

A. I. Nº - 279468.0004/19-3
AUTUADO - TELEMAR NORTE LESTE S/A - EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL
AUTUANTE - SANDRA MARIA SILVA NOYA
ORIGEM - IFEP – SERVIÇOS
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 31/07/2020

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0082-03/20-VD

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

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração lavrado em 11/11/2019, exige ICMS no valor de R\$1.566.831,28, acrescido da multa de 100%, em razão da Infração 01 - 02.08.37. Falta de recolhimento de ICMS nos prazos regulamentares referente a prestação de serviço de comunicação não escriturados nos livros fiscais próprios, nos meses de janeiro a agosto de 2017, conforme demonstrativos nos Anexos 01, 02 e 03 na mídia CD acostada à fl. 11.

Consta como complemento que “O contribuinte deixou de recolher o ICMS sobre os serviços de Assinatura sem franquia, nos meses de jan, fev, mar, abr, mai, jun, jul e set de 2017, desacordo com decisão tomada pelo STF no julgamento do Recurso Extraordinário - RE 912888 do Rio Grande do Sul, com repercussão geral reconhecida, assegurando a incidência do ICMS sobre o serviço de assinatura independentemente da franquia de minutos concedida ou não ao usuário”.

O Autuado impugna o lançamento às fls. 24 a 44, inicialmente fazendo uma síntese da autuação, e em seguida alinha as seguintes razões de defesa.

Preliminarmente, afirma o Auto de Infração padece de nulidade insanável por vício de fundamentação, haja vista a ausência de determinação clara da *matéria tributável* e requer a suspensão da exigibilidade do auto de infração até o trânsito em julgado do mandado de segurança nº 0014093-70.2011.8.05.0001.

Aduz que o Auto de Infração é nulo por vício de fundamentação, conforme o art. 18, do RPAF-BA/99 e o art. 142, do CTN.

Afirma que o Auto de Infração ora impugnado deve ser declarado nulo, por não apresentar adequadamente a matéria tributável sobre a qual se sustenta.

No que diz respeito à matéria tributável, com esforço, é possível perceber, por meio do “DEMONSTRATIVO DE DÉBITO” anexo à autuação lavrada, a cobrança do Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza (FUNCEP/BA) – adicional de 2% sobre os serviços prestados. No entanto, em que pese a pretensão fazendária, a cobrança, decerto, não merece prosperar, haja vista a ausência de requisitos mínimos para a constituição da exigência, consoante art. 142 do CTN.

Registra que, conforme se depreende do *enquadramento legal* da autuação (doc. nº 03, *cit*), em nenhum momento, o Fisco baiano apontou que estar-se-ia exigindo do Contribuinte o adicional de 2% referente ao FUNCEP/BA.

Diz que, em patente transgressão ao art. 142, do CTN, resta imperiosa a nulidade do auto epígrafado. Conforme dispõe o referido dispositivo, à autoridade administrativa é imposta o dever de subsumir o fato à norma, ou seja, de dizer qual fato é tributável e por qual razão. Continua assinalando a *descrição incompleta da infração supostamente cometida* é incapaz de amparar a lavratura do presente auto, visto que impossibilita a defesa precisa.

Para corroborar seu entendimento traz a colação lições dos juristas, James Marins e Leandro Paulsen.

Observa que o prejuízo causado a sua Defesa pelo vício é incontestável, pois a ausência de determinação da matéria tributável e, via de consequência, a inexistência de fundamentação compatível com o ato administrativo, não apenas compromete a compreensão da suposta ilicitude de seu comportamento, como também dificulta sobremaneira a defesa contra a referida cobrança.

Diz restarem violados não somente os deveres de motivação dos atos administrativos, mas também os princípios constitucionais da ampla defesa e contraditório.

Afirma que, como o Auto de Infração violou a legislação estadual, federal e, sobremaneira, os princípios constitucionais da ampla-defesa, contraditório e motivação dos atos administrativos, impende seja reconhecida sua nulidade, nos termos da alínea “a”, do inciso IV, do art. 18, do RPAF-BA/99.

Pontua a necessária suspensão da exigibilidade do auto de infração até o trânsito em julgado do Mandado de Segurança nº 0022884-25.2011.8.05.0001 e a observância ao art. 126, do COTEB/BA.

No que tange ao mérito em debate, qual seja, a incidência de ICMS sobre assinatura sem franquia de minutos, traz à baila a decisão obtida sede de Agravo de Instrumento nº 0014093-70.2011.8.05.0000 (MS de origem: 0022884-25.2011.8.05.0001), que deferiu a liminar almejada pelo Contribuinte, para suspender a exigibilidade do ICMS ora exigido, nos termos que reproduz, fl. 28.

