

**PROCESSO** - A. I. Nº 269135.0002/20-0  
**RECORRENTE** - TELEFÔNICA BRASIL S.A.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 4ª JJF nº 0045-04/21-VD  
**ORIGEM** - DAT METRO / IFEP SERVIÇOS  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 19/07/2022

**2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO CJF Nº 0176-12/22-VD**

**EMENTA:** ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO. PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO. OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS CONSIDERADAS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. SERVIÇOS ONEROSOS. O ICMS incide sobre as prestações onerosas de serviços de comunicação, por qualquer meio, inclusive a geração, a emissão, a recepção, a transmissão, a retransmissão, a repetição e a ampliação de comunicação de qualquer natureza. Encontra-se dentro do campo de incidência do ICMS–Comunicação os serviços de valor adicionado, entre eles os serviços preparatórios e os suplementares, prestados para viabilizar ou incrementar a prestação principal. Inteligência das disposições da LC nº 87/97 (Art. 2º, III), e da Lei Estadual nº 7.014/96 (Art. 2º, VII). Insubsistentes os argumentos defensivos quanto à composição da base imponível. Acusação mantida com base em reiterada jurisprudência do CONSEF. Excluídas as operações destinadas a órgãos públicos. Não acolhida a arguição de nulidade e indeferido o pedido de diligência. Mantida a multa aplicada. Impossibilidade de apreciação pelo órgão julgador administrativo de arguição de constitucionalidade na legislação tributária posta. Modificada a Decisão recorrida. Recurso PARCIALMENTE PROVIDO. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra a Decisão que julgou pela Procedência do Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 27/03/2020, em razão da seguinte irregularidade:

*Infração 01 - 02.08.38 - Falta de recolhimento do ICMS na prestação de serviço de comunicação por escrituração de valores tributados como não tributados, nos meses de janeiro a dezembro de 2017 e janeiro a outubro e dezembro de 2018, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 424.101,94, acrescido de multa de 60%, prevista no Art. 42, II, "a", da Lei nº 7.014/96.*

**Consta em complemento:** “Devido a não tributação pelo ICMS de Serviços de Comunicação para clientes diversos. CONTRIBUINTE NÃO OFERECEU A TRIBUTAÇÃO DIVERSAS RECEITAS DE TELECOMUNICAÇÕES ORIUNDAS DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS A CONTRIBUINTES NÃO-ISENTOS, conforme lançado nos registros magnéticos entregues a fiscalização conforme determina Convênio ICMS 115/03. Sendo a base de cálculo do imposto determinada conforme Art. 52 do RICMS Dec. 6.284/97. Tudo apurado conforme Anexos e os respectivos registros magnéticos na forma do Convênio ICMS 115/03, todos apensos a este PAF. Ressalte-se que não foram anexados ao PAF os demonstrativos com a totalidade dos dados devido ao seu grande volume, entretanto anexamos ao PAF um CD com os dados gravados em planilha Excel onde encontram-se a totalidade dos dados que deram origem as planilhas resumo mensal que estão anexas ao PAF”.

A 4ª JJF decidiu pela Procedência do Auto de Infração, por unanimidade, mediante o Acórdão nº 0045-04/21-VD (fls. 318 a 330), com base no voto a seguir transcrito:

“O Auto de Infração em lide, foi expedido para reclamar crédito tributário no montante de R\$ 424.101,94, mais multa de 60%, em decorrência da seguinte acusação: “Falta de recolhimento do ICMS na prestação de serviço de comunicação por escrituração de valores tributados como não tributados. Devido a não tributação pelo

*ICMS de Serviços de Comunicação para clientes diversos. CONTRIBUINTE NÃO OFERECEU A TRIBUTAÇÃO DIVERSAS RECEITAS DE TELECOMUNICAÇÕES ORIUNDAS DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS A CONTRIBUINTES NÃO-ISENTOS, conforme lançado nos registros magnéticos entregues a fiscalização conforme determina Convênio ICMS 115/03. Sendo a base de cálculo do imposto determinada conforme Art. 52 do RICMS Dec. 6.284/97. Tudo apurado conforme Anexos e os respectivos registros magnéticos na forma do Convênio ICMS 115/03, todos apensos a este PAF. Ressalte-se que não foram anexados ao PAF os demonstrativos com a totalidade dos dados devido ao seu grande volume, entretanto anexamos ao PAF um CD com os dados gravados em planilha Excel onde encontram-se a totalidade dos dados que deram origem as planilhas resumo mensal que estão anexas ao PAF”.*

