

PROCESSO - A. I. N° 279266.0301/14-5  
RECORRENTE - NOGUEIRA & DANTAS LTDA.  
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JJF n° 0151-03/17  
ORIGEM - IFEP SERVIÇOS  
PUBLICAÇÃO - INTERNET 13/03/2020

## 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF N° 0001-11/20

**EMENTA:** ICMS. 1. CONTA “CAIXA”. SALDO CREDOR. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES MERCANTIS NÃO CONTABILIZADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Razões recursais elidem parcialmente a exação. Modificada a Decisão recorrida. 2. PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO. RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO. Infração parcialmente subsistente, após adequação da carga tributária e dedução de valores recolhidos. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PROVIDO EM PARTE.** Decisão unânime.

### RELATÓRIO

Trata o presente processo de Recurso Voluntário, previsto no art. 169, I, “b”, do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, aprovado pelo Decreto n° 7.629/99, impetrado pelo sujeito passivo contra a Decisão exarada pela 3ª JJF, através do Acórdão n° 0151-03/17, que julgou Procedente o Auto de Infração, o qual foi lavrado para exigir o débito de R\$572.678,13, em razão da constatação de duas irregularidades, ambas objeto deste recurso, a saber:

*Infração 1 – Exigência do ICMS de R\$30.442,57 constatada através da omissão de receitas de prestação de serviços de telecomunicações, mediante auditoria na Conta Caixa (110101000011101), apurando-se saldo credor de caixa, nos meses de agosto e setembro de 2012; julho, agosto e setembro de 2013.*

*Infração 2 – Recolhimento a menor do ICMS, no valor de R\$542.235,56, relativo à prestação de serviços de comunicação, nos meses de janeiro de 2012 a dezembro de 2013.*

A Decisão recorrida julgou o Auto de Infração Procedente, após aduzir que o lançamento de ofício preenche todos os requisitos do devido processo legal e à ampla defesa. No mérito, concluir que:

#### VOTO

[...]

*Esta infração é apurada verificando-se a regularidade dos lançamentos efetuados na conta “caixa” através da análise da documentação correspondente. O livro Caixa é considerado um instrumento auxiliar da escrita fiscal, bem como os livros da contabilidade geral que se relacionem com a escrita fiscal ou comercial do contribuinte, elementos que devem ser levados em consideração para efetuar os levantamentos fiscais, e o defensor não comprovou nos autos se os valores denunciados espontaneamente se referem ao saldo credor de caixa apurado no levantamento fiscal.*

*O § 4º do art. 4º da Lei 7.014/96 estabelece: “o fato de a escrituração indicar saldo credor de caixa, suprimentos a caixa não comprovados ou a manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes, autorizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção”.*

*As alegações defensivas não foram comprovadas, por isso, se pode considerar que os valores apurados correspondem à omissão de saídas de mercadorias tributáveis. Saliento que embora o autuado não tenha solicitado formalmente a realização de diligência, não cabe a este órgão julgador promover a busca de elementos, haja vista que se trata de fatos e documentos que estão na posse do contribuinte.*

*Considero procedente a exigência fiscal, tendo em vista que o saldo credor da conta Caixa indica que o sujeito passivo efetuou pagamentos com recursos não contabilizados, decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas, estando a irregularidade apurada embasada em dispositivo legal reproduzido neste voto, sendo correto o percentual da multa, de acordo com o art. 42, inciso III, da Lei 7.014/96, e não se aplica a redução da base de cálculo requerida pelo defensor, conforme análise efetuada no julgamento da infração 02. Mantida a exigência fiscal.*

*Infração 02: Recolhimento do ICMS efetuado a menos, relativo à prestação de serviços de comunicação, nos*

meses de janeiro de 2012 a dezembro de 2013.

O defendente alegou que os anexos 3 e 4 do auto de infração (fls. 22/23) não fazem prova de que houve prestação de serviço de telefonia fixa comutada. Pelo contrário, o Parecer da Astec/Consef já comprovou que o impugnante presta, tão somente, serviço de comunicação multimídia (SCM) na modalidade de provimento de acesso à Internet na qualidade de provedor.

Também alegou que o autuante deixou de aplicar a redução de base de cálculo prevista no art. 86, VI do RICMS-BA, vigente até 31 de março de 2012, e no art. no art. 267, IV do RICMS-BA, vigente a partir daquela data, conforme resultado do Parecer ASTEC/CONSEF nº 018/2014. Aplicando-se a redução de base de cálculo, não há diferença no recolhimento do ICMS.

[...]

Esta Junta de Julgamento Fiscal encaminhou o presente processo em diligência à ASTEC solicitando o preposto fiscal designado apurasse por meio dos documentos originais se no período fiscalizado o autuado prestou apenas serviço de comunicação na modalidade provimento de acesso à internet, e se também prestou serviço de comunicação na modalidade telefonia fixa.