Informa que, ante o trânsito em julgado do referido recurso, o Magistrado de 1º grau, por bem, concedeu a segurança, com o que confirmou a liminar outrora deferida.

Pondera que para se evitar decisões conflitantes, na conformidade do art. 126, do COTEB/BA, a exigibilidade do crédito tributário em espeque deve ser suspensa até o trânsito em julgado da decisão que julgar o mérito do referido mandado de segurança, quando, finalmente, se terá uma resposta definitiva acerca da legalidade ou ilegalidade da exigência ora perpetrada.

Ressalta que a presente impugnação contém razões de mérito que não estão abarcadas na discussão desenvolvida no bojo do mandado de segurança em curso no TJBA (que discute exclusivamente a possibilidade de incidência do ICMS sobre assinatura sem franquia de minutos).

Dessa forma, frisa que o julgamento do processo administrativo deve prosseguir, com a apreciação regular das razões abaixo pelo CONSEF, já que, com exceção da ressalva feita acima, não foram submetidas ao Poder Judiciário.

Registra ser concessionária de serviço público, com forte atuação na prestação de serviços de telecomunicações na modalidade de telefonia fixa comutada (STFC).

Diz que como concessionária de STFC, é obrigada a disponibilizar aos usuários o plano básico de serviço de telefonia fixa (art. 43 do Regulamento do STFC veiculado pelo Anexo da Resolução 426 de 9/12/2005, ANATEL), o qual inclui franquia de minutos, para efetivação da comunicação telefônica.

Em paralelo, afirma que pode oferecer planos alternativos de serviço, desde que aprovados pela ANATEL, conforme autoriza a Resolução 426, no §2º, do seu art. 49. Observa que a principal característica desses planos alternativos consiste justamente na cobrança de um valor a título de assinatura mensal que dá direito apenas à disponibilidade do serviço (sem inclusão de minutos ou tráfego) e à possibilidade de contratação adicional de pacotes para realização de chamadas, acesso à Rede Mundial de Computadores (Internet), dentre outros.

Esclarece que, o valor cobrado a título de assinatura remunera exclusivamente a manutenção da disponibilidade do acesso telefônico de forma individualizada, requisito à fruição contínua do serviço. Afirma que se trata de cobrança distinta da remuneração pela prestação do serviço de comunicação, justamente por inexistir, para sua cobrança, qualquer transmissão de mensagem.

Ressalta a distinção existente entre assinatura com franquia de minutos e a assinatura sem franquia de minutos (justamente a que se discute *in casu*).

Menciona que a cobrança pela assinatura com inclusão de minutos telefônicos, garante ao usuário, de forma indissociável: *i*) a disponibilidade do acesso telefônico; e *ii*) a utilização de uma quantidade predeterminada de minutos telefônicos. Sem a franquia de minutos, todavia, não há que se falar em comunicação e, conseqüentemente, em ICMS-comunicação, tratando-se de simples cobrança pela manutenção da disponibilidade do acesso telefônico, conforme já adiantado.

Declara que consoante reiterada jurisprudência de nossas Cortes, para a ocorrência do fato gerador do ICMS-comunicação, dois elementos devem coexistir, quais sejam:

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

Assevera que a transmissão efetiva de uma mensagem é condição à sua existência e, portanto, à subsunção desta prestação à norma de incidência do ICMS-comunicação. Em outras palavras, o fato gerador do ICMS só ocorre quando, em razão de um contrato oneroso, “A” (prestador) realiza a intermediação de mensagens entre “B” (emissor) e “C” (receptor), com base em meios próprios ou alheios, de forma a configurar verdadeiro serviço de comunicação. Cumprido este requisito, pois, poderá se pensar em prestação de serviço de comunicação.

Afirma ser a assinatura mensal um exemplo das atividades que, apesar de serem oferecidas pela Impugnante, não constituem serviço de comunicação, já que ela apenas confere direito de uso do serviço telefônico. Prossegue frisando que, justamente por essa razão, o valor da assinatura é cobrado em apartado do pacote de minutos, conforme se verifica nas notas fiscais/faturas em anexo (doc. nº 07). Revela que o valor da assinatura mensal não contém minutos ou transferência de dados. Trata-se de verdadeira cobrança pela disponibilidade da linha, e não pela comunicação – que será cobrada a parte, de acordo com os minutos e dados utilizados pelo usuário.

Inexistindo cobrança, na assinatura, de franquia de minutos ou transmissão de dados, afirma não haver que se falar em incidência do ICMS sobre as receitas provenientes dessa atividade, pois, como já visto, o tributo somente pode ser cobrado quando a comunicação efetivamente ocorrer (não incidindo sobre atividades-meio, preparatórias da atividade-fim).