*Em preliminar, o autuado requereu a nulidade do Auto de Infração, por ausência de fundamentação legal sobre o critério utilizado para apuração da base de cálculo.*

*Vejo que consta no corpo do Auto de Infração, que a base de cálculo foi determinada conforme o Art. 52 do RICMS/BA, aprovado pelo Decreto nº 6.284/97, enquanto que à fl. 07, contém um demonstrativo apontando que para efeito de sua apuração, foi considerado o valor mensal das saídas isentas mais as não tributadas, com o fito de demonstrar as operações que deixaram de ser tributadas para o ICMS-Comunicação, que correspondem aos códigos 1350 – Serviços contratados, 1470 – Serviços e 1570 – Serviços Contratados Vivo Móvel, conforme se verifica, para o mês de janeiro/17, a título exemplificativo, fl. 08.*

*Está explícito, que sobre essas receitas não oferecidas à tributação, foi aplicado o fator de conversão de 0,72 (100% - 0,28%), para encontrar a base de cálculo cheia do ICMS, sobre a qual foi aplicada a alíquota interna de 28% para se chegar ao valor do ICMS reclamado. Portanto, ao meu ver, o cálculo da determinação do valor tributável está devidamente demonstrado, possibilitando ao autuado o pleno exercício do direito de defesa, inclusive pelo fato desses documentos serem de inteira responsabilidade do mesmo e se encontrarem em seu poder.*

*Apesar dos autuantes, por equívoco, terem mencionado que a base de cálculo foi determinada em consonância com o Art. 52 do RICMS/BA, aprovado pelo Decreto nº 6.284/97, que se aplica para os fatos geradores ocorridos até 31/03/2012, enquanto os fatos geradores inerentes ao presente lançamento já se encontram ao amparo do RICMS/BA aprovado pelo Decreto nº 13.780/2012, vejo que tal fato não inquia o lançamento em nulidade visto que o regramento ali inserido é o mesmo que os contidos na Lei 7.014/96, artigo 17, o § 1º, inciso I, que guardam total coerência com a determinação contida na lei Complementar 87/96.*

*O referido art. 52 do RICMS/97, assim se apresenta: “Art. 52 - O montante do ICMS integra a sua própria base de cálculo, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle”, enquanto que o art. 17, § 1º, inciso I, dispõe:*

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

*(...)*

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

*I - o montante do próprio imposto, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle;*

*Desta maneira, entendo que a nulidade invocada pelo autuado não pode prevalecer, na medida em que as planilhas elaboradas pelos autuantes, estão em consonância com o constante na norma legal acima transcrita, enquanto que os serviços, cujo imposto se lançou, foram devidamente indicados nos anexos que compõem a autuação e em mídia encartada aos autos, de cuja cópia o sujeito passivo não somente teve conhecimento, como, de igual forma, os contraditou. Ademais, os elementos presentes nos autos, todos de total conhecimento pelo autuado, repito, permitem a perfeita compreensão dos termos que embasaram a autuação, tanto que a defesa se aprofundou nos argumentos relacionados ao mérito da autuação, não havendo, pois, que se falar em cerceamento ao direito de defesa.*

*Não se pode também perder de vista, que a simples indicação incorreta de dispositivo regulamentar não é motivo para decretação de nulidade do lançamento, desde que a descrição dos fatos e os demonstrativos de apuração do imposto possibilitem o pleno conhecimento da acusação, o que é o caso.*

*Desta maneira, não acolho o pedido de nulidade do Auto de Infração constante na peça defensiva.*

*Em relação ao mérito da autuação, indefiro, de início, o pedido para realização de diligência, com base no Art. 147, inciso I, “a” do RPAF/BA, por entender que se encontram presentes nos autos os elementos suficientes à formação do meu convencimento como julgador. Ademais, o autuado não carreou aos autos, quaisquer argumentos, documentos ou exemplos fáticos comprovados, que possam proporcionar realização de diligência saneadora.*

