

A. I. N° - 269135.0012/19-1  
**AUTUADO** - TELEFÔNICA BRASIL S/A  
**AUTUANTES** - JOSÉ MARIA BONFIM COSTA e GILSON DE ALMEIDA ROSA JÚNIOR  
**ORIGEM** - IFEP SERVIÇOS  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET – 24.08.2020

**5<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF N° 057-05/20-VD**

**EMENTA:** ICMS. PRESTAÇÃO DE SERVIÇO. SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO. **a)** OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS ESCRITURADAS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. O ICMS incide sobre as prestações onerosas de serviços de comunicação, por qualquer meio, inclusive a geração, a emissão, a receção, a transmissão, a retransmissão, a repetição e a ampliação de comunicação de qualquer natureza, bem como sobre atividades preparatórias e conexas ao serviço de comunicação. Os serviços objeto do lançamento de ofício são considerados serviços de comunicação, e, portanto, onerados pelo ICMS, uma vez que se encontram no âmbito de incidência desse tributo. **b)** ISENÇÃO. A isenção de ICMS prevista na legislação não é aplicável às prestações de serviços de comunicação destinadas a órgãos públicos que não integram a Administração Estadual e às empresas públicas e sociedades de economia mista. Benefício restrito às prestações realizadas para órgãos públicos, autarquias e fundações mantidas pelo poder público do Estado da Bahia, conforme disposição expressa do RICMS-BA. Indeferido pedido de encaminhamento do processo para a realização de diligências. Não acolhido o pedido de exclusão ou redução da multa pecuniária. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Trata-se de Auto de Infração lavrado em 06/12/2019, para exigir ICMS no valor de R\$38.103.250,07, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inc. II, alínea “a” da Lei n° 7.014/96, com a imputação a seguir descrita:

**Infração 01 – 02.08.38:** “*Falta de recolhimento do ICMS na prestação de serviço de comunicação por escrituração de valores tributados como não tributados*”. *Período de apuração: janeiro de 2017 a dezembro de 2018*”. “*Devido a não tributação pelo ICMS de Serviços de Comunicação para clientes diversos. Contribuinte não ofereceu à tributação diversas receitas de telecomunicações oriundas de prestações de serviços a contribuintes não isentos, conforme lançado nos registros magnéticos entregues à fiscalização conforme determina o Convênio ICMS 115/03. Sendo a base de cálculo determinada conforme art. 52 do RICMS. Tudo apurado conforme Anexos e os respectivos registros magnéticos na forma do Convênio ICMS 115/03, todos apensos a esse PAF. Ressalta-se que não foram anexados ao PAF os demonstrativos com a totalidades dos dados, entretanto anexamos ao PAF um CD com os dados gravados em planilha Excel onde encontram-se a totalidade dos dados que deram origem às planilhas resumo mensal que estão anexas a este PAF*”.

Anexados no Auto de Infração: a) Planilhas de cálculo do ICMS; b) Planilha Resumo de Débito do ICMS; c) Planilha com a relação dos serviços que estão sendo objeto de cobrança no PAF; d) Termos de Intimação 20/18 e 21/18; e) CD contendo Planilhas de Cobrança; f) Recibo de arquivos eletrônicos (docs. fls. 07/113).

O contribuinte foi notificado do lançamento em 10/12/2019 e apresentou defesa, em 07/02/2020, subscrita por advogados constituídos através de procuração anexa (doc. fls. 150/154).

Inicialmente a defesa registrou a tempestividade da impugnação. Ao contestar o lançamento fiscal, a autuada afirma que as atividades objeto do lançamento de ofício caracterizam-se por serem atividades preparatórias (atividades - meio) ao serviço de telecomunicação propriamente dito (atividade-fim), não sujeitas à incidência do ICMS e que a parcela remanescente da cobrança foi prestada para empresas públicas e de economia mista, cuja isenção está prevista no art. 265, XLV, do RICMS/BA.

Ao descrever as **atividades-meio** define as mesmas da seguinte forma: “*atividades de caráter preparatório, necessárias para que o serviço de comunicação seja colocado à disposição do usuário. Essas atividades são independentes de qualquer serviço de telecomunicação, possuindo uma remuneração específica cobrada pela operadora de telefonia. Nesse caso não há intermediação de mensagens entre um emissor e um receptor, mas sim tarefas intermediárias ao serviço de comunicação*”.

**Serviços Suplementares ou Serviços de Valor Adicionado:** “*modificam ou suplementam um serviço básico de telecomunicação, sendo oferecidos em conjunto com o serviço de telecomunicação, mas com ele não se confundindo por não haver nenhuma relação comunicativa*”

Em relação aos serviços de valor adicionado define que: “*São serviços que visam dar suporte ou viabilizar a atividade de telecomunicação, sem que com ela se confunda*”.

Sustenta que em ambas modalidades de serviços não há incidência do ICMS-Comunicação, em razão dos mesmos constituírem atividades meio, suplementares ou de valor agregado, que complementam a atividade de telecomunicação.

Em seguida, reproduziu a disposições do RICMS contidas na CF/88, no art. 155, II e as regras referentes à incidência do imposto, positivadas na LC 87/96 – art. 2º, III e art. 12, VII.

Destacou que os termos utilizados na Lei Complementar, como “geração”, “emissão”, “recepção”, “transmissão”, “retransmissão”, “repetição” e “ampliação”, são todos atos que efetivam serviço de comunicação, dando ensejo ao fato gerador do tributo, constituindo, portanto, atividades materiais às quais o legislador estadual encontra-se limitado. O campo de incidência do ICMS-Comunicação é restrito e alcança somente as prestações onerosas, sendo vedado aos Estados ampliarem o conceito estabelecido na LC 87/96, em respeito aos princípios da legalidade estrita e tipicidade fechada.

A defesa reproduziu a Lei nº 9.472/97, conhecida como Lei Geral de Telecomunicações, que estabelece em seu artigo 60 o conceito do serviço de telecomunicação e no artigo seguinte, (art. 61), o conceito do serviço de valor adicionado, com as seguintes disposições:

“Art. 60. Serviço de telecomunicações é o conjunto de atividades que possibilita a oferta de telecomunicação.

§ 1º 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.”

“Art. 61. Serviço de valor adicionado é a atividade que acrescenta, a um serviço de telecomunicações que lhe dá suporte e com o qual não se confunde, novas utilidades relacionadas ao acesso, armazenamento, apresentação, movimentação ou recuperação de informações.

§ 1º Serviço de valor adicionado não constitui serviço de telecomunicações, classificando-se seu provedor como usuário do serviço de telecomunicações que lhe dá suporte, com os direitos e deveres inerentes a essa condição.

§ 2º É assegurado aos interessados o uso das redes de serviços de telecomunicações para prestação de serviços de valor adicionado, cabendo à Agência, para assegurar esse direito, regular os condicionamentos, assim como o relacionamento entre aqueles e as prestadoras de serviço de telecomunicações.”

Frisou que a ANATEL, através do art. 89 do Regulamento do STFC (telefonia fixa) autorizou as operadoras de telefonia a auferirem receitas alternativas, complementares ou acessórias, sem que isso caracterize nova modalidade de serviço de comunicação. Eis o teor na norma referenciada:

*“Art. 89 – Além da tarifa ao STFC efetivamente prestado, a Concessionária pode auferir receitas alternativas, complementares ou acessórias por meio de prestações, utilidades ou comodidades, inerentes à plataforma do serviço, sem caracterizar nova modalidade do serviço. (grifos do original).*

Da análise dos dispositivos acima transcritos, interpreta que o serviço de valor adicionado, assim entendido aquele serviço que visa dar suporte ou viabilizar a atividade de telecomunicações, não se confunde com serviço de telecomunicação propriamente dito, estando, consequentemente, fora dos limites da competência do Estado para a instituição do ICMS. A prestação de serviço de comunicação pressupõe o fornecimento de um meio (como por exemplo, um aparelho telefônico) apto para a instauração de uma relação comunicativa, isto é, um instrumento que possibilite a emissão e recepção de uma mensagem/voz e etc., mas tal instrumento não se confunde com a própria atividade que ele viabiliza.