Registra que nossas Cortes Superiores, uníssona e inequivocamente, têm declarado ilegítimas exigências como esta, que pretende estender a tributação, pelo ICMS, de valores que não remunerem efetivo serviço de comunicação. Exemplifica citando o acórdão unânime proferido pelo STJ no REsp 402.047/MG.

Revela que no julgamento proferido pelo c. STJ nos autos do REsp 1.176.753/RJ, destacado como recurso repetitivo da matéria, o Tribunal se pronunciou para rechaçar a incidência de ICMS sobre as atividades e serviços conexos ao serviço de comunicação. Observa que o julgado não mereceu reparo do STF, mesmo após a interposição do Recurso Extraordinário nº 781.841 pelo ente tributante envolvido naquela causa.

Explica que do mesmo modo, especificamente quanto à assinatura, não é outro o entendimento do STJ, que por meio de suas duas turmas afastou a incidência de ICMS - ocasião em que o Ministro Teori Zavascki restou vencido, cujo reproduz parcialmente.

Diz que também o STF referenda o entendimento do STJ. A título de exemplo, destaca-se decisão do Min. Gilmar Mendes, ao tempo em que era Presidente da Suprema Corte, indeferindo a

Suspensão de Segurança nº 3.811, aviada pelo Estado de Minas Gerais nos autos de mandado de segurança que buscava afastar pretensão fiscal sobre receitas de serviços suplementares à comunicação.

Do mesmo modo, afirma que mais recentemente o STF pronunciou-se pela impossibilidade de tributação de atividades e serviços estranhos ao serviço de comunicação, ao julgar o RE 572.020 e entender pela não incidência do ICMS sobre habilitação de aparelhos, espécie de atividade-meio, preparatória para a consumação do ato de comunicação.

Registra que, ao apreciar o Tema 827 em sede de repercussão geral, no bojo do RE 912.888/RS, o STF parece ter, em um primeiro momento, apontado pela revisão de seu posicionamento, permitindo a tributação de assinatura sem franquia de minutos pelo ICMS. Entretanto, o acórdão ali proferido reiteradamente se refere à “assinatura básica”, rubrica que, nos moldes acima demonstrados invariavelmente traz inclusão de minutos, o que leva à incidência do ICMS.

Observa que essas controvérsias com toda certeza serão esclarecidas pelos embargos de declaração interpostos pelo Contribuinte litigante naqueles autos, ainda pendentes de julgamento. Paralelamente, ainda terá de ser analisado o pedido de modulação efeitos do decisum, também formulado naqueles autos, impedindo, assim, a afirmação de que a jurisprudência atual do ICMS convalida a incidência de ICMS sobre assinatura sem inclusão de franquia de minutos (o que, definitivamente, não se confunde com assinatura básica).

Frisa a ilegitimidade do adicional de alíquota do ICMS para o financiamento do Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza – FUNCEP/BA.

Ainda no mérito, conforme se observa do “DEMONSTRATIVO DE DÉBITO” anexo à autuação, a alíquota utilizada pelo Fisco para calcular o imposto supostamente devido, perfaz o percentual de 28%, isto é, 26% aplicados aos serviços de telecomunicações, adicionados de “dois pontos percentuais, cuja arrecadação será inteiramente vinculada ao Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza”.

Assevera que a referida cobrança, destinada ao financiamento do FUNCEP/BA, não merece prosperar, diante da sua patente ilegitimidade.

Diz ser sabido, consoante modelo de imposto previsto na Constituição Republicana, que o Poder Constituinte derivado pode prever, para além do já elencado pela Magna Carta, demais situações que a receita de impostos surgirá vinculada a destinações específicas – como é o caso do FUNCEP/BA. Para isso, por óbvio, faz-se necessário prévia autorização pela Constituição.

Nesse sentido, revela que o Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT), prevê a possibilidade de criação de Fundos de Combate à Pobreza financiados pela cobrança de adicional do ICMS de até dois pontos percentuais sobre produtos e serviços supérfluos, à condição de edição de lei federal definidora desses bens e serviços. Essa que nunca chegou a ser editada.

Revela que apesar de a ausência de lei federal, os Estados membros efetivamente instituíram o adicional do ICMS para financiamento dos Fundos. Registra que a Emenda Constitucional nº 42/2003 expressamente convalidou os adicionais, até então criados pelos Estados em desacordo com as balizas constitucionais, estendendo o seu prazo de vigência até 2010.

Cita que, posteriormente, quando estava em vias de se exaurir o prazo fixado pela EC nº 42/2003, foi editada a EC nº 67/2010, que prorrogou, indefinidamente, o prazo dos adicionais, devendo os mesmos, obrigatoriamente, observar os limites impostos pela ADCT, sob pena de ferir os preceitos constitucionais.

