

A. I. Nº - 279692.0006/17-5
AUTUADO - CLARO S/A
AUTUANTES - PAULO ROBERTO SILVEIRA MEDEIROS e RICARDO RODEIRO M. DE AGUIAR
ORIGEM - IFEP SERVIÇOS
PUBLICAÇÃO - INTERNET 04.06.2018/

2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0076-02/18

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. Excluídos os referidos pelo STJ no Resp nº 1.176.753/RJ, cujo entendimento foi pacificado em acórdão submetido ao rito dos recursos repetitivos, a prestação onerosa dos serviços de comunicação SVA ou VAS prestados por qualquer meio, são tributáveis pelo ICMS. Entendimento das disposições da LC 87/97 (art. 2º, III), e, da Lei Estadual nº 7.014/96 (art. 2º, VII), complementado pela Cláusula Primeira do Convenio ICMS 81/2011. Rejeitada a preliminar de nulidade e indeferido o pedido de diligência. Insubsistentes os argumentos defensivos quanto à composição da base imponible. Infrações mantidas com base em reiterada jurisprudência do CONSEF. Infrações caracterizadas. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração lavrado em 14/12/2017, exige crédito tributário de R\$1.878.313,91, acrescido da multa de 100%, acusando o cometimento das seguintes infrações:

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 2016, conforme Anexo A, no valor de R\$772.410,43. Enquadramento legal: Arts. 1º, III; 2º, VII e 32, da Lei nº 7.014/96, c/c art. 218, III, do RICMS/BA. Multa: Art. 42, III, da Lei nº 7.014/96 (100%);

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 2016, conforme Anexo B, no valor de R\$1.105.903,38. Enquadramento legal: Arts. 1º, III; 2º, VII e 32, da Lei nº 7.014/96, c/c art. 218, III, do RICMS/BA. Multa: Art. 42, III, da Lei nº 7.014/96 (100%).

Preliminarmente, a impugnação (fls. 45/56) suscita a nulidade do Auto de Infração por ilegitimidade passiva alegando que os serviços autuados foram prestados por outra empresa, no caso, a EMBRATEL TVSAT TELECOMUNICAÇÕES.

No mérito, alega que os serviços complementares e serviços de valor adicionado que lista denominados SVA ou VAS (“Som de Chamada”, “Club Pet”, “QuizSuper”, “Minha Notícia”, “PayKids” e “Loot”, etc.) servem para oferecer maiores facilidades e comodidades ao cliente, potencializando um serviço de comunicação pré-existente, mas com este não se confunde e, por isso, não são tributáveis pelo ICMS. Reproduz o art. 13 da LC 87/96, art. 61 da Lei Geral de Telecomunicações (Lei 9.472/97), e ementas de sentenças judiciais (TJ/BA e STJ).

Diz que essa argumentação também conduz a concluir pela impossibilidade de incidência de ICMS sobre a rubrica Gestor Online (códigos MONVPN e MONVNPN que diz apresentados por erro de digitação), por este ser também um VAS prestado somente a pessoas jurídicas mediante termo de adesão (cujo modelo adjunta “em branco”) e, enquanto tal, autônomo em relação ao serviço de comunicação.

Aduz que na manutenção da autuação, hipótese que cogita por segurança e precaução, protesta quanto ao cálculo do tributo devido por entender contrariar o art. 13, III, da LC 87/96, pois deve-se calcular o tributo com base no preço praticado pelo contribuinte, e não presumindo valores diferentes dos cobrados, em face de um “cálculo por dentro” que entende equivocado por incluir o valor do imposto ao “efetivamente cobrado - e recebido – pela Impugnante”, ainda que não discuta a possibilidade de cálculo “por dentro” do ICMS, mas **“APENAS a impossibilidade da majoração da base de cálculo do imposto ora promovida pela fiscalização (gross up), justamente por serem sistemáticas distintas”**, conforme exemplos que apresenta, uma vez que, em seu entendimento, o Fisco criou um método em que o “preço do serviço” apenas corresponderia a um percentual da efetiva base de cálculo do tributo a ser calculada posteriormente em ação fiscal, de modo que no exemplo com o valor de R\$ 100,00, tal valor corresponderia a 72% da BC, o que, entende, contraria a decisão do STF no RE nº 212.209/RS, cujo excerto reproduz, bem como de decisão do Tribunal Administrativo do Estado de Pernambuco, sobre semelhante questão, razão pela qual afirma que o CONSEF deve **“retificar a BC do ICMS, adotando como tal o preço efetivamente cobrado do usuário”**, pedindo, para tanto, a realização de diligência fiscal, apresentando as seguintes questões:

