivo Móvel” devem ser excluídos do lançamento tributário.

Aborda, a seguir, as ligações de longa distância, em relação às quais, a exemplo da NFST nº 110070/07/2015 (acostada), emitida em conjunto com a NFST nº 3697/07/2015, da empresa Claro S/A., cujos meios de rede foram contratados pela Impugnante para a prestação do serviço de ligações de longa distância, vê-se que não há destaque do ICMS em relação a tal serviço (no caso, no valor de R\$ 6,87):

NOTA FISCAL DE SERVIÇOS DE TELECOMUNICAÇÕES					
Nome da Empresa: CLARO S.A			Nº NFST: 3697/07/2015	Nº Série: A	Sub-Série: 6
Endereço: Av. Tancredo Neves, 450 - SI 2402 - Caminho das Árvores			Período: 02/06/2015 a 01/07/2015	Emissão: 05/07/2015	
CNPJ: 40.432.544/0081-21			Atende o convênio: 115/2003	CFOP: 5.307	
I.E.: 67402257			Descrição: PF/PJ - OUTROS		
Seq.	Cód Serviço	Descrição	Quantidade	ICMS	Valor R\$
1	1170	No Brasil - Em Roaming Ligações de Longa Distância	09m06s	-	6,87
TOTAL NOTA FISCAL CLARO S.A.					6,87
Informações Complementares					
ICMS 0,00%		Base de Cálculo R\$ 0,00	Valor ICMS R\$ 0,00	Serv. Isentos/Não Tributável	R\$ 6,87
PIS 0,65%		Base de Cálculo R\$ 6,87	Valor PIS R\$ 0,04	Serv. Isentos/Não Tributável	R\$ 0,00
COFINS 3,00%		Base de Cálculo R\$ 6,87	Valor COFINS R\$ 0,21	Serv. Isentos/Não Tributável	R\$ 0,00

Isto porque, conquanto as regras do regime especial do Convênio ICMS nº 17/13 (cuja Cláusula Primeira transcreve) estejam dispostas no sentido de que a responsabilidade pelo recolhimento do ICMS é do prestador do serviço ao usuário final, é recorrente que a concessionária que cede os meios de rede antecipe o pagamento do imposto.

Conclui, externando não poder prevalecer a cobrança do imposto em relação os serviços de ligações de longa distância prestados com cessão de meio de rede, sob pena de violação da regra do *ne bis in idem*, de modo que tais rubricas devem ser excluídas do lançamento tributário.

Aborda os consumidores imunes, oportunidade na qual menciona que no curso da ação fiscal, respondendo a notificação, informou ao fisco que “há casos de isenção/imunidade, por exemplo, para clientes Governamentais”. Não obstante, analisando a planilha que instruiu o Auto de Infração, verifica que a autoridade administrativa incluiu no lançamento diversos serviços prestados a pessoas jurídicas imunes, como sindicatos, associações, instituições do Poder Judiciário, Câmaras e Prefeituras Municipais, templos religiosos, entre outras.

A título de exemplo, confirmam-se alguns nomes retirados da coluna “razão social” (AA), da planilha que instruiu o lançamento:

SINDICATO DOS TRAB EM TRANSP ROD NO  
SINDICATO DAS EMP DE TRANSPORTES DE  
SINDICATO DOS T. RURAIS DE C DO PAR  
SINDICATO DOS TRAB. EM TELECOMUNICA  
SINDICATO DOS TRABALHADORES NA IND  
SINDICATO DOS SERV DA FAZ DO ESTADO  
SINDICATO DOS SERVIDORES DO PODER J 02510925000108  
SINDICATO DOS MINERADORES DE BRUMAD

