

A. I. N° - 279468.0006/17-0
AUTUADO - TELEMAR NORTE LESTE S/A – EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL
AUTUANTE - SANDRA MARIA SILVA NOYA e ROQUELINA DE JESUS
ORIGEM - IFEP – SERVIÇOS
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 28/05/2018

3^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0065-03/18

EMENTA: ICMS. PRESTAÇÃO DE SERVIÇO. SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO. PRESTAÇÃO TRIBUTÁVEL CONSIDERADA COMO NÃO TRIBUTÁVEL. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Existência de Mandado de Segurança. A escolha da via judicial pelo sujeito passivo implica renúncia à discussão da lide na esfera administrativa, devendo o PAF ser remetido à PGE/PROFIS para controle da legalidade e adoção das medidas cabíveis, conforme art. 126, do COTEB. Defesa **PREJUDICADA**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração lavrado em 13/12/2017, exige ICMS no valor de R\$ 9.625.907,53, acrescido da multa de 100%, imputando ao autuado a seguinte irregularidade, relativa ao período de agosto a dezembro de 2015 e janeiro a dezembro de 2016:

Infração 01 – 02.08.37: “Deixou de recolher o ICMS no(s) prazo(s) regulamentar(es) referente a prestação de serviço de comunicação não escriturados nos livros fiscais próprios”.

“A empresa não recolheu o ICMS incidente sobre o serviço de assinatura cobrado nas faturas por entender que é serviço não tributado”.

“Apesar da decisão do STF no Recurso Extraordinário 912888 do Rio Grande do Sul, gravado no DVD, assegurando a incidência do ICMS sobre o serviço de assinatura, existe Mandado de Segurança nº 0228842520118050001, em trâmite o juízo da 2^a Vara da Fazenda Pública do Estado da Bahia, determinando a suspensão da exigibilidade do crédito tributário relativo à assinatura mensal”.

“Este Auto foi lavrado devido orientação da PGE/PROFIS, de que deve o Estado da Bahia lançar o crédito tributário e suspender a exigibilidade até julgamento do mérito”.

Enquadramento Legal: art. 1º, inciso III; art. 2º, inciso IV; e art. 32, da Lei nº 7.014/96 C/C art. 218, III, do RICMS, publicado pelo Decreto nº 13.780/2012. Multa prevista no art. 42, III, da Lei nº 7.014/96.

O autuado impugna o lançamento às fls. 19 a 29, inicialmente fazendo uma sinopse da autuação, e dizendo que a Fiscalização reconhece que nos autos do mandado de segurança nº 0022884-25.2011.8.05.0001, em sede de agravo de instrumento nº 0014093-70.2011.8.05.0000, foi deferida a liminar à Impugnante pela Quinta Câmara Civil do Tribunal de Justiça do Estado da Bahia, para suspensão da exigibilidade do ICMS ora questionado, transcrevendo o teor da decisão. Acrescenta que em razão dessa decisão o Fisco consignou no A.I.: “Este Auto foi lavrado devido a orientação da PGE/PROFIS, de que deve o Estado da Bahia lançar o crédito e suspender a exigibilidade até julgamento do mérito” pelo TJBA, nos autos do referido mandado de segurança.

Preliminarmente, o impugnante requer a suspensão da exigibilidade do auto de infração até o transito em julgado do mandado de segurança nº 0014093-70.2011.8.05.0000, como reconheceu a própria Fiscalização amparada no parecer da PGE/PROFIS.

Destaca que a presente impugnação contém razão de mérito não estando abarcada na discussão desenvolvida no bojo do mandado de segurança, quando se terá resposta definitiva sobre a legalidade ou não da exigência ora perpetrada, que discute exclusivamente a possibilidade de incidência do ICMS sobre assinatura sem franquia de minutos.

Dessa forma, no mérito apresenta suas considerações quanto ao entendimento de que não há incidência do ICMS sobre as receitas autuadas.

Informa que é concessionária de serviço público, com forte atuação na prestação de serviço de telecomunicações na modalidade de telefonia fixa comutada (STFC), obrigada a disponibilizar aos usuários, o plano básico de serviço de telefonia fixa (art. 43 do regulamento do STFC veiculado pelo Anexo da Resolução 426 de 09/12/2005, ANATEL), o qual inclui franquia de minutos, para efetivação da comunicação telefônica.