1. Pode-se afirmar que os serviços autuados no bojo da Infração 01 não foram prestados pela Claro S/A, mas sim por terceiros, a saber, a Empresa Embratel TVSAT Telecomunicações S/A?
2. Pela análise dos documentos fiscais objeto da autuação, pode-se verificar a segregação dos serviços complementares e de valor adicionado, das efetivas prestações do serviço de telecomunicação?
3. Pela análise especificamente do Termo de Adesão ao Módulo Gestor Online, pode-se afirmar se tratar de diversos serviços distintos dos efetivos serviços de comunicação constantes dos planos de telecomunicação contratados pelo usuário?
4. A base de cálculo utilizada para o cálculo do ICMS supostamente devido pela Impugnante corresponde ao “preço do serviço” efetivamente cobrado pela Empresa de seus clientes, nos termos do art. 13, III, da LC nº 87/96?

Pelo exposto, conclui pedindo:

- a) Preliminarmente, a declaração de nulidade do AI, nos termos do art. 18, V, “b” do “RPTA/BA (sic);
- b) No mérito, seja reconhecida a não incidência do ICMS sobre as rubricas autuadas, cancelado o AI, bem como a extinção e arquivamento do PAF;

c) Sucessivamente, mantida a exação fiscal, seja recalculado o tributo devido, para que a alíquota regular incida sobre o “preço do serviço” praticado na operação que é a base de cálculo prevista no art. 13, III, da LC nº 87/96.

Por fim, requer que as intimações relacionadas ao PAF sejam feitas em nome do advogado ANDRÉ MENDES MOREIRA, OAB/MG nº 87/017, com endereço que indica.

Preliminarmente reproduzindo os votos dos Acórdãos JJF Nº 104-03/17 e do Acórdão CJF nº 0392-12/17, a Informação Fiscal (fls.121/142) afirma existir diversos acórdãos do CONSEF sobre o tema, a ver: Acórdão CJF nº 0100-12-11; Acórdão JJF nº 86-05/10, ratificado pelo Acórdão CJF nº 99/12-11; Acórdão JJF nº 34-04/10, ratificado pelo Acórdão CJF nº 105-12/11; Acórdão JJF nº 80-02/12, ratificado pelo Acórdão CJF nº 91-13/12, Acórdão JJF nº 34-05/14; Acórdão JJF nº 0078-05/14, ratificado pelo Acórdão CJF nº 0054-12/15; Acórdão JJF nº 138-05/14, ratificado pelo Acórdão CJF nº 114-12/16; Acórdão JJF nº 0267-01/14, ratificado pelo Acórdão CJF nº 0314-11/1 Acórdão JJF nº 0084-05/16, ratificado pelo Acórdão CJF nº 156-12/16 e Acórdão JJF nº 104-03/17, ratificado pelo Acórdão CJF nº 0392-12/17, sendo que os dez últimos contêm infrações idênticas às deste PAF.

Acerca dos argumentos defensivos preliminares diz que a negativa da prestação dos serviços objeto da autuação pela autuada é fantasiosa, pois eles participam do seu portfólio e são por ela faturados desde o início de suas operações na Bahia. Aduz que embora a autuada tenha alterado a descrição das operações por diversas vezes, elas sempre foram extraídas dos seus documentos; têm sido reiteradamente autuadas desde 2007, havendo, inclusive, pagamentos a elas relacionados em outros PAFs, em face do reconhecimento de suas procedências, informações corroboradas por demonstrativo constante da fl. 131 dos autos, contendo as seguintes colunas: Códigos dos serviços; Descrição do serviço cobrado neste PAF; Descrição correspondentes nos outros PAF's; Identificação do primeiro PAF em que o serviço foi cobrado; Nº da Infração.

Reproduzindo o art. 2º da Lei nº 7.014/96 explica a definição do termo “comunicação” e o conceito do termo “telecomunicação” para concluir que o segundo é espécie do primeiro e consiste no “processo de comunicação a longa distância que utiliza como meio de transmissão linhas telegráficas, telefônicas, satélites ou micro-ondas” que, quando prestado por qualquer processo, é fato gerador de ICMS, conforme registrado no art. 4º do RICMS/97, também reproduzido.