Pondera que nessa perspectiva, a Lei nº 7.988/2001, instituidora do FUNCEP/BA, deve se ater aos limites propostos, quais sejam: *i*) os dois pontos percentuais estabelecidos constitucionalmente; e *ii*) a incidência sobre produtos e serviços que sejam efetivamente supérfluos.

No tocante à incidência do adicional sobre serviços supérfluos, afirma não haver dúvidas de que o serviço de comunicação – espécie do serviço de telecomunicação – não se enquadra na referida

categoria. É o que se verifica, pois, da análise da Lei nº 7.783/89, que em seu art. 10º listou os serviços ou atividades essenciais, dentre os quais, as telecomunicações. Na sequência, o art. 11 prescreve que “nos serviços ou atividades essenciais, os sindicatos, os empregadores e os trabalhadores ficam obrigados, de comum acordo, a garantia, durante a greve, a prestação dos serviços indispensáveis ao atendimento das necessidades inadiáveis da comunidade”.

Menciona que se tratando de um serviço cuja essencialidade o torna indispensável ao atendimento das necessidades inadiáveis da comunidade, resta imperiosa a aplicação do princípio da seletividade, e, via de consequência, impossível a incidência do adicional de alíquota do FUNCEP.

Ressalta a aplicação inversa da seletividade do FUNCEP/BA. Isto pois, o Fundo, instituído com o objetivo de viabilizar aos baianos acesso a níveis dignos de subsistência, prejudica, à medida que compele referido setor a recolher, além de altas alíquotas incidentes sobre seus serviços, o adicional de imposto, o que em última análise, onera o contribuinte de fato, o cidadão, que depende dos serviços de telecomunicações para quaisquer atividades.

Lembra que compartilhando a tese exposta, o TJBA reconheceu a essencialidade do serviço de telecomunicação, e, portanto, a ilegitimidade do adicional em cobro, fl. 36.

Pelo exposto, afirma ser incontestável a ilegitimidade do crédito tributário, que deve ser declarado insubsistente, por este CONSEF/BA.

E sucessivamente, pondera a essencialidade do serviço prestado e no tocante à repercussão geral reconhecida no bojo do RE nº 714.139/SC (Tema 745/STF) diz ser imperioso sobrestamento do feito até o julgamento definitivo do Tema.

Frisa que na hipótese deste Conselho decidir pela manutenção da cobrança em espeque, diz ser certo que a presente autuação deverá ser sobrestada até que sobrevenha julgamento definitivo da repercussão geral reconhecida no RE nº 714.139/SC, haja vista a essencialidade do serviço prestado. Explica-se.

Como já visto, revela que na condição de concessionária de serviço público de telecomunicação, presta a seus clientes serviço de comunicação – este que, como demonstrado à exaustão, não se confunde com a assinatura básica mensal sem franquias de minutos, vale frisar.

Cita que nos termos do que dispõe o inciso do V, art. 16, da Lei nº 7.014/96, recolhe aos cofres estaduais o imposto decorrente da aplicação da alíquota (inconstitucional) de 26% sobre a base de cálculo apurada.

Observa que a repercussão geral RE nº 714.139/SC – pendente de julgamento definitivo –, irá analisar se há afronta ao Princípio da Seletividade e, por conseguinte, ao Princípio da Essencialidade, previstos no art. 155, §2º, III, da CF/88.

Revela que o Poder Constituinte trouxe, por meio do inciso III, §2º, do art. 155 da CF, as diretrizes basilares a serem observadas pelos Entes no que tange à seletividade e essencialidade dos produtos/serviços a serem tributados pelo ICMS: “poderá ser seletivo, em função da essencialidade das mercadorias e dos serviços”.

Tratando-se de princípio basilar do ordenamento jurídico brasileiro, que, portanto, norteia as relações do Direito Tributário, diz ser notório que a referida diretriz não propõe uma mera recomendação aos Entes Públicos, ou, ainda, confere aos Estados-membros a faculdade para avaliar a essencialidade do serviço a ser tributado. Ao contrário, estabelece a eles uma determinação.

Neste ponto, reproduz lição do doutrinador Roque Antônio Carrazza.

Revela que a extra fiscalidade inerente ao ICMS encontra-se condicionada à natureza do bem/serviço em questão. Destarte, o Estado-membro, ao estabelecer a alíquota do ICMS de forma seletiva (faculdade), deve observar a essencialidade do serviço (imperatividade).

Pondera que, não se entendendo pela obrigatoriedade da seletividade, certo é que o legislador constituinte pretendeu, ao menos, que as alíquotas, ao serem fixadas em percentuais diferenciados, atendessem à essencialidade do serviço. Revela que, na hipótese de o Ente Federado optar por incorporar o Princípio da Seletividade à legislação estadual - por meio da diferenciação entre as alíquotas fixadas para o cálculo do ICMS - deve, necessariamente, observar o critério da essencialidade do produto/serviço.