Assevera que, em paralelo, a Empresa pode oferecer planos alternativos de serviço, se aprovados pela ANATEL, nos termos da Resolução 426, Art. 49 Parágrafo 2º, que estes planos alternativos têm como características a cobrança de valor relativo à assinatura mensal, dando direito apenas à disponibilidade do serviço (sem inclusão de minutos ou tráfego) e à possibilidade de contratação adicional de pacote para realização de chamadas, acesso à Rede Mundial de Computadores (Internet), dentre outros.

Alega que o valor cobrado de assinatura remunera exclusivamente a manutenção da possibilidade do acesso telefônico de forma individualizada, requisito à fruição continua do serviço, distinguindo da remuneração pela prestação de serviço de comunicação, por inexistir para sua cobrança, qualquer transmissão de mensagem.

Expõe que a distinção de franquia com minuto e SEM minuto é que a cobrança de assinatura com inclusão de minutos telefônicos, garante ao usuário, de forma indissociável:(i) a disponibilidade do acesso telefônico; e (ii) utilização de quantidade predeterminada de minutos telefônicos, enquanto sem a franquia de minutos, não há de se falar em comunicação e nem em ICMS-comunicação, porque trata-se da simples cobrança pela manutenção da disponibilidade do acesso telefônico, como já dito.

Explica que com a reiterada jurisprudência das Cortes, a ocorrência do fato gerador do ICMS-comunicação requer dois requisitos:

- a) A atuação remunerada de um terceiro, que constitui a prestação de serviço em si; e
- b) A existência da comunicação, tornando perfeito, acabado e consubstanciado o serviço nos termos do art. 155, I da CR/88 e nos arts. 2º, I e 12, VII da LC nº 87/96.

Reitera que a transmissão efetiva de uma mensagem é condição à sua existência, que a subsunção desta prestação à norma de incidência do ICMS-comunicação. Que o fato gerador do ICMS só ocorre quando, em razão de um contrato oneroso, “A” (prestador) realiza a intermediação de mensagens entre “B”emissor e “C” (receptor), com base em meios próprios ou alheios.

Segue alegando que a assinatura mensal confere o direito de uso do serviço telefônico e por esta razão seu valor é cobrado, apartado do pacote de minutos, sem transferência de dados, anexando (doc. 05), não tendo como cobrar a incidência do ICMS.

Cita decisões judiciais do STJ no REsp 402.047/MG; REsp1.176.753/RJ e transcreve Ementas dos Resp 754.393/DF; REsp 1022257/RS.

Argui, ainda, que o STF pronunciou-se pela impossibilidade de tributação de atividades e serviços estranhos ao serviço de comunicação no RE 572.020, entendendo a não tributação do ICMS sobre habilitação de aparelhos, espécie de atividade meio, preparatória para consumação do ato de comunicação.

Entende que a repercussão geral do RE 912.888/RS, o STF, num primeiro momento, apontado pela revisão de seu posicionamento, permitindo a tributação de assinatura sem franquia de minutos pelo ICMS, mas o acórdão ali proferido reiteradamente se refere a “assinatura básica”, que nos moldes acima demonstrados traz a inclusão de minutos, o que leva a tributação do ICMS.

Aduz que estas controvérsias serão esclarecidas pelos embargos de declaração interpostos pelo Contribuinte e ainda será analisado o pedido de modulação efeitos do decisum.

No que diz respeito à multa exigida, considera impossível sua aplicação, diante da existência de ordem Judicial suspendendo a exigibilidade do crédito.

Discorre que à época dos fatos geradores já estavam em vigor liminar favorável à Impugnante, pela suspensão da exigibilidade do crédito nos termos do art. 151, IV do CTN e que com amparo deste dispositivo, está suspenso o dever de cumprir a obrigação tributária e enquanto perdurar a liminar, as autoridades estão impedidas de exigir o crédito constituído, não subsistindo qualquer questionamento acerca da multa, pela ausência de recolhimento do tributo e que duas são as situações possíveis:

- a) se a decisão definitiva de mérito confirmar a liminar. Neste caso a multa pelo não recolhimento do ICMS restará declarada indevida, nos termos do art. 156, X do CTN;
- b) se a decisão de mérito revogar a liminar, declarando legitimidade da exigência fiscal, neste caso, insurge-se contra a incidência da multa, ao longo da vigência da ordem judicial.

Diz que nesse sentido é a jurisprudência da Primeira Seção do STJ, trazendo a colação o seguinte:

“No período compreendido entre a concessão de medida liminar e a denegação da ordem incide correção monetária e juros de mora ou a Taxa SELIC, se for o caso. Afastada a imposição de multa de ofício.” (EREsp 839962/MG, Rel. Ministro ARNALDO ESTEVES LIMA, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 27/02/2013, DJe 24/04/2013).