Em atendimento, foi informado no Parecer ASTEC nº 0032/2017 (fls. 254 a 258), que foi efetuada visita técnica ao estabelecimento autuado e que verificou nas Notas Fiscais de Serviço que o autuante acostou aos autos para fundamentar a autuação indicação no campo “descrição” relativo ao serviço prestado objeto da autuação: “Serviço de Comunicação (SCM). Ou seja, à luz das cópias das Notas Fiscais de Serviços (fls. 45/211), os serviços prestados foram, de fato, Comunicação Multimídia – Internet, sendo confrontados os referidos documentos com os originais apresentados pelo Contribuinte, que foram acostados aos autos em mídia “CD” em especial os elementos que o defendente disse demonstrar que à época dos fatos geradores da infração 02, que não tinha dado início ao serviço de telefonia fixa.

O preposto fiscal concluiu que de acordo com os elementos constantes no presente processo, o serviço prestado pelo defensor é, de fato, serviço de comunicação multimídia – internet e não de telefonia fixa.

Conforme art. 1º, inciso III c/c art. 2º, inciso VII da Lei nº 7.014/1996, o ICMS incide sobre as prestações onerosas de serviços de comunicação, por qualquer meio, inclusive a geração, emissão, recepção, transmissão, retransmissão, repetição e ampliação de qualquer natureza.

Dessa forma, estão compreendidos no campo de incidência do ICMS os serviços cobrados a título de acesso, adesão, ativação, habilitação, disponibilidade, assinatura e utilização de serviços e facilidades adicionais que permitam o processo de comunicação, independentemente da denominação que lhes seja dada.

No caso em exame, consta na descrição dos fatos, que o autuado presta serviço de telefonia fixa e internet banda larga na região metropolitana de Salvador, e aplicou indevidamente redução de base de cálculo, implicando recolhimento a menos do ICMS no período fiscalizado.

Como foi apurado na diligência fiscal realizada por preposto da ASTEC o autuado, no período fiscalizado, apenas presta serviço de comunicação multimídia – internet, não há dúvida de que é devido o imposto correspondente às receitas obtidas pelo defensor na prestação dos mencionados serviços.

A Lei 9.472/97 que dispõe sobre a organização dos serviços de telecomunicações, prevê no § 1º do art. 60 que “telecomunicação é a transmissão, emissão ou recepção, por fio, radioeletricidade, meios ópticos ou qualquer outro processo eletromagnético, de símbolos, caracteres, sinais, escritos, imagens, sons ou informações de qualquer natureza”.

O art. 3º da Resolução 614/2013 da Agência Nacional de Telecomunicações – Anatel, estabelece: “O SCM é um serviço fixo de telecomunicações de interesse coletivo, prestado em âmbito nacional e internacional, no regime privado, que possibilita a oferta de capacidade de transmissão, emissão e recepção de informações multimídia, permitindo inclusive o provimento de conexão à internet, utilizando quaisquer meios, a Assinantes dentro de uma Área de Prestação de Serviços”.

Por outro lado, o Serviço de Valor Adicionado – SVA constitui um serviço que acrescenta a uma rede preexistente de um serviço de telecomunicações, meios ou recursos que criam novas utilidades específicas, ou novas atividades produtivas, relacionadas com o acesso, armazenamento, movimentação e recuperação de informações (art. 61 da Lei 9.472/97)

Quanto à redução de base de cálculo, alegada pelo defensor, o RICMS-BA prevê que é reduzida a base de cálculo do ICMS das prestações onerosas de serviço de comunicação, na modalidade de provimento de acesso à Internet, realizadas por provedor de acesso, de forma que a carga tributária seja equivalente ao percentual de 5% (cinco por cento) do valor da prestação, ressaltando-se que a aplicação dessa redução de base de cálculo exclui a utilização de quaisquer créditos.

O provedor de serviço de telecomunicações fornece a conexão entre a residência (ou escritório) e o local onde estão localizados os servidores do provedor de acesso a Internet. É o provedor que fornece ao usuário (e-mail) e senha para proporcionar o acesso à internet, existindo vários provedores de acesso, sendo apurado pelo autuante que, para a prestação de seus serviços de SCM, o defensor utiliza infra-estrutura de

telecomunicações própria e alugada, diferentemente de um Serviço de Valor Adicionado – SVA.

Entendo que a questão a ser decidida nestes autos tem relação com os serviços de valor adicionado, com a dimensão conceitual que lhe atribuiu o art. 61 da Lei 9.472/97, dispositivo já reproduzido neste voto, chegando-se à conclusão de que o serviço autuado (serviço de comunicação multimídia - SCM), provedor de serviço de telecomunicação, foi prestado com a utilização de infra-estrutura de telecomunicações própria e alugada, para dar acesso (a terceiros) à internet. Não se trata, portanto, provedor de acesso à internet com prestação de serviços de valor adicionado - SVA.

Dessa forma, concordo com o posicionamento do autuante de que o defendant não faz jus à redução da base de cálculo prevista no art. 267, IV do RICMS-BA, que só é aplicável a serviços de provimento de acesso à internet, realizados por provedor de acesso, com prestação de serviços de valor adicionado – SVA, e o autuado presta Serviços de Comunicação Multimídia – SCM. Assim, concluo que a infração 02 é subsistente.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração

No Recurso Voluntário, às fls. 317 a 331 dos autos, inicialmente, o recorrente aduz que toda a impugnação da recorrente esteve pautada no objetivo de se provar que a empresa apenas exercia a atividade de prestador de Serviço de Comunicação Multimídia (SCM), na modalidade de acesso à internet, na condição de provedor.