Ponderou, em seguida, que a LC 87/96 determinou em seu art. 13, inc. III, que a base de cálculo do ICMS-Comunicação é representada pelo preço desse serviço sem qualquer acréscimo. As receitas decorrentes de atividades meramente acessórias, complementares ou que confirmam novas utilidades aos usuários estão compreendidos entre os elencados na lista anexa à Lei Complementar nº 116/2003, sujeitos à incidência do ISS de competência municipal, por se tratar de serviços de qualquer natureza.

Ressaltou ainda que os serviços de telecomunicações, via de regra, são atividades complexas. Para a sua execução, muitas vezes é necessário o desenvolvimento de várias outras atividades (atividades-meio) que não configuram a prestação de serviço propriamente dita. Neste contexto, os atos preparatórios envolvendo a instalação de equipamentos, redes, locação de equipamentos, entre outros serviços, cuja função precípua é criar condições para a prestação do serviço de comunicação.

Prossegue afirmando que a própria ANATEL reconhece que as atividades de habilitação e os serviços de valor adicionado não constituem serviços de telecomunicações, conforme art. 3º da Resolução 73/1998, norma transcrita na inicial defensiva.

No caso dos autos, a defendente afirma que de acordo com os documentos acostados no Auto de Infração, para o fisco estadual, o contribuinte deveria ter incluído na base de cálculo do ICMS-Comunicação os valores relativos às atividades de “bloqueio de chamadas GVT”; “conversa a 3”; identificação de chamadas”; secretaria eletrônica”; serviços adicionais premium”; serviço de configuração de plataforma”; “siga-me GVT”; “suspenção temporária de dados pedido”; “taxa de adesão”; “taxa de habilitação”, taxa de habilitação de banda larga”, entre outros.

Que atendendo as diretrizes do Conv. ICMS nº 115/2003 a impugnante informou ao fisco tais serviços de forma consolidada sob códigos e rubricas dispostos na Tabela 11.5 – “Tabela de classificação do item documento fiscal”, cujas opções são limitadas e muitas vezes não correspondem à real natureza jurídica da atividade e/ou serviço prestado.

Disse que ainda na fase de fiscalização a impugnante teve o cuidado de esclarecer às autoridades fiscais as prestações consideradas “não tributadas”, por se tratar de serviços preparatórios, acessórios ou adicionais à comunicação, que foram assim agrupados:

- a) *Interatividades: São utilidades postas à disposição do usuário relacionadas ao acesso, armazenamento, apresentação, movimentação ou recuperação de informações, e objeto de contratações autônomas que não se confundem com o serviço de comunicação prestado, sendo, inclusive, cobradas em linhas distintas na fatura, posto que possuem natureza jurídica completamente distinta.*
- b) *Facilidades: De modo geral, corresponde a uma utilidade que visa melhorar a experiência do usuário na fruição do seu serviço de telecomunicações contratado, seja tornando-o mais seguro, como por exemplo no caso de “Identificação de chamadas” que identifica o número que chama e “Bloqueio de chamadas GVT” que restringe o recebimento de determinadas chamadas; seja tornando-o mais acessível, como por*

*exemplo nos casos dos serviços “Siga-me” que permitem o deslocamento de chamadas para outros números em determinadas hipóteses; dentre tantas outras utilidades.*

- c) **Habilitação:** Atividade preparatória meramente protocolar, em que a Autora se limita a realizar as imputações sistêmicas necessárias para que o usuário possa fruir o serviço de telecomunicações na forma contratada, o que não se confunde com a atividade rotineiramente por ela empregada no transporte de mensagens entre pontos emissor e receptor de interesse do cliente.
- d) **Disponibilidades de acesso:** Constitui ato preparatório cujos valores cobrados pela disponibilidade de acesso, em verdade, remuneram a manutenção da rede de telecomunicações em bom estado para que o usuário possa dela fazer uso quando lhe aprouver, que não se confunde com a prestação do serviço de telecomunicação em si, posto que representa mera atividade de manutenção e instalação da infraestrutura de rede colocada à disposição do usuário.

Afirmou mais a frente, que a jurisprudência dos Tribunais Superiores se consolidou no sentido de que a atividade considerada como prestação de serviço de comunicação deve ter um fim em si mesma, deve ser autônoma. Todos os demais atos relacionados que, per se, não são capazes de suprir a necessidade do usuário, mas que se conjugam para fornecer a utilidade pretendida são serviços meramente instrumentais.

Seguindo essa linha de entendimento a defesa transcreveu na inicial, trechos da Decisão do C. Superior Tribunal de Justiça, nos autos do Recurso Especial Repetitivo nº 1.176.753, representativo de controvérsia (art. 543-C do CPC/73), determinando que:

*“A prestação de serviços conexos ao de comunicação por meio da telefonia móvel (que são preparatórios, acessórios ou intermediários da comunicação) não se confunde com a prestação da atividade fim — processo de transmissão (emissão ou recepção) de informações de qualquer natureza —, esta sim, passível de incidência pelo ICMS. Desse modo, a despeito de alguns deles serem essenciais à efetiva prestação do serviço de comunicação e admitirem a cobrança de tarifa pela prestadora do serviço (concessionária de serviço público), por assumirem o caráter de atividade meio, não constituem, efetivamente, serviços de comunicação, razão pela qual não é possível a incidência do ICMS”. (STJ – REsp 1.176.753; Primeira Seção; Rel. Min. Mauro Campbell Marques; DJe 19/12/2012.) Grifos nos originais*

Pontua a defesa ser também este o entendimento do E. Supremo Tribunal Federal (STF), no RE nº 572.020 que julgou pela inconstitucionalidade da incidência do ICMS-Comunicação sobre as atividades-meio, complementares ou preparatórias do serviço de telecomunicação.

**“RECURSO EXTRAORDINÁRIO. TRIBUTÁRIO. ICMS. HABILITAÇÃO DE APARELHOS CELULARES. A LEI GERAL DE TELECOMUNICAÇÕES (ART. 60, § 1º, DA LEI Nº 9.472/97) NÃO PREVÊ O SERVIÇO DE HABILITAÇÃO DE TELEFONIA MÓVEL COMO ATIVIDADE-FIM, MAS ATIVIDADE-MEIO PARA O SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO. A ATIVIDADE EM QUESTÃO NÃO SE INCLUI NA DESCRIÇÃO DE SERVIÇOS DE TELECOMUNICAÇÃO CONSTANTE DO ART. 2º, III, DA LC 87/1996, POR CORRESPONDER A PROCEDIMENTO TÍPICAMENTE PROTOCOLAR, CUJA FINALIDADE REFERE-SE A ASPECTO PREPARATÓRIO. OS SERVIÇOS PREPARATÓRIOS, TAIS COMO HABILITAÇÃO, INSTALAÇÃO, DISPONIBILIDADE, ASSINATURA, CADASTRO DE USUÁRIO E EQUIPAMENTO, ENTRE OUTROS, QUE CONFIGURAM ATIVIDADE-MEIO OU SERVIÇOS SUPLEMENTARES, NÃO SOFREREM A INCIDÊNCIA DO ICMS, POSTO SERVIÇOS DISPONIBILIZADOS DE SORTE A ASSEGURAR AO USUÁRIO A POSSIBILIDADE DO USO DO SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO, CONFIGURANDO AQUELES TÃO SOMENTE ATIVIDADES PREPARATÓRIAS DESTES, NÃO INCIDINDO ICMS. INOCORRÊNCIA DE VIOLAÇÃO AOS ARTS. 2º, 150, I, E 155, II, DA CF/88. DESPROVIMENTO DO RECURSO EXTRAORDINÁRIO. (STF, RE 572.020, Relator Marco Aurélio, julgado em 06.02.2014, Tribunal Pleno) – grifos do original**