Transcreve, ainda, texto da obra de Francisco Antunes Maciel Mussnich, que admite que a revogação da liminar resultaria na mora do contribuinte desde a data do vencimento original do tributo, atribuindo-se o mesmo tratamento tanto ao contribuinte inadimplente quanto àquele que, cauteloso, recorreu ao Judiciário com obtenção de liminar.

Nesse sentido, cita, também, o art. 117, §3º do Decreto nº 7.629/99: “A suspensão da exigibilidade do crédito, nos casos de depósito do valor ou de concessão de medida liminar em mandado de segurança não dispensa o cumprimento das obrigações acessórias dependentes da obrigação principal cujo crédito seja suspenso, ou dela consequentes”.

Alega que a multa aplicada é decorrente do descumprimento da obrigação principal, e que por isso, suspensa a exigibilidade da obrigação principal, a impugnante não pode ser penalizada pela ausência de seu cumprimento, solicitando a exclusão da multa aplicada no presente caso.

Entende, ainda, que a base de cálculo do ICMS-comunicação é o “preço do serviço”, ou seja, o “valor da operação”, nos termos do art. 13, III c/c § 1º da LC nº 87/96.

Assevera que na hipótese de manutenção da autuação fiscal, quanto aos pontos impugnados, não deve prosperar o recálculo do tributo devido, em obediência ao princípio da legalidade, transcrevendo o art. 13, III, da LC 87/96 em que a base de cálculo do imposto é, na prestação de serviço interestadual e intermunicipal e de comunicação, o preço de serviço. Acrescenta que o Fisco presumiu este valor, incluindo nele o valor que hipoteticamente acrescentaria ao valor cobrado.

Considera que numa situação de não pagamento, deve o fisco calcular o imposto com base no preço praticado pelo contribuinte e não na presunção de valores diferentes dos cobrados.

Destaca que não discute a possibilidade de cálculo “por dentro” do ICMS, mas apenas a majoração da base de cálculo promovida pelo Fisco (grossup), por serem sistemática diferentes.

Explica que no cálculo “por dentro” do ICMS o valor cobrado do consumidor já está embutido no valor, enquanto que no cálculo “por fora” o consumidor dispõe do preço do produto mais o custo do tributo devido.

Realiza, com base em seu entendimento, o cálculo do ICMS por “fora” e “por dentro”. Para o cálculo “por fora” utiliza o preço do serviço de R\$ 100,00 e alíquota do ICMS de 28%, encontrando o valor de R\$ 128,00, correspondente ao dispêndio que o consumidor assumira para obter o produto, sendo R\$ 100 o valor do produto e R\$ 28,00 do tributo devido. No cálculo “por dentro”, afirma que o consumidor terá que arcar com apenas R\$ 100,00, porque o preço do produto

corresponde à (R\$ 72,00) e mais o valor do tributo (R\$28,00), observando que o tributo é retirado “de dentro” do preço do preço cobrado, porque está nele embutido.

Continua com seu entendimento, que pelo exemplo, não há base legal para que o preço do serviço corresponda a apenas 72% da base de cálculo do tributo, necessitando acrescentar 28% para obtenção da base de cálculo para incidência do imposto.

Informa que o cálculo do ICMS “por dentro” já está referendado pelo STF, não podendo ser usada de pretexto pela Fiscalização para adoção do procedimento questionado, sem base legal.

Transcreve texto de decisão do Min. Nelson Jobim, do Tribunal Administrativo do Estado de Pernambuco, visando corroborar com seu entendimento.

Dizendo que, como o Estado da Bahia não exige o imposto sobre o preço praticado pela Impugnante, utilizando a base de cálculo artificialmente constituída, solicita que o Conselho restaure a legalidade da autuação e retifique a base de cálculo do ICMS, adotando o preço cobrado do usuário.