Ressalta que, tanto no PAF nº 279266.0601/13-0, através do Parecer ASTEC/CONSEF nº 018/2014, quanto neste PAF, por meio do Parecer ASTEC nº 0032/2017, não restou dúvida de que o recorrente somente prestou serviço de comunicação multimídia (SCM) nos períodos indicados nos PAF citados, fazendo jus à aplicação da redução de base de cálculo prevista no então art. 86, VI, do RICMS/97, e posteriormente no art. 267, IV, do RICMS/12, encerrando a discussão de que somente prestou serviço de comunicação multimídia (SCM), na modalidade de provimento de acesso à internet.

Assim, partindo dessa premissa, em relação à infração 1, o sujeito passivo alega que, em sede de impugnação, provou que realizou denúncias espontâneas referentes a omissão de receita tributável, as quais são objetos dos Parcelamentos nºs 609713-8 e 721213-5, pelas quais diz ter denunciado omissão de receitas tributáveis nos valores de R\$63.856,99 para o mês de agosto/2012 e de R\$68.514,24 para o mês de setembro/2012, que não foram considerados pelo auditor fiscal e tendo a JJJ apenas concluído que “As alegações defensivas não foram comprovadas”. Assim indaga: o que mais é preciso provar?

Defende o apelante que as denúncias espontâneas constam nos sistemas da SEFAZ; que foram oferecidas em 2013, logo anterior à lavratura do Auto de Infração, e que devem ser acatadas para excluir do lançamento os meses de agosto e setembro de 2012.

Em seguida, ainda em relação à exação 1, ressalta que se deve aplicar o benefício fiscal de redução de base de cálculo sobre os lançamentos referentes aos meses de julho, agosto e setembro de 2013, de forma que a carga tributária seja equivalente ao percentual de 5% do valor da prestação, eis ser incontrovertido que somente prestava serviço de comunicação na modalidade de provimento de acesso à internet, posição esta manifestadas nos Pareceres ASTEC/CONSEF nºs 18/2014 e 32/2017, assinados por auditores fiscais lotados no CONSEF/ASTEC.

Salienta não constar nos autos nenhuma menção de que prestou serviço de comunicação multimídia com uso de infraestrutura de terceiros e que a posição do relator é ilação com propósito de sustentar decisão contrária às provas trazidas aos autos pela recorrente e pela própria ASTEC do CONSEF.

Aduz que o serviço de comunicação multimídia é usado para realizar a transmissão dos dados que trafegam na rede mundial de computadores, sendo indissociável do chamado “acesso de Internet”.

Em suma:

- a) é incontrovertido nos autos que o recorrente auferiu receita com a prestação de serviço de comunicação multimídia e não com o serviço telefônico fixo comutado;
- b) o serviço de comunicação multimídia foi instituído pela Anatel para propiciar o tráfego de

dados na rede mundial de computadores (Internet);

- c) o chamado provimento de acesso à Internet envolve dois serviços complementares: o serviço de comunicação multimídia (tributável por ICMS) e o serviço de valor adicionado (não tributável por ICMS).

Assim, fixadas essas premissas, o recorrente alega que os equívocos contidos no Acórdão JJF nº 0151-03/17 ficaram patentes. Diante disto, é incontestável a impossibilidade de incidência do ICMS sobre o serviço de valor adicionado, pois este não é serviço de comunicação. Nesse sentido, os tribunais superiores têm decidido que o serviço de valor adicionado não é serviço de comunicação, do que cita o ERESP 456.650/PR, em julgado pelo STJ.

Aduz que, no caso concreto, a principal controvérsia gira em torno da interpretação e alcance do art. 267, IV, do RICMS-12, o qual reduz a base de cálculo do ICMS de modo que a carga tributária fosse equivalente ao percentual de 5% do valor da prestação, uma vez que a autuação se baseou no equivocado entendimento de que o recorrente teria auferido receita com o serviço de telefonia fixa, razão pela qual ela não faria jus à redução da base de cálculo do ICMS prevista no referido artigo.

Registra que em nenhum momento cogitou-se tratar-se de Serviço de Valor Adicionado (SVA), muito menos que a este seria aplicado o benefício fiscal, a dúvida centralizou-se unicamente em saber se o contribuinte prestava serviços de telefonia fixa (STFC) ou de internet (SCM).

Dessa forma, segundo o recorrente, a premissa adotada pela JJF - a de que a redução da base de cálculo prevista no art. 267, IV, do RICMS-BA “só é aplicável a serviços de provimento de acesso à Internet realizados por provedor de acesso com prestação de serviços de valor adicionado” - colide frontalmente com a jurisprudência, sobretudo a do STJ consolidada na Súmula 334, segundo a qual “ICMS não incide no serviço dos provedores de acesso à Internet”.