TRIBUNAL REG. ELEITORAL BAHIA  
ASSOCIACAO BAI D TRANP DE CAR – TRU  
ASSOCIACAO TERRAS ALPHAVILLE CAMACA  
ASSOCIACAO COM. DE INS. AGRICOLAS  
CAMARA MUNICIPAL DE IPECAETA  
ITABELA CAMARA MUNICIPAL  
PREFEITURA MUNICIPAL DE FATIMA  
PREFEITURA MUNICIPAL DE ANGUERA  
PREFEITURA MUNICIPAL DE SAO DESIDER  
PREFEITURA DE UNA  
SAO FELIPE PREFEITURA  
PREFEITURA MUN DE SENHOR DO BONFIM  
PREFEITURA MUNICIPAL DE CAIRU  
IGREJA BATISTA DE SOBRADINHO  
PRIMEIRA IGREJA BATISTA DE TEIXEIRA  
IGREJA EVANGELICA ASSEMBLEIA DE DEU  
PRIMEIRA IGREJA BATISTA EM TANCREDO  
IGREJA BATISTA MONTE GERIZIM  
IGREJA BATISTA DA GRACA  
IGREJA BATISTA MONTE GERIZIM  
IGREJA BATISTA DO CAMINHO DAS ARVOR  
IGREJA PRESBITERIANA MEMORIAL DA BA  
IGREJA EVANGELICA BATISTA BELEM  
IGREJA EVANGELICA SAL DA TERRA  
PRIMEIRA IGREJA BATISTA DE CAMACARI  
IGREJA BATISTA CENTRAL  
IGREJA BATISTA DE VILAS DO ATLANTIC  
IGREJA EVANGELICA MIN. AP. AGAPE  
CONGREGACAO DE NOSSA SENHORA DOS HU  
CONGREGACAO DAS RELIGIOSAS DO SS SA  
CONGREGACAO DE NOSSA SENHORA DOS HU  
CONGREGACAO CRISTA NO BRASIL

Entende que diversos serviços autuados se destinaram a entidades constitucionalmente imunes por força do artigo 150, VI “b” e “c”, da Constituição, devidamente copiado.

Sendo assim, fala ser de rigor a exclusão das parcelas autuadas relativas a serviços prestados a entidades amparadas pela imunidade prevista no mencionado artigo 150, VI, da Constituição, se mostrando imprescindível a realização de nova verificação fiscal para atestar e quantificar os fatos ora narrados.

Aborda o ICMS destacado nos documentos fiscais onde há diversos serviços que foram escriturados como prestação de serviço de comunicação a não contribuinte, porém, a análise das notas fiscais revela que houve o destaque do ICMS, de modo que a autoridade administrativa, antes de autuar várias rubricas indiscriminadamente, deveria ter se atentando para tais situações.

Ainda não houve tempo hábil para analisar os milhares de documentos fiscais relacionados à autuação, mas, a título de exemplo, pode-se considerar a nota fiscal que apenas, que retrata a prestação de serviço de ligação de longa distância ao consumidor Antônio Eliton Oliveira Rios, da qual consta o destaque do ICMS no valor de R\$9,71, exatamente o valor constante na planilha elaborada pela autoridade administrativa.

Diante disso, fala ser o trabalho fiscal duvidoso, sendo de rigor que sejam analisados todos os documentos fiscais relacionados à autuação, convertendo-se o julgamento em diligência.

Aponta, igualmente, que indicou e comprovou, mesmo que por amostragem diversos erros incorridos pela autoridade administrativa, demonstrando que o lançamento tributário deve ser revisto, procedendo-se a uma análise consistente dos serviços autuados.

Haja vista o descomunal número de operações autuadas, não conseguiu, até o momento, analisar a totalidade dos serviços autuados, a fim de justificar por que foram escriturados como isentos/não tributados/outros na Escrituração Fiscal Digital (EFD), pedindo que, sem prejuízo da conversão em diligência do feito, para que a autoridade fiscal se manifeste acerca das objeções feitas anteriormente e proceda a uma análise adequada de todas as rubricas, se reserva do direito de prosseguir com sua análise e, posteriormente, comprovar a não incidência do ICMS em relação aos demais serviços autuados.