Ao final, requerendo que as intimações acerca das datas de julgamento, bem como das decisões proferidas, sejam feitas em nome do advogado ANDRÉ MENDES MOREIRA, OAB/MG Nº 34006-056, sob pena de nulidade nos termos, apresenta os seguintes pedidos:

- a) Que preliminarmente seja mantida a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, consubstanciado no auto de infração, nos termos do art. 151, IV, do CTN, até o transito em julgado do mandado de segurança nº 0014093-70.2011.8.05.0000, em curso na 2^a Vara da Fazenda Pública da comarca de Salvador/Ba.
- b) No mérito, pede pela “intributabilidade”, pelo ICMS, da receita de assinatura sem franquia de minutos, por não ser prestação onerosa do serviço de comunicação;
- c) Sucessivamente, que mantida a exigência: (i) que seja cancelada a multa imposta ao contribuinte, tendo em vista que o ICMS só não foi recolhido em razão da existência da ordem judicial (doc.04) que garante a suspensão da exigibilidade do tributo; (ii) seja recalculado o tributo para que a alíquota aplicada incida sobre o preço do serviço praticado na operação, citando o art. 13, III, da LC 87/96.

As autuantes prestam informação fiscal à fl. 71/77, inicialmente esclarecendo que o autuado (em recuperação judicial) é uma empresa concessionária de serviço público de comunicação, atuando predominantemente na prestação de Serviço Telefônico Fixo Comutado (STFC), denominação utilizada pela ANATEL para caracterizar a prestação onerosa de serviços de telefonia fixa no Brasil.

Acrescentam que, como consignado no auto de infração, o STF no Recurso Extraordinário 912888 do Rio Grande do Sul, gravado em DVD, assegura a incidência do ICMS sobre assinatura sem franquia e que o auto de infração foi lavrado respaldado pela orientação da PGE para lançamento do crédito tributário e suspensão de sua exigibilidade até julgamento do mérito relativo ao mandado de segurança 0014093-70.2011.8.05.0000.

Quanto à arguição defensiva de que a assinatura sem inclusão de minutos, não configura serviço de comunicação, não podendo incidir o ICMS, observam que mesmo considerando a decisão judicial da suspensão, se o julgamento final seguir a decisão proferida pelo STF no Recurso Extraordinário 912888 do Rio Grande do Sul, gravado em DVD à fl.11, há de se entender que todo o procedimento fiscal está embasado na legislação em vigor à época da autuação e o serviço de assinatura sem franquia é serviço de comunicação devendo incidir o ICMS.

Em relação a não imputação da multa, informam que esta faz parte do sistema de lavratura do Auto de Infração, com base nas previsões legais, e entendem que a suspensão da exigibilidade não impede a imposição de multa que deve aguardar o desfecho da ação judicial.

No que diz respeito à discordância sobre o critério adotado pelo Fisco para o cálculo do ICMS “por dentro”, aduzem que o autuado faz interpretação errônea do art. 13, III, §1º da Lei Complementar 87/96, bem como do art. 17, §1º da Lei 7.014/96.

Explicam que não há como proceder à fórmula de cálculo do ICMS, proposto pelo Contribuinte, nem as citações jurisprudenciais citadas, já que o cálculo do ICMS por dentro está respaldado na legislação vigente, como a seguir demonstram:

Valor da venda sem tributação do ICMS – R\$ 100,00

Alíquota do ICMS 28%

Base de Cálculo = $100/72\% = 138,89$

ICMS devido = $138,89 \times 28\% = 38,89$.

Ao final, dizem esperar que a decisão final acompanhe a decisão do STF para que assim, se possa exigir o tributo na forma autuada e nos termos da legislação vigente.

VOTO

O presente processo exige ICMS referente à prestação de serviços de comunicação não escriturados nos livros fiscais próprios, pelo fato do autuado não ter recolhido o ICMS incidente sobre o serviço de assinatura cobrado nas faturas, por entender que o serviço não é tributado.

Inicialmente verifico que foram observados os requisitos que compõem o Auto de Infração, previstos no art. 39 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal - RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, inclusive a comprovação de entrega de todos os documentos.

Apesar de o lançamento ter sido amparado na legislação vigente, bem como em decisão do STF no Recurso Extraordinário 912888 do Rio Grande do Sul, que assegurou a incidência do ICMS sobre o serviço de assinatura, o autuado está amparado por liminar em mandado de segurança, com suspensão da exigência do crédito tributário.

Dessa forma, as atuantes constituíram o crédito, por meio deste lançamento, para resguardar o direito do fisco em razão da decadência. Todavia, consoante o entendimento exarado pela PGE/PROFIS, a exigibilidade do crédito tributário apurado ficará suspensa em obediência à citada liminar, até a decisão final proferida pelo Poder Judiciário, porém, o ato administrativo do lançamento é vinculado, não podendo deixar de ser realizada a sua constituição.

