

**PROCESSO** - A. I. Nº 269135.0005/21-7  
**RECORRENTE** - TELEFÔNICA BRASIL S/A.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 5ª JJF nº 0010-03/22-VD  
**ORIGEM** - DAT METRO / IFEP SERVIÇOS  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 29/12/2022

**2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL****ACÓRDÃO CJF Nº 0381-12/22-VD**

**EMENTA:** ICMS. SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO. PRESTAÇÃO TRIBUTÁVEL CONSIDERADA COMO NÃO TRIBUTÁVEL. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Serviço de telecomunicação é espécie de comunicação e um conjunto de atividades que possibilita a oferta de telecomunicação. Os valores referentes a aluguéis ou locação de equipamentos não integram a base de cálculo do ICMS, conforme posição jurídica da PGE/PROFIS. Os serviços complementares cobrados no lançamento de ofício são considerados como serviços de comunicação postos à disposição dos usuários e, independentemente do nome ou código que lhe sejam dados, se constituem em uma efetiva prestação onerosa do serviço de telecomunicação. Os argumentos defensivos se mostram capazes de elidir apenas parcialmente a infração. Indeferido o pedido de diligência. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra Decisão que julgou Procedente o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 27/09/2021, 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 2020, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 1.625.944,60, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “a”, da Lei nº 7.014/96.*

***Consta como complemento** que “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. 17, § 1º, inciso I, da Lei 7.014/96. 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 banco de dados ACCESS onde encontram-se a totalidade dos dados que deram origem as planilhas com resumo mensal.”*

A 3ª JJF decidiu pela Procedência do Auto de Infração, por unanimidade, mediante o Acórdão nº 0010-03/22-VD (fls. 120 a 128), com base no voto a seguir transcrito:

*“Consigno de plano, que o presente lançamento foi efetuado de forma compreensível, foram indicados os dispositivos infringidos e a multa aplicada relativamente às irregularidades apuradas, não foi constatada violação ao devido processo legal e à ampla defesa, sendo o imposto e a multa apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos.*

*O autuado entendeu os cálculos, se defendeu e apresentou impugnação ao lançamento, tratando dos fatos que ensejaram a exigência fiscal, se referindo de forma clara com relação aos elementos que compõem o levantamento fiscal. Assim, constato que o PAF está revestido das formalidades legais, e não se encontram no presente processo os motivos elencados na legislação de regência, precipuamente os incisos constantes no art. 18 do RPAF-BA/99, que pudessem inquinar de nulidade o presente lançamento.*

*Quanto à alegação defensiva de que há necessidade da realização de diligência, fica indeferido o pedido com*

base na alínea “a”, do inciso I, do art. 147 do RPAF-BA/99, tendo em vista que os elementos constantes nos autos são suficientes para as conclusões acerca da lide, sendo desnecessária a mencionada diligência, em vista das provas produzidas nos autos. Diante do levantamento fiscal e com base nos documentos acostados ao PAF, cujas cópias foram fornecidas ao Autuado, mediante recibo, não se verificou dúvida quanto aos cálculos contidos nos demonstrativos elaborados pelo Autuante, por isso, indefiro o pedido de perícia formulado pelo autuado em sua impugnação.

No mérito, o Auto de Infração em exame formaliza a constituição de crédito tributário de Imposto, em decorrência da falta de recolhimento do ICMS na prestação de serviços de Comunicação por escrituração de valores tributados como não tributados, conforme demonstrativo acostado à fl. 05.

Nas razões defensivas, o Autuado alegou que no presente Auto de Infração está sendo indevidamente cobrado o ICMS, lançado em decorrência da prestação de serviços escriturados como isentos/não tributados/outros, pelo fato de a fiscalização ter entendido que estariam sujeitos ao ICMS por se configurarem serviços de comunicação. Sustentou o Impugnante, que nem todo serviço prestado tem natureza de comunicação, assinalando que a incidência do ICMS sobre a comunicação depende da transmissão de uma mensagem, o que pressupõe os seguintes elementos: uma fonte emissora, uma fonte receptora e uma mensagem transmitida pelo prestador do serviço, consoante art. 155, II da CF/88 e do art. 2º, III da Lei Complementar 87/96.

Entendo que não deve ser acolhida 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.

