

PROCESSO - A. I. Nº 298929.0014/20-4
RECORRENTE - SOFTDADOS TELECOMUNICAÇÕES EIRELI
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 4º JJF nº 0058-04/22-VD
ORIGEM - DAT METRO / IFEP SERVIÇOS
PUBLICAÇÃO - INTRANET 03/10/2025

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO CJF Nº 0220-11/25-VD**

EMENTA: ICMS. PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO. SERVIÇO DE VALOR ADICIONADO – SVA. OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS CONSIDERADAS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Diante da posição do PGE, a revisão através de diligência e informações de jurisprudência consolidando entendimento, reconhecendo que serviços de voz via internet (VoIP/SIP) não configuram serviços de comunicação sujeitos ao ICMS, mas SVAs, conforme precedentes dos tribunais pátrios, em consonância com o art. 61 da Lei nº 9.472/1997 e a Súmula nº 334 do STJ, destaca que as novas informações trazidas pela recorrente, o fiscal autuante concordou com a afirmação do contribuinte de que a Telefonia SIP – Linha Assinante Avulsa, efetivamente se tratava de SVA. Portanto, a exação é parcialmente subsistente. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PROVIDO PARCIALMENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário apresentado contra a Decisão recorrida que julgou Procedente o presente Auto de Infração, expedido em 15/12/2020, de exigência de crédito tributário no valor de R\$ 76.275,84, mais multa no percentual de 60%, com previsão no Art. 42, inciso II, alínea “a” da Lei nº 7.014/96, em decorrência da seguinte acusação: “*Falta de recolhimento do ICMS na prestação de serviço de comunicação por escrituração de valores tributados como não tributados*”.

Após as intervenções, a JJF proferiu o seguinte voto condutor:

VOTO

De acordo com as planilhas elaboradas pelo autuante, a exigência tributária consignada através destes autos está relacionada aos Serviços de Valor Adicionado – SVA, os quais, se referem a: Lan To Lan – Transporte IP, Ponto de Alcance de Dados 20MB Full, Provimento de Acesso à Internet 200MB FU, Provimento de Acesso a Internet 1, 2MB Full, 4, 5, 10 e 15MB Full, Ligações Telefone Fixo Local e DDD Brasil, PROVIMENTO DE PONTO DE ENLACE DE DADOS 1, PROVIMENTO DE IP PÚBLICO, ACESSO INTERNET - 270MB FULL e 1GB, LINK DE INTERNET 30MB FULL DE 06/01/17 A, SOLUCAO WIFI E TECNICO, TELEFONIA SIP - LINHA ASSINANTE AVULSA, LIGAÇÕES (TELEFONE CELULAR DDD- BRASIL e Fixo), TELEFONIA SIP - LINHA ASSINANTE AVULSA, MENSALIDADES, os quais foram lançados pelo autuado como operações isentas e outras sem tributação. Portanto, o argumento defensivo é de que a situação descrita como fato gerador não ocorreu, consoante se verá adiante de forma mais detalhada.

Fica o registro de que apesar do autuante citar na Informação Fiscal que o autuado juntou ao processo, através de pen drive, cópia de documentos do período fiscalizado, tal dispositivo não consta dos autos, apenas o CD de fl. 27, gravado em PDF.

Isto posto, o autuado defende que o Serviço de Valor Adicionado – SVA, por definição, acrescenta algo que aprimora, melhora e viabiliza o acesso ao exercício da telecomunicação, porém, não se confunde a este, na forma de insumo para sua atividade fim, equiparando-se o SVA a outros serviços comuns, sejam eles enumerados na LC 116/03, ou não.

O argumento acima foi rebatido pelo autuante, que se posicionou no sentido de que todos os equipamentos e softwares necessários à execução de serviços de telecomunicações fazem parte do serviço, pois são

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

A situação debatida nestes autos já foi objeto de apreciação por este órgão julgador em diversos Autos de Infração, inclusive o de nº 298929.0017/20-3, lavrado contra este mesmo autuado e pelo mesmo autuante, o qual foi julgado pela 1ª Junta de Julgamento Fiscal, que decidiu pela sua Procedência, de acordo com o Voto proferido pelo I. Julgador Luiz Roberto de Souza Gouvêa, que se referiu e inseriu, ao mesmo, outros acórdãos inerentes a esta matéria, razão pela qual, e por concordar com os fundamentos nele inseridos, peço a devida vênia para reproduzir abaixo, excerto do referido Voto, o qual se integra a este voto:

(...)