Com efeito, a busca da verdade material é requisito indispensável e indeclinável da Administração. É seu o dever desta busca: apurar e lançar com fulcro na verdade material e no processo administrativo fiscal, tanto o contribuinte quanto o fisco têm os seus direitos e deveres prescritos. Entre os deveres, o fisco tem o de investigar e o contribuinte o de colaborar, ambos com um único escopo: propiciar a aproximação da atividade formalizadora com a realidade dos acontecimentos, isso, evidentemente, sem prejuízo de todas as garantias inerentes à ampla defesa e ao *due process of law*, trazendo doutrina de James Marins.

Conforme se observa, no procedimento administrativo, o desenvolvimento fica inteiramente a critério e sob o controle da Administração. Essa distinção acaba por resultar na particularidade probatória de cada um, isto é, a investigação probatória acarreta maior responsabilidade e flexibilidade para a Administração do que para o Juízo. No procedimento administrativo, cabe primordialmente à autoridade administrativa, sem prejuízo do direito do contribuinte, determinar a apresentação de documentos e as diligências que achar necessárias, razão pela qual deve a autoridade administrativa, portanto, diligenciar na busca da verdade material, para, após a inequívoca identificação da matéria tributável, exigir o tributo devido.

Na espécie, como já comprovou a existência inúmeras incorreções no trabalho fiscal, é de rigor que a autoridade administrativa seja instada a se manifestar, assim como se deve autorizar a posterior juntada de documentos, em homenagem à verdade material.

Finaliza, requerendo que seja acolhida a presente Impugnação para efeito de julgar improcedente o Auto de Infração, cancelando-se, integralmente, o crédito tributário por ele constituído, protestando pela juntada posterior de novas provas, em homenagem ao princípio da verdade material.

Informação fiscal constante às fls. 297 a 300 esclarece que no que diz respeito aos argumentos relacionados no item III da peça de defesa, não podem prosperar ao tentar descaracterizar o mérito da autuação, uma vez que os Estados signatários do Convênio ICMS 69/98 firmaram entendimento no sentido de que devem ser incluídos na base de cálculo do ICMS incidente sobre serviços de telecomunicação valores cobrados a título de acesso, adesão, ativação, habilitação, disponibilidade, assinatura e utilização dos serviços, bem como aqueles relativos a serviços suplementares e facilidades adicionais que aperfeiçoem o processo de comunicação, independentemente da denominação que lhe seja dada, e isso é o que demonstra a autuação mediante as tabelas anexas com os registros das notas fiscais efetivados nos arquivos do Convênio ICMS 115/03, sem a devida tributação.

Ressalta que o trabalho fiscal encontra respaldo no artigo 13 da Lei Complementar 87/96, na Lei 7.014/96, e no RICMS-BA, tratando da base de cálculo, como abaixo transcrito, de acordo com os quais se incluem na mesma os valores cobrados relativos a serviços suplementares e facilidades adicionais que otimizem ou agilizem o processo de comunicação, independentemente da denominação que lhes seja dada, conforme transcrições.

De acordo com tal disciplinamento, que ao contrário do que defende a Impugnante, incluem-se na base de cálculo do ICMS os valores cobrados relativos a serviços suplementares e facilidades adicionais que otimizem ou agilizem o processo de comunicação, independentemente da denominação que lhes seja dada.

Em síntese, argui ter a legislação tributária da Bahia, em estrita observância aos preceitos constitucionais, estabelecido como hipótese de incidência do ICMS a prestação onerosa de serviço 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 (artigo 2º, VII da Lei 7.014/96).

Em relação à cobrança pela falta de tributação das rubricas “serviços contratados” e “serviços contratados Vivo móvel” alega que estes não seriam tributados, o que como já argumentado acima não seria relevante já que todos os serviços suplementares e facilidades devem ser tributadas.

Quanto ao item III.2 da peça de defesa, esclarece que a impugnante utiliza uma Nota Fiscal emitida por outra empresa para argumentar que as Ligações de Longa Distância não devem ser tributadas, o que não faz o menor sentido pois não há previsão na legislação que ampare esta pretensão.