*Isto posto, vejo que analisando os elementos que compõem o presente PAF, observo que o mesmo atende ao fundamento contido no art. 2º, inciso III da Lei Complementar nº 87/96, que definiu como sujeitas ao ICMS as prestações onerosas de serviço de comunicação. Tal previsão, está também contida no art. 1º, inciso III, c/c o art. 2º, inciso VII da Lei nº 7.014/96, os quais preveem 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.*

Ressalto, que o inciso II, do artigo 155 da Constituição Federal, concedeu aos Estados a competência para a instituição do ICMS sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, afi incluído o serviço de telecomunicação, e o inciso III, do artigo 2º da Lei Complementar nº 87/96, definiu que o imposto estadual incide sobre as prestações onerosas de serviços de comunicação, por qualquer meio, inclusive a geração, a emissão, a recepção, a transmissão, a retransmissão, a repetição e a ampliação de comunicação de qualquer natureza, 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;*

A tese defensiva, é no sentido de que não há incidência do ICMS sobre serviços de valor adicionado, suplementares, facilidades adicionais, atividade-meio e preparatórios à prestação do serviço de comunicação, visto que, ao seu entendimento, estes não se confundem com o serviço de telecomunicação em si, mas apenas configuram atividades-meio, ou serviços suplementares ou de valor agregado que complementam a atividade de telecomunicação.

Analisando os dados constantes nos presentes autos, vejo que o ICMS foi lançado sob a acusação de que o autuado deixou de tributar as receitas correspondentes aos códigos 1350 – Serviços contratados, 1470 – Serviços e 1570 – Serviços Contratados Vivo Móvel, os quais se encontram sinteticamente demonstrados às fls. 08 a 32.

Apesar dos elementos acima se apresentarem de forma sintética, verificando as planilhas constantes da mídia digital de fl. 37, a qual contém quatro pastas semestrais, constatei que estas englobam uma quantidade considerável de operações, das quais, destaquei, por amostragem, as seguintes operações, sobre as quais estão sendo exigidos o ICMS através do presente lançamento: Servi internet Power Smart 2, Vivo fibra 15 M bps, Local, DDD, DDD conversa a 3, VCI Vivo, VCI Tim, VCI OI, classificados nos códigos 306, 301 e 302, Vivo Fixo Simples Assinatura, assinatura mensal em minutos, taxa de instalação, ramal analógico, dentre outros.

Esta é uma questão já bastante discutida e analisada no âmbito deste CONSEF, tendo, inclusive, a Procuradoria Geral do Estado, através da sua Procuradoria Fiscal (PGE/PROFIS), firmado o entendimento através do Processo PGE 2015.177296-0, de que se exclui da incidência do ICMS os seguintes serviços de comunicação: **a) troca de titularidade de aparelho celular; b) conta detalhada; c) troca de aparelho; d) troca de número; mudança de endereço de cobrança de conta telefônica; f) troca de área de registro; g) troca de plano de serviço; h) bloqueio de DDD e DDI; i) habilitação e j) religação.**

Isto posto, vejo que dos itens acima elencados, o autuado não apontou que a autuação incluiu tais serviços na autuação, só se referindo, de forma não objetiva, que não há incidência do ICMS sobre serviços de valor adicionado, suplementares, facilidades adicionais, atividade-meio e preparatórios à prestação do serviço de comunicação, sem mencionar quais seriam esses os serviços abrangidos na autuação, apesar do detalhamento contido nas planilhas elaboradas pelos autuantes.

Conforme já me referi linhas acima, o CONSEF já firmou entendimento em relação a matéria aqui apreciada, e, neste sentido, valho-me do excerto extraído do Voto proferido através do Acórdão nº 0261-12/217, da então Conselheira Denise Mara Andrade Barbosa, o qual se adequa aos argumentos ora trazidos pelo autuado:

*(...)*

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 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, 0102-12/12, 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 liame 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. (rtpc) 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 ESTAÇÃOES 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 não originais).

(...)