O Auto de Infração em exame, exige ICMS do autuado sob acusação de recolhimento a menor do imposto, relativo à prestação de serviços de comunicação.

O autuado discorda da exigência, por entender, em síntese, que apenas o provimento de internet, que integra a oferta de link dedicado, está sujeito ao tratamento tributário para o SCM (Serviço de Comunicação Multimídia, aplicando-se à alíquota interna de 28%. Considera que os demais serviços de valor adicionado (SVA), propriamente dito, não devem ser tributados por seguirem o tratamento previsto na LC 116/03.

Todavia, verifica-se que os serviços que o autuado deixou de tributar, se referem a assinatura de plano, cobrança por disponibilização de link e provimento de acesso à internet.

Por outro lado, o Serviço de Valor Adicionado – SVA, constitui um serviço que acrescenta a uma rede preexistente de um serviço de telecomunicações, meios ou recursos que criam novas utilidades específicas, ou novas atividades produtivas, relacionadas com o acesso, armazenamento, movimentação e recuperação de informações (art. 61 da Lei 9.472/97).

Portanto, em que pese os argumentos jurídicos apresentados na peça defensiva, a matéria em lide nos presentes autos, se relaciona a questão já amplamente discutida e debatida no âmbito deste órgão julgador administrativo, tanto em primeira, quanto em segunda instância, que tem se posicionado pela incidência do ICMS sobre as prestações onerosas de serviços de comunicação, ou seja, encontra-se pacífico que devem integrar a base de cálculo do imposto, por expressa previsão legal, quaisquer importâncias ou despesas acessórias pagas pelo tomador do serviço de comunicação ou a ele debitadas.

Tal posicionamento encontra-se, inclusive, amparado pela decisão do STF (Supremo Tribunal Federal), datada de 13/10/2016, nos autos do RE nº 912.888, com repercussão geral reconhecida, onde ratifica a incidência do ICMS sobre a tarifa de assinatura básica mensal, e confirma a eficácia do Convênio ICMS 69/98 que estabelece:

“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, independente da denominação que lhes seja dada”

Desta forma, me posicionarei na mesma linha de entendimento já externada em julgados anteriores realizados por este Conselho de Fazenda, envolvendo outros contribuintes.

Na decisão que transcreverei abaixo, apesar de ter sido relativa a não inclusão na base de cálculo do ICMS do serviço denominado “Mensalidade Rental Program” (locação de aparelhos), a assinatura de plano, cobrança por disponibilização de link e provimento de acesso à internet, por exemplo, acompanham a mesma linha de raciocínio para integrar a base de cálculo do imposto, haja vista que se configuram como serviços de comunicação todos os serviços relacionados e/ou necessários à prestação de serviços de comunicação. A prestação do serviço de telecomunicação abrange também sua disponibilização, o que implica, computar na base de cálculo todas as cobranças financeiras feitas pelo prestador do serviço ao seu usuário, para que seja possível a prestação do serviço de comunicação contratado.

Assim é que a 3ª Junta de Julgamento Fiscal, através do Acórdão nº 0205-03/14, cuja decisão foi mantida na segunda instância (ACÓRDÃO CJF Nº 0075-11/15), se posicionou da forma abaixo transcrita, em julgamento levado a efeito em relação ao Auto de Infração nº 298636.0099/14-4, lavrado contra a Nextel Telecomunicações Ltda., onde estão citados outros julgados pertinentes a mesma matéria, a exemplo dos acórdãos CJF Nº 0271-13/13, CJF Nº 0323-13/13 e CJF Nº 0358-13/13.

“VOTO

O Auto de Infração em epígrafe é imputado ao autuado o cometimento da falta de recolhimento do ICMS na prestação de serviços de comunicação por escrituração de valores tributáveis como não tributáveis, consoante demonstrativos acostados às fls. 07 as 11, cuja cópia foi devidamente entregue ao autuado, fl.

10.