Para o item III.3 a autuada alega que não pode haver tributação dos serviços prestados a destinatários constitucionalmente imunes, entretanto esta argumentação não pode prosperar já que não podem os sujeitos imunes alegar, em seu favor, a imunidade tributária nas exações indiretas, já que nas operações de compra não se está pagando o tributo, mas o preço do bem.

Desta forma a cobrança do ICMS na prestação de serviços a pessoas jurídicas imunes é sim devida, não encontrando amparo em nenhuma das hipóteses de não incidência previstas no artigo 3º da Lei 7.014/96.

Analisando a nota fiscal 525563 emitida em 20/03/2015 indicada pelo contribuinte no item III.4 verifica na linha 102683 da planilha juntada no CD de Dados ao PAF que a mesma teve o valor de R\$ 9,71 lançado na coluna “OUTRAS”, desta forma não houve tributação do respectivo serviço, por isso a cobrança está sendo corretamente realizada. Registra que não pode prosperar a pretensão do contribuinte de descaracterizar todo o levantamento realizado pela fiscalização baseando-se apenas, na citação equivocada de uma única Nota Fiscal.

Em relação aos demais argumentos do item III.5, ressalta que o contribuinte não comprovou nenhum erro nos levantamentos fiscais realizados, conforme já exposto nos itens anteriores.

Conclui mantendo a ação fiscal que resultou na reclamação do crédito tributário, pugnado pela procedência do lançamento.

Na sessão de julgamento, nesta data, compareceram os advogados da empresa, os quais ratificaram os termos da defesa anteriormente apresentada, tendo, na oportunidade, suscitado preliminar de nulidade do lançamento, por não estar determinado na acusação fiscal os tipos dos serviços contratados objeto do lançamento, nem a comprovação do fato gerador do tributo.

## VOTO

O lançamento constitui-se em uma única infração arrolada pela fiscalização, objeto de defesa por parte da empresa autuada.

Os autuantes, quando do lançamento, descreveu com precisão a infração cometida, apontando a conduta praticada pelo contribuinte, os artigos infringidos, a previsão legal da multa, os prazos para interposição de defesa, ou usufruto do benefício de redução dos percentuais de multa, além de indicar o sujeito passivo, tudo em conformidade com a disposição contida no artigo 39 do RPAF/99.

Tanto é assim que a empresa autuada compareceu ao processo, exercendo de forma irrestrita o seu direito de ampla defesa, prova disso é que abordou todos os aspectos da infração trazendo

fatos e argumentos que ao seu entender elidiriam a mesma, com precisão e exercendo sem qualquer restrição o contraditório, inexistindo, inclusive questões preliminares a serem analisadas, quando da interposição da impugnação.

Em relação a nulidade invocada pela defesa em mesa, durante o julgamento, não a acolho, diante do fato de que os serviços cujo imposto se lançou foram devidamente indicados nos anexos que compõem a autuação, em mídia encartada nos autos, de cuja cópia o sujeito passivo não somente teve conhecimento, como, de igual forma, os contraditou. Ademais, diante dos códigos ali inseridos, e tendo em vista o fato da documentação que embasou o lançamento estar em poder da empresa, esta, poderia, em nome do princípio da verdade material, ter trazido aquelas em relação às quais não concordasse, o que não o fez.

Tais parcelas, devidamente trazidas na defesa em seus diversos códigos, foi atribuída pela própria empresa autuada, a qual, mais do que ninguém, sabe a que tipo ou tipos de serviços específicos as mesmas se referem.

As planilhas que integram a mídia encartada nos autos, e que contém os demonstrativos e a escrituração fiscal digital do sujeito passivo lhe foi devidamente entregue, possibilitando, inclusive, na peça de defesa que se contestasse lançamento ali contido, conforme já visto linhas atrás.

