

**A. I. Nº** - 269135.0005/21-7  
**AUTUADO** - TELEFÔNICA BRASIL S/A  
**AUTUANTES** - JOSÉ MARIA BONFIM COSTA e GILSON DE ALMEIDA ROSA JÚNIOR  
**ORIGEM** - DAT METRO / IFEP SERVIÇOS  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET – 15/02/2022

**3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0010-03/22-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, entre tais, a disponibilização de equipamentos para transmissão dos dados. Os valores referentes a aluguéis ou locação de equipamentos e a título de assistência técnica disponíveis, por força do contrato de adesão, necessários à prestação do serviço de comunicação, integram a base de cálculo do ICMS por expressa previsão legal. 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, constituindo-se em uma efetiva prestação onerosa do serviço de telecomunicação. ICMS não incide sobre comunicação, mas sobre prestações de serviços de comunicação. Os serviços acessórios do serviço de comunicação, relacionados a uma comunicação preexistente que lhes dá suporte por expressa previsão legal, quaisquer importâncias ou despesas acessórias pagas pelo tomador do serviço de comunicação ou a ele debitadas. Os argumentos defensivos não se mostram capazes de elidir a infração. Indeferido o pedido de diligência. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O presente Auto de Infração, lavrado em 27/09/2021, exige crédito tributário no valor de R\$ 1.625.944,60, acrescido da multa de 60%, em razão da Infração 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, conforme demonstrativo à fl. 05.

Consta como suplemento 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”.

Integram também os autos os seguintes documentos: a) Relação com a descrição dos Serviços, fls. 06 a 16; b) Relação de Serviços x Tributação, fls. 18 a 24; c) Relação de Serviços fornecida pelo Autuado com incidência do ICMS em seu entendimento, fls. 29 a 33 e d) Recibo de arquivos eletrônicos, fl. 41.

O Autuado impugna o lançamento fls. 50 a 68. Depois de observar a tempestividade de sua impugnação e descrever os fatos objeto da autuação articula suas razões de Defesa a seguir resumidas.

Assinala que está sendo cobrada do ICMS lançado em decorrência da prestação de serviços escriturados como isentos/não tributados/outros, mas que, segundo a análise da autoridade administrativa, estariam sujeitos ao ICMS por configurarem serviços de comunicação.

Revela que em relação a alguns dos serviços suscitados pelo fisco, nota-se, à primeira vista, que não são efetivamente serviços de comunicação, ou a descrição é genérica e não indica que se trata de serviço de comunicação, como é o caso dos “serviços contratados” e dos “serviços contratos Vivo Móvel”.

Observa ser necessária uma análise adequada de cada serviço autuado, não bastando uma seleção superficial e indiscriminada como a levada a cabo pela autoridade fiscal. Prossegue destacando que nem todo serviço prestado tem natureza de comunicação. Afirma 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, a teor do art. 155, inciso II, da CF/88 e do inciso III, do art. 2º, da Lei Complementar 87/96.

Diz verificar também outras irregularidades, como a cobrança do ICMS sobre serviços prestados a pessoas jurídicas imunes, a cobrança em duplicidade do imposto, por haver destaque do ICMS no documento fiscal, ou a cobrança indevida em razão de o imposto já ter sido pago, como ocorre nos casos em que há cessão de meios de rede. Além disso, frisa haver pretensão de incidência do ICMS sobre atividades meio, SVAs e locação, o que é vedado pelo ordenamento jurídico pátrio.

Refirma que a autoridade administrativa autuou as receitas descritas como “serviços contratados” e “serviços contratos Vivo Móvel”, sem considerar, isoladamente, a especificação de cada serviço contido sob tais rubricas genéricas, o que acabou por causar a cobrança do ICMS sobre serviços-meio, meramente acessórios ao serviço de comunicação propriamente dito e de Serviços de Valor Adicionado - SVAs.

Observa que foi editado o Convênio ICMS nº 69/98, aprovado no Estado da Bahia pela Lei Estadual nº 11.899/10, que considerou os serviços de valor adicionado e suplementares incluídos na base de cálculo do ICMS, a despeito de tais serviços não configurarem a prestação efetiva de serviço de comunicação.

Informa que no julgamento do RESP nº 402.047/MG, a Primeira Turma do Egrégio Superior Tribunal de Justiça, por unanimidade, declarou ilegítima a cláusula primeira do Convênio ICMS nº 69/98, conforme se infere da ementa que transcreve.