No mesmo sentido do STJ e do STF o entendimento do E. Tribunal de Justiça do Estado da Bahia, nos termos do precedente abaixo, reproduzido no trecho destacado pela defesa:

1. Segundo o entendimento consolidado da Corte Cidadã, as atividades listadas nas infrações 01, 03, 04, 05, 06, 07 e 08, que versem sobre auxílio à lista, locação de equipamentos, auxílio

despertador, transmissão de dados, instalação de modem e microondas, identificador de chamadas, bloqueio, DVI, habilitação, serviços suplementares e adicionais, 0300, disque turismo, **caracterizam-se como atividade-meio ou serviços de valor adicionado, não constituindo fato gerador do ICMS.** (REsp 1.176.753/RJ)

2. Os serviços de transmissão de dados e provedores de acesso à internet, também não configuram hipótese de incidência do ICMS, a teor da Súmula n. 344/STJ

3. O Superior Tribunal de Justiça, ao analisar o Convênio 69, de 19.6.1998, concluiu, em síntese, que: "(a) a interpretação conjunta dos arts. 2º, III, e 12, VI, da Lei Complementar 87/96 (Lei Kandir) leva ao entendimento de que o ICMS somente pode incidir sobre os serviços de comunicação propriamente ditos, no momento em que são prestados, ou seja, apenas pode incidir sobre a atividade-fim, que é o serviço de comunicação, e não sobre a atividade-meio ou intermediária, que é, por exemplo, a habilitação, a instalação, a disponibilidade, a assinatura, o cadastro de usuário e de equipamento, entre outros serviços." (REsp 816512/PI)

4. A tese firmada no julgamento do RE 572.020 apenas reforça a jurisprudência do STJ, ao afastar a incidência do ICMS-comunicação sobre serviço preparatório ou suplementar. (Reexame Necessário, Processo nº 0176455-89.2006.8.05.0001, Relator José Edivaldo Rocha Rotondano, publicado em 12/06/2019).

Nestes termos a defendente reitera seus argumentos iniciais no sentido de interpretar que a regra matriz de incidência tributária do ICMS é a prestação onerosa de serviços de comunicação (art. 155, II, da CF e arts. 2º, III e 12 da LC 87/96), não se podendo falar na ocorrência de fato gerador do ICMS-Comunicação nos serviços de valor adicionado (SVA), suplementares, facilidades adicionais, atividades-meio e preparatórios à prestação de serviço de comunicação. Pede que este Auto de Infração seja cancelado, por inocorrência de fato capaz de ensejar o nascimento da obrigação tributária.

Linhos a frente, a defesa sustentou ainda a impossibilidade de ampliação da hipótese de incidência do ICMS-Comunicação através da edição pelos Estados do Convênio ICMS 69/98, considerando o entendimento contrário contido na reiterada jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça. Ao reproduzir a regra do citado Convênio, contida na Cláusula Primeira, afirma que a disposição afronta o que dispõe a Constituição Federal, ao estabelecer que os serviços suplementares e adicionais aos serviços de telecomunicações ensejam a tributação pelo ICMS, conforme texto reproduzido abaixo:

*"Cláusula primeira - Os signatários firmam entendimento no sentido de que se incluem na base de cálculo do ICMS incidente sobre prestações de serviços de comunicação os valores cobrados a título de acesso, adesão, ativação, habilitação, disponibilidade, assinatura e utilização dos serviços, bem assim aqueles relativos a serviços suplementares e facilidades adicionais que otimizem ou agilizem o processo de comunicação, independentemente da denominação que lhes seja dada."*

A defesa argumenta que de acordo com a Lei Complementar nº 24, de 07.01.75, somente as isenções ou incentivos fiscais do ICMS serão concedidas por meio de Convênios celebrados entre os Estados. Os Convênios não poderiam tratar de base de cálculo do ICMS, muito menos para ampliá-la, mediante interpretação extensiva, ou através da inserção de elementos estranhos à materialidade do imposto. Mesmo a função temporária, extraordinária, concedida pelo art. 34, § 8º do ADCT aos Convênios, para que definissem as regras gerais do ICMS, esgotou-se com a edição da LC 87/96.

Destacou ainda, que no Direito Tributário vige o princípio da estrita legalidade, previsto no art. 150, I da CF/88, segundo o qual somente a lei pode instituir ou majorar tributo, estabelecendo os exatos limites relacionados à sua criação e majoração, em observância ao ventilado princípio da tipicidade cerrada. Frisa que não há espaço para normas abertas em Direito Tributário, a fim de se evitar o arbítrio fiscal, não sendo possível, por esses motivos a ampliação do enquadramento dos serviços de valor adicionado e outras atividades acessórias dentro do conceito de "prestação onerosa do serviço de comunicação", pois se estaria tributando por analogia, em ofensa ao art. 108, § 1º do CTN, que veda o uso da analogia para criar tributo não previsto em lei.

Nessa linha de entendimento transcreveu decisões do STJ, que expressam o entendimento da impossibilidade de aplicação do Convênio ICMS 69/98 (*Precedentes: STJ, Primeira Turma, REsp nº*

760.730/MG, Rel. Min. Luiz Fux, DJ 01/07/2009; STJ, Segunda Turma, REsp nº 622.208/RJ, Rel. Min. Castro Meira, DJ 17/05/2006).

Na mesma direção o E. Tribunal de Justiça do Estado da Bahia, ao reconhecer a ilegalidade do Convênio CONFAZ 69/98, quando do julgamento da arguição de constitucionalidade nº 0000460-60.2009.8.05.0000, cujos trechos que foram destacados pela deficiente se reproduz a seguir:

*"MANDADO DE SEGURANÇA. CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. ICMS. IMPETRAÇÃO SOB O ARGUMENTO DE INCONSTITUCIONALIDADE DA CLÁUSULA PRIMEIRA DO CONVÊNIO CONFAZ N.º 69/98, BEM COMO DO ART. 4º, § 4º DO DECRETO ESTADUAL N.º 6.284/1997. SERVIÇOS COMPLEMENTARES AO SERVIÇO PRINCIPAL DE TELECOMUNICAÇÃO. ATIVIDADE-MEIO. NÃO INCIDÊNCIA. PRECEDENTES DO STF E DO STJ. INCIDENTE DE INCONSTITUCIONALIDADE JULGADO PROCEDENTE PELO TRIBUNAL PLENO DESTA CORTE. VIOLAÇÃO A DIREITO LÍQUIDO E CERTO CONFIGURADA. SEGURANÇA CONCEDIDA.*

(...)

3. Para a incidência do ICMS, necessário se faz que se enquadre no conceito de atividade-fim que se amolda ao previsto no § 1º do art. 60 da Lei nº 9.472/97. Sendo assim, inconcebível que a partir do Convênio ICMS nº 69/98, por meio de Decreto, o Estado amplie a incidência do ICMS aos serviços de acesso, adesão, ativação, habilitação, disponibilidade e assinatura, que não são serviços de comunicação, configurando assim, evidente modificação do fato gerador. (grifos nos originais)

Reitera mais uma vez o cancelamento do presente Auto de Infração também por estes fundamentos.

Passa em seguida a abordar a isenção do ICMS sobre os serviços prestados para empresas públicas – art. 265, inc. XLV do RICMS-BA. Declara que afora a parcela relativa aos serviços acessórios, de valor adicionado e preparatórios já impugnados nos tópicos anteriores, no presente Auto de Infração são tributadas também as prestações de serviços de comunicação para empresas de economia mista, empresas públicas, fundações e autarquias. Fez a transcrição das disposições do art. 265, XLV, que contém a seguinte norma:

*Art. 265. São isentas do ICMS:*

[...]