Ressalta a necessidade de dar ao art. 267, IV, do RICMS/12 interpretação conforme à Constituição Federal. Assim, a interpretação das normas estaduais relativas ao ICMS deve tomar como ponto de partida a premissa de que as atividades abrangidas por tais normas se enquadram nos conceitos de “circulação de mercadorias”, de “serviços de transporte” e de “serviços de comunicação”.

No caso do ICMS incidente sobre serviços de comunicação, as definições adotadas pela lei tributária estadual devem estar em consonância com as definições de telecomunicações e de serviço de valor adicionado adotadas pelos artigos 60 e 61 da Lei Geral de Telecomunicações e com as definições de “prestações onerosas de serviços de comunicações” adotada pelo arts. 2º, III, e 12, VII da Lei Complementar nº 87/96.

Assim, segundo o recorrente, se conclui que cabe aplicar a regra de redução da base de cálculo prevista no art. 267, IV, do RICMS-BA, razão pela qual a decisão da JJF deve ser modificada em relação a infração 1.

Inerente à exação 2, reitera que o Acórdão da JJF não traz nenhuma avaliação das alegações de impugnação acerca dos pagamentos realizados e que constam do Parcelamento nº 499214-8, eis que foi suscitado que “Os valores relativos a abril, maio e junho de 2013, foi realizado parcelamento dos valores devido à falta de recolhimento. Isto ocorreu em abril/2014, conforme processo nº 499214-8 de parcelamento”. Diz que, o fato de não ter sido apreciado, torna nulo o julgamento da JJF. Reafirma que a espontaneidade do sujeito passivo exclui a aplicação de penalidade, cujos dados constam no sistema da SEFAZ.

Admite-se que tal falha possa ser suprimida pela 2ª Instância com apreciação das razões de impugnação em relação aos parcelamentos decorrentes de denúncias espontâneas e que se faz necessário que o relator opine por diligências para que a SEFAZ junte aos autos os demonstrativos originais referentes a cada denúncia espontânea para que deles possa conhecer os valores de receitas omitidas declaradas espontaneamente pela recorrente, uma vez que os requerimentos e demonstrativos originais foram recebidos em protocolo pela SEFAZ e que a recorrente não dispõe de cópias para juntada aos autos. Nesse sentido, requer diligências.

Repisa que a aplicação da redução da base de cálculo foi o grande ponto de discussão também para a infração 2, do que salienta que valem também as razões recursais trazidas na infração 1 em relação ao tema da subsunção do fato concreto à norma legal, declarando a aplicabilidade da redução de base de cálculo prevista no art. 267, IV do RICMS/2012.

Por fim, requer a reforma da Decisão de 1ª instância para as infrações 1 e 2, observadas as razões de impugnação e as razões recursais, assim como todos os elementos probantes trazidos aos autos, com valorização dos resultados das diligências demandadas no PAF em lide, assim como no Parecer ASTEC/CONSEF nº 018/2014 que consta no PAF nº 279266.0601/13-0, trazido a este PAF na condição de prova emprestada, a fim de que:

- a) seja determinada diligência para juntadas aos autos dos requerimentos e demonstrativos originais referentes a cada denúncia espontânea apresentada pela recorrente, para que deles possa conhecer os valores de receitas omitidas declaradas espontaneamente;
- b) ao final seja dado provimento a este Recurso Voluntário em sua integralidade, com a consequente reforma do Acórdão JJF nº 0151-03/17.

Às fls. 357 dos autos, os membros desta 1ª CJF acordaram em converter o PAF em diligência ao autuante para: *i*) intimar a empresa para apresentar as memórias de cálculo relativas às citadas Denúncias Espontâneas inerentes às infrações e *ii*) caso apresentadas, verificar se os fatos geradores indicados nas D.E.s têm pertinências com as operações que foram objeto das infrações 1 e 2 e, caso positivo, refazer os demonstrativos com a dedução dos valores correspondentes.

O sujeito passivo apresenta manifestação aduzindo apresentar, às fls. 363 a 367 dos autos, os seguintes documentos: cópia da intimação; demonstrativo referente ao parcelamento nº 499214-8 e cópia das folhas 8, 10 e 12 do livro RAICMS de 2013.

À fl. 372 dos autos, consta informação fiscal concluindo que, como o autuado não apresentou nenhuma retificação da sua escrituração contábil, não há o que rever quanto a infração 1 e, quanto à infração 2, apresentando novo demonstrativo.

Instado a se manifestar, o sujeito passivo, à fl. 377 dos autos, aduz que:

1. O autuante acatou as denúncias espontâneas realizadas;
2. Em relação ao exercício de 2012, não houve modificação nos lançamentos da infração 2. Já em relação ao exercício de 2013, alterou o demonstrativo para majorar os lançamentos relativos à data de ocorrência 30/04/2013 e 30/06/2013, assim como para reduzir o lançamento relativo à data de ocorrência de 31/05/2013;
3. Não houve alteração em relação à infração 1;
4. A majoração nos lançamentos não deve ser acatada;
5. Deve ser acatado os resultados das diligências realizadas pela ASTEC/CONSEF, especialmente o Parecer ASTEC 018/2014, que apurou que o autuado fazia jus ao benefício fiscal previsto no art. 86, VI, do RICMS vigente, em razão da natureza dos serviços prestados, assim como o resultado exarado no Parecer ASTEC nº 032/2017 que concluiu que o autuado prestava Serviço de Comunicação (SCM) e não de telefonia fixa.