Consta também da acusação fiscal a explicitação de que o não recolhimento refere-se a prestação de serviços de telecomunicações a não contribuinte (CFOP 5.307) denominados Mensalidade Rental Program, que foram lançados pelo autuado na Coluna “Outros” nos registros do Convênio ICMS 115/03.

Em sede de defesa o impugnante, depois de enunciar sua inferência que atribui à constituição do crédito fiscal objeto do Auto de Infração a não inclusão da receita de locação de aparelhos celulares (handsets) na base de cálculo do ICMS, concentrou suas razões de defesa no fato de que o ICMS-Comunicação somente pode incidir sobre os serviços de comunicação propriamente ditos, isto é, sobre a atividade-fim que é o serviço de comunicação, e não sobre a atividade-meio, apontando como exemplo a locação de aparelhos celulares.

Para corroborar sua tese invocou decisões de Tribunais Superiores sobre o tema, reproduzindo trechos das respectivas ementas, além de transcrever o teor do art. 155, inciso II da CF/88, dos artigos 2º, inciso III e 12, inciso VII, da Lei Complementar nº 87/96 e do art. 60, § 1º da Lei nº 9.472/97 que define o conceito de telecomunicação, com o objetivo ilustrar o fundamento legal da Regra Matriz de Incidência do ICMS-Comunicação e do princípio da legalidade e da tipicidade fechada.

O autuante asseverou que, apesar da alegação do impugnante de que as receitas lançadas com a denominação de “Mensalidade Rental Program” se referirem a locação de aparelho de celulares, o impugnante lançou as receitas nos registros do Convênio ICMS 115/03 com CFOP 5.307 - Prestação de serviço de comunicação a não contribuinte (Classificam-se neste código as prestações de serviços de comunicação a pessoas físicas ou a pessoas jurídicas não indicadas nos códigos anteriores).

Como visto acima, o próprio autuado observou que a infração se refere à não inclusão na base de cálculo do ICMS dos valores relativos a aluguel de celular (handsets) e sustentou não haver incidência de ICMS sobre aluguel, pois o aluguel é atividade-meio, e não serviço de comunicação, ou seja, atividade-fim, conforme definida na Lei Geral de Telecomunicações - Lei nº 9.472/97 (art. 60, § 1º).

É indubitoso que, isoladamente, de fato, locação de bens ou equipamentos não é serviço de comunicação. Eis que, ao se alugar do proprietário ou do detentor de sua posse um bem móvel, não se tem que pagar ICMS por esse fato. A questão que se perquire nos presentes autos não se confunde com um simples contrato de aluguel. A locação apontada pelo impugnante, como sendo objeto da autuação, trata de contrato que se reveste e se configura de natureza específica por está atrelado e intrinsecamente vinculado a outro negócio. Logo, há que se inquirir se o valor cobrado a título de aluguel constitui um débito autônomo ou se constitui uma despesa acessória em relação ao negócio ao qual está associado.

No presente caso, os valores objeto da autuação dizem respeito a cobranças relativas à locação de celulares, por locatários, que utilizam os aparelhos exclusivamente ao usufruir os serviços de comunicação contratados e prestados pelo autuado. Saliente-se ainda que durante o contrato de locação o autuado terá que prover a manutenção e a garantia do celular alugado, sob pena de, eventualmente, a sua atividade de prestação do serviço de comunicação, sofrer solução de continuidade. Assim, afigura-se patente a indissociabilidade da locação de celular com o serviço de comunicação prestado pelo autuado ao locatário.

Consoante previsão expressa do § 1º, inciso II, “a”, do art. 13 da Lei Complementar nº 87/96, integra a base de cálculo do ICMS o valor correspondente a seguros, juros e demais importâncias pagas, recebidas ou debitadas, bem como descontos concedidos sob condição.

Ao cunhar explicitamente no texto legal a expressão “demais importâncias pagas, recebidas ou debitadas”, o legislador determina que devem integrar a base de cálculo do imposto quaisquer importâncias ou despesas acessórias pagas pelo tomador do serviço de comunicação ou a ele debitadas, do mesmo modo que ocorre com as despesas acessórias em relação às operações com mercadorias e com as prestações de serviços de transporte.