*XLV - as prestações de serviços de telecomunicações utilizados por órgãos da administração pública estadual direta e suas fundações e autarquias mantidas pelo poder público estadual e regidas por normas de Direito Público, devendo o benefício ser transferido aos beneficiários, mediante a redução do valor da prestação, na quantia correspondente ao imposto dispensado (Conv. ICMS 107/95);*

Observa que o artigo transcrito decorre do Convênio CONFAZ 107/95, do qual o Estado da Bahia é signatário e que a norma isencial alcança as prestações de serviços de comunicação destinadas a consumo por órgãos da Administração Pública Estadual Direta e suas Fundações e Autarquias, mantidas pelo Poder Público Estadual e regidas por normas de direito público.

Para a defesa a isenção prevista no RICMS-BA também não exclui as empresas públicas e as sociedades de economia mista, integrantes da Administração Pública Indireta, que não exerçam atividade econômica, atuando fora do regime jurídico privado e prestando serviços públicos. Nesse sentido afirma que a Corte Suprema do país, por analogia, estendeu às empresas públicas e sociedades de economia mista a imunidade constitucional quando houver prestação de serviços públicos. Apresentou os seguintes precedentes:

*"AGRAVO REGIMENTAL EM RECURSO EXTRAORDINÁRIO COM AGRAVO. IMUNIDADE RECÍPROCA. IPTU. SOCIEDADE DE ECONOMIA MISTA. PREENCHIMENTO DOS REQUISITOS. PRETENSÃO CUJO ACOLHIMENTO DEMANDARIA REEXAME DE FATOS E PROVAS. SÚMULA 279/STF. PRECEDENTES. 1. O Supremo reconheceu a possibilidade de extensão da imunidade recíproca sobre a renda, os bens e o patrimônio de sociedade de economia mista que desempenha serviço de interesse público em caráter exclusivo. 2. A instância ordinária apontou preenchimento dos requisitos necessários para a incidência da imunidade tributária prevista no art. 150, VI, a, da Constituição Federal. O acolhimento da pretensão demandaria um novo exame do acervo fático-probatório. Incide, no caso, a Súmula 279/STF. 3. Agravo regimental a que se nega provimento". (STF; ARE 861545 AgR / RJ; Primeira Turma; Rel. Min. Roberto Barroso; DJe-076, de 23/04/2015) – grifos no original.*

*"AGRAVO REGIMENTAL EM AÇÃO CÍVEL ORIGINÁRIA. DIREITO CONSTITUCIONAL E TRIBUTÁRIO. ESTADO QUE NOTIFICOU A ECT PARA RECOLHIMENTO DE ICMS. INCIDÊNCIA DA IMUNIDADE RECÍPROCA ÀS EMPRESAS PÚBLICAS PRESTADORAS DE SERVIÇO PÚBLICO. JURISPRUDÊNCIA. AGRAVO DESPROVIDO. 1. A ECT, atuando como empresa pública prestadora de serviço público, está albergada pela imunidade recíproca prevista no art. 150, VI, 'a' do texto constitucional. Precedentes. 2. No julgamento da ADPF 46, o Supremo Tribunal Federal afirmou o entendimento de que o serviço postal, prestado pela ECT em regime de exclusividade, não consubstancia atividade econômica estrita, constituindo modalidade de serviço público. 3. Agravo regimental a que se nega provimento". (STF; ACO 1331 AgR / GO; Primeira Turma; Rel. Min. Luiz Fux; DJe-244, de 11/12/2014) – grifos no original.*

Ao apreciar caso semelhante a defesa informa que o Eg. Tribunal de Justiça do Estado da Bahia reconheceu que a isenção se aplica a todos os entes da Administração Pública, no seguinte sentido: [...] “*Ex positis, ACOLHO os ACLARATÓRIOS para o fim de, sanando a omissão da sentença, estender a imunidade tributária prevista no art. 31 do RICMS a todos os entes da Administração Pública constantes do lançamento fiscal hostilizado (nº 298636.0068/12-5), que não atuam em regime de concorrência de mercado e que não visam o lucro*, bem como para condenar o Estado da Bahia no resarcimento das custas processuais em favor da parte autora”. (*Apelação em Embargos à Execução Fiscal nº 0336540-68.2014.8.05.0001*) – grifos no original.

Na sequência a defesa fez menção, a título exemplificativo, de alguns órgãos e empresas para as quais o serviço de comunicação foi prestado: (i) Câmara de Vereadores de Poções/BA, (ii) Empresa Baiana de Águas, (iii) Fundação Bahia de Pesquisa Científica, (iv) Hospital de Salvador, (v) Agência Reguladora de Saneamento Básico, (vi) Hemocentro São Lucas e (vii) Companhia de Transportes do Estado. Afirmou que são apenas alguns exemplos extraídos da planilha que integra o Auto de Infração, evidenciando que a autuada prestou serviços a empresas ligadas ao Governo do Estado da Bahia que não estão sujeitos à incidência do ICMS-Comunicação.

Pede que o Auto de Infração seja cancelado também em relação a este ponto.

Em razões subsidiárias o contribuinte sustenta que a multa aplicada no Auto de Infração, no patamar de 60% do imposto exigido, tem natureza confiscatória, é abusiva e ilegal, contrariando as disposições contidas nos arts. 5º, LIV e 150, IV, ambos da Constituição Federal.

Destacou que a conduta de não tributar as prestações autuadas encontra amparo na jurisprudência consolidada em sede de Recurso Repetitivo pelo STJ e no próprio Regulamento do ICMS do Estado da Bahia. Quanto ao excesso da penalidade pecuniária discorreu que o STF firmou o entendimento de que as multas devem observar os limites constitucionais, sendo confiscatórias aquelas fixadas em patamar superior a 25% do valor do imposto. Nesse sentido transcreveu trechos da decisão exarada no RE 754.554/GO, de 21.08.2013). Destacou ainda que a Corte Superior, na esteira do referido art. 150, IV, da CF, julgou em sede de ADI o caráter confiscatório de multa prevista na legislação do Estado do Rio de Janeiro (STF; ADI 551 / RJ; Tribunal Pleno; Relator Ministro Ilmar Galvão; DJ 14/02/2013) - grifos no original.

No que se refere às situações em que ocorre mera ausência de recolhimento do tributo, sem a ocorrência de uma conduta dolosa, como seria o caso em análise, a defesa informa que o E. STF proferiu decisões que determinam a redução das multas abusivas para o percentual de 30%, sob pena de afronta aos princípios do não confisco, proporcionalidade e razoabilidade (REsp nºs 81.550 e 91.707).

Pede que a multa aplicada no presente Auto de Infração seja cancelada ou reduzida, sendo possível ao órgão julgador assim proceder, principalmente em função do que dispõe o art. 108, IV, § 2º do Código Tributário Nacional (CTN).

Ao finalizar a inicial defensiva o contribuinte requer que o presente Auto de Infração seja julgado integralmente IMPROCEDENTE, com o consequente cancelamento da exigência fiscal. Caso entenda necessário a juntada de documentos adicionais, requer ainda que esse órgão julgador converta o processo em diligência, nos termos dos art. 7º, § 2º e 24 do RPAF/99.

Foi prestada a informação fiscal, peça processual apensada às fls. 239/240 deste PAF. Os autuantes afirmaram que o contribuinte ao ser intimado pela fiscalização apresentou planilha

discriminando quais serviços seriam tributados e quais não seriam tributados e o respectivo amparo legal para a não tributação. Essa planilha descriptiva foi inserida nos autos, às fls. 103 a 111. Ressaltaram que a cobrança do ICMS recaiu tão somente sobre os serviços que o próprio contribuinte entendeu serem tributados, conforme respostas às intimações 20/2018 e 21/2018, e que essas prestações foram realizadas a clientes não imunes do imposto. Para a comprovação desses fatos frisaram que foram relacionados às fls. 92 a 99 deste PAF todos os serviços que estão sendo cobrados, bastando se fazer uma comparação com a tabela onde estão inseridas as respostas dadas pela empresa às intimações formalizadas pelo fisco.