Isto posto, vejo que no tocante ao argumento defensivo de que o Superior Tribunal de Justiça pacificou a jurisprudência sobre o tema, nos autos do Recurso Especial Repetitivo nº 1.176.753, determinando que os serviços complementares, conexos, preparatórios, que configuram atividade meio à prestação de serviços de telecomunicação, não sofrem incidência do ICMS, vejo que tal Decisão não guarda correspondência estrita com a matéria objeto do presente julgamento, pois a Corte Superior apenas deliberou que sobre determinados serviços de valor adicionado, não incide o ICMS, os quais indicou. Entretanto, o autuado não apontou que tais serviços estão incluídos na presente autuação, e, ainda, não foi generalizada pela decisão mencionada, na sua conclusão, para os demais serviços já que não foram sequer objeto de questionamento no processo citado.

Assim, no que tange às decisões emanadas de Tribunais Superiores citadas na peça defensiva, favoráveis ao entendimento esposado pelo autuado, estas não possuem efeito vinculante para a Administração Pública Estadual, visto que foram proferidos em ações ou recursos de controle difuso da legalidade ou da constitucionalidade. As decisões citadas têm efeitos somente “inter partes” e mesmo assim após o trânsito em julgado, ou seja, depois de esgotados os prazos para a interposição dos recursos previstos na legislação processual, ocorrendo o mesmo em relação a decisão proferida pelo E. Tribunal de Justiça do Estado da Bahia, a qual não é definitiva.

Desta maneira, entendo que não há como prosperar os argumentos defensivos, no tocante à exclusão do presente lançamento dos serviços de valor adicionado ou preparatórios, e dos serviços suplementares do campo de incidência do ICMS-Comunicação, constantes da mídia digital de fl. 37, considerando 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.

Quanto ao argumento de impossibilidade de ampliação da hipótese de incidência do ICMS-Comunicação, por meio do Convênio ICMS 69/98, o posicionamento já assentado neste CONSEF, é de que o procedimento da fiscalização encontra respaldo no artigo 13 da Lei Complementar nº 87/96, que estabelece o “cálculo por dentro” na formação da base sobre a qual deve incidir o tributo.

Ademais, não podem ser apreciadas as alegações de constitucionalidade das normas legais e do Convênio ICMS 69/98, uma vez que não se incluem na competência do CONSEF, nos termos do artigo 125, inciso I da Lei nº 3.956/81 (COTEB).

No tocante ao argumento de isenção do ICMS sobre serviços prestados para empresas públicas (art. 265, XLV do RICMS/BA), conforme bem assinalado pelos autuantes, não existem nestes autos exigência de ICMS

*relacionado a tais operações, até porque, o autuado, não as apontou.*

*Finalmente, não pode ser acatado o argumento recursal, de que a multa é confiscatória, considerando que está prevista no artigo 42, inciso II, alínea “a” da Lei nº 7.014/96, e, como mencionado acima, não compete a este órgão julgador a declaração de constitucionalidade da legislação ou a negativa de sua aplicação, nos termos dos incisos I e III do artigo 125 da Lei nº 3.956/81 (COTEB), a seguir transcritos:*

**Art. 125.** *Não se incluem na competência dos órgãos julgadores:*

**I - a declaração de inconstitucionalidade;**

*(...)*

**III - a negativa de aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior.**

*Em conclusão, voto pela PROCEDÊNCIA do presente Auto de Infração.”*

O Autuado apresentou Recurso Voluntário (fls. 340 a 371), nos termos do Art. 169, I, “b” do RPAF/99, no qual elencou as seguintes razões para reforma do Acórdão recorrido:

1) necessidade de conversão dos autos em diligência face às divergências encontradas na planilha apresentada em relação às notas fiscais autuadas, destacando, por amostragem, as Notas Fiscais nºs 680.512, de 12/01/2017, 365.022, de 03/01/2017, e 969.179, de 24/01/2017, onde os valores reportados como tributáveis se referem a descontos concedidos aos seus clientes.

Nesta última Nota Fiscal nº 969.179, por exemplo, o valor total é R\$ 1.026,01, e a tributação foi aplicada sobre R\$ 917,12, com alíquota de 28%, tendo sido contratados serviços nos valores de R\$ 113,47 e R\$ 1.162,18, bem como utilização acima do contratado no valor de R\$ 16,36, e concedido um desconto de R\$ 266,00.

Relatou que as divergências decorreram do leiaute trazido pelo Convênio ICMS 115/03, por ter um número limitado e predeterminado de nomenclaturas, que não abarcam a universalidade das operações e/ou serviços prestados.