Diz que a faculdade aventada acima consiste, tão somente, quanto à possibilidade de o legislador estadual instituir a cobrança do ICMS com base em uma única alíquota ou em alíquotas diferenciadas. Não diz respeito, pois, à possibilidade de observância ou não ao Princípio da Seletividade/Essencialidade - estes que deverão ser obrigatoriamente observados, caso opte em diferenciar a onerosidade do imposto em relação ao serviço.

Registra que para a adoção de alíquotas diferenciadas, deve ser analisada a essencialidade do serviço. Deste modo, quanto maior a importância e necessidade do serviço, menor a alíquota do ICMS incidente.

Observa que tal obrigatoriedade, contudo, não foi observada pelo Estado da Bahia que, adotando alíquotas diferenciadas, equiparou serviços essenciais a supérfluos. Veja as alíquotas diferenciadas fixadas pelo RICMS-BA/12:

- i) art. 16, I, da Lei 7.014/96: 7% nas operações com mercadorias de consumo popular;
- ii) art. 16, III, da Lei 7.014/96: 12% sobre as operações internas com óleo diesel, veículos;
- iii) art. 16, V, da Lei 7.014/96: 26% nas prestações de serviços de comunicação;
- iv) art. 16, VII, da Lei 7.014/96: 28% nas operações com os produtos supérfluos (cigarros, cigarilhas e fumos industrializados); gasolina automotiva.

Diz que caberia ao legislador estadual, atento ao Princípio da Seletividade do ICMS, fixar a alíquota do imposto de forma coerente e proporcional à natureza do serviço prestado, *in casu*, de comunicação, cuja essencialidade é notória, conforme bem define a Lei nº 7.783/89.

Diz ser inconteste a essencialidade dos serviços de telecomunicação, de modo que a sua tributação pelo ICMS com base em alíquota majorada implica em patente violação ao Princípio da Seletividade do ICMS, previsto no art. 155, §2º, III, da CF/88.

Instado à apreciação da matéria, a Procuradoria Geral da República, nos autos da repercussão geral RE 714.139/SC (Tema 745), como não poderia deixar de ser, corroborou a integralidade da tese expendida, conforme a ementa do Parecer emitido pela PGR (doc. nº 08).

Menciona que demonstrada a similitude entre a presente autuação fiscal e a repercussão geral reconhecida no bojo do RE nº 714.139/SC, impõe-se a este CONSEF/BA, na conformidade do art. 1.030, III, do CPC – aplicável supletiva e subsidiariamente –, sobrestar o processo administrativo epigrafado, até que sobrevenha julgamento definitivo.

Assevera a impossibilidade da aplicação de multa no presente caso e lembra a existência de ordem judicial suspendendo a exigibilidade do tributo.

Diz ser preciso que se tenha em mente que, à época dos fatos geradores, já estava em vigor liminar favorável à Impugnante pela suspensão da exigibilidade do crédito tributário ora exigido, nos termos do inciso IV, do art. 151, do CTN.

Com a obtenção da medida liminar afirma ser hábil à suspensão do seu “dever de cumprir a obrigação tributária”. Em decorrência, “enquanto perdurar a liminar, ficam as autoridades impedidas de exigir o crédito constituído ou de exigir pagamentos ancorados na lei ou o ato normativo guerreado”.

Assinala que, no período de vigência da liminar, não subsistirá qualquer questionamento acerca de multa pela ausência de recolhimento do tributo. A partir daí, duas são, em regra, as situações possíveis, a saber:

a) a decisão definitiva de mérito confirma a liminar, ocasião em que toda a exigência (inclusive multa pelo suposto não recolhimento do ICMS) restará declaradamente indevida, nos termos do art. 156, X, do CTN;

b) e a decisão de mérito revoga a liminar, declarando, assim, a legitimidade da exigência fiscal. Nessa hipótese, simplesmente não há que se falar na incidência de multa ao longo do período em que vigeu a ordem.

Nesse sentido afirma ser a jurisprudência da Primeira Seção do STJ.

Lembra ser sabido que, nos termos do art. 117, § 3º, do Dec. nº 7.629/99, “A suspensão da exigibilidade do crédito nos casos de depósito do valor ou de concessão de medida liminar em mandado de segurança não dispensa o cumprimento das obrigações acessórias dependentes da obrigação principal cujo crédito seja suspenso, ou dela consequentes”. No entanto, a multa aplicada é decorrente do descumprimento da obrigação principal. Por isso, suspensa a exigibilidade da obrigação principal, não pode ser penalizada pela ausência de seu cumprimento.

Por essa razão, aduz que deve ser de pronto excluída a multa imputada ao contribuinte no presente caso, já que o Contribuinte somente não pagou o ICMS sobre as rubricas autuadas (e, em decorrência, não as escriturou como tributada), em razão da decisão favorável do TJBA.