No que se refere ao alegado efeito confiscatório da multa lançada no Auto de Infração informaram que essa penalidade decorreu de aplicação de norma expressa contida na Lei nº 7.014/96, não podendo a fiscalização deixar de fazê-lo por exercer atividade plenamente vinculada.

Ao finalizar a peça informativa pedem que o julgamento seja pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

Na assentada de julgamento desta 5ª JJF ocorrida em 19 de maio de 2020, o contribuinte, através de seus advogados apresentou memoriais, ocasião em que reiterou o pedido de conversão do presente feito em diligência, com a concessão de prazo para apresentação de esclarecimentos reputados necessários.

Reafirmou que a empresa ao ser intimada através do Termo de Início de Fiscalização apresentou planilha relacionando, de forma individualizada, as operações declaradas nos moldes do Convênio ICMS 115/03, consideradas não tributadas – serviços de valor adicionado ou atividade-meio. Na mesma ocasião relacionou os serviços que embora tributáveis, não o foram em razão de terem sido prestados para empresas públicas.

Voltou a enfatizar que os valores relativos a *bloqueio de chamadas GVT*, “conversa a 3”, “*identificação de chamadas*”, “*secretaria eletrônica*”, “*serviços adicionais premium*”, “*serviço de configuração de plataforma*”, “*siga-me GVT*”, “*suspensão temporária de dados pedido*”, “*taxa de adesão*”, “*taxa de habilitação*”, “*taxa de instalação de banda larga*”, entre outros, não se submetem à tributação pelo ICMS por se referirem a atividades alheias à prestação do serviço de telecomunicação.

Discorreu mais uma vez sobre o entendimento da questão em lide já firmado pelo STJ e reiterou também a impossibilidade de aplicação da hipótese de incidência do ICMS por meio do Convênio ICMS 69/98, destacando que além da autuação abranger serviços acessórios, de valor adicionado e preparatórios, alcançou as prestações destinadas a empresas públicas, sociedades de economia mista e autarquias, não sujeitas à tributação em razão de norma isencial prevista no RICMS/12 e no Convênio CONFAZ 107/95.

Aduziu ainda que no período autuado ocorreram prestações em que houve o devido destaque e recolhimento do ICMS, conforme fatura anexada (doc. 01), no valor de R\$39,90, conforme transcrição abaixo:

Reservado ao Fisco 1195.dd83.8d01.9134.a5e1.3455.81ddc3b6			
ICMS	Base de cálculo: 138,96	Aliquota: 28%	Valor do ICMS: 38,90
PIS/COFINS	Base de cálculo: 138,96	Aliquota: 3,65%	Valor do PIS/COFINS: 5,06
A TELEFONICA contribui c/ 1% do valor de serviços de Telecom ao FUST e 0,5% ao FUNTEL sem repasse ao consumidor.			
<b>TOTAL GERAL A PAGAR</b>			<b>128,96</b>

Afirma que a fiscalização pode ter partido de base de dados equivocada para proceder a presente autuação, razão pela qual mais uma vez destacou a necessidade de remessa dos autos para a realização de diligência para que sejam prestados os devidos esclarecimentos.

Por fim, a defesa voltou a sustentar, em razões subsidiárias e necessidade de exclusão da multa pecuniária lançada no Auto de Infração, visto não ter incorrido em conduta apenável, pois amparada em jurisprudência do STJ, acrescida do argumento que a referida exação viola norma constitucional que veda a utilização de tributo e seus consectários de forma confiscatória.

É o relatório.

## VOTO

Verso o Auto de Infração em lide, sobre a falta de recolhimento do imposto na prestação de serviço de comunicação, por escrituração de valores tributáveis como não tributáveis. A exigência fiscal em lide, encontra-se discriminada nos demonstrativos em que se fundamenta a autuação, (fls. 06/91), e abrange prestações de serviços de telecomunicação destinados a órgãos públicos, empresas públicas e sociedades de economia mista. As referidas prestações foram declaradas pelo contribuinte, em sua escrita fiscal, não sujeitas à tributação, beneficiadas com a isenção ou imunidade do ICMS.

Cabe, inicialmente, enfrentar o pedido da defesa de remessa dos autos para a realização de diligências.

Nos memoriais apresentados, já nesta fase de julgamento do feito (fls. 246/247v), o contribuinte transcreve trecho de um lançamento relacionado a uma única fatura de prestação de serviço de comunicação que foi oferecida à tributação: **base de cálculo no valor de R\$138,96, ICMS destacado de R\$38,90**. Argumentou, a partir dessa informação, que o fisco pode ter partido de base de dados equivocada para proceder a autuação, exigindo imposto sobre fato que já se encontrava com o tributo recolhido. Argumento construído, portanto, sobre uma possibilidade.

A nosso ver, a informação apresentada nos Memoriais não constitui prova robusta, capaz de produzir efeitos desconstitutivos do presente lançamento. Primeiro, porque não foi estabelecida qualquer relação entre esse dado extraído pelo contribuinte da sua escrituração fiscal e aqueles inseridos pelos autuantes nos Demonstrativos que compõem o Auto de Infração. Sequer foi apontada a data de ocorrência do fato gerador, a quem se destinava o serviço ou mesmo em qual linha das planilhas elaboradas pelos autuantes essa prestação teria sido indevidamente inserida. Trata-se de argumentação sem qualquer nexo de causalidade com os fatos que embasaram o lançamento fiscal, **sustentada em uma única ocorrência**, inexistindo qualquer evidência de que a mesma compõe os demonstrativos em que se fundamentou o Auto de Infração.

Observo ainda que outros meios de prova não foram apresentados pela defesa neste processo, nem mesmo novos documentos, ainda que por amostragem, capazes de indicar a existência de fatos reveladores de inconsistências do levantamento fiscal.

Por essas razões, indefiro o pedido de encaminhamento dos autos para a realização de diligência, com fundamento no que dispõe o art. 147, inc. I, alínea “a” do RPAF/99, por considerar suficientes para a formação de meu convencimento, os elementos contidos nos autos.

Passo doravante a ingressar nas razões de mérito. O contribuinte conduziu sua defesa sustentando quatro tópicos de argumentação para rechaçar a autuação. São eles: a) não incidência do ICMS sobre serviços de valor adicionado e atividades-meio ao serviço de telecomunicação; b) impossibilidade de ampliação da hipótese de incidência do ICMS-Comunicação por meio de Convênio CONFAZ nº 69/98; c) isenção do ICMS sobre serviços prestados para empresas públicas – art. 265, inc. XLV do RICMS/BA; e, d) confiscatoriedade da multa imposta no Auto de Infração, no percentual de 60% (sessenta por cento).

O primeiro argumento defensivo, é de que grande parte dos serviços autuados não configura fato gerador do ICMS-Comunicação, pois não compreendem serviços efetivamente de comunicação, mas atividades preparatórias, serviços suplementares ou de valor adicionado, que agregam facilidades ao usuário dos serviços de telecomunicação, mas que com estes não se confundem.

Não acolhemos esta linha de argumentação considerando que a norma de incidência do ICMS sobre prestações de serviços de comunicação é abrangente, pois tributa todos os serviços postos à disposição ou efetivamente prestados aos usuários, independentemente do nome ou código que lhe sejam dados. Para que ocorra a incidência do imposto, a norma tributária exige que a prestação se dê na modalidade onerosa, através do pagamento de uma contraprestação.