Seguem as mesmas disposições sobre a incidência do ICMS nas prestações de serviços de comunicação positivadas na LC 87/97, e na Lei 7.014/96, que instituiu o ICMS no Estado da Bahia, apresentam idêntica redação, in verbis:

Lei Complementar (art. 2º, inciso III) e Lei nº 7.014/96 (art. 2º, inciso 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 no inciso III, do art. 13, 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, inciso II.

Prestados para viabilizar a prestação principal (serviço de comunicação), os serviços preparatórios e os serviços suplementares - acesso a caixa, disponibilização de infraestrutura de serviços, acesso, serviço internet corporativa, taxas de instalação e locações (ponto adicional, gravador digital etc.) - 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 7.014/96, traz regramento idêntico quanto à base de cálculo, conforme transcrição abaixo (art. 17, inciso VIII, c/c § 1º, inciso 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;”*

*Com respaldo no normativo supra aludido, 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.*

*Ademais, nas decisões deste CONSEF sobre esse tema, é prevalente 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, 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. A exemplo dos Acórdãos CJF Nº 0432-12/13, CJF Nº 0023-11/17 e CJF Nº 0248-12/19.*

*Quanto à alegação atinente às operações de Cessão de Meio de Rede, regulada pelo Convênio ICMS nº 17/13, também não se sustenta, haja vista que não foi carreada aos autos pelo Impugnante, comprovação alguma da inclusão no levantamento fiscal das referida operações. Logo, por se tratar de mera alegação não tem o condão de elidir a acusação fiscal.*

*O Impugnante alegou também que foram incluídas no levantamento fiscal diversos serviços prestados a pessoas jurídicas imunes.*

*Os Autuantes, em sede de informação fiscal, asseveraram que inexistem nos presentes autos qualquer cobrança a órgão público que goze de imunidade ou isenção, nos termos previstos do inciso XLV, do art. 264 do RICMS-BA/12.*

*Em que pese o Autuado não ter identificado de forma inequívoca em sua Defesa quais serviços arrolados no levantamento fiscal foram prestados a entidades imunes, consigno, que ao examinar o demonstrativo de apuração, não se constata cobrança alguma a essas entidades elencadas no supra aludido dispositivo regulamentar. Logo, não há como prosperar a alegação do Impugnante.*

*Por falta de expressa previsão legal, também não acolho a solicitação do Autuado para que seja aplicado o Princípio da Seletividade pelo critério da essencialidade e atribuída a alíquota de 18% sobre os serviços e prestações objeto da autuação.*

*Em relação aos precedentes jurisprudenciais carreados aos autos, emanados dos tribunais superiores pátrios convergentes com as teses sustentadas pelo Defendente, friso que a questão não foi ainda definitivamente julgada na Corte Suprema, através de ações de controle concentrado de constitucionalidade, com efeitos erga omnes.*

*A Procuradoria do Estado da Bahia (PGE), no Incidente de Uniformização nº 2016.1647800, observou que em 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 interpretação diversa da então seguida pelo STJ. No âmbito desse CONSEF, remanesce 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.*

*Não há como prosperar o 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, haja vista que o ICMS incide não apenas sobre a prestação de serviços de “telecomunicações”, mas sobre todas as prestações onerosas de serviços de “comunicações”, da qual as telecomunicações são apenas uma modalidade. Logo, mesmo os “serviços de valor adicionado” não se constituindo de “serviço de telecomunicações”, nos termos do § 1º, do art. 61 da Lei nº 9.472/97, - Lei Geral das Telecomunicações, em nada autoriza a concluir, de forma generalizada, que estão fora do campo de incidência do imposto estadual, diferentemente do que aduz a Defesa.*

*Por seu turno, o posicionamento do STJ relativamente à matéria corrobora este entendimento, pois a corte superior apenas excluiu determinados serviços de valor adicionado do campo de incidência do ICMS, mas não generalizou a sua conclusão para os demais serviços, os quais não foram sequer objeto de questionamento no REsp 945.037/AM.*

*Por isso, fica rejeitado também o argumento aduzido pelo Impugnante, de que os itens arrolados no levantamento fiscal estão fora do campo de incidência do ICMS, por não se confundirem com a sua atividade fim.*