Diz ser patente a existência da transmissão e recepção de mensagem nos diversos serviços objeto da autuação, relacionados nos anexos “A” e “B”, e que o fato de alguns deles serem comandados por mensagens gravadas não descaracteriza o circuito de comunicação oneroso prestado pelo sujeito passivo, de modo que o fato impositivo da prestação onerosa de serviços de telecomunicação objeto da autuação encontra-se configurado, pois, na realidade, como os demais serviços postos à disposição do usuário são serviços de telecomunicação, e não atividade-meio, como o Impugnante que fazer crer.

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

Salienta que a tributação dos serviços de comunicação relacionados nas infrações 01 e 02 (anexos A e B), têm amparo na legislação tributária do ICMS e descaracterizada está a alegação do Impugnante.

Acrescenta que a autuada não apresentou qualquer documento (contratos, NFST's, etc.) para comprovar seus argumentos, inclusive para a prestação dos serviços identificados como MOVVN e MONVNV constantes na Infração 02 (Anexo B deste PAF).

Sobre os serviços MOVVN e MONVNV, agregando a ilustração de fl.135 para melhor se entender o funcionamento, diz referir-se a uso da rede da operadora como condição “sine qua non” para que se localize outro usuário e realize o rastreamento completando a comunicação.

Diz que na ilustração observa-se que 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 MOVPN e MONVPNV, pela autuada, fica caracterizado, que essas prestações de serviços de comunicação são tributáveis pelo ICMS.

Quanto ao “Gross up” informa-se que a BC para a determinação do ICMS devido foi apurada conforme prevista na legislação estadual (Lei nº 7.014/96 e art. 52 do RICMS/BA, aprovado pelo Dec. 6.284/97), dispositivos que reproduz.

Expressa que a base de cálculo do ICMS é o preço do serviço prestado integrado pelo valor do imposto que é destacado para fins de controle. Salienta que nos Anexos A e B (fls. 7-10) os valores dos serviços constam registrados na coluna “Valor do Item Serviço” e foram extraídos do relatório de faturamento do contribuinte, mas que a estes o sujeito passivo não adicionou o valor do ICMS, pois, por conta e risco, entendeu que não são tributáveis pelo ICMS.

Acrescenta que o contribuinte não emitiu as correspondentes NFST's, tendo cobrado seus valores aos consumidores mediante simples faturas, cuja informação foi prestada à SEFAZ em relatório denominado “relatório VAS”, apartado dos relativos ao seu Convênio 115, por considera-los não tributáveis pelo ICMS, de modo que não integrando o valor do imposto à sua própria BC, a reduziu, dela subtraindo o valor do imposto, e sobre a BC reduzida quer fazer incidir a alíquota correspondente, procedimento que contrária a legislação a respeito. Portanto, por entendê-los não tributáveis, por sua conta e risco não embutiu o valor do ICMS no preço dos serviços autuados que prestou.

Para corroborar a fórmula em que o imposto devido foi apurado, transcreve a ementa do Acórdão JFJ Nº 0132-01/03 e cita diversos outros acórdãos do CONSEF nesse sentido (CJF Nº 0260-13/13, JFJ Nº 017-05/14, JFJ Nº 0273-03/14, CJF Nº 234-12/16, CJF Nº 0272-11/16, CJF Nº 288-11/16 e CJF Nº 261-12/17). Para igual finalidade também transcreve a decisão do STF de 20/10/2005 sobre o tema, bem como o entendimento exposto no Informativo STF nº 405 10 a 14/10/2005, além do voto do Ministro Relator na decisão sobre os embargos de divergência no RESP Nº 1.190.858 – BA, de 08/05/2013.

Finalizando, elenca os serviços conexos de comunicação que a PGE/PROFIS entende excluídos da incidência do ICMS e informa que nenhum deles foi objeto da presente autuação.

Conclui mantendo a exação fiscal.

Na assentada de julgamento, os procuradores da empresa novamente solicitaram fosse o PAF baixado em diligência para efeito de prova de seus argumentos.

VOTO

Conforme relatado, o lançamento de ofício processado contempla 02 infrações relativas a serviços de comunicação não escriturados nos livros fiscais próprios e não oferecidos a tributação.