As disposições sobre a incidência do ICMS nas prestações de serviços de comunicação positivadas na LC 87/97, e na Lei Estadual nº 7.014/96, que instituiu o ICMS no Estado da Bahia, apresentam idêntica redação, conforme transcrição abaixo:

**Lei Complementar (art. 2º, inc. III) e Lei nº 7.014/96 (art. 2º, inc. VII)**

*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;*

Os textos normativos se referem a prestações onerosas de serviços de comunicação por qualquer meio, de forma que estão compreendidos no campo de incidência do ICMS todos os serviços, inclusive os suplementares e facilidades adicionais que otimizem ou agilizem o processo de comunicação, independentemente da denominação que lhes seja dada.

Ademais, as normas de incidência do ICMS vigentes no atual sistema tributário, devem ser as complementadas pelas disposições legais atinentes à composição da base de cálculo. A LC 87/96 estabelece em seu art. 13, inc. III, que a base de cálculo do imposto na prestação de serviço de comunicação é o preço do serviço. Logo em seguida, a norma legal prescreve que estão compreendidos nesta base de cálculo, os valores correspondentes a seguros, juros e **demais importâncias pagas, recebidas ou debitadas**, bem como descontos concedidos sob condição – art. 13, § 1º, II.

Os serviços preparatórios e os serviços suplementares são prestados para viabilizar a prestação principal (serviço de comunicação), portanto, são elementos desse serviço, atos preparatórios ou suplementares, cobrados dos usuários, e devem compor a base de cálculo do ICMS-Comunicação, visto que estão intrinsecamente ligados à prestação principal.

A Lei estadual do ICMS (Lei nº 7.014/96), traz regramento idêntico quanto à base de cálculo, conforme transcrição abaixo (art. 17, inc. VIII, c/c § 1º, inc. II, “a”):

*Art. 17. A base de cálculo do imposto é:*

(...)

*VIII - na prestação de serviço de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, nas hipóteses dos incisos XI e XIII do art. 4º, o preço do serviço;*

(...)

*§ 1º Integra a base de cálculo do imposto, inclusive na hipótese do inciso VI do caput deste artigo:*

(...)

*II - o valor correspondente a:*

*a) seguros, juros e demais importâncias pagas, recebidas ou debitadas, bem como descontos concedidos sob condição;*

À luz dessa norma legal, os chamados serviços preparatórios ou de valor adicionado e os serviços suplementares, cobrados dos usuários/destinatários de serviços de comunicação, devem ser incluídos na base de cálculo do ICMS, por serem também despesas acessórias ou complementares da referida prestação, e com ela mantém estreita relação.

Na jurisprudência deste CONSEF, tem prevalecido, ainda que em decisões não unânimes, o entendimento acima aduzido, no sentido de que o ICMS incide sobre prestações de serviços de comunicação postos à disposição ou efetivamente prestados aos usuários, uma vez que a Lei Complementar nº 87/96, assim como o art. 1º, III, c/c o art. 2º, VII da Lei nº 7.014/96, além do art. 1º, § 2º, VII do RICMS/97, prevêem que o ICMS incide sobre as prestações onerosas de serviços de comunicação, por qualquer meio, inclusive a geração, a emissão, a recepção, a transmissão, a retransmissão, a repetição e a ampliação de comunicação de qualquer natureza.

Nesse sentido, os Acórdãos originários das Câmaras de Julgamento, órgãos integrantes da 2ª instância desse Tribunal Administrativo, publicados sob nºs 0189-11/08, 0193-11/08, 0145-12/09 e 0099-12/11, 0432-12/13 e 0248-12/19.

A título ilustrativo reproduzimos abaixo, parte do voto vencedor proferido na 2ª Câmara de Julgamento Fiscal, no Acórdão CJF 0432-12/13, que enfrentou matéria idêntica no julgamento do Auto de Infração nº 298636.0068/12-5:

(...)

*Observo que o recorrente é uma empresa que se dedica à prestação de serviços de telecomunicação, mais especificamente telefonia celular, e, nesta autuação, o ICMS foi lançado sob a acusação de que o contribuinte teria deixado de tributar receitas oriundas de prestações de serviços adicionais e de prestações de serviço de telecomunicação a contribuintes não isentos.*

*O autuado não negou os fatos, mas se contrapôs ao lançamento de ofício alegando que os citados “serviços adicionais” não se configuraram como serviços de telecomunicação e, portanto, não poderiam ser tributados pelo ICMS.*

*Muito embora a argumentação do recorrente seja bastante consistente, as decisões deste Conselho de Fazenda Estadual estão adstritas ao que determinam os convênios e a legislação baiana sobre o assunto, não havendo dúvidas de que a lide somente será resolvida, ao final, no âmbito do Poder Judiciário.*

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

*Lei Complementar nº 87/96:*

*Art. 2º O imposto incide sobre:*

(...)

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

*Lei nº 7.014/96:*

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

(...)

**III** - a prestação de serviços de comunicação.

*Art. 2º O ICMS incide sobre:*

(...)

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

*Art. 17. A base de cálculo do imposto é:*

(...)

**§ 11.** Incluem-se na base de cálculo do ICMS das prestações de serviço a que se refere o inciso VII do caput do art. 2º desta Lei, os valores cobrados a título de acesso, adesão, ativação, habilitação, disponibilidade, assinatura e utilização dos serviços, bem como aqueles relativos a serviços suplementares e facilidades adicionais que otimizem ou agilizem o processo de comunicação, independentemente da denominação que lhes seja dada. (acrescentado ao art. 17 pela Lei nº 11.899, de 30/03/10, DOE de 31/03/10, efeitos a partir de 31/03/10).

*Considerando a necessidade de uniformizar os procedimentos tributários nas prestações de serviços de comunicação e de esclarecer os contribuintes, para que pudessem cumprir corretamente suas obrigações tributárias, os Estados e o Distrito Federal resolveram*

celebrar o Convênio ICMS 69/98 firmando o “entendimento no sentido de que se incluem na base de cálculo do ICMS incidente sobre prestações de serviços de comunicação os valores cobrados a título de acesso, adesão, ativação, habilitação, disponibilidade, assinatura e utilização dos serviços, bem assim aqueles relativos a serviços suplementares e facilidades adicionais que otimizem ou agilizem o processo de comunicação, independentemente da denominação que lhes seja dada”.

Por sua vez, o Regulamento do ICMS do Estado da Bahia, ao tratar da ocorrência do fato gerador do ICMS nas prestações de serviços de comunicação, no § 4º do artigo 4º, trouxe para a legislação interna do Estado da Bahia o mesmo entendimento firmado pelos Estados e pelo Distrito Federal no Convênio ICMS 69/98, anteriormente referido, ao dispor que “Estão compreendidos no campo de incidência do ICMS os serviços cobrados a título de acesso, adesão, ativação, habilitação, disponibilidade, assinatura e utilização dos serviços, bem como os serviços suplementares e facilidades adicionais que otimizem ou agilizem o processo de comunicação, independentemente da denominação que lhes seja dada (Conv. ICMS 69/98)”.

O certo é que este CONSEF já firmou o entendimento, ainda que não unânime, de que todos os serviços e equipamentos postos à disposição dos usuários pela empresa fornecedora dos serviços de comunicação devem ser incluídos na base de cálculo do ICMS. Podem ser mencionados os seguintes acórdãos, proferidos em autos de infração lavrados contra esta e outras empresas prestadoras de serviços de comunicação: 0099-12/11, 0300-12/12, 0091-13/12, 0040-13/12 e 0100-12/11.

A esse respeito, é importante trazer à colação o Ofício nº 113/2006 da ANATEL - Agência Nacional de Telecomunicações, em resposta ao questionamento do Conselho Nacional de Política Fazendária - CONFAZ, documento que não deixa nenhuma dúvida quanto ao estrito limite existente entre os diversos itens que compõem a prestação dos serviços de telecomunicações, ao afirmar o seguinte:

#### “4.2 – DA ANÁLISE

Relativamente aos serviços suplementares (exemplos: identificação do número conectado, redirecionamento de chamada, chamada em espera, etc.), vimos observar as definições contidas no Glossário da Anatel, pelas quais os serviços suplementares se caracterizam pela oferta de funcionalidades complementares às providas pela infra-estrutura que dá suporte aos serviços básicos de telecomunicações, e não podem ser oferecidos isoladamente. Portanto, quando utilizados, esses serviços passam a compor o serviço de telecomunicações.