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

Afirma que na remota hipótese de manutenção da autuação fiscal quanto aos pontos impugnados, hipótese que apenas se cogita por segurança e precaução, inescapável se mostra o recálculo do tributo devido, em obediência ao princípio da legalidade.

Observa que a revelia do art. 13, III, da LC nº 87/96 - segundo o qual “a base de cálculo do imposto é, na prestação de serviço de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, o preço do serviço”, o Fisco simplesmente presumiu este valor, incluindo nele o montante que a Impugnante hipoteticamente acresceria ao valor cobrado, para fazer face ao dever fiscal.

Sustenta que, ante uma situação de não pagamento, deve o Fisco calcular o imposto com base no preço praticado pelo contribuinte, e não presumindo valores diferentes dos cobrados.

Afirma que pautando-se por um entendimento equivocado do “cálculo por dentro” do imposto, a Fiscalização acresce ao valor efetivamente cobrado - e recebido -, o percentual que deveria ter sido cobrado a título de ICMS, adotando uma base de cálculo absolutamente ficta, em descon sideração ao real preço de serviço (art. 13, III, da LC nº 87/96).

Destaca, que não discute a possibilidade de cálculo “por dentro” do ICMS, porém apenas a impossibilidade da majoração da base de cálculo do imposto ora promovida pela Fiscalização (*gross up*), justamente por serem sistemáticas distintas.

Diz que o valor avençado do produto ou serviço. Difere-se, pois, do cálculo “por fora”, em que o consumidor deve dispende o preço do produto ou serviço mais o custo do tributo devido.

Utiliza como exemplo uma situação hipotética, em que o preço do serviço foi R\$100,00 e a alíquota do ICMS 28%, veja a diferença entre o cálculo “por dentro” e o “por fora”:

(a) cálculo “por fora”: o consumidor terá o dispêndio total R\$128,00 para obter o produto ou serviço contratado, pois arcará com R\$100,00, correspondente ao preço do produto, mais R\$28,00, pelo tributo devido (base de cálculo de R\$100,00 multiplicada pela alíquota de 28%).

(b) cálculo “por dentro”: o consumidor deverá arcar apenas com R\$100,00, pois esse valor já corresponde ao preço do produto (R\$72,00) mais o tributo devido (R\$28,00). Veja-se que o tributo é retirado “de dentro” do preço cobrado do consumidor, pois está nele embutido.

Registra que a Fiscalização baiana, com o devido respeito, criou um novo método de cálculo “por dentro”, em que o “preço do serviço” corresponderia, tão-somente, a um percentual da efetiva base de cálculo do tributo, a qual deveria ser posteriormente calculada mediante apuração fiscal.

Assim sendo, observa que no exemplo acima, como a alíquota do ICMS é de 28%, o preço do serviço corresponderia somente a 72% da base de cálculo do tributo, necessitando acrescentar os 28% restantes para que, aí sim, se obtivesse a real base de cálculo sobre a qual incidiria o tributo.

Assevera não haver qualquer base legal para essa operação. Dizer que o imposto integra sua base de cálculo significa tão simplesmente que o contribuinte deve retirar do preço cobrado (a base de cálculo) o montante do imposto a ser entregue ao Fisco.

Aduz que a sistemática de apuração “por dentro” do ICMS, já referendada pelo STF, definitivamente não pode ser usada de pretexto pela Fiscalização para adoção do procedimento ora questionado, sem qualquer respaldo legal.

Observa que o Supremo Tribunal Federal, no RE nº. 212.209/RS declarou que o ICMS deve incidir sobre o preço real efetivamente prestado e não sobre a base de cálculo ficta, como pretende fazer o Fisco no presente caso. Reproduz trecho do esclarecedor voto do Min. Nelson Jobim.

Arremata frisando que como o Estado da Bahia não se limitou a exigir o imposto sobre o preço praticado, utilizando a base de cálculo artificialmente constituída, solicita que este CONSEF restaure a legalidade da autuação e retifique a base de cálculo do ICMS, adotando o preço cobrado do usuário.

Requer que as intimações acerca das datas de julgamento, bem como das decisões proferidas, sejam feitas em nome do advogado ANDRÉ MENDES MOREIRA, OAB/MG nº 87.017, Tel (031) 3289-09000, e-mail: intimacoesbh@sachacalmon.com.br, com endereço à Alameda da Serra, nº 119, 13º andar, Vila da Serra, Nova Lima /MG, CEP nº 34006-056, sob pena de nulidade.