Examinando os autos constato que o PAF está consoante com o RICMS-BA e com o RPAF-BA/99, pois o lançamento tributário resta pleno dos essenciais pressupostos formais e materiais e os fatos geradores do crédito tributário constam claramente demonstrados nos autos.

Assim, considerando que: a) conforme recibo de fls. 03 e 40, cópia do Auto de Infração e dos papéis de trabalho indispensáveis para o esclarecimento dos fatos narrados no corpo do auto foram entregues ao contribuinte; b) na lavratura do Auto de Infração foi devidamente cumprido o disposto nos artigos 15, 19, 26, 28, 38, 39 (em especial quanto ao inciso III e § 1º), 41, 42, 44, 45 e 46, do RPAF; c) o processo se conforma nos artigos 12, 16, 22, 108, 109 e 110 do mesmo regulamento; d) as infrações estão claramente descritas, corretamente tipificadas e têm suporte nos demonstrativos e documentos fiscais autuados, emitidos na forma e com os requisitos legais (fls. 06-14 e CD de fl. 42); e) as infrações estão determinadas com segurança, bem como identificado o infrator, constato não haver vício a macular o PAF em análise.

Quanto à preliminar arguição de nulidade por ilegitimidade passiva, embora o Impugnante alegue que os serviços objeto da autuação foram prestados por terceiro, aos autos não aportou o indispensável elemento probatório a corroborar seus argumentos. Ao contrário sensu, tanto os elementos autuados como a obviedade da matéria neste aspecto confirmam que o contribuinte autuado é a pessoa a figurar no polo passivo da relação jurídica tributária instalada pelo Auto de Infração em juízo administrativo, senão vejamos.

A um, porque todas as informações sobre os serviços autuados constam dos registros de fatura documentados da autuada e não da terceira empresa alegada; foram por ela informados à SEFAZ cumprindo determinações legais pertinentes e deles extraídas para fielmente comporem as planilhas Anexas A e B que suportam a exação fiscal.

A dois, porque, a contrariar a alegação, as suas institucionais propagandas por todos os meios, sejam televisivos, radiofônicos, impressos ou no seu próprio site da internet, o próprio sujeito passivo torna público, notório e evidente a prova de que todos os serviços autuados integram um único seu portfólio, são oferecidos e prestados aos seus consumidores num modelo “combo multi ou mix” envolvendo telefonia fixa e móvel, internet e TV por assinatura (Claro TV) e a eles cobrados em única fatura emitida pela empresa autuada.

A três, porque considerando as disposições dos artigos 373, II (ônus de provar o fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do sujeito ativo) e 374, I (fato notório, evidente, de conhecimento amplo), ambos do CPC que aqui se aplica subsidiariamente, ao informar na manifestação em resposta à Intimação Fiscal nº 018/2017 que suas receitas e respectivas rubricas se distinguem em três grandes grupos (fl. 17: Cobrança na fatura de parcelamento de aparelhos; Gestor Online; Taxa de habilitação) e não comprovar documentalmente a alegada receitas de terceiros – inclusive o repasse -, em que diz atuar como mera agente arrecadadora dos recursos (fl. 19), a própria autuada confirma os indícios e circunstâncias acima indicadas para convencer-me da impertinência da sua arguição de ilegitimidade passiva, razão pela qual afasto a nulidade suscitada.

Do mesmo modo, por considerar os elementos contidos nos autos suficientes para a formação de minha convicção meritória e por destinar-se a verificar fatos vinculados à escrituração comercial e fiscal ou a documentos que, em existindo, estão na posse do requerente e cuja prova ou sua cópia simplesmente poderia ter sido por ele juntada aos autos, com fundamento no art. 147, I, do RPAF, indefiro os pedidos de diligências suscitados.

Quanto ao mérito, o bifurcando, a Impugnação alinha um mesmo argumento para as duas infrações, qual seja: a) a não incidência de ICMS sobre os serviços que entende complementares e de valor adicionado (SVA ou VAS), sendo que a Infração 01 se refere a diversos serviços que entende complementares (“Som de Chamada”, “Club Pet”, “QuizSuper”, “Minha Notícia”, “PayKids” e “Loot”, “Claro Video”, etc., constantes do Anexo A, e a Infração 02 sobre o serviço que presta denominado “Gestor Online, identificado no Anexo B pelos códigos MONVPN e MONVNPN; b) sucessivamente, protesta contra a forma em que foi estabelecida a base de cálculo para a exação fiscal, a qual entende inadequada aos termos do art. 13, III c/c o § 1º, I da LC nº 87/96.