Quanto ao pleito de realização de diligência solicitado pela defesa, nego o mesmo, não foi atendido o disposto no artigo 145 do RPAF/99:

*“Art. 145. O interessado, ao solicitar a produção de prova ou a realização de diligência ou perícia fiscal, deverá, no pedido, fundamentar a sua necessidade.*

*Parágrafo único. Tratando-se de solicitação de perícia fiscal, o interessado deverá formular no pedido os quesitos a serem respondidos, sob pena de indeferimento de plano, podendo indicar, se preferir, seu assistente técnico, indicando sua qualificação e endereço”.*

A empresa autuada apenas alega dificuldade em verificar a documentação de assevera extensa para a constatação da infração, se esquecendo que todos os elementos necessários para tal, a saber, escrituração e documentos fiscais se encontram em seu poder.

Ademais, entendo que os dados constantes no processo são suficientes para a sua apreciação, nos termos do artigo 147 do RPAF/99, segundo o qual, deverá ser indeferido tal pedido, quando o julgador considerar suficientes para a formação de sua convicção os elementos contidos nos autos, ou quando a verificação for considerada impraticável; for destinada a verificar fatos vinculados à escrituração comercial e fiscal ou a documentos que estejam na posse do requerente e cuja prova ou sua cópia simplesmente poderia ter sido por ele juntada aos autos; e de perícia fiscal, quando a prova do fato não depender do conhecimento especial de técnicos; for desnecessária em vista de outras provas produzidas; a verificação for impraticável.

O entendimento doutrinário, inclusive, é o de que o deferimento de diligência ou perícia deve obedecer a uma série de requisitos, contidos na norma legal. Todavia, o não atendimento desses requisitos é causa de descon sideração do pedido sem que isso signifique cerceamento do direito de defesa.

Ainda que atendidos todos os requisitos para a sua concessão, caso a autoridade julgadora entender que o pedido é prescindível, como é o caso presente, deverá fundamentar o indeferimento, sob pena de nulidade da decisão por cerceamento do direito de defesa, o que agora faço. Como decorrência do princípio da livre convicção, as diligências ou perícias também podem ser requeridas de ofício pela autoridade julgadora, quando as entender necessárias, conforme autorização normativa, o que, contudo, não se afigura no presente caso.

Diante de tais considerações, impende dizer-se que ainda obedecendo aos requisitos legais, o pedido submete-se unicamente à decisão dos julgadores, conforme reza a legislação em vigor,



não sendo, de igual forma, motivo para a solicitação de ofício, ficando o atendimento ou não do pedido submetido ao entendimento unicamente dos julgadores.

Ressalte-se que a diligência, mais do que qualquer coisa, é prerrogativa dos julgadores, diante do seu entendimento, ou da necessidade de coligar ao feito elementos que aclarem a discussão da lide, o que não é o caso do presente feito.

Ademais, não observou a autuada o teor do artigo 145 do RPAF/99, o qual determina que o interessado, ao solicitar a produção de prova ou a realização de diligência ou perícia fiscal, deverá, no pedido, fundamentar a sua necessidade, o que, em momento algum conseguiu figurar na defesa.

Digno de registro é o fato da jurisprudência se posicionar no sentido, de inexistência de cerceamento de defesa, ante a negativa de tal pedido, a exemplo da decisão abaixo transcrita, oriunda do STJ:

*“AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. PROCESSO CIVIL. VIOLAÇÃO DO ART. 1º, § 2º, DA LEI N. 6.899/81. AUSÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO. SUMULA N. 211/STJ E 282/STF. PERÍCIA COMPLEMENTAR. NEGATIVA. AUSÊNCIA DE CERCEAMENTO DE DEFESA. LIVRE CONVENCIMENTO DO JULGADOR. REEXAME DO CONJUNTO FÁTICO-PROBATÓRIO DOS AUTOS. SÚMULA N.7/STJ.*

*1. Aplica-se o óbice previsto na Súmula n. 211/STJ quando a questão suscitada no recurso especial, não obstante a oposição de embargos declaratórios, não foi apreciada pela Corte a quo.*