Conclui pugnando pela procedência integral da presente impugnação para que:

- a) preliminarmente, seja a autuação fiscal declarada nula, ante a ausência de requisitos mínimos para a constituição da exigência em tela, consoante art. 142, do CTN, alternativamente seja determinada a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, consubstanciado no auto de infração, nos termos do art. 151, IV, do CTN, até o trânsito em julgado do mandado de segurança nº 0014093-70.2011.8.05.0000, em curso na 2ª Vara da Fazenda Pública, da comarca de Salvador/Ba;
- b) no mérito, pede pela “intributabilidade”, pelo ICMS, da receita de assinatura sem franquia de minutos, por não ser prestação onerosa do serviço de comunicação; e, ainda que seja excluído o adicional de alíquota do ICMS para o financiamento do FUNCEP/BA, pois incidentes sobre serviços essenciais;
- c) sucessivamente, que mantida a exigência: *i*) seja determinado o sobrestamento do presente feito, até que sobrevenha julgamento definitivo da repercussão geral reconhecida no RE nº 714.139/SC (Tema 745); *ii*) que seja cancelada a multa imposta ao contribuinte, tendo em vista que o ICMS só não foi recolhido em razão da existência da ordem judicial (doc.04) que garante a suspensão da exigibilidade do tributo; *iii*) seja recalculado o tributo para que a alíquota aplicada incida sobre o preço do serviço praticado na operação, citando o inciso III, do art. 13, da LC 87/96.

A Autuante presta informação fiscal às fl. 267 a 277, inicialmente esclarece que o autuado (em recuperação judicial) é uma empresa concessionária de serviço público de comunicação, atuando predominantemente na prestação de Serviço Telefônico Fixo Comutado (STFC), denominação utilizada pela ANATEL para caracterizar a prestação onerosa de serviços de telefonia fixa no Brasil.

Esclarece que todo o procedimento fiscal foi embasado nos dispositivos legais vigentes à época da lavratura do Auto de Infração. Frisa que apesar do zelo do advogado, o mesmo não observou que no corpo do Auto de Infração consta o seguinte texto: “Contribuinte também infringiu os artigos 16, V; 16 A, art. 17, parágrafo primeiro, inciso I e II e parágrafo 11, todos da Lei 7.014/96 e art. 1º, do Dec. 9.250/2004”.

Afirma não proceder o pedido de nulidade do Auto de Infração, uma vez que, o mesmo contém todos os elementos necessários e indispensáveis a legitimação do lançamento do crédito tributário, tais como: a infração, o infrator, natureza da infração e o montante do débito

tributário, além de ser acompanhado dos anexos produzidos pelo Fisco e do Contribuinte, em meio magnético e gravados no CD, fls. 11, como também dos Recibos de Arquivos magnéticos, Termo de Intimação e Escrita Fiscal Digital, tudo conforme determina o art. 142, do CTN, além dos requisitos previstos nos arts. 28, 39, 41, do RPAF-BA/99.

Observa que o Impugnante, apesar de requerer a suspensão da exigibilidade do auto de infração até o trânsito em julgado do Mandado de Segurança nº 0022884-25.2011.8.05.0001, ele mesmo passa a seguir, a partir de jan/17, a decisão tomada pelo STF no julgamento do Recurso Extraordinário (RE) 912888 do Rio Grande do Sul, com repercussão geral reconhecida, que assegura a incidência do ICMS sobre o serviço de assinatura, independentemente da franquia de minutos concedida ou não ao usuário.

Destaca que, face à Decisão do STF e alteração de procedimento do Contribuinte, não se há de discutir os argumentos trazidos neste item, haja visto que o que se está cobrando neste Auto é o ICMS não recolhido sobre os serviços de assinatura sem franquia, relativo aos valores cobrados dos clientes através de Faturas da Telemar ou da Oi Móvel (cobilling) que não foram informados no Conv. 115/03, conseqüentemente não escriturados na EFD.

Em relação ao mérito, no tocante ao argumento de que não há incidência do ICMS sobre as receitas auferidas, destaca que o Supremo Tribunal Federal julgou RE nº 912888, reconhecendo que: “O Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) incide sobre a tarifa de assinatura básica mensal cobrada pelas prestadoras de serviços de telefonia, independentemente da franquia de minutos concedida ou não ao usuário” conforme Acórdão cujo trecho reproduz.

Assinala que, conforme se observa, após decisão do STF, em 2016, com repercussão geral em todo país, fica completamente superada a alegação da empresa sobre a não tributação do serviço de telecomunicação denominado “assinatura sem franquia”.

No que se refere a alegada ilegitimidade do adicional de alíquota do ICMS para o financiamento do Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza - FUNCEP/BA, menciona que em relação ao resultado de decisões judiciais, bem como sobre a legalidade de dispositivos normativos, salienta que não cabe fazê-lo no âmbito de nossas atribuições posto que, por responsabilidade funcional, deve obediência irrestrita à legislação em vigor no Estado da Bahia, logo todo o procedimento fiscal foi embasado nos dispositivos legais apontados no Auto de Infração.