Tendo em vista que tanto a impugnação como a informação fiscal tratam conjuntamente ambas infrações, do mesmo modo elas serão aqui apreciadas.

As infrações acusam o não recolhimento do ICMS na prestação de serviço de comunicação por falta de pertinente escrituração nos livros fiscais apropriados para apuração dos saldos mensais do imposto no período autuado (exercício fiscal 2016), conforme Anexos A e B, contidos nos arquivos em CD fl. 42 e amostras impressas de fls. 06-11, cujas cópias foram entregues ao sujeito passivo, conforme recibo de fl. 40.

Consta na descrição dos fatos que o sujeito passivo prestou os serviços de telecomunicações denominadas VAS relacionados nos Anexos “A” (Infração 01) e “B” (Infração 02) não os escriturando no Convênio 115, como indica o RICMS/BA, tudo apurado do relatório de faturamento também denominado “VAS”.

Defendendo-se, o sujeito passivo impugnou o lançamento e a sanção imposta pelo Auto de Infração em juízo administrativo, sustentando a não incidência de ICMS sobre as operações a que se refere, pois, segundo ele, não constituem fato gerador do ICMS, já que não caracterizariam serviços de comunicação propriamente ditos (“Abril”, “Som de Chamada”, “QuizSMS”, “Qualifica”, “Cupido”, “Minha Notícia”, “Claro Vídeo”, etc.) que somente ocorreria quando um terceiro fornece, em caráter oneroso, os meios para que emissor e receptor possam trocar mensagem. Alega que tais serviços foram prestados por terceiros e, por isso, também não se poderia exigir qualquer tributo incidente sobre eles, aduzindo que caso “fosse devido ICMS sobre tais materialidades – hipótese que admite somente para fins argumentativos – deveria ser cobrado exclusivamente do efetivo prestador dos serviços, que *in casu* foi a EMBRATEL TVSAT”.

Preliminarmente - como acima relatados -, informando diversos Acórdãos do CONSEF sobre o mesmo tema, os autuantes rebateram os argumentos defensivos, lembrando que dos 47 (quarenta e sete) serviços de telecomunicações agora autuados, 36 (trinta e seis) já foram objeto de anteriores autuações, sendo que este mesmo sujeito passivo já reconheceu a pertinência de exação fiscal sobre alguns, inclusive, pagando valores correspondentes.

Informando que ainda que mantendo seus códigos, o sujeito passivo já alterou a descrição dos serviços por diversas vezes, tabelam um histórico das exações fiscais anteriores (fl. 131 dos autos).

Explicam que nas prestações dos serviços relacionados nas infrações 01 e 02 existe mensagem e sua transmissão e recepção são patentes, sendo que a peculiar mensagem previamente gravada em alguns deles não descaracteriza o circuito da comunicação, conforme definição do impugnante. Para configurar o fato gerador do imposto, informam que as prestações são onerosas e, como as demais, não caracterizam atividade-meio, como quer o impugnante.

Analisando o PAF, observo que a exação fiscal se fundamenta no 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 se repete no art. 1º, inciso III, c/c o art. 2º, inciso VII, da Lei nº 7.014/96, prevendo a incidência de ICMS sobre 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.

É 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. Eis sua redação, bem como da lei baiana citada:

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;

Em face da 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 celebraram 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".

Logo, desde a inserção das regras do Convênio ICMS 69/98 na legislação tributária baiana, há incidência de ICMS sobre os serviços de comunicação com 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, como é o caso do fornecimento oneroso de imagens, televisão por assinatura, comunicação, transmissão de dados, telefonia.

Frise-se, ainda, que, conforme destaque abaixo, a integração da Bahia ao Convênio 81/2011, reforça e demonstra a incidência do ICMS sobre diversos serviços de comunicação prestados neste Estado:

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, para efeito de incidência de ICMS, os Estados signatários do Conv. 81/2011 acordaram que os 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 citada, o serviço de comunicação tributável pelo 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. Ao contrário do que afirma o Impugnante, o fato de alguns dos serviços serem iniciados por mensagem previamente gravada e comandados por máquina, a interação do usuário, incluindo e obtendo dados, além de não descaracterizar, reforça o circuito da comunicação envolvido no serviço oneroso prestado pelo sujeito passivo e, portanto, não uma atividade-meio como pretende fazer crer o Impugnante.