Às fls. 384 dos autos, os membros desta 1ª CJF acordaram em converter o PAF em diligência à PGE/PROFIS para, nos termos previstos no art. 137, II, do RPAF, emitir parecer jurídico quanto à matéria, opinando sobre a incidência do ICMS na rubrica “SCM”.

Às fls. 388/389 dos autos, a PGE/PROFIS, através de seu Procurador – Dr. José Augusto Martins Júnior, entendeu imprescindível para preenchimento do arcabouço probatório que permita o deslinde da questão, que o recorrente seja intimado para carrear aos autos a necessária outorga para a prestação de Serviço de Comunicação Multimídia, com base na Resolução nº 190, de 29/11/1999, autorização esta necessária para as empresas que prestam a conexão à internet, situação em que se intitula emoldurada a autuada.

Às fls. 392/393 dos autos, em decorrência das razões postas pela PGE/PROFIS, o PAF foi encaminhado à IFEP SERVIÇOS para realização da diligência sugerida, tendo o sujeito passivo, às fls. 398, apresentado Termo de Autorização para Exploração do Serviço de Comunicação Multimídia, celebrado com a ANATEL (fls. 399/410).

Às fls. 414 a 421 dos autos, consta Parecer Jurídico da PGE, subscrito pelo Procurador José Augusto Martins Júnior, esclarece que o questionamento jurídico a ser descortinado é o entendimento divergente do autuante (de que para realização dos serviços de comunicação multimídia o autuado utiliza infraestrutura de telecomunicação própria ou alugada, necessitando de meio físico para prestar o seu serviço, diferente dos serviços de provimento à internet por provedores de acesso) e do autuado (de que somente prestou serviço de comunicação multimídia na modalidade de provimento de acesso à internet, fazendo jus à redução da base de cálculo preconizada no art. 267, IV do RICMS/BA).

A PGE destaca que o autuado possui autorização concedida pela ANATEL para prestação de Serviços de Comunicação Multimídia, do que passa a tecer considerações sobre o conceito do Serviço de Comunicação Multimídia definida na Resolução 614/2013 da ANATEL, para concluir que o *gênero* SCM abrange, como *espécie* o serviço provimento de conexão à internet, o que se pautou o recorrente sua inconformidade ao lançamento, sob o argumento de que apenas exercia atividade de prestador de serviço de comunicação multimídia (SCM), na modalidade de acesso à internet.

Salienta o opinativo que se faz necessário analisar o conjunto probatório para se verificar se os serviços prestados foram tão-somente serviço de provimento à internet, já que dentre as espécies do SCM pode-se destacar: serviço de voz sobre IP, a locação de equipamentos, VPNs, monitoramento de alarmes e câmeras, controle de veículos, etc.

Aduz o Parecer da PGE/PROFIS que os documentos de fls. 41/211, quando analisada a descrição dos serviços, não permitem inferir, com grau de certeza necessária ao deslinde da questão, que o contribuinte prestou exclusivamente serviços de provimento à internet, fazendo jus ao benefício do art. 267, IV do RICMS/BA.

Também nos contratos sociais juntados aos autos (fls. 299/311), tem-se o mesmo grau de incerteza da execução exclusiva do serviço de provimento à internet pelo autuado, uma vez que o objeto social do mesmo não se restringe ao serviço referenciado, compreendendo outros serviços, a exemplo de: serviços de telefonia fixa comutada, telecomunicações por satélite, manutenção, assistência técnica e locação de aparelhos de telecomunicações e etc.

Na mesma toada, o Termo de Autorização para Exploração do serviço de comunicação multimídia (fls. 399/410) não traz a informação da prestação exclusiva de serviços de provimento à internet, tendo sido concedida de forma ampla a todos os serviços compreendidos no SCM, gênero do qual o provimento à internet é espécie.

Do mesmo modo, acessando o site do autuado, com nome de fantasia de Teletalk, na rede mundial de computadores, verifica-se que a mesma possui licença para operar Serviço Telefônico Fixo Comutado (STFC) e Serviços de Comunicação Multimídia (SCM). Entretanto, também se verifica do site da empresa que, em que pese autorizada para execução do STFC, a mesma só utiliza a concessão para atuar como ISP (*Internet Service Provider*) ou Provedor de Internet, inclusive com os valores dos planos de internet oferecidos.

Entende o opinativo que a situação de prestação exclusiva de serviços de internet pelo autuado, em que pese à possibilidade da execução de Serviço Telefônico Fixo Comutado (STFC), restou sedimentada em diligência realizada *in loco* no estabelecimento da empresa, onde se contatou que a mesma só presta serviços de provedor à internet, consoante excerto, às fls. 254/255, a seguir:

(...)