Nesta esteira, como se depreende das razões de defesa apresentadas pelo autuado, o seu entendimento também não coaduna com a Cláusula Primeira do Convênio ICMS 69/98, in verbis:

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

Logo, ao contrário do manifesto entendimento da defesa, qualquer que seja a denominação atribuída, os valores cobrados aos assinantes a título de locação de celulares por força de contrato estão compreendidos no campo de incidência do ICMS, uma vez que os custos de locação dos equipamentos, além de intrínseca e exclusivamente vinculados aos serviços, devem ser inclusos no preço total do serviço

de comunicação, constituindo da base de cálculo do imposto.

Em suma, a exploração da atividade de prestação de serviços de comunicação é tributada pelo ICMS e, nesse caso, inequivocamente vinculada à locação do celular para ser utilizado com funcionalidades exclusivas do serviço pelo tomador, o valor do aluguel deve compor a base de cálculo da operação para efeito de tributação do ICMS. Tal cobrança decorre da previsão contida no art. 155, inciso II da Constituição Federal e está amparada no art. 2º, inciso III da Lei Complementar nº 87/96 e no art. 2º, inciso VII, c/c o § 1º da Lei nº 7.014/96.

Ademais, esse tema é recorrente e a acusação fiscal sob análise tem sido julgada procedente, conforme jurisprudência consolidada do CONSEF, a exemplo dos Acórdãos CJF Nº 0271-13/13, CJF Nº 0323-13/13 e CJF Nº 0358-13/13.

Ante o exposto voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração”.

A decisão acima foi objeto de interposição de Recurso Voluntário pelo autuado, oportunidade em que a Procuradoria Geral do Estado, através da sua Procuradoria Fiscal, PGE / Profis, emitiu o seguinte pronunciamento:

A PGE/PROFIS, por intermédio do Procurador José Augusto Martins Júnior, emite Parecer às fls. 90 a 107 opinando no sentido do Improvimento do Recurso interposto.

Discorre acerca da delimitação conceitual e semântica da hipótese de incidência do ICMS sobre serviços de comunicação citando o artigo 155, II, da Constituição da República; o artigo 2º, III, da LC 87/96; e sobre o significado da expressão “prestação onerosa”, citando jurista. Fala sobre o conceito de “Comunicação” expressado na Lei nº 9472/97 (Lei Geral de Telecomunicações - LGT) e no Decreto nº 97.057/97 (Regulamento do Código Brasileiro de Telecomunicações).

Aduz que o Plenário do STF, por unanimidade, ao decidir a ADIN 1.467-6/DF, prolatou Acórdão no sentido de que o ICMS pode incidir sobre todo e qualquer serviço de comunicação, e que o serviço de radiodifusão sonora de sons e imagens é serviço de comunicação. Aduz que neste sentido, ancorado na definição desvelada na Corte Constitucional, é possível chegar à conclusão de que, abstraindo da questão da onerosidade a que se refere a LC 87/96, a comunicação em si não é a condição suficiente à ocorrência do fato gerador do ICMS. Que o simples fato de se estabelecer um elemento condutor de comunicação já é condição suficiente à ocorrência do fato gerador do ICMS.

Discorre sobre o conceito de comunicação, citando o artigo 155, II, da Constituição da República, e jurista. Cita o artigo 60 da Lei nº 9472/97 (Lei Geral de Telecomunicações), que determina que serviço de telecomunicações é o conjunto de atividades que possibilita a oferta de telecomunicação. Expõe existir conflito entre normas no corpo da LGT, precisamente entre os seus artigos 60 e 61, § 1º. Discorre a respeito.

Assevera que o Convênio ICMS 69/98 não criou novos fatos geradores do ICMS, nem alargou a base tributária do imposto. Cita Decisão judicial da Nona Vara de Fazenda Pública do Estado da Bahia, nos autos do Mandado de Segurança nº 6.407.330/98, a respeito.

Afirma que o ICMS incide sobre os serviços de comunicação, do qual a telecomunicação é uma subespécie, por qualquer meio, abrangendo os serviços eventuais, os serviços suplementares e todo o conjunto de atividades a eles relacionados; que o imposto incide também sobre os serviços eventuais, os serviços complementares e as atividades que agilizem, ou otimizem, os serviços de comunicação.