Como veremos pormenorizadamente, os dispositivos legais apontados pelo impugnante não podem fixar o campo de incidência do ICMS sobre os serviços SVA ou VAS oferecidos onerosamente aos seus consumidores para maiores facilidades e comodidades na prestação dos serviços de telecomunicações tributáveis, pois estes têm legislação própria para regular a matéria.

Quanto aos serviços de comunicações MOVPN e MONVPNV, sem maiores detalhes ou comprovação documental o Impugnante alega referir-se ao serviço Gestor Online que prestou, equivocadamente digitados pelos códigos MONVPN e MONVNPV. Para corroborar seus argumentos apenas junta um modelo em "branco" de um "Termo de Adesão ao Módulo Gestor Online" (fls. 117-118).

Ocorre que não comprovando o erro que alega, o certo é que os serviços MOVPN e MONVPNV, conforme a ilustração juntada pelos autuantes à fl. 135, permitem o uso da rede da operadora para traduzir as informações das antenas coletadas em campo e receber latitudes e longitudes consultadas de forma a localizar outro usuário, o que corrobora a seguinte informação que os autuantes afirmam proceder do mesmo sujeito passivo em PAF's anteriores: "este serviço permite 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 habilitado".

É que 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 das constantes alterações na denominação dos serviços MONVPN e MONVNPV realizada pela autuada, vejo que tais caracterizam prestações de serviços de comunicação sujeitos a incidência do ICMS.

O defendente alega que o artigo 61 da Lei nº 9.472/97 - Lei Geral de Comunicações - definindo o serviço de valor adicionado que não se confunde com serviço de telecomunicações corrobora sua argumentação, bem como seria este o entendimento judicial firmado tanto pelo TJBA (Ap. nº 0335246-78.2014.8.05.0001), bem como pelo STJ (REsp nº 1.271.947/BA, DJ: 11.02.2014), que o teria pacificado em acordo submetido ao rito dos recursos repetitivos (REsp nº 1.176.753/RJ, DJe 19/12/2012).

Ora, 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 constituírem serviços de telecomunicações. Sem embargo, como acima exposto, os Estados signatários do Convênio ICMS 69/98 firmam entendimento no sentido de que os valores relativos à prestação dos serviços adicionados suplementares, bem como os relativos a facilidades adicionais que otimizem ou agilizem o processo de comunicação, independentemente da denominação que lhes seja dada, se incluem na base de cálculo do ICMS incidente sobre prestações de serviços de comunicação, entendimento também expressado pela PGE/PROFIS deste Estado, conforme exposição que negou Provimento ao Recurso Voluntário, nos autos do processo nº 2986360062/12-7 (Acórdão CJF nº 0263-12/13), contendo semelhante exação fiscal a operadora de serviços de telecomunicações concorrente do contribuinte que figura no polo passivo desta relação jurídico-tributária.

O entendimento pacificado pelo STJ no REsp nº 1.271.947/BA, DJ: 11.02.2014 refere-se à não incidência de ICMS sobre serviços acessórios, intermediários ou preparatórios de telefonia celular que não foram objeto de autuação neste Auto de Infração (Troca de titularidade de aparelho celular, conta detalhada, troca de aparelho, troca de número, mudança de endereço de cobrança de conta telefônica, troca de registro, troca de plano de serviços, bloqueio de DDD e DDI, habilitação e religação), até porque há expressos opinativos da PGE/PROFIS acolhendo o entendimento jurisprudencial.

Assim, no que tange às decisões emanadas do STJ (Superior Tribunal de Justiça) favoráveis ao entendimento esposado pelo contribuinte, os acórdãos judiciais citados pelo Impugnante não alcançam o presente caso, pelo que não comportam fundamento para a não agregação dos valores relativos aos SVA ou VAS autuados à base de cálculo dos serviços onerosos de comunicação de que tratam tanto o art. 2º, II da LC nº 87/96, como o art. 1º, VII, da Lei Estadual nº 7.014/96. A reforçar tal entendimento está a disciplina exposta na Cláusula primeira do Convênio ICMS 81/2011, com relação aos serviços prestados aos consumidores situados no território da Bahia.