*2. O acesso à via excepcional, nos casos em que o Tribunal a quo, a despeito da oposição de embargos de declaração, não regulariza a omissão apontada, depende da veiculação, nas razões do recurso especial, de ofensa ao art. 535 do CPC.*

*3. Não implica cerceamento de defesa a negativa de realização de perícia complementar quando o julgador a quo, com base no livre convencimento motivado, foi suficientemente convencido pelas conclusões a que chegou o perito. A revisão desse entendimento demanda o reexame do conjunto fático probatório dos autos, o que é vedado em sede de recurso especial, nos termos da Súmula n. 7 do STJ.*

*4. Agravo regimental desprovido.*

*Processo:* AgRg no AREsp 314656 SP 2013/0074424-1

*Relator(a):* Ministro JOÃO OTÁVIO DE NORONHA

*Julgamento:* 12/05/2015

*Órgão Julgador:* T3 - TERCEIRA TURMA

*Publicação:* DJe 18/05/2015”

No mérito, a tese defensiva é a de que sobre tais parcelas não incidiria o ICMS, tendo em vista que as parcelas não se constituíam em prestações de serviços de comunicação e sim, de serviços não vinculados a esta, estando seu raciocínio amparado nas decisões que traz, emanadas do Poder Judiciário, e doutrina a respeito do tema.

A questão se resume especificamente na diferença de entendimento acerca de quais serviços conexos à comunicação poderiam ser tributados pelo ICMS.

O serviço de comunicação pressupõe todo um conjunto de atividades que possibilite sua prestação, na forma prevista na Lei nº 9.472/97, em seu artigo 60, e as respectivas tarifas instituídas para suportá-las estarão compreendidas nas determinações contidas nos artigos 8º, inciso II, alínea “b” e 13, § 1º, II, alínea “a”, da Lei Complementar nº 87/96, contrariamente ao entendimento da defesa.

Em tais normas, tudo o que integra o preço do serviço integra a base tributável, como incremento de seu valor, razão pela qual deve ela compreender também o que mais for pago à concessionária por efeito dos demais serviços prestados ou colocados à disposição do usuário, sejam quais forem as rubricas sob as quais se acham lançados na nota fiscal/fatura emitida pela concessionária ao final de cada período, ainda que com algumas poucas exceções, a serem vistas em momento posterior, das quais nenhuma das arroladas na autuação consta.

Desta forma, a base tributável, não pode apenas e tão somente abarcar o valor preço da tarifa devida pela prestação do serviço de comunicação, devendo compreender, também, os demais componentes do preço cobrado pela concessionária, contrapartida que são dos demais custos dos serviços por ela ofertados e utilizados pelo usuário do serviço.

Ou seja: tudo o que é cobrado em razão de um negócio jurídico único, passaria a ser incorporado na base de cálculo do imposto, na condição de despesas acessórias, de acordo com previsão da lei complementar. Assim, os demais encargos cobrados ou transferíveis aos tomadores de serviço, devem concorrer para a determinação da base do ICMS, a qual seria formada além do valor devido pela prestação do serviço de comunicação, propriamente dito, tarifas cobradas pelos demais serviços colocados à disposição do usuário, resultantes que são de um único negócio jurídico, pois tudo o mais que é pago por efeito da prestação dos serviços de comunicação deve integrar a base de cálculo do ICMS.

Tal raciocínio advém da impossibilidade de se reconhecer e identificar um negócio (autônomo e independente), ao qual a prestação pudesse eventualmente se referir. A impossibilidade de demonstração da existência de um vínculo jurídico paralelo e distinto induz a presunção de conexão do pagamento ao serviço de comunicação prestado.