Aduz que, assim, entende não caber guarida às alegações do recorrente, porque emoldurado no campo de incidência do ICMS o ora discutido, por conta do sentido amplo conferido à norma impositiva tributária escalada na LC 87/96, devidamente explicitada no Convênio ICMS 69/98, em sua Cláusula Primeira. Cita e comenta o artigo 109 do CTN.

Afirma que o Legislador Complementar, dentro do alicerce permissivo constitucional, fundiu em uma só estrutura conceitual todo tipo de serviço ligado à perfectibilização das operações relativas à atividade de comunicação, independente de ser um serviço de comunicação próprio ou adicional (suplementar), dando-lhes efeitos jurídicos idênticos, precisamente originar o fato gerador do ICMS. Que não há que se dizer que a Lei de Telecomunicações conferiu ao conceito de serviços adicionais ou suplementares um conceito excludente da incidência do imposto estadual, pois em que pese ser possível definir estes conceitos em seu corpo normativo, não foi conferido ao legislador ordinário, pelo legislador complementar e, por via reflexa o legislador constituinte, o poder de definir os efeitos tributários de tais elementos normativos, devidamente delineados nos arquétipos legais previstos na Constituição e na Lei Complementar do ICMS. Que, portanto, não há como se aceder à tese esposada pelo recorrente.

Conclui opinando pelo Improvimento do Recurso Voluntário.

Trago à colação, ainda, a decisão da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal, acima mencionada (Acórdão CJF Nº 0075-11/15), que ratificou a decisão do Acórdão nº 0205-03/14, mais acima transcrito, que julgou Procedente o Auto de Infração nº 298636.0099/14-4, cujo voto vencedor, ao qual me alinho, segue abaixo:

“Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte no sentido de modificar a Decisão da 1ª Instância no que tange à infração imputada.

Preliminarmente, de ofício observo que estão presentes os pressupostos de validade processual, encontrando-se definidos o autuado, os montantes e os fatos geradores dos débitos tributários reclamados, não estando, o lançamento de ofício e o processo administrativo fiscal dele decorrente, incursos nas hipóteses previstas no artigo 18 do RPAF/99.

Ademais ficou evidenciado, tanto da impugnação ao lançamento de ofício, quanto do teor do Recurso Voluntário, que o contribuinte entendeu a imputação, tendo recebido os demonstrativos atinentes às mesmas e exercido tempestivamente seu direito de defesa tendo, inclusive, pronunciado-se quanto ao mérito neste processo.

Não merece reparo a Decisão recorrida.

Tal como já visto no Relatório que antecede este voto, o contribuinte restringe-se a trazer, em sede de Recurso, o quanto já apreciado em primeira instância.

Trata-se de assunto reiteradamente analisado neste Conselho, inclusive com a apreciação do tema pelos dignos representantes da PGE/Profis, tendo sido, até aqui, predominante o entendimento no sentido de que todas as facilidades e atividades vinculadas necessariamente à prestação dos serviços de telecomunicação compõem a base de tributação do ICMS.

Ressalto, inclusive, que na situação em foco o próprio contribuinte, ao emitir os documentos fiscais, utilizou os Códigos Fiscais de Operações – CFOPs de números 5.303 - Prestação de serviço de comunicação a estabelecimento comercial e 5.307 - Prestação de serviço de comunicação a não contribuinte, conforme se vê do demonstrativo do levantamento fiscal acostado às fls. 08 e 09, cujos dados foram extraídos dos registros que o próprio contribuinte realiza em decorrência do previsto no Convênio ICMS 115/2003 (Dispõe sobre a uniformização e disciplina a emissão, escrituração, manutenção e prestação das informações dos documentos fiscais emitidos em via única por sistema eletrônico de processamento de dados para contribuintes prestadores de serviços de comunicação e fornecedores de energia elétrica). O contribuinte não nega que utilizou tais CFOPs referentes a prestação e serviços de comunicações, nas operações alvo da exação.

Em verdade, tal como já dito pelo autuante ao prestar a informação fiscal à fl. 46 dos autos, e exposto de forma literal no Relatório do Acórdão de base, conforme se vê no trecho à fl. 63 dos autos deste processo - Acórdão este do qual o contribuinte recorre, tendo do mesmo tido integral ciência, portanto - o autuado, em sede de impugnação e de Recurso, seja em papel, seja nas mídias CDs que acosta a este processo, sequer apresenta provas do que alega, ou seja, provas de que as operações seriam de locação de aparelhos celulares, a exemplo de cópias dos contratos de locação assinados pelas partes, provando a conexão de tais contratos com as operações autuadas.