*Ante o exposto, entende este Diligente, de acordo com os elementos constantes no processo, as Notas Fiscais de Serviços prestados pelo defendant, objeto da infração 2, acostados aos autos, pelo i. Agente Fiscal, às fls. 41/211, quando da constituição do crédito reclamado, em que constam descrito no seu corpo “Serviço de Comunicação (SCM)” são de fato serviço de comunicação multimídia – internet e não de telefonia fixa*

A PGE/PROFIS concluiu que, em face do plexo de provas indiretas presentes nos autos, percebe-se que, de fato, o contribuinte prestava exclusivamente à época dos fatos geradores serviços de provedor à internet, fazendo jus ao benefício do art. 267, IV do RICMS/BA.

É o relatório.

## VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte no sentido de modificar a Decisão de 1<sup>a</sup> instância quanto às infrações 1 e 2 do lançamento de ofício, relativas à prestação de serviços de comunicação, cujas exações se referem, respectivamente, ao ICMS de R\$30.442,57, apurado através de saldo credor na Conta Caixa - ensejando a presunção legal de omissão de receitas - nos meses de agosto e setembro/2012; julho, agosto e setembro/2013, como também o recolhimento a menor do ICMS de R\$542.235,56, nos meses de janeiro/2012 a dezembro/2013, sob a acusação de ter aplicado, indevidamente, a redução da base de cálculo prevista no art. 267, IV do RICMS/BA (Decreto nº 13.780/12).

As razões recursais, em síntese, ao final, limitam-se apenas em duas frentes, no sentido de que:

1. A empresa apenas exercia a atividade de prestador de Serviço de Comunicação Multimídia (SCM), na modalidade de acesso à internet, na condição de provedor, com redução da base de cálculo do ICMS prevista no art. 267, IV do RICMS/12, de modo que a carga tributária fosse equivalente ao percentual de 5% do valor da prestação;
2. Em relação à infração 1, realizou denúncias espontâneas, objetos dos Parcelamentos nºs 609713-8 e 721213-5, nos valores de R\$63.856,99 para o mês de agosto/2012 e de R\$68.514,24 para o mês de setembro/2012, que não foram considerados. E, inerente à exação 2, efetivou Parcelamento nº 499214-8, relativos a abril, maio e junho de 2013.

Como bem citado no Parecer Jurídico da PGE, a solução da lide requer a comprovação do quanto alega o recorrente de que somente prestou serviço de comunicação multimídia na modalidade de provimento de acesso à internet, fazendo jus à redução da base de cálculo prevista no art. 267, IV do RICMS/BA, haja vista que a acusação é de que a empresa presta serviço de telefonia fixa e de internet, conforme anunciado em seu site (fl. 22), o que difere dos serviços de provimento à internet por provedores de acesso.

De modo bem elucidativo o Parecer da PGE, ao tecer considerações sobre o conceito do Serviço de Comunicação Multimídia definida na Resolução 614/2013 da ANATEL, concluiu que o *gênero* SCM abrange, como *espécie* o serviço provimento de conexão à internet, já que dentre as espécies do SCM pode-se destacar: serviço de voz sobre IP, a locação de equipamentos, VPNs, monitoramento de alarmes e câmeras, controle de veículos, etc.

Contudo, para o deslinde do caso concreto, comungo com o opinativo da PGE/PROFIS de que se faz necessário analisar o conjunto probatório para verificar se os serviços prestados foram tão-somente de provimento à internet e, assim, fazendo jus ao benefício do art. 267, IV do RICMS/BA, eis que:

1. A descrição dos serviços, ínsita nos documentos fiscais (fls. 41 a 211), sob a expressão “*Serviço de Comunicação (SCM)*”, não permite inferir, de modo absoluto, se o contribuinte prestou exclusivamente serviços de provimento à internet.
2. Nos contratos sociais (fls. 299/311), também se demonstra inconclusivo da execução exclusiva do serviço de provimento à internet pelo recorrente, já que o objeto social é abrangente e compreende diversos serviços, a exemplo de: telefonia fixa comutada, telecomunicações por satélite, manutenção, assistência técnica e locação de aparelhos de telecomunicações e etc.
3. O Termo de Autorização para Exploração do serviço de comunicação multimídia da ANATEL (fls. 399/410) foi concedido de forma ampla a todos os serviços compreendidos no gênero SCM.
4. No site da empresa, sob nome de fantasia de “Teletalk”, oferece serviços: Telefônico Fixo

Comutado (STFC) e de Comunicação Multimídia (SCM). Porém, também se verifica do site que, em que pese autorizada para execução do STFC, a mesma só utiliza a concessão para atuar como ISP (*Internet Service Provider*) ou Provedor de Internet, inclusive com os valores dos planos de internet oferecidos (fls. 422/424).