Nesse entendimento incluem-se na base de cálculo do ICMS a ser apurado pelo sujeito passivo. os valores que cobra pelos serviços relacionados na Intimação fiscal de fl. 13, cuja resposta foi dada pelo sujeito passivo no documento de fl.17-23 que, conforme os Anexos "A" e "B" do levantamento fiscal, integram e compõe este PAF.

Ainda que diga NÃO discutir a possibilidade de cálculo “por dentro” do ICMS, mas APENAS a impossibilidade da majoração da base de cálculo que diz imposta pelo Fisco (*gross up*), expondo exemplo, o argumento de defesa sucessivo alega existência de um “equivocado “cálculo por dentro” do imposto, já que entende que a Fiscalização acresce ao valor efetivamente cobrado – e recebido – pela Impugnante, o percentual que *deveria ter sido cobrado* a título de ICMS, adotando uma base de cálculo absolutamente ficta, em desconconsideração ao real *preço do serviço* (art. 13, III, da LC nº 87/96)”, de modo em que, diz ele, “o “preço do serviço” corresponderia tão somente a um percentual da efetiva base de cálculo do tributo, a qual deveria ser posteriormente calculado mediante apuração fiscal”.

A corroborar seu argumento transcreve excerto de voto de Ministro do STF no RE nº 212.209/RS, bem como de Acórdão do Tribunal Administrativo do Estado de Pernambuco.

Contudo, quanto ao cálculo do imposto apurado não há reparo a fazer no procedimento fiscal, pois o mesmo foi efetuado em conformidade com a disciplina legal comandado pelo § 1º, I do art. 17 da Lei nº 7.014/96, dizendo que o montante do imposto integra sua BC, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle.

Ocorre que o entendendo por conta e risco relativo a prestação de serviço fora do campo de incidência do ICMS, por óbvio, o sujeito passivo não incluiu o valor do imposto devido no montante que cobrou dos seus consumidores e que assim o fez constar na coluna “Valor do Item Serviço” do relatório de faturamento utilizado pelo Fisco no procedimento fiscal.

A confirmar tal assertiva, estão as relativas cobranças através de simples faturamento aos seus consumidores, ausentes, portanto, das indispensáveis NFST’s, já que não as fez constar corretamente de suas obrigações relativas ao Convênio ICMS 115/2003, informadas à SEFAZ-BA, uma vez que tal faturamento consta em apartado relatório de faturamento denominado “relatório VAS”, sob o argumento de constituírem serviços que, embora sendo operador para prestação de serviços de telecomunicação, entende prestados fora do campo de incidência do ICMS, como fartamente argumenta na Impugnação ao presente AI.

Ademais, não há nos autos prova de que o sujeito passivo agregou ao valor dos serviços objeto da autuação o percentual correspondente ao ICMS que se recebido do consumidor, contribuinte de fato, deveria oportunamente ter repassado ao ente tributante na qualidade de contribuinte de direito. Ressalto, caso houvesse recebido do primeiro, como agora pretende fazer valer com o argumento defensivo sucessivo, teria, de modo indevido, hipoteticamente se apropriado de pecúnia do sujeito ativo desta relação, fato este de deveras gravidade (Lei nº 8.137/90).

Como referido na Informação Fiscal tanto no âmbito deste CONSEF como jurisprudencial, há firme entendimento em conformidade com o cálculo do ICMS apurado no procedimento fiscal em juízo administrativo neste órgão judicante, de modo que não ofende o princípio constitucional da não-cumulatividade o fato de a base de cálculo do ICMS corresponder ao valor da operação ou prestação somado ao próprio tributo e que sua exclusão implica em irregular redução a contrariar a legislação tributária pertinente.

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 ANDRÉ MENDES MOREIRA, inscrito na OAB/MG sob o nº 87.017, com endereço profissional na Alameda da Serra, nº 119, 13º andar, Vila da Serra, Nova Lima/MG, CEP nº 34006-056, Tel. (031) 3289-0900, e-mail intimacoesbh@sachacalmon.com.br, 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 na SEFAZ-BA, nada obsta para que seu pleito seja atendido pelo setor competente deste CONSEF, enviando as intimações sobre o presente processo também ao endereço indicado.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração **nº 279692.0006/17-5**, lavrado contra a **CLARO S.A.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$1.878.313,91**, 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, 16 de maio de 2018

ÁLVARO BARRETO VIEIRA – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

JORGE INÁCIO DE AQUINO – RELATOR

ARIVALDO LEMOS DE SANTANA – JULGADOR