Revela ainda que no julgamento do REsp nº 1.176.753/RJ pela sistemática dos recursos repetitivos, a Primeira Seção do Egrégio Superior Tribunal de Justiça, por maioria, também assentou o entendimento de que a prestação de serviços conexos ao de comunicação por meio da telefonia móvel não se confunde com a prestação da atividade fim, razão pela qual não é possível a incidência do ICMS.

Registra que nesse mesmo sentido, decidiu o Plenário do Egrégio Supremo Tribunal Federal, no julgamento do RE nº 572.020, cuja ementa reproduz.

Por isso, afirma que os serviços descritos como “serviços contratados” e “serviços contratos Vivo Móvel” estão fora do campo de incidência do ICMS, por não se confundirem com sua atividade fim, mas, sim, facilidades disponibilizadas a seus clientes (serviços auxiliares). Continua destacando

Pondera a existência de outras Atividades-Meio e Serviços de Valor Adicionado - SVAs, citando exemplos em relação colacionada às fls. 56 e 57 que, igualmente, não podem ser objeto de tributação pelo ICMS.

Pondera que considerando o imenso número de documentos fiscais autuados, seria inviável, pelo menos dentro do prazo destinado à defesa, juntar cópia de todas as faturas a especificar todos os serviços auxiliares.

Arremata assinalando que todos os serviços descritos como “serviços contratados” e “serviços contratos Vivo Móvel”, além das outras atividades-meio e Serviços de Valor Adicionado - SVAs, devem ser excluídos do lançamento tributário.

Registra que, como se denota da análise dos serviços autuados, em diversas situações, as operações estão abarcadas pelo diferimento do imposto, por se tratar de cessão de meios de rede, regulado pelo Convênio ICMS nº 17/13. Nesse sentido, destaca que, não pode prevalecer a cobrança do imposto em relação aos serviços prestados com cessão de meio de rede, a exemplo das ligações de longa distância, sob pena de violação da regra do *ne bis in idem*, de modo que tais rubricas devem ser excluídas do lançamento tributário.

Assinala que a autoridade administrativa incluiu no lançamento diversos serviços prestados a pessoas jurídicas imunes, como sindicatos, associações, instituições do Poder Judiciários, Câmaras e Prefeituras Municipais, templos religiosos, entre outras. Revela que diversos serviços autuados se destinaram a entidades constitucionalmente imunes por força do art. 150, inciso VI, alíneas “b” e “c” da CF/88.

Por isso, pugna pela exclusão das parcelas autuadas relativas a serviços prestados a entidades amparadas pela imunidade prevista no art. 150, inciso VI, da CF/88, se mostrando, por isso, imprescindível a realização de nova verificação fiscal para atestar e quantificar os fatos ora narrados.

Registra que, como já mencionado, a autoridade administrativa pretende caracterizar a locação de equipamentos e infraestrutura como atividade indissociável da prestação dos serviços de comunicação. Diz ser o que se depreende da relação amostral - Gravador Digital - Locação Serviço de Gr, Gravador Digital - Locação Serviço de Gr, Locação Gravador Digital Fibra, Locação Ponto Adicional, Locação Ponto Adicional WiFi Fibra e Locação de Infraestrutura Turbonet Power, que acosta à fl. 59. Ressalta que se trata de atividades distintas e que não se confundem.

Reafirma que não é qualquer receita obtida por uma empresa de telecomunicações que necessariamente é receita tributável pelo ICMS. Sobre esse aspecto, cita trecho do voto do Min. Castro Meira proferido no julgamento dos Embargos de Divergência nos autos do Recurso Especial (“EDRESP”) nº 456.650/PR que uniformizou o entendimento do STJ no sentido da não-incidência do ICMS sobre o serviço de provedor de acesso à Internet, justamente por não se confundir com o serviço de comunicação.

Declara restar evidente que as receitas recebidas em decorrência da locação de equipamentos e infraestrutura não se confundem com as receitas obtidas com a prestação dos serviços de comunicação, e tampouco podem ser incluídas na base de cálculo do imposto estadual.

Assevera que a exigência do ICMS também sobre os valores relativos à locação de equipamentos e infraestrutura acaba por desnaturar a própria base de cálculo da exação, de modo que o tributo incidirá sobre valores outros que não o valor da prestação do serviço de telecomunicação, em flagrante violação aos artigos 13, da Lei Complementar nº 87/96 e 24, inciso VIII, da Lei Estadual nº 6.374/89.