De acordo com o entendimento pacificado neste CONSEF, em matérias semelhantes e, consoante o disposto no artigo 126, do COTEB – Código Tributário do Estado da Bahia e no artigo 117, do RPAF/99, “a propositura de medida judicial pelo sujeito passivo importa a renúncia ao poder de recorrer na esfera administrativa ou a desistência da impugnação ou recurso acaso interposto”.

Concluo que, em relação ao mérito da questão, foram indicados no Auto de Infração os dispositivos legais previstos na legislação tributária estadual, que prevê a tributação do serviço de comunicação em lide, no entanto, sua análise fica prejudicada pelo fato de o autuado estar discutindo a matéria no âmbito do Poder Judiciário, devendo o PAF ser remetido à PGE/PROFIS para adoção das providências de sua alçada.

Quanto à multa exigida na autuação, o autuado na sua defesa arguiu a impossibilidade de sua aplicação, alegando estar protegido por liminar em mandado de segurança, nos termos do art. 151, IV do CTN, que suspende a exigibilidade do crédito tributário.

Conforme anteriormente exposto, o contribuinte obteve autorização para, provisoriamente, não pagar o imposto devido no serviço de comunicação ora combatido, até o julgamento final do Mandado de Segurança. Efetivamente estando o contribuinte protegido judicialmente para pagar o imposto com base de cálculo apurada de acordo com o seu entendimento, só haverá infração se a liminar for julgada desfavorável ao impugnante e será legítima a imposição da multa pela infração cometida.

O RPAF/BA, no seu art. 39 determina que o Auto de Infração conterá, entre outras coisas, a descrição dos fatos considerados infrações de obrigações tributárias principal e acessórias, a alíquota e o percentual da multa cabível, tidos como infringidos em que esteja tipificada a infração com a multa correspondente. Portanto, na lavratura do Auto de Infração, o fisco estadual não pode efetuar o lançamento do crédito tributário sem a imposição da multa correspondente.

Dessa forma, a multa indicada na autuação, foi corretamente aplicada, com previsão no art. 42, inciso III, da Lei 7.014/96, devendo a sua exigibilidade ficar suspensa, enquanto o Mandado de Segurança estiver pendente de decisão judicial.

Quanto à mora, para se prevenir do seu pagamento em decorrência de uma possível decisão judicial desfavorável, do crédito tributário que teve a sua exigibilidade suspensa por força de liminar em mandado de segurança, o contribuinte pode fazer o depósito judicial do imposto exigido, o que conduz em conversão do depósito em renda do Estado, extinguindo, assim, o crédito tributário, os acréscimos moratórios e atualização monetária. Caso a decisão judicial venha ser favorável ao contribuinte, é assegurada a restituição do depósito judicial, com os devidos acréscimos moratórios e atualizado monetariamente.

Pelo acima exposto, em relação ao imposto que provisoriamente está suspensa sua exigibilidade, por proteção judicial, se for julgada desfavorável ao contribuinte, o crédito tributário deverá ser atualizado monetariamente e acrescido dos juros de mora previstos na legislação estadual, contando prazo a partir da data da ocorrência dos fatos geradores.

Ressalto que, esta Junta não tem competência para dispensar multa por descumprimento de obrigação principal e, ainda conforme disposto no art. 167, I a III, do RPAF/99, não se incluem na competência dos órgãos julgadores administrativos a declaração de invalidade em tese de lei ou outro ato normativo vigente no ordenamento jurídico, a negativa de aplicação de ato normativo emanado dos poderes Legislativo e Executivo e as decisões transitadas em julgado proferidas por membros do Poder Judiciário.

Diante do exposto, fica PREJUDICADA a defesa, mantendo-se o lançamento até decisão final pelo Poder Judiciário.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3^a Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, considerar PREJUDICADA a defesa apresentada, referente ao Auto de Infração nº 2794680006/17-0, lavrado contra **TELEMAR NORTE LESTE S/A – EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL**, no valor de R\$ 9.625.907,53, acrescido da multa de 100%, prevista no art.42, III, da Lei 7.014/96, e dos acréscimos legais, diante da renúncia à discussão da lide na esfera administrativa, em razão da propositura de medida judicial, devendo o PAF ser remetido à PGE/PROFIS para controle da legalidade e adoção das medidas cabíveis, conforme art. 126 do COTEB.

Sala das Sessões do CONSEF, 25 de abril de 2018.

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

LUÍS ROBERTO DE SOUSA GOUVEA – RELATOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS – JULGADOR