De acordo com o artigo 60 da Lei nº 9.472 – Lei Geral de Telecomunicações (LGT), os equipamentos e a infraestrutura necessários à prestação do serviço de telecomunicação (exemplo: roteadores, multiplexadores, circuitos, portas, etc.) são parte integrante da prestação dos serviços de telecomunicações. Cabe adicionalmente ressaltar que alguns dos citados equipamentos são também utilizados nos ambientes dos usuários e de provedores de Serviço de Valor Adicionado (SVA), como o Serviço de Conexão à Internet, regularmente enquadrados como usuários dos serviços de telecomunicações, conforme disposto na Norma nº 04/95, aprovada pela Portaria nº 148, de 31 de maio de 1995.”

Tem-se ainda, segundo o Glossário Brasileiro de Direito das Telecomunicações /Márcio Iorio Aranha (Organizador) - Brasília: Grupo de Estudos em Direito das Telecomunicações da Universidade de Brasília, 2006, páginas 292 e 285, respectivamente:

“SERVIÇO SUPLEMENTAR 1. (nisdn) serviço que modifica ou suplementa um serviço básico (ou serviço principal) de telecomunicação. Em consequência, não pode ser oferecido a um cliente como serviço isolado. Deve ser oferecido com ou em associação com um serviço básico de telecomunicação. (grifos não originais)

SERVIÇO DE ALUGUEL DE CIRCUITOS (OU SISTEMAS) 1. (rpc) serviço que consiste em colocar à disposição do usuário (ou um grupo de usuários), para sua utilização exclusiva, os circuitos da rede pública de telecomunicações.”

Nessa mesma linha de raciocínio, o entendimento do voto-vista do Ministro Teori Albino Zavascki do Superior Tribunal de Justiça, proferido nos autos do RECURSO ESPECIAL Nº 760.230 – MG (2005/0101355-1), pode ser aplicado a este PAF, mutatis mutandis:

“(...)

**4. TODAVIA, INCIDE ICMS SOBRE OS VALORES PAGOS MENSALMENTE A TÍTULO DE "TAXA DE MANUTENÇÃO E ADMINISTRAÇÃO - TMA", DENOMINAÇÃO DADA AO PREÇO PAGO PELO USUÁRIO PELOS SERVIÇOS DE MANUTENÇÃO DAS ESTAÇÕES DE RÁDIO-BASE, DAS TORRES DE TRANSMISSÃO E DOS SOFTWARES DE GERENCIAMENTO DO SISTEMA, TIPICAMENTE COMPONENTES DO SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO E, POR ISSO MESMO, INTEGRANTES DA BASE DE CÁLCULO DO TRIBUTO. NÃO SE TRATA DE RETRIBUIÇÃO EVENTUAL POR SERVIÇO PREPARATÓRIO OU ACESSÓRIO (GERALMENTE CARACTERIZADO COMO UM PAGAMENTO INICIAL, FIXO E ESPORÁDICO), MAS SIM UM PAGAMENTO MENSAL E CONTINUADO CORRESPONDENTE À PRÓPRIA PRESTAÇÃO DO SERVIÇO PRINCIPAL DE COMUNICAÇÃO.**

(...)

**5.3. RELATIVAMENTE À DENOMINADA "TAXA DE MANUTENÇÃO E ADMINISTRAÇÃO - TMA", CONSOANTE ASSEVERA O RECORRENTE NOS EMBARGOS, A RECEITA DERIVADA DESSA COBRANÇA, QUE É PAGA MENSALMENTE PELO USUÁRIO (FL. 4), REFERE-SE AO "VALOR CORRESPONDENTE AOS SERVIÇOS DE MANUTENÇÃO DAS ESTAÇÕES DE RÁDIO-BASE, DAS TORRES DE TRANSMISSÃO, DOS SOFTWARES DE GERENCIAMENTO DO SISTEMA E DOS RÁDIOS" (FL. 5), POR ISSO TEM A FUNÇÃO DE "COBRIR OS CUSTOS DE MANUTENÇÃO DOS EQUIPAMENTOS UTILIZADOS NA COMUNICAÇÃO ENTRE OS RÁDIOS E DOS PRÓPRIOS RÁDIOS (...)" (FL. 4). TAL "TAXA", COMO SE PERCEBE, NÃO CONSTITUI UM SERVIÇO EM SI, MAS SIM O PREÇO PAGO MENSALMENTE PELO USUÁRIO EM CONTRAPRESTAÇÃO AOS SERVIÇOS INDICADOS PELA EMBARGANTE. ORA, NÃO HÁ DÚVIDA DE QUE A ATIVIDADE PRINCIPAL DAS EMPRESAS DE COMUNICAÇÕES, INCLuíDAS AS AUTORIZADAS PARA O SERVIÇO MÓVEL ESPECIALIZADO - SME, É A PRESTAÇÃO DO SERVIÇO ONEROso DE FORNECIMENTO, EM CARÁTER CONTINUADO, DAS CONDIÇÕES MATERIAIS PARA QUE OCORRA A COMUNICAÇÃO ENTRE O USUÁRIO E TERCEIRO (NAS PALAVRAS DE GRECO, "FORNECENDO O 'AMBIENTE DE COMUNICAÇÃO' "). PORTANTO, ESSE É O SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO TRIBUTÁVEL PELO ICMS. POIS BEM: A REFERIDA "TAXA", PAGA MENSALMENTE PELO USUÁRIO, RETRIBUI JUSTAMENTE ESSE SERVIÇO. ELA REMUNERA, CONFORME AFIRMAÇÃO DA PRÓPRIO RECORRENTE/EMBARGANTE, A MANUTENÇÃO DA INFRA-ESTRUTURA NECESSÁRIA À DISPONIBILIZAÇÃO DO SME (= MANUTENÇÃO DAS ESTAÇÕES DE RÁDIO-BASE, DAS TORRES DE TRANSMISSÃO, DOS SOFTWARES DE GERENCIAMENTO DO SISTEMA). NÃO SE TRATA, NESSE SENTIDO, DE RETRIBUIÇÃO EVENTUAL POR SERVIÇO PREPARATÓRIO OU ACESSÓRIO (GERALMENTE CARACTERIZADO COMO UM PAGAMENTO INICIAL, FIXO E ESPORÁDICO), MAS SIM UM PAGAMENTO CONTINUADO CORRESPONDENTE À PRÓPRIA PRESTAÇÃO DO SERVIÇO PRINCIPAL DE COMUNICAÇÃO. EM RAZÃO DESSA SUA NATUREZA - DE PREÇO PELA CONTRAPRESTAÇÃO DO SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO -, O VALOR DA REFERIDA "TAXA DE MANUTENÇÃO E ADMINISTRAÇÃO - TMA" INTEGRA, SEM DÚVIDA, A BASE DE CÁLCULO DO ICMS." (grifos no original)**

(...)

No que tange às decisões emanadas do STJ e do STF, favoráveis às teses sustentadas pelo contribuinte neste processo, temos a dizer que a questão foi ainda definitivamente julgada na Corte Suprema, através de ações de controle concentrado de constitucionalidade, com efeitos *erga omnes*.