Apresenta o entendimento de que quaisquer outros serviços prestados pela empresa de telecomunicação, que tenham por finalidade precípua dar suporte, facilitar ou viabilizar a atividade de telecomunicação, que com ela não se confundem, não podem ser levados à tributação pelo gravame em comento, em razão de possuírem materialidade própria.

Revela que para os serviços de valor adicionado, por exemplo, a própria Lei Geral de Telecomunicação, Lei nº 9.472/97, estabelece sua distinção em relação ao serviço de comunicação em seus artigos 60 e 61. Continua aduzindo que a simples análise dos dispositivos legais mencionados não deixa dúvidas quanto ao fato de que os serviços de valor adicionado, assim entendidos como aqueles que visam uma utilidade diferente do serviço de telecomunicação, não se confundem com o serviço de telecomunicação propriamente dito, estando, conseqüentemente, fora dos limites de competência do Estado para instituição de exigência do ICMS.

Sustenta que, da mesma forma os serviços suplementares que visam otimizar ou agilizar o processo de comunicação. Na forma do Glossário de Termos Técnicos da Anatel, o serviço suplementar é o que “modifica ou suplementa um serviço básico de telecomunicação”, sendo oferecido em conjunto com o serviço de telecomunicação, mas com ele não se confundindo por não haver relação comunicativa alguma.

Reafirma que a locação dos equipamentos e infraestrutura apenas viabiliza que a informação seja transmitida por um meio de transmissão, não se confundindo, portanto, com o serviço de comunicação propriamente dito, pois configura mera atividade acessória e suplementar para viabilizar a comunicação.

Sobre essa matéria, menciona que o STJ já confirmou as afirmações acima quando concluiu que “a interpretação conjunta dos artigos. 2º, III, e 12, VI, da Lei Complementar 87/96 (Lei Kandir) leva ao entendimento de que o ICMS somente pode incidir sobre os serviços de comunicação propriamente ditos, no momento em que são prestados, ou seja, apenas pode incidir sobre a atividade-fim, que é que o serviço de comunicação” e que “o Direito Tributário consagra o princípio da tipicidade fechada, de maneira que, sem lei expressa, não se pode ampliar os elementos que formam o fato gerador, sob pena de violar o disposto no art. 108, §1º, do CTN. Por esse motivo, enfatiza que não pode o Convênio 69/98 aumentar o campo de incidência do ICMS, porquanto isso somente poderia ser realizado por meio de lei complementar”.

Reitera que a questão em debate nestes autos é exatamente a mesma analisada e definitivamente decidida pela Primeira Seção do STJ no julgamento do Recurso Especial nº 1.176.753, ocorrido em 28.11.2012, sob a sistemática de recurso repetitivo, cujo precedente foi estabelecido em caso da própria Impugnante (Vivo S/A, empresa incorporou). Reproduz trecho das decisões, fls. 62 e 63.

Por isso, diz restar evidente que as receitas recebidas em decorrência do aluguel de equipamentos e de infraestrutura, não se confundem com as receitas obtidas com a prestação dos serviços de comunicação, e tampouco podem ser incluídas na base de cálculo do imposto estadual.

Arremata frisando que o Auto de Infração em questão também não merece subsistir no que concerne à parcela do ICMS incidente sobre os valores de locação de equipamentos e infraestrutura.

Afirma 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.

Frisa que tendo em vista o descomunal número de operações autuadas, não conseguiu, até o momento, analisar a totalidade dos serviços autuados, a fim de justificar por que foram escriturados como isentos/não tributados/outros nos registros do Convênio 115/03.

Assinala que, sem prejuízo da conversão em diligência do julgamento, para que a autoridade fiscal se manifeste acerca das objeções feitas anteriormente e proceda a uma análise adequada de todas as rubricas, diz se reservar do direito de prosseguir com sua análise e, posteriormente, comprovar a não incidência do ICMS em relação aos demais serviços autuados.

Lembra que a perquirição da verdade material é requisito indispensável e indeclinável da Administração, sendo seu o dever desta busca: apurar e lançar com fulcro na verdade material.