Porém é plausível a alegação do contribuinte, e mesmo que o recorrente provasse tratar-se de aluguel de aparelhos celulares para a prestação do serviço de telefonia, isto não elidiria a imputação posto que, tal como já dito na Decisão de base, configurado o alegado pelo sujeito passivo, a necessidade do aluguel do aparelho para que o usuário do serviço possa receber tal serviço é indiscutível. Por conseguinte, na operação o aluguel é essencial à telecomunicação. E, existente conforme alega o contribuinte, este aluguel é realizado de forma onerosa, não se trata de comodato.

Como é de conhecimento comum, a grande velocidade das inovações tecnológicas traz, diariamente, a necessidade de adequação das regras sociais à realidade nova que se impõe. A necessidade de adequação atinge, igualmente, o ordenamento jurídico brasileiro.

Neste sentido, no Brasil, após a promulgação da Emenda Constitucional nº 08/1995, que flexibilizou o modelo brasileiro de telecomunicações ao eliminar a exclusividade estatal da concessão para exploração dos destes serviços, foi criada a Lei Federal nº 9.472/97, ou Lei Geral de Telecomunicações, como é conhecida, que dispôs sobre a organização dos serviços de telecomunicações.

Trazendo então a previsão tributária acerca de serviços de comunicação presente na Constituição da República:

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;

Na 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;

Na Lei Estadual nº 7.014/96:

Art. 2º. O ICMS incide sobre:

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

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

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;

§ 11. Incluem-se na base de cálculo do ICMS das prestações de serviço a que se refere o inciso VII do caput do art. 2º desta Lei, os valores cobrados a título de acesso, adesão, ativação, habilitação, disponibilidade, assinatura e utilização dos serviços, bem como aqueles relativos a serviços suplementares e facilidades adicionais que otimizem ou agilizem o processo de comunicação, independentemente da denominação que lhes seja dada.

Assim, adequada a legislação à nova realidade tecnológica, não apenas os serviços de chamadas telefônicas configuram-se como serviços de comunicação, mas todos os serviços relacionados e/ou necessários à prestação de serviços de comunicação. Uma vez que o legislador não poderia prever as denominações que as operadoras viriam a utilizar para os serviços que viriam a prestar a seus usuários, relacionados à prestação de serviços de comunicação, o texto normativo descreve a abrangência dos serviços tributáveis em termos exemplificativos.

A prestação do serviço de telecomunicação abrange também sua disponibilização, o que implica computar na base de cálculo todas as cobranças financeiras feitas pelo prestador do serviço, ao seu usuário, para que seja possível a prestação do serviço de comunicação contratado. Este é o caso específico, por exemplo, do alegado aluguel do aparelho de telefonia.

O aluguel do aparelho celular para uso da linha telefônica, objeto da autuação, tal como dito pelo contribuinte, é essencial à prestação dos serviços de telecomunicação que presta. Não se trata, portanto, sequer de uma “facilidade”, e sim de condição imprescindível para que o seu serviço de comunicação seja prestado.

O inciso III do artigo 2º da Lei Complementar nº 87/96, e o inciso VII do artigo 2º da Lei nº 7.014/96, já transcritos neste voto, preveem a incidência do ICMS na prestação onerosa de serviços de comunicação por qualquer meio, incluindo tanto a geração, emissão, quanto a transmissão de comunicação de qualquer natureza. Sem ressalvas.

Neste sentido, entendendo que o ICMS não incide sobre comunicação, mas sobre a prestação de serviços de comunicação, isto é, a atividade de fornecimento, em caráter oneroso, de condições materiais para que a comunicação ocorra; que os chamados serviços e facilidades que otimizam, ou agilizam, o processo de comunicação, são serviços acessórios do serviço de comunicação, relacionados a uma comunicação à qual dão viabilidade, ou suporte, tais aludidos serviços estão incluídos no campo de incidência do ICMS, pois o acessório segue a sorte do principal. O valor cobrado pelas operações que baseiam o lançamento de ofício é parte integrante do custo do serviço de comunicação, portanto incluído no campo de incidência do ICMS.