2) não incidência do ICMS sobre os descontos incondicionais concedidos nos planos de serviços, discorrendo longamente sobre a natureza e da não inclusão dos referidos descontos na base de cálculo do imposto, citando doutrina e jurisprudência.

3) não incidência de ICMS sobre serviços de valor adicionado e atividade-meio ao serviço de telecomunicação, explicando que o legislador estadual está limitado aos termos utilizados na legislação complementar, como “geração”, “emissão”, “recepção”, “transmissão”, “retransmissão”, “repetição” e “ampliação”, para as hipóteses materiais de fato gerador do tributo.

Afirmou que se tratam de serviços preparatórios, acessórios ou adicionais à comunicação, cobrados em recorrência mensal ou não, todos compreendendo atividades alheias à prestação do serviço de telecomunicação, os quais podem ser agrupados em INTERATIVIDADE, FACILIDADES, HABILITAÇÃO e DISPONIBILIDADE DE ACESSO.

4) isenção do ICMS sobre serviços prestados para empresas públicas, de economia mista e autarquias, previsto no Art. 265, XLV do RICMS/12, por não possuírem caráter econômico próprio ou regime jurídico privado, tendo relacionado diversos clientes, cujas faturas anexou à sua Defesa.

5) da imposição de multa em patamar confiscatório, por violar os princípios da razoabilidade, proporcionalidade e não confisco, bem como a jurisprudência do STF.

Requeru a conversão dos autos em diligência e o conhecimento e provimento do Recurso Voluntário para o cancelamento integral do Auto de Infração, bem como, subsidiariamente, o cancelamento ou a redução da multa aplicada em virtude do seu caráter confiscatório.

Protestou pela intimação da inclusão do feito na pauta de julgamentos e para sustentação oral por seu patrono.

Em pauta suplementar, por unanimidade, esta 2ª CJF resolveu remeter o presente processo em Diligência à IFEP SERVIÇOS, para que os Autuantes, ou outro Auditor Fiscal a ser designado, elaborasse novos demonstrativos segregando as prestações isentas, previstas no Art. 265, XLV do RICMS/12, de forma a subsidiar o julgamento (fl. 381).

Os Autuantes salientaram que foi procedida a verificação de cobrança indevida em todo o período autuado, mas somente no período de julho a dezembro de 2017 é que foi encontrado o valor indevido de R\$ 5.615,32, lançado para os seguintes órgãos públicos: Secretaria de Administração Penitenciária e Ressocialização, Secretaria de Comunicação Social, Secretaria de Infraestrutura Hídrica e Saneamento, Secretaria de Justiça e Direitos Humanos, Secretaria de Políticas para as Mulheres e Secretaria Estadual de Assuntos da Copa do Mundo (fls. 385 a 388).

O Autuado apresentou manifestação (fls. 392 a 397), onde informou a concordância com o resultado da Diligência que reduziu o montante exigido e requereu a concessão de prazo suplementar de 60 dias para apresentação de documentos e informações adicionais que contribuiriam para a revisão fiscal dos demais períodos autuados.

Reiterou a necessidade de conversão dos autos em diligência face às divergências encontradas na planilha apresentada em relação às notas fiscais autuadas, destacando, por amostragem, a Nota Fiscal nº 680.512, de 12/01/2017, onde há valores reportados como tributáveis que se referem a serviços sobre os quais não há incidência do ICMS.

Repetiu que as divergências decorreram do leiaute trazido pelo Convênio ICMS 115/03, por ter um número limitado e predeterminado de nomenclaturas, que não abarcam a universalidade das operações e/ou serviços prestados, e que contratou uma grande empresa de auditoria e consultoria, que está providenciando um laudo a ser apresentado nos autos para identificação dos serviços prestados e levados à tributação pelo ICMS.

Em nova manifestação (fl. 407), os Autuantes informaram que o Autuado não apresentou novos argumentos em suas considerações.

Considerando que o pedido do aludido prazo suplementar tinha sido efetuado há mais de 70 dias, sem que qualquer documento tenha sido anexado, e que não há previsão legal ou regulamentar para sua concessão, o presente processo foi encaminhado para que a Coordenação Administrativa científicasse o Autuado, bem como os seus patronos, da não concessão do referido prazo.