Registra que no âmbito do processo administrativo fiscal, tanto o contribuinte quanto o fisco têm os seus direitos e deveres prescritos. Revela que entre os deveres, o fisco tem o de investigar e o contribuinte o de colaborar, ambos com um único escopo: propiciar a aproximação da atividade formalizadora com a realidade dos acontecimentos, isso, evidentemente, sem prejuízo de todas as garantias inerentes à ampla defesa e ao *due process of law*. Sobre esse tema traz a colação ensinamento do professor James Marins.

Revela que no procedimento administrativo, o desenvolvimento fica inteiramente a critério e sob o controle da Administração e que essa distinção acaba por resultar na particularidade probatória de cada um, isto é, a investigação probatória acarreta maior responsabilidade e flexibilidade para a Administração do que para o Juízo. Ressalta ainda que, cabe primordialmente à autoridade

administrativa, sem prejuízo do direito do contribuinte, determinar a apresentação de documentos e as diligências que achar necessárias, devendo, portanto, diligenciar na busca da verdade material, para, após a inequívoca identificação da matéria tributável, exigir o tributo devido.

Ressalta que, como já comprovou a existência de inúmeras incorreções no trabalho fiscal, é de rigor que a autoridade administrativa seja instada a se manifestar, assim como se deve autorizar a posterior juntada de documentos, em homenagem à verdade material.

Frisa que da leitura do Auto de Infração em discussão, percebe-se que a Fiscalização ao considerar equivocadamente os serviços como tributáveis, aplicou a alíquota de 28% a título de ICMS.

Pondera que, caso prevaleça o entendimento de que referidos serviços devem ser tributados como se de Telecomunicação fossem, o Fisco deve respeitar o Princípio da Seletividade pelo critério da essencialidade dos serviços de telecomunicação. Prossegue destacando que, uma vez constatada a essencialidade desse serviço, a consequência lógica recai na constatação da impossibilidade de os Estados instituírem alíquotas majoradas de ICMS no fornecimento daquele (no caso, 28%).

Continua registrando que o art. 155, §2º, inciso III, da CF/88, permitiu um tratamento desigual em relação à fixação das alíquotas do ICMS (seletividade), desde que estritamente vinculado à essencialidade do produto ou serviço.

Sustenta o entendimento de que é por meio da seletividade que se atende o regramento constitucional, já que se equilibra a carga tributária do ICMS que o consumidor final (pessoa física ou jurídica) irá suportar em relação aos produtos e serviços essenciais, aos quais todos devem ter amplo e irrestrito acesso, em atendimento à capacidade contributiva dos consumidores, sem distinção, igualando-os neste sentido, respeitando as garantias constitucionais da isonomia, razoabilidade e vedação ao confisco.

Assevera que somente aplicando-se efetivamente o Princípio da Seletividade, sob o critério da essencialidade, na exigência do ICMS, se faz possível o respeito ao princípio da isonomia, à medida que se observa a devida adequação entre a tributação e a capacidade econômica dos contribuintes, afastando-se os efeitos confiscatórios do tributo quando não respeitados os limites impostos pela capacidade econômica destes. Acrescenta que, nesse particular, deve ser observada a capacidade contributiva para a graduação da tributação do ICMS, de modo que o contribuinte com menor capacidade contributiva possa ter acesso a serviços indiscutivelmente essenciais, suportando o ônus fiscal na proporção da sua capacidade econômica, ou seja, com uma carga tributária (alíquota) menor.

Apresenta o entendimento de que a aplicação da alíquota menor (tributação pela alíquota geral em operações internas hoje fixada em 18%), para os serviços de telecomunicação facilita o acesso a tais bens essenciais pela Sociedade, e, por consequência, favorece um tratamento isonômico, eis que aqueles menos favorecidos terão condições iguais aos mais privilegiados economicamente de arcar com os custos de comunicação e telefonia para o desenvolvimento de suas atividades.

Sustenta que, em respeito ao Princípio da Seletividade, deve ser aplicada a alíquota de 18% sobre referidos serviços, afastando-se a alíquota majorada de 28% como originariamente considerada no Auto de Infração.

Destaca que o Plenário do STF já reconheceu a repercussão geral da matéria, por ocasião do julgamento do Recurso Extraordinário nº 714.139, o qual foi concluído em 22/11/2021 com decisão favorável ao contribuinte.