Assim, diante de tais considerações, apesar da possibilidade da execução de Serviço Telefônico Fixo Comutado (STFC), concordo do entendimento exarado no Parecer da PGE/PROFIS de que a situação de prestação exclusiva de serviços de internet pelo sujeito passivo, restou sedimentada em diligência realizada *in loco* no estabelecimento da empresa, onde se contatou que a mesma só presta serviços de provedor à internet, consoante Parecer ASTEC nº 32/2017, subscrito pelo Auditor Fiscal João Vicente Costa Neto, às fls. 254/258, no qual atestou que (...):

*Ante o exposto, entende este Diligente, de acordo com os elementos constantes no processo, as Notas Fiscais de Serviços prestados pelo defendant, objeto da infração 2, acostados aos autos, pelo i. Agente Fiscal, às fls. 41/211, quando da constituição do crédito reclamado, em que constam descrito no seu corpo “Serviço de Comunicação (SCM)” são de fato serviço de comunicação multimídia – internet e não de telefonia fixa. (grifei)*

Há de ressaltar que a constatação para o benefício fiscal havia também se confirmado através do Parecer ASTEC nº 018/2014 (fls. 342/345), subscrito pelo Auditor Fiscal Antônio Barros Moreira Filho.

Do exposto, comungo do entendimento exarado no Parecer da PGE/PROFIS de que, do conjunto de provas nos autos, percebe-se que, de fato, o contribuinte prestava exclusivamente à época dos fatos geradores serviços de provedor à internet, fazendo jus ao benefício do art. 267, IV do RICMS/BA, o qual estipulava, à época dos fatos geradores, ocorridos nos exercícios de 2012 e 2013, que:

*Art. 267. É reduzida a base de cálculo do ICMS, em opção à utilização de quaisquer outros créditos fiscais:*

[...]

*IV - das prestações onerosas de serviço de comunicação, na modalidade de provimento de acesso à Internet, realizadas por provedor de acesso, de forma que a carga tributária seja equivalente ao percentual de 5 % (cinco por cento) do valor da prestação (Conv. ICMS 78/01).*

Assim, a partir dessa premissa de que o conjunto probatório direciona que se trata de contribuinte que prestava exclusivamente, à época dos fatos geradores, serviços de provedor à internet, como também, da análise das DMA no período fiscalizado, verifica-se que o sujeito passivo não utilizou de quaisquer outros créditos do ICMS, como previsto no art. 267, IV, do RICMS/BA, não há como não acolher a alegação recursal de que teria direito à fruição do benefício fiscal, de forma que a carga tributária seja equivalente ao percentual de 5% do valor das prestações, ora em análises.

No que tocante a outra vertente da peça recursal de que, inerente à infração 1, realizou denúncias espontâneas, objetos dos Parcelamentos nºs 609713-8 e 721213-5, nos valores de base de cálculo de prestações de R\$63.856,99 para o mês de agosto/2012 e de R\$68.514,24 para o mês de setembro/2012, que não foram considerados no levantamento fiscal, deve-se esclarecer que:

1. Consoante espelhos das referidas Denúncias Espontâneas, às fls. 319 e 320 dos autos, os valores principais recolhidos do ICMS são: R\$21.495,14 e R\$51.394,65, o que perfaz R\$72.889,79, cuja memória de cálculo foi apresentada pelo recorrente à fl. 363 dos autos e diz respeito ao período de janeiro/2010 a dezembro/2012, sendo que para os meses de agosto e setembro/2012 os valores das prestações dos SCM correspondem, respectivamente, R\$63.856,99 e R\$68.514,24, conforme alegado inicialmente em sua impugnação (fls. 224/225) e em sua peça recursal (fls. 319/320).
2. Contudo, tais valores de prestações de serviços (R\$63.856,99 e R\$68.514,24), denunciados e parcelados pelo sujeito passivo, não podem acobertar as omissões de saídas de prestações de serviços apuradas através de saldo credor da conta caixa nos citados meses de agosto e setembro da infração 1, nos valores respectivos de R\$25.872,66 e R\$15.235,03 (fls. 14), eis que estas foram apuradas através da conta “Caixa” nº 11101-8, e se reporta a receitas omissas.
3. Já aquelas bases de cálculo (R\$63.856,99 e R\$68.514,24) são receitas oficialmente contabilizadas no livro Razão como prestações de serviços realizadas, conforme fls. 31 a 33 dos autos, conta

nº 64101-8, cujos valores foram objeto de tributação através das aludidas denúncias espontâneas, objetos dos parcelamentos nº 609713-8 e 721213-5, com carga tributária equivalente ao percentual de 5% do valor das prestações, resultando os ICMS de R\$3.192,86 e R\$3.425,73, respectivamente.

- Contudo, tais valores objeto destas Denúncias Espontâneas (fl. 363) devem ser considerados para efeitos de recolhimentos dos ICMS exigidos na infração 2, sob a acusação de recolhimento a menor, conforme aceitos pelo próprio autuante às fls. 372 dos autos, o que resultará na satisfação dos valores exigidos quanto ao exercício de 2012, após aplicar a carga tributária equivalente ao percentual de 5% do valor das prestações, conforme demonstrativo ao final.

Quanto à alegação recursal de que o fisco também desconsiderou o Parcelamento nº 499214-8, relativos a abril, maio e junho de 2013, em relação à infração 2, verifica-se que o sujeito passivo, efetivamente, parcelou o ICMS de R\$18.696,20 (fl. 330), relativo aos meses de abril a junho de 2013 nos valores respectivos de: R\$4.280,45; R\$7.997,72 e R\$6.015,36, correspondentes a carga tributária percentual de 5% do valor das prestações declaradas de R\$85.608,92 (abril); R\$159.953,79 (maio) e R\$120.306,74 (junho), consoante memória de cálculo às fls. 364 dos autos, cujas bases de cálculo foram recepcionadas pelo autuante, quando da sua informação fiscal à fl. 372 dos autos.