Cientificado, o Autuado não se manifestou.

Embora a advogada do Autuado não tenha comparecido à sessão de julgamento, foram encaminhados memoriais que, além de repetir as informações do Recurso Voluntário, inovou ao questionar a exigência de imposto em relação ao Consulado da Espanha, com base no Art. 265, XL do RICMS/12, e em relação a vendas para órgãos da administração pública estadual no exercício de 2018.

Registra-se a presença na sessão de julgamento, via videoconferência, a Advogada da recorrente, Dra. Daniele Dias de Oliveira, a qual exerceu o seu direito de sustentação oral.

## VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário, interposto contra a Decisão que julgou pela Procedência do Auto de Infração em epígrafe, em razão da falta de recolhimento do ICMS na prestação de serviço de comunicação por escrituração de valores tributados, como não tributados.

O Autuado elencou alguns motivos que entende suficientes para reformar o Acórdão recorrido. Inicialmente, relatou a existência de divergências decorrentes do leiaute trazido pelo Convênio ICMS 115/03, por ter um número limitado e predeterminado de nomenclaturas que não abarcam a universalidade das operações e/ou serviços prestados.

Apresentou como exemplo as Notas Fiscais nºs 680.512, de 12/01/2017, 365.022, de 03/01/2017, e 969.179, de 24/01/2017, as quais passo a analisar:

Nº Nota Fiscal	365.022	680.512	969.170
Data de Emissão	03/01/2017	12/01/2017	24/01/2017
Serviços Contratados (Cód. 1350)	A	68,70	5,90
Serviços Contratados (Cód. 1350)	B	924,84	19,89
Ligações Locais e a Cobrar	C	439,03	4,16
Descontos	D	- 372,00	- 5,67
		- 266,00	-

Valor Total da Nota Fiscal	E = A + B + C + D	1.060,57	24,28	1.026,01
Valor Total Tributado ICMS	F	999,48	18,38	917,12
<b>Diferença Exigida</b>	<b>G = E - F</b>	<b>61,09</b>	<b>5,90</b>	<b>108,89</b>

Logo, está comprovado que os descontos incondicionais concedidos estão sendo abatidos da base de cálculo do imposto, não procedendo a reclamação do Autuado quanto a este ponto, motivo pelo qual, restou indeferido o pedido de Diligência (Art. 147, I, “a” do RPAF/99).

Também, o Autuado não comprovou que os serviços não tributados não se referem a prestações de serviços não sujeitos à incidência do ICMS, tendo os serviços o mesmo código e nomenclatura dos serviços tributados nas notas fiscais.

Também não comprovou as alegações de divergências decorrentes do leiaute trazido pelo Convênio ICMS 115/03, por ter um número limitado e predeterminado de nomenclaturas que não abarcam a universalidade das operações e/ou serviços prestados, nem a natureza de serviços de valor adicionado e atividade-meio ao serviço de telecomunicação.

Quanto aos efetivos serviços prestados, a Decisão *a quo* se posicionou no sentido de que os serviços objeto da autuação são tributados, baseado em diversas autuações, conforme excerto abaixo:

*“O certo é que este CONSEF já firmou o entendimento, ainda que não unânime, de que todos os serviços 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, 0102-12/12, 0091-13/12, 0040-13/12 e 0100-12/11.”*

Ressalto que esta 2ª CJF converteu os autos em Diligência, para excluir as operações isentas do ICMS sobre serviços prestados para órgãos públicos estaduais, conforme previsto no Art. 265, XLV do RICMS/12, *in verbis*:

“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);*  
...”

Os Autuantes cumpriram a Diligência e elaboraram novo demonstrativo relativo ao exercício de 2017, reduzindo o valor total da Infração 01 em R\$ 5.615,23, valor com o qual o Autuado aquiesceu, tendo sido excluídas as operações destinadas aos seguintes órgãos públicos: Secretaria de Administração Penitenciária e Ressocialização, Secretaria de Comunicação Social, Secretaria de Infraestrutura Hídrica e Saneamento, Secretaria de Justiça e Direitos Humanos, Secretaria de Políticas para as Mulheres e Secretaria Estadual de Assuntos da Copa do Mundo.