Isso significa dizer que a base de cálculo do ICMS é o preço cobrado na fatura, por compreender, naturalmente, todos os custos incorridos por efeito do contrato de prestação do serviço de telefonia, pois, somente assim, a base impositiva do imposto estará guardando equivalência com a matéria tributável, fornecendo a exata medida da grandeza econômica do fato gerador a que corresponde e somente assim é atendida a correlação lógica que deve existir entre o fato gerador e o montante sobre o qual deve incidir o imposto, visto que o valor apurado por medição das ligações telefônicas concluídas, isoladamente considerado, revela-se insuficiente para traduzir o valor real da gama dos diversos serviços prestados pelas operadoras de telefonia celular.

E tal raciocínio assegura, suporta e embasa o lançamento tributário realizado.

Quanto ao argumento de que foram tributados irregularmente dentre outros, entes imunes, a exemplo de igrejas e locais de cultos religiosos, conforme lista exemplificativa elaborada pela defesa, efetivamente, por força do comando Constitucional é vedado se instituírem impostos sobre templos de qualquer culto no que se refere ao patrimônio, renda e serviços, vinculados a suas finalidades essenciais (artigo 150, VI, b e § 4º). A expressão “Templos de qualquer culto” se apresenta como ampla que abrangeria não apenas Igrejas, como também as locais de cultos evangélicos, Lojas Maçônicas, Conventos, Centro de Formação de Rabinos, e quaisquer outros locais que facilitam o culto, veículos utilizados para atividades pastorais, como o templo móvel e etc. Assim os anexos dos templos também são abrangidos.

Todavia, esta imunidade não pode ser tida como ilimitada, não alcançando atividades desvinculadas do culto, como é o caso específico do uso da telefonia celular. O estacionamento pertencente à uma Igreja pode ser tributado pelo ISS, IPTU, IR, etc. Entretanto, o que é comercializado dentro do templo está a salvo da tributação, pois faz parte do culto. De igual forma os produtos adquiridos para limpeza dos templos, adquiridos no comércio local, não estão sujeitos a imunidade constitucionalmente prevista, por exemplo, Da mesma forma, é vedada a instituição de imposto sobre patrimônio, renda e serviços dos Partidos políticos e suas fundações, Sindicatos de empregados e Instituições assistenciais e educacionais sem fins lucrativos, observados os requisitos apontados na lei, consoante artigo 150, inciso III, alínea “c”,

da Carta Maior. Logo, os serviços prestados pela autuada a tais instituições não se caracterizam como aqueles amparados por imunidade tributária, motivo pelo qual não se pode acolher tal argumento.

Diante das decisões judiciais colacionadas pela autuada, apesar do respeito às mesmas, e diante da dinamicidade do direito, se observa no âmbito do Poder Judiciário algumas mudanças de entendimento, como veremos adiante deste voto, na órbita do próprio STF.

Da mesma forma, o posicionamento adotado pelo STJ relativamente à matéria vai ao encontro do entendimento aqui esposado diante do fato de tal Órgão excluiu apenas alguns específicos e determinados serviços de valor adicionado do campo de incidência do ICMS, mas não o fez de forma global ou total em relação aos demais serviços.

Quanto à nota fiscal 525563 emitida em 20/03/2015 indicada pelo sujeito passivo na sua peça defensiva, como equívoco da autuação, ao analisar os dados integrantes da mídia acostada ao feito, observo que na linha 102683 da planilha juntada no CD de Dados ao PAF que a mesma teve o valor de R\$9,71 lançado na coluna de “OUTRAS”, o que invalida a arguição defensiva, tendo em vista não ter sido considerada para efeito do lançamento.

Também descabe se falar que o lançamento venha a se constituir em *bis in idem* até pelo fato de que isso somente aconteceria caso ao autuantes lançassem valores já tributados em momento anterior, o que a autuada não consegue comprovar, como seria necessário, inclusive com o exemplo acima anotado, onde incorreu a defesa em equívoco.

No tocante a disposição contida na Lei 9.472/1997 (Lei Geral de Telecomunicações), mencionada na peça de defesa, especialmente no *caput* do artigo 60 assim se conceitua o serviço de telecomunicação como: “*conjunto de atividades que possibilita a oferta de telecomunicação*”, ou seja, ao falar em conjunto não se resume apenas e tão somente ao ato ou momento da telecomunicação, mas até mesmo a sua disponibilização, estendendo-se a todo o conjunto de atividades a ela relacionadas, o que implica em computar na base de cálculo do imposto as facilidades e serviços complementares, que a agilize ou otimize, sem embargo do fato de haver previsão legal para tal cobrança.