*Nos termos expendidos, concluo pela subsistência da autuação.*



*Ante o exposto, voto pela PROCÊDENCIA do Auto de Infração.”*

O Autuado apresentou Recurso Voluntário (fls. 134 a 151), nos termos do Art. 169, I, “b” do RPAF/99, no qual sustentou que alguns serviços não são, efetivamente, serviços de comunicação, ou a indicação é genérica e não indica que se trata de serviço de comunicação, como os “serviços contratados” e os “serviços contratos Vivo Móvel”, devendo ser tratados diferentemente o serviço de comunicação e aqueles que meramente se servem dele como um meio de realização (serviços adicionados), a exemplo dos serviços “acesso a caixa postal”, “diárias Vivo Travel”, “serviço de autenticação Turbonet”, entre outros, que compõem a rubrica “serviços contratados”.

Disse que o Incidente de Uniformização PGE nº 2016.164780-0 adotou uma interpretação rasa e literal da jurisprudência consolidada no âmbito dos Tribunais Superiores, não se podendo negar a imperatividade inerente a tais precedentes, devendo ser excluídos do lançamento tributário todos os serviços descritos como “serviços contratados” e os “serviços contratos Vivo Móvel”, além das outras atividades meio e Serviços de Valor Adicionado - SVA.

Relatou que as receitas recebidas em decorrência do aluguel de equipamentos e infraestrutura não se confundem com as receitas obtidas com a prestação de serviços de comunicação, não podendo ser incluídas na base de cálculo do ICMS, a exemplo dos serviços que relacionou: “Gravador Digital – Locação Serviço de Gr”, “Locação Ponto Adicional Promo”, “Locação Gravador Digital Fibra”, “Locação Ponto Adicional”, “Locação Ponto Adicional WiFi Fibra” e “Locação de Infraestrutura Turbonet Power”.

Explicou que logrou apontar (e comprovar, mesmo que por amostragem) diversos erros incorridos pela autoridade administrativa, demonstrando que o lançamento tributário deve ser revisto, procedendo-se a uma análise consistente dos serviços autuados, mas que não conseguiu analisar a totalidade dos serviços autuados, haja vista o descomunal número de operações autuadas, a fim de justificar porque foram escriturados como isentos/não tributados/outros nos registros do Convênio ICMS 115/03.

Informou que se reserva do direito de prosseguir com sua análise, mas que é requisito indispensável e indeclinável da administração a perquirição da verdade material, devendo determinar a apresentação de documentos e diligências que achar necessárias.

Requeru o provimento do Recurso Voluntário para julgar improcedente o Auto de Infração e que seja efetuada sua intimação para sustentação oral.

Protestou pela juntada posterior de novas provas em homenagem ao princípio da verdade material.

Submetido a Pauta Suplementar, esta 2ª CJF converteu os autos em diligência à PGE/PROFIS para que fosse emitido parecer jurídico sobre os argumentos apresentados pelo Autuado.

A PGE/PROFIS exarou parecer no sentido da não incidência do ICMS sobre a locação de equipamentos ou de bens móveis, em conformidade com as conclusões do grupo de trabalho constituído pela Portaria PGE nº 010/2020, homologadas pelo Procurador Chefe da PGE/PROFIS (fls. 181 e 182).

Intimado, o Autuado afirmou que *“vem, (...), tendo em vista o parecer favorável apresentado pela Procuradoria do Estado, reiterar e ratificar o recurso anteriormente interposto para o fim de que este seja integralmente provido”* (fl. 186).

Registro a presença do advogado do Autuado que acompanhou o julgamento, Sr. Eduardo Biagini Brazão Bartkevicius, OAB/SP nº 305.573.

## **VOTO**

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

Saliento que as intimações são efetuadas nos termos do Art. 108 e seguintes do RPAF/99.

Ressalto que a análise dos pedidos de diligência e perícia compete aos julgadores, os quais estão vinculados às suas convicções, podendo os mesmos serem denegados nos termos do Art. 147, I, “a” e II, “b” do RPAF/99, entre outros motivos, quando os julgadores entenderem que os dados constantes no processo são suficientes para a sua apreciação ou as provas pretendidas são desnecessárias em vista de outras provas produzidas, não cabendo a nulidade da Decisão em caso de indeferimento do pedido.