Ressalto que o Autuado alegou, sem indicar nenhum exemplo, que também ocorreu a exigência do ICMS sobre serviços prestados para órgãos públicos estaduais no exercício de 2018, não considerado pelos Autuantes, bem como em relação a serviços prestados ao Consulado da Espanha, isentos com base no Art. 265, XL do RICMS/12.

Quanto à isenção do ICMS sobre serviços prestados para órgãos públicos estaduais no exercício de 2018, não foram encontradas tais exigências, e não foram apresentadas provas pelo Autuado.

Políticas para as Mulheres e Secretaria Estadual de Assuntos da Copa do Mundo.

No tocante aos serviços prestados ao Consulado da Espanha, a isenção, prevista no Art. 265, XL do RICMS/12, é condicionada à existência de reciprocidade de tratamento tributário, declarada anualmente pelo Ministério das Relações Exteriores, cuja prova não veio aos autos.

Caso o Autuado possua as provas acima indicadas, pode ainda apresentar à Procuradoria Geral do Estado, em sede de controle de legalidade, nos termos do Art. 113 do RPAF/99.

Saliento que esta Câmara não tem competência para declarar a ilegalidade ou constitucionalidade da legislação estadual, nos termos do Art. 125, I e III da Lei nº 3.956/81 (COTEB), e do Art. 167, I e III do RPAF/99, sendo que a multa aplicada está prevista no Art. 42, II, “a” da Lei nº 7.014/96.

Diante do exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, para que o Auto de Infração seja julgado PROCEDENTE EM PARTE, no valor de R\$ 418.486,62, conforme demonstrado a seguir:

Data Ocorrência	Valor Auto de Infração	Valor 4ª JJF	Valor 2ª CJF	Multa	Resultado
31/01/2017	270.982,41	270.982,41	270.982,41	60%	Procedente
28/02/2017	14.821,00	14.821,00	14.821,00	60%	Procedente
31/03/2017	8.699,26	8.699,26	8.699,26	60%	Procedente
30/04/2017	9.214,99	9.214,99	9.214,99	60%	Procedente
31/05/2017	7.464,78	7.464,78	7.464,78	60%	Procedente
30/06/2017	7.147,06	7.147,06	7.147,06	60%	Procedente
31/07/2017	7.536,16	7.536,16	6.596,98	60%	Procedente em Parte
31/08/2017	6.289,15	6.289,15	5.327,09	60%	Procedente em Parte
30/09/2017	6.295,28	6.295,28	5.361,50	60%	Procedente em Parte
31/10/2017	6.133,06	6.133,06	5.216,45	60%	Procedente em Parte
30/11/2017	6.194,56	6.194,56	5.262,67	60%	Procedente em Parte
31/12/2017	6.729,19	6.729,19	5.797,39	60%	Procedente em Parte
31/01/2018	1.992,83	1.992,83	1.992,83	60%	Procedente
28/02/2018	7.922,92	7.922,92	7.922,92	60%	Procedente
31/03/2018	7.604,51	7.604,51	7.604,51	60%	Procedente
30/04/2018	7.137,46	7.137,46	7.137,46	60%	Procedente
31/05/2018	7.272,83	7.272,83	7.272,83	60%	Procedente
30/06/2018	6.805,94	6.805,94	6.805,94	60%	Procedente
31/07/2018	560,00	560,00	560,00	60%	Procedente
31/08/2018	6.899,20	6.899,20	6.899,20	60%	Procedente
30/09/2018	6.853,53	6.853,53	6.853,53	60%	Procedente
31/10/2018	6.922,65	6.922,65	6.922,65	60%	Procedente
31/12/2018	6.623,17	6.623,17	6.623,17	60%	Procedente
<b>Valor Total</b>	<b>424.101,94</b>	<b>424.101,94</b>	<b>418.486,62</b>		<b>Procedente em Parte</b>

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado, para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 269135.0002/20-0, lavrado contra **TELEFÔNICA BRASIL S.A.**, devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 418.486,62**, 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, 09 de junho de 2022.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

MARCELO MATTEDI E SILVA – RELATOR

VICENTE OLIVA BURATTO – REPR. DA PGE/PROFIS