Diante de tais considerações, conclui-se que:

- Deve-se aplicar para ambas exigências fiscais a carga tributária equivalente ao percentual de 5% do valor das prestações, por fazer o contribuinte jus ao benefício fiscal previsto, à época, no art. 267, IV do RICMS/BA;
- Os valores parcelados nos Processos nºs 609713-8 e 721213-5 não podem ser compensados com as quantias exigidas na infração 1, apuradas através de receitas não contabilizadas (saldo credor de caixa), já que tais parcelamentos dizem respeitos a receitas contabilizadas no livro Razão e não oferecidas à tributação (fls. 25/39); Contudo, tais valores recolhidos através destas Denúncias Espontâneas elidem os ICMS exigidos na infração 2, sob a acusação de recolhimento a menor, quanto ao exercício de 2012, após aplicar a carga tributária equivalente ao percentual de 5% do valor das prestações (\*);
- O parcelamento do ICMS de R\$18.696,20, sob nº 499214-8, relativo a abril, maio e junho de 2013, servirá para elidir as respectivas exigências, à carga tributária equivalente ao percentual de 5% do valor das prestações.
- O ICMS parcelado sob nº 1340314-1, no total principal de R\$3.454,19, relativo aos meses de julho a setembro de 2013 da infração 1, servirá para elidir as respectivas exigências, à carga tributária equivalente ao percentual de 5% do valor das prestações, após a devida homologação.

Do exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, para modificar a Decisão recorrida e julgar o Auto de Infração Procedente em Parte, em relação à infração 1, no valor de R\$5.509,57, e à infração 2 no valor de R\$64.280,15, conforme demonstrativos a seguir:

INFRAÇÃO 1					
PERÍODO	Base de Cálculo	ICMS c/ Carga Tribut. 5%	ICMS Recolhido	ICMS DEVIDO	Parcela a Homologar
MENSAL					
31/08/12	25.872,66	1.293,63	-	1.293,63	
30/09/12	15.235,03	761,75	-	761,75	
31/07/13	21.766,64	1.088,33	-	1.088,33	Fl. 245
30/08/13	41.070,96	2.053,55	-	2.053,55	Fl. 245
30/09/13	6.246,29	312,31	-	312,31	Fl. 245
TOTAIS:	110.191,58	5.509,58	-	5.509,57	

INFRAÇÃO 2								
PERÍODO	Base de Cálculo (fl. 39)	ICMS c/Carga Tribut. 5%	ICMS Recolhido	PERÍODO	Base de Cálc. (fl. 225)	ICMS c/Carga Tribut. 5%	ICMS (f.330) Recolhido	ICMS DEVIDO
MENSAL								
31/01/12	75.190,06	3.759,50	3.759,52	31/01/13	76.432,21	3.821,61	-	3.821,61
28/02/12	69.117,12	3.455,86	3.455,87	28/02/13	60.346,68	3.017,33	-	3.017,33

31/03/12	67.470,54	3.373,53	3.373,54	31/03/13	52.079,56	2.603,98	-	2.603,98
30/04/12	65.605,33	3.280,27	3.280,28	30/04/13	85.608,92	4.280,45	4.280,45	0,00
31/05/12	65.264,37	3.263,22	3.263,23	31/05/13	159.953,79	7.997,69	7.997,69	0,00
30/06/12	69.058,88	3.452,94	3.452,96	30/06/13	120.306,74	6.015,34	6.015,34	0,00
31/07/12	70.622,32	3.531,12	3.531,13	31/07/13	212.385,45	10.619,27	-	10.619,27
31/08/12	63.856,99	3.192,85	3.192,86	31/08/13	176.788,87	8.839,44	-	8.839,44
30/09/12	68.514,24	3.425,71	3.425,73	30/09/13	171.260,79	8.563,04	-	8.563,04
31/10/12	53.861,65	2.693,08	2.693,09	31/10/13	180.729,53	9.036,48	-	9.036,48
30/11/12	51.370,85	2.568,54	2.568,55	30/11/13	162.562,95	8.128,15	-	8.128,15
31/12/12	52.616,25	2.630,81	2.630,82	31/12/13	193.016,90	9.650,85	-	9.650,85
TOTAIS:	772.548,60	38.627,43	38.627,58	TOTAIS:	1.651.472,39	82.573,62	18.293,53	64.280,15

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **279266.0301/14-5**, lavrado contra **NOGUEIRA & DANTAS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$69.789,72**, acrescido das multas de 100% sobre R\$5.509,57 e 60% sobre R\$64.280,15, previstas no art. 42, incisos III e II, “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 21 de janeiro de 2020.

RUBENS BEZERRA SOARES - PRESIDENTE

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO - RELATOR

ALINE SOLANO SOUZA CASALI BAHIA - REPR. DA PGE/PROFIS