Assinala que, uma vez reconhecida a repercussão geral da matéria, e considerando o teor do Julgamento da Suprema Corte, deve este órgão Julgador acatar todos os fundamentos apresentados para afastar a aplicação de quaisquer alíquotas específicas majoradas, superiores às gerais, incidentes sobre a aquisição de serviços de telecomunicação, por todas as ofensas constitucionais já descritas.

Registra que, conforme determina o art. 15, do novo CPC, no sentido de que as novas regras da legislação processual civil devem ser aplicadas supletiva e subsidiariamente nos processos

administrativos tributários, é de rigor a aplicação, por parte desse órgão Julgador, dos precedentes vinculantes listados no art. 927. do novo CPC (no caso, Repercussão Geral).

Assinala não ser aplicável ao presente caso a regra do art. 166, do CTN, uma vez que não houve a tributação dos serviços de locação e, via de consequência, não houve o repasse do ônus do tributo ao consumidor final.

Arremata mencionado que, caso mantido o entendimento pela tributação dos valores cobrados A título de locação, o que se admite apenas por argumentação, a alíquota de 28% deve ser afastada, aplicando a alíquota ordinária de 18%.

Protesta pela juntada posterior de novas provas, em homenagem ao princípio da verdade material, bem como seja oportunizada a realização de Sustentação Oral quando do julgamento da presente Impugnação.

Conclui pugnando pela improcedência do Auto de Infração.

Os Autuantes prestam informação fiscal às fls. 112 a 114, nos termos a seguir resumidos.

Destacam que nos argumentos relacionados no item III, da peça defensiva, o Impugnante alega que não são efetivamente serviços de comunicação e, portanto, não deveriam ser tributados pelo ICMS.

Em relação aos argumentos relacionados nos itens III.1, III.2, III.4 e III.5 da peça defensiva, observam que o Autuado alega que esses serviços de valor adicionados não deveriam ser objeto de cobrança, pois tratam-se de serviços de valor adicionado e atividade meio ao serviço de comunicação que não estariam no campo de incidência do ICMS.

Informam que o contribuinte através de intimação 20/2018, 21/2018 e 24/2018 foi instado a apresentar o entendimento da empresa com relação à incidência do ICMS nos serviços de comunicação e apresentou planilha discriminando quais os serviços seriam tributados e quais não seriam por ela tributados e o respectivo amparo legal da não tributação. Dizem que esta planilha descritiva dos serviços que o contribuinte entende serem tributados encontra-se acostado às fls. 28 a 37.

Arrematam esclarecendo que a fiscalização realizou a cobrança apenas dos serviços que o próprio contribuinte entendeu como sendo tributável.

Ressaltam pela importância do fato: todos os serviços que estão sendo cobrados no Auto de Infração foram considerados tributados pelo próprio Autuado nas suas respostas às intimações 20/2018, 21/2018 e 24/2018. Frisam que apenas confirmou o entendimento da fiscalização que os serviços que estão sendo cobrados no Auto de Infração são tributados pelo ICMS.

Sustentam que, para comprovação dos elementos mencionados basta consultar a tabela constante às fls. 05 a 15, onde afirma terem relacionados todos os serviços que estão sendo cobrados e compará-la com a tabela constante nas respostas do Autuado às intimações retromencionadas.

No que diz respeito aos argumentos defensivos relacionados no item III.3 da peça defensiva onde o Autuado alega que a fiscalização incluiu no lançamento diversos serviços prestados a pessoas jurídicas imunes, informam que não há cobrança de qualquer serviço prestado a órgão público que goze de imunidade ou isenção, conforme previsto nos termos do art. 264, inciso, XLV, RICMS-BA/12.

Arrematam frisando que por tudo quanto exposto, tendo em vista as considerações ora apresentadas, declaram que mantêm a ação fiscal que resultou na exigência de crédito tributário.

Conclui pugnando pela procedência do Auto de Infração.

Na assentada de julgamento, o Patrono da Autuada, Dr. João Maurício Barros Cardoso OAB/BA Nº 65.704, acompanhou o julgamento.

## **VOTO**

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 intrinsicamente 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.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **269135.0005/21-7**, lavrado contra **TELEFÔNICA BRASIL S/A**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$1.625.944,60**, acrescido da multa de 60%, prevista na alínea “a”, do inciso II, do art. 42 da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala virtual das Sessões do CONSEF, 02 de fevereiro de 2022.

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA - PRESIDENTE

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - RELATOR