Comungo integralmente das ponderações do voto da Decisão a quo, bem como do teor do Parecer técnico-jurídico exarados nos autos, que não reproduzo por desnecessário, visto que constam no Relatório que integra este Acórdão, e com base no inciso II da Constituição da República; no inciso III do artigo 2º da LC 87/96; no artigo 110 do CTN; no artigo 60 da Lei Geral de telecomunicações; e nos artigos 2º, VII, e 17, inciso VIII, e § 11, ambos da Lei nº 7.094/96, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, para declarar mantida a Decisão recorrida, que julgou PROCEDENTE o Auto de Infração”.

À luz do quanto acima exposto, amparado na previsão legal do art. 1º, inciso III; art. 2º, inciso VII; e art. 17, § 11º da Lei nº 7.014/96, além das disposições da Cláusula Primeira do Convênio ICMS 69/98, saliento, que somente através de decisão judicial, no caso concreto em que o autuado seja parte, ou através de ação de efeitos “erga omnes”, a exemplo da ADIN, estará a Bahia obrigada a adotar posição distinta da legislação que fundamenta o lançamento e o presente voto.

Concluo pela subsistência da exigência fiscal, considerando que o ICMS incide sobre a comunicação propriamente dita, e também sobre os serviços complementares ou suplementares, e facilidades adicionais que otimizem ou agilizem o processo de comunicação, que o autuado fornece aos seus clientes, isto é, a atividade de fornecimento, em caráter oneroso, de condições materiais para que a comunicação ocorra. Os

chamados serviços suplementares e facilidades adicionais que otimizam ou agilizam o processo de comunicação, são serviços acessórios ao serviço de comunicação, relacionados a uma comunicação à qual dão viabilidade ou suporte. Tais serviços suplementares e facilidades adicionais, estão incluídos no campo de incidência do ICMS, tendo em vista que o acessório segue a sorte do principal.

Ressalto, ainda, que este órgão não tem competência para afastar a aplicabilidade da Legislação Tributária Estadual, assim como não lhe cabe competência para decretar a inconstitucionalidade de seus dispositivos, em conformidade com o art. 167 do RPAF/BA.

De tudo quanto exposto, e ainda levando em consideração os posicionamentos acima alinhavados, aos quais me associo, voto pela Procedência do presente Auto de Infração”

Considero relevante registrar, que a Decisão supra foi mantida em segunda instância através do Acórdão nº 0308-12/21-VD, em sede de apreciação de Recurso Voluntário, apesar de ter sido por maioria.

*Ademais, a Procuradoria Geral do Estado, por sua Procuradoria Fiscal – PGE/PROFIS, através do Ofício Gab/PROFIS/PGE nº 42/206, de 22 de novembro de 2016, pontuou que prevalece a orientação firmada por essa Procuradoria nos autos do Processo nº PGE 2015.177296-0, excluindo-se da incidência do ICMS apenas os seguintes serviços conexos ao de comunicação, prestados por meio da telefonia móvel: **a)** troca de titularidade de aparelho celular; **b)** conta detalhada; **c)** troca de aparelho; **d)** troca de número; **e)** 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; **j)** religação.*

Isto posto, e considerando que tais serviços não estão incluídos no presente lançamento tributário, voto pela PROCEDÊNCIA do presente Auto de Infração.

Inconformado com decisão de piso, o representante apresenta a mesma peça defensiva nesta fase recursal, onde tece o seguinte:

De início, sustenta que não ocorreu o fato gerador. Alega pela **não incidência de ICMS sobre provimento de acesso à internet e da distinção entre os serviços de SCM e SVA.**

Afirma que a autuação não é um serviço de comunicação propriamente dito e, portanto, sujeito à incidência de ICMS, mas sim como um serviço de valor adicionado, merecendo menção sumular (Súmula nº 334), que dispõe que “O ICMS não incide no serviço dos provedores de acesso à Internet”, questão também abordada até mesmo pela Suprema Corte, quando da análise do Tema 263 (advindo da RE nº 583.327/MG), que só não reconheceu a repercussão geral, em razão de tratar de matéria infraconstitucional.