Consoante os termos do Art. 147, I, “a” do RPAF/99, entendo que os dados constantes no processo são suficientes para a minha apreciação, podendo serem verificadas no julgamento, motivo pelo qual não acolho o pedido de diligência, embora o processo tenha sido submetido a diligência à PGE/PROFIS, que se pronunciou a respeito da não incidência do ICMS sobre os serviços de locação de equipamentos e de bens móveis.

Destaco que o Autuado informou, em resposta aos Termos de Intimação Fiscal nº 20/2018, 21/2018 e 24/2018, que entende que todos os serviços objeto da autuação, inclusive serviços de locação de equipamentos e de bens móveis, estão no âmbito de incidência do ICMS, o que balizou a autuação (fls. 28 a 37).

Analizando o demonstrativo da infração, verifico que não consta a exigência sobre o serviço “Gravador Digital – Locação Serviço de Gr” – códigos de serviço 2/10095 e L2/10095, então, considerando o opinativo da douda PGE/PROFIS, a despeito do posicionamento do próprio Autuado, efetuei a exclusão dos valores exigidos em relação aos seguintes serviços de locação de equipamentos e/ou bens móveis, que totalizavam R\$ 587.980,82:

- “Locação Ponto Adicional Promo” – códigos de serviço 2/10340, 2/10845 e 2/70070;
- “Locação Gravador Digital Fibra” – código de serviço 2/10843;
- “Locação Ponto Adicional” – códigos de serviço 2/10093, 2/10844, 2/70069 e 2/70593;
- “Locação Ponto Adicional WiFi Fibra” – código de serviço 2/10846;
- “Locação de Infraestrutura Turbonet Power” – código de serviço 2/11997.

Já em relação aos demais serviços, inclusive os serviços descritos como “serviços contratados” e os “serviços contratos Vivo Móvel”, o Autuado não conseguiu desfazer o seu posicionamento de que estão no âmbito de incidência do ICMS.

Até informou que acostaria novas provas após a interposição do Recurso Voluntário, mas não as apresentou, embora a autuação só tenha alcançado menos de 70 (setenta) serviços, alguns com mesma nomenclatura mas códigos diferentes.

A orientação para o julgamento em relação às provas trazidas aos autos, ou à falta da sua apresentação, está prevista nos Arts. 140, 142 e 143 do RPAF/99, *in verbis*:

*“Art. 140. O fato alegado por uma das partes, quando a outra não o contestar, será admitido como verídico se o contrário não resultar do conjunto das provas.*

*...*

*Art. 142. A recusa de qualquer parte em comprovar fato controverso com elemento probatório de que necessariamente disponha importa presunção de veracidade da afirmação da parte contrária.*

*Art. 143. A simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal.”*

Considerando que o Autuado não conseguiu elidir a autuação em relação aos demais serviços, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, de forma a julgar o Auto de Infração PROCEDENTE EM PARTE no valor de R\$ 1.037.963,76, conforme demonstrado a seguir:

Período	Saídas Ñ Tributadas	Fator	BC ICMS	Alíquota	ICMS
	A	B = 1 - Alíq.	C = A/B	D	E = C x D
jan/20	227.802,11	0,72	316.391,82	28%	88.589,71
fev/20	220.558,81	0,72	306.331,68	28%	85.772,87
mar/20	225.367,61	0,72	313.010,57	28%	87.642,96
abr/20	242.937,32	0,72	337.412,94	28%	94.475,62

mai/20	211.212,11	0,72	293.350,15	28%	82.138,04
jun/20	226.414,81	0,72	314.465,01	28%	88.050,20
jul/20	219.337,44	0,72	304.635,33	28%	85.297,89
ago/20	222.419,66	0,72	308.916,19	28%	86.496,53
set/20	220.596,08	0,72	306.383,44	28%	85.787,36
out/20	220.171,66	0,72	305.793,97	28%	85.622,31
nov/20	221.902,55	0,72	308.197,99	28%	86.295,44
dez/20	210.329,52	0,72	292.124,33	28%	81.794,81
Valor Total do Auto de Infração					<b>1.037.963,74</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 269135.0005/21-7, lavrado contra **TELEFÔNICA BRASIL S/A.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 1.037.963,74**, 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, 5 de dezembro de 2022.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

MARCELO MATTEDI E SILVA – RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR - REPR. DA PGE/PROFIS