Nesse sentido, é importante destacar que a Procuradoria do Estado da Bahia (PGE), no Incidente de Uniformização nº 2016.1647800, observou que em recente Decisão, datada de 13/10/2016, nos autos do RE nº 912.888, com repercussão geral reconhecida, o STF afirmou a incidência de ICMS sobre a tarifa de assinatura básica mensal cobrada pelas prestadoras de serviços de telefonia, circunstância que sugere a possível adoção, pela Corte Constitucional, de linha de interpretação diversa daquela até então trilhada pelo STJ. Por ora, prevalece a orientação firmada pela Procuradoria Estadual nos autos do processo nº PGE nº 2015.177296-0, excluindo-se da incidência do ICMS apenas os seguintes serviços conexos ao de comunicação, prestados por meio de telefonia móvel: *a) troca de titularidade de aparelho celular; b) conta detalhada; c) troca de aparelho; d) troca de número; d) mudança de endereço de cobrança de conta telefônica; f) troca de área de registro; g) troca de plano de serviço; h) bloqueio de conta telefônica; i) habilitação; j) religação.*

Em face do exposto, não há como prosperar o primeiro argumento defensivo, no tocante à exclusão dos serviços de valor adicionado ou preparatórios, e dos serviços de valor suplementares do campo de incidência do ICMS- Comunicação. Na mesma direção, rejeita-se o segundo argumento de que houve a ampliação da hipótese de incidência do ICMS-Comunicação, através da inserção de serviços não tributáveis na composição da base de cálculo do imposto.

No presente Auto de Infração foi consignado que os débitos lançados se referem a notas fiscais de serviços de telecomunicação prestados a empresas públicas, sociedades de economia mista, órgãos de prefeituras municipais e fundações não mantidas pelo poder público estadual. Segundo os prepostos fiscais, essas prestações não estariam contempladas pela norma de isenção prevista no artigo 265, inciso XLV do RICMS/12, com a seguinte redação:

“ . Art. 265. São isentas do ICMS:

[...]

*XLV - as prestações de serviços de telecomunicações utilizados por órgãos da administração pública estadual direta e suas fundações e autarquias mantidas pelo poder público estadual e regidas por normas de Direito Público, devendo o benefício ser transferido aos beneficiários, mediante a redução do valor da prestação, na quantia correspondente ao imposto dispensado (Conv. ICMS 107/95);*

Observaram os autuantes, na informação fiscal, que os serviços que compuseram os demonstrativos de débito deste Auto de Infração, são somente aqueles que a empresa deixou de tributar. Esses serviços foram listados na Relação inserida às fls. 92 a 99, e declarados pelo contribuinte, passíveis de tributação pelo ICMS, exceto nas prestações realizadas para órgãos públicos (planilha fls. 104 a 108).

No caso concreto, a defesa enumerou alguns órgãos e empresas para as quais o serviço de comunicação foi prestado: (i) Câmara de Vereadores de Poções/BA, (ii) Empresa Baiana de Águas, (iii) Fundação Bahia de Pesquisa Científica, (iv) Hospital de Salvador, (v) Agência Reguladora de Saneamento Básico, (vi) Hemocentro São Lucas e (vii) Companhia de Transportes do Estado. Pede que seja aplicada, nestes casos, a regra de imunidade tributária recíproca, prevista na Constituição Federal (art. 150, inc. VI, letra “a”).

De plano, observamos que o contribuinte faz menção na peça de defesa a órgão públicos integrantes de municípios – Câmaras de Vereadores, hospitais e centros de saúde. Não cabe aplicação analógica da regra de imunidade recíproca, visto que no ordenamento jurídico estadual, há norma vigente dando tratamento de isenção às prestações de serviço de comunicação, desde que o serviço seja prestado a órgão que integre a Administração Pública Estadual, direta ou indireta. Não são alcançados, portanto, pela norma isencional contida no RICMS/BA, os serviços prestados a órgãos municipais, federais ou vinculados a outros Estados, suas autarquias e fundações.

Já as empresas públicas e as sociedades de economia mista, não são órgãos públicos, e sim entidades com personalidade jurídica de direito privado. Órgãos públicos são unidades da administração pública que não possuem personalidade jurídica. As empresas públicas e as sociedades de economia mista não são entidades despersonalizadas. Ao contrário: são pessoas jurídicas, criadas por lei, que atuam em atividades de interesse da administração pública, prestando serviços ou exercendo atividades gerais de caráter econômico ou de interesse social da Administração. Logo, não estão contempladas na regra de isenção do imposto, positivada no RICMS/BA, até porque a interpretação dessa norma deve ser literal, conforme determina o art. 111, inc. II, do Código Tributário Nacional (CTN).

Não há, portanto, na relação de serviços de telecomunicações apostila neste Auto de Infração, prestações destinadas a órgãos da administração estadual direta, fundações ou autarquias mantidas pelo poder público estadual, enquadráveis nas disposições do art. 265, inc. XLV do RICMS-BA.

Convém ainda pontuar, que o Regime Tributário aplicável às empresas públicas e às sociedades de economia mista, positivado na CF/88, no art. 173, determina que tais entidades devem se sujeitar ao regime jurídico das empresas privadas, inclusive quanto às obrigações tributárias, de forma que a regra de imunidade tributária recíproca prevista no texto da Lei Maior, não as alcança.

Há ainda outro aspecto a ser observado. Na norma isencional do RICMS-BA, ainda é exigido o atendimento de uma específica condição para que o imposto incidente nas prestações de serviços de comunicação seja dispensado: **o benefício deve ser transferido aos adquirentes dos serviços, mediante a redução do valor da prestação, na quantia correspondente ao imposto dispensado.** Mesmo que fosse cabível a isenção nas prestações objeto deste lançamento, o

contribuinte não comprovou ter reduzido nas notas fiscais de prestações de serviços de comunicação, a quantia equivalente ao imposto dispensado pela norma de isenção.

Dessa forma, o terceiro argumento defensivo também não procede.

Passemos a examinar o pedido subsidiário à defesa direcionado no sentido de afastar a penalidade lançada no Auto de Infração ou ao menos reduzi-la a patamar menos gravoso. A penalidade de 60% do valor do imposto, lançada neste Auto de Infração, corresponde à parcela do lançamento de ofício que decorre de expressa disposição da legislação do ICMS –Lei nº 7.014/96, art. 42, inc. II, alínea “a”. O contribuinte sustenta que referida penalidade, no patamar estabelecido na lei ordinária estadual, viola o art. 150, inc. IV da Carta Magna, que veda a utilização de tributo que possa incorrer em efeito confiscatório. Apresenta precedentes judiciais acerca dessa questão, entre eles a ADI nº 551/RJ, julgada no Supremo Tribunal Federal (STF), cuja ementa reproduz na Manifestação defensiva. Entende que os percentuais de multas tributárias não podem exceder os índices entre 20% e 30%.

Ocorre que por disposição também expressa da legislação processual, é vedado aos órgãos de julgamento administrativo decretar a constitucionalidade ou ilegalidade da norma posta no ordenamento jurídico tributário. Assim dispõe o art. 167, incisos II e III do RPAF (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia). Essa questão somente poderá ser apreciada através do manejo, pelo contribuinte, de ações perante o Poder Judiciário. Por sua vez, a decisão judicial mencionada na peça de defesa, relacionada à ADI 551/RJ, não é vinculante para o Estado da Bahia, pois a mesma examinou arguição de constitucionalidade relacionada à multa tributária integrante da legislação do Estado do Rio de Janeiro.

Por fim, trilhando a mesma linha de argumentação utilizada na apreciação da multa pecuniária, não pode ser apreciada nessa instância administrativa, a alegação empresarial de que os Estados e o Distrito Federal, ao celebrarem o Convênio ICMS 69/98, incorreram em violação à Constituição Federal e à Lei Complementar 87/96, ampliando a base de incidência do ICMS - Comunicação, uma vez que também não se inclui na competência deste CONSEF “*a negativa de aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior*”, nos termos do artigo 167, inciso III do RPAF/99.

Isto posto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **269135.0012/19-1**, lavrado contra **TELEFÔNICA BRASIL S/A**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$38.103.250,07**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 16 de junho de 2020.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – RELATOR – PRESIDENTE

VLADIMIR MIRANDA MORGADO - JULGADOR

PAULO DANILÓ REIS LOPES - JULGADOR