Salienta que as discussões relativas as atividades econômicas das empresas fornecedoras de links dedicados, uma questão bem mais simples, tem deixado de ser observada, inclusive durante a fiscalização da empresa requerente e que culminou com a indevida lavratura do Auto de Infração em questão.

Nessa abordagem jurídica, pontuou que a prestação dos serviços oferecidos pela empresa SOFTDADOS TELECOMUNICAÇÕES EIRELI, engloba não apenas os denominados Serviços de Comunicação Multimídia, também conhecidos como o SCM, mas, sobretudo o próprio Serviço de Valor Adicionado (SVA), assim definido como a atividade que acrescenta a um determinado serviço de telecomunicações algo que lhe dê suporte e com o qual não se confunde, bem como, novas utilidades relacionada ao acesso, armazenamento, apresentação, movimentação ou recuperação de informações.

Afirma que a JJF não levou em consideração os aspectos citados, baseando unicamente no pressuposto acatado pela Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia, ao arrepio dos demais estados da Federação, de que o “*ICMS incide sobre a comunicação propriamente dita, e, também, sobre os serviços complementares ou suplementares e facilidades adicionais, que otimizem ou agilizem o processo de comunicação, que o autuado fornece aos seus clientes*”.

Faz referência, de decisões do CONSEF, sobre o entrave à sua consumação, quando efetivamente demonstrado, no fato de que, muitas vezes, os serviços ditos “complementares ou suplementares”, conforme preza o acórdão impugnado, são fatos geradores de serviços pautados na Lei Complementar nº 116/2003 e, por consequência, hipóteses de tributação do ISSQN – Imposto Sobre Serviço de Qualquer Natureza, em conformidade à Lei Complementar nº 116/2003, e que no caso

do requerente em questão, foram objetos de ação fiscal do município de Salvador, que lavrou auto de infração sobre base de cálculos cujo montantes também foram cobrados pelo PAF em análise.

Lembra que a empresa autuada, faz valer em sua escrituração, a utilização de documentação auxiliar (folha-rostro) para cada documento emitido, discriminando analiticamente e distinguindo o que se trata de SCM, e o que se trata de SVA, aplicando a alíquota cobrada pelo Estado da Bahia, independentemente da discussão relacionada ao Tema 263, até que esta venha a ser pacificada, tendo sido surpreendida pelo Auto de Infração, mesmo tendo consciência de que sempre efetuou o recolhimento de todos os tributos devidos.

Registra que o objeto é distinguir o que deveria integrar, sob a ótica da legislação fiscal praticada no Estado da Bahia, a base de cálculo do ICMS e o que correspondia a base de cálculo dos demais tributos, em especial o ISSQN disciplinado pela Lei Complementar nº 116/2003.

Salienta que é preciso reconhecer, que a contratação de internet banda larga fixa, pode apresentar na maioria das vezes, os dois serviços distintos, o SCM e o SVA, que oferece funcionalidade de um link dedicado, composto de conexão de internet e serviços de valores adicionados. Vale lembrar, que ao tratarmos do SCM e SVA, não renunciam ao entendimento de que o primeiro deveria ser, em sua espécie, um serviço de telecomunicações e o segundo, o acesso/conexão à internet, um serviço pertencente em gênero ao SVA, contudo sempre tratamos o SCM (destacado nas folhas de rosto que integram as NFs), como um serviço tributado, com alíquota interna de 28%, conforme vigora no Estado da Bahia, mesmo que, particularmente, nos filiemos ao entendimento que vem se manifestando nos tribunais a partir do já citado Tema 263, de que provimento de internet não deveria ser tributado.

Aponta fato novo, o conflito de competência entre os entes tributários do Sistema Federalista Nacional, que impõe a competência do município ao SVA, tendo a impugnante sido objeto Auto de Infração da própria Prefeitura Municipal de Salvador, que reclama tributo sobre a mesma movimentação (fato gerador), havendo no caso em concreto inequívoco conflito de competência, não apreciado pela JJF, que a rigor não tratou do caso em específico, utilizando interpretações genéricas para manifestar esquivamente o seu entendimento.

Sintetiza que a SOFTDADOS TELECOMUNICAÇÕES