Quanto à alegada essencialidade do serviço prestado, da repercussão geral reconhecida no bojo do RE nº 714.139/SC (Tema 745/STF) e do imperioso sobrestamento do feito até o julgamento definitivo do Tema, reafirma que cabe ao Fisco seguir a Legislação do Estado que disciplina o ICMS, vigentes à época da ocorrência do Fato Gerador, o que foi feito.

No que concerne a alegada impossibilidade da aplicação da multa no presente caso e da existência de ordem Judicial suspendendo a exigibilidade do crédito, assevera que também nesse item não lhe cabe comentar.

Quanto à discordância do Defendente em relação ao critério adotado pelo Fisco para o cálculo do ICMS “por dentro”, interpretando de forma errônea o art. 13, III, §1º, da Lei Complementar 87/96, bem como, no art. 17, §1º, da Lei 7.014/96, observa que diante destas circunstâncias, não tem como proceder à fórmula de cálculo do ICMS, proposto pelo Contribuinte, nem as citações jurisprudenciais citadas, já que o cálculo do ICMS por dentro está respaldado na legislação vigente, como demonstrado abaixo:

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

Alíquota do ICMS 28%

Base de Cálculo = $100/72\% = 138,89$

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

Conclui pugnando que a decisão final acompanhe a decisão do STF para que assim, se possa exigir o tributo na forma auferida e nos termos da legislação vigente.

VOTO

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

Inicialmente cabe enfrentar a preliminar de nulidade suscitada pelo Impugnante sob o fundamento de que o Auto de Infração padece de vício de fundamentação aduzindo a ausência de determinação clara da matéria tributável.

Verifico, depois de compulsar todos elementos que instruem o Auto de Infração que não deve prosperar a pretensão da Defesa, haja vista que a peça acusatória afigura-se constituída de todos os elementos necessários a compreensão plena da acusação fiscal, tendo sido de forma minudente indicada a infração infringida, o enquadramento legal e a tipificação da multa sugerida.

Constato também que foram observados os requisitos que compõem o Auto de Infração, previstos no art. 39, do RPAF-BA/99, inclusive a comprovação de entrega de todos os documentos.

Assim entendo superada a preliminar de nulidade suscitada.

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

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

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

Em sede de Defesa, o Autuado apresentou o entendimento da impossibilidade da aplicação da multa imposta no Auto de Infração, alegando estar protegido por liminar em mandado de segurança, nos termos do inciso IV, do art. 151, do CTN, que suspende a exigibilidade do crédito tributário.

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

Por força do quanto expressamente determinado pelo art. 39, RPAF-BA/99, entre outros elementos, deverá conter no Auto de Infração a descrição dos fatos considerados infrações de obrigações tributárias principal e acessórias, a alíquota e o percentual da multa cabível, tidos como infringidos em que esteja tipificada a infração com a multa correspondente. Por esse motivo, na lavratura do Auto de Infração, o fisco estadual não pode efetuar o lançamento do crédito tributário sem a imposição da multa correspondente.

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

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

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

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

No que concerne à solicitação para que as intimações acerca das datas de julgamento, bem como das decisões proferidas, sejam feitas em nome do advogado ANDRÉ MENDES MOREIRA, OAB/MG nº 87.017, Tel. (031) 3289-09000, e-mail: intimacoesbh@sachacalmon.com.br, com endereço à Alameda da Serra, nº 119, 13º andar, Vila da Serra, Nova Lima /MG, CEP nº 34006-056, sob pena de nulidade, saliento que embora não seja obrigatória a comunicação de intimações e decisões ao advogado da empresa, mas sim, à parte envolvida na lide, no endereço constante do seu cadastro junto ao Estado, não se constituindo nulidade, caso assim seja feito, nada obsta de que seu pleito seja atendido pelo setor competente deste CONSEF, enviando as intimações sobre o presente processo no endereço indicado.

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

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, considerar **PREJUDICADA** a defesa apresentada, referente ao Auto de Infração nº **279468.0004/19-3** lavrado contra **TELEMAR NORTE LESTE S/A - EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL**, no valor de **R\$1.566.831,28**, acrescido da multa de 100%, prevista no inciso III, do art. 42, da Lei 7.014/96, e dos acréscimos legais, diante da renúncia à discussão da lide na esfera administrativa, em razão da propositura de medida judicial, devendo o PAF ser remetido à PGE/PROFIS para controle da legalidade e adoção das medidas cabíveis, conforme art. 126, do COTEB.

Sala virtual das Sessões do CONSEF, 21 de maio de 2020.

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS – RELATOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - JULGADOR