Em relação a ligações de longa distância realizadas por outras operadoras, tal como trazido em relação à empresa Claro S/A, de igual forma não posso acolher a argumentação posta, frente ao fato de que a legislação não exclui tais operações da incidência do tributo, tendo, pois, a necessária base legal a cobrança ora realizada.

Oportuno a respeito, mencionar o teor do Incidente de Uniformização produzido pela Procuradoria Geral do Estado, através da Procuradoria Fiscal, a qual repensou o entendimento de diversas questões de natureza tributária, diante, inclusive, de decisões desfavoráveis para a Fazenda Pública.

Especificamente em relação a telefonia, assim se expressa o de número 2016.164780-0: “*...informamos que foi arquivado o Incidente de Uniformização 2016.164780-0, que tratava de tributação dos serviços adicionais ao da comunicação. Assim se fez porque os Procuradores do Estado presentes à sessão plenária entenderam prudente aguardar o pronunciamento do STF acerca do tema, razão pela qual deliberaram pela sua exclusão da pauta de discussões.*”

*De fato, em recente decisão datada de 13/10/2016, nos autos do RE nº 912.888, com repercussão geral reconhecida, o STF afirmou a incidência de ICMS sobre a tarifa de assinatura básica mensal cobrada pelas prestadoras de serviços de telefonia, circunstância que sugere possível adoção, pela Corte Constitucional, de linha de interpretação diversa daquela até então trilhada pelo STJ.*

*Assim, por ora, prevalece a orientação firmada por esta Procuradoria Geral do Estado nos autos do processo nº PGE 2015.177296-0, excluindo-se a incidência do ICMS apenas os seguintes serviços conexos ao de comunicação, prestados por meio de telefonia móvel: a) troca de*

*titularidade do aparelho celular; b) conta detalhada; c) troca de aparelho; d) troca de número; e) mudança de endereço de cobrança da conta telefônica; f) troca de área de registro; g) troca de plano de serviço; h) bloqueio de DDD e DDI; i) habilitação; j) religação”.*

Como bem se observa de tal leitura, a orientação da PGE de exclusão dos serviços conexos ao da comunicação não abrange qualquer das hipóteses presentes na autuação.

No mesmo sentido, tem sido o entendimento deste Conselho, podendo mencionar os Acórdãos CJF 0023-11/17, 0274-11/16 e 0210-11/16.

Fato é que, não foram carreados pela defesa, os elementos de prova necessários para se contrapor de forma objetiva o lançamento, o que leva o julgador a, embora compreendendo a dificuldade de obtê-los, diante do quantitativo de documentos a serem analisados, a julgar o feito de acordo com os elementos presentes nos autos.

Quanto a observação de aplicação da base de cálculo prevista no RICMS/97, mencionada no lançamento pelos autuantes, somente posso atribuir a equívoco dos mesmos, uma vez que os fatos geradores foram verificados no ano de 2015, logo, na vigência do RICMS/12, sendo a mesma corretamente aplicada, nos termos contidos na Lei 7.014/96, artigo 17, inciso XIII combinado com o § 1º, inciso XI, que, como não poderia deixar de ser guarda total coerência com a determinação contida na lei Complementar 87/96.4

Por tais razões, julgo o feito procedente tal como lançado.

#### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **269135.0007/17-1** lavrado contra **TELEFÔNICA BRASIL S. A**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento imposto no valor de **R\$2.163.370,47**, acrescido da multa de 60%, prevista no artigo 42, inciso II, alínea “a”, da Lei 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala de Sessões do CONSEF, 24 de agosto de 2017

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA - PRESIDENTE

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR – RELATOR

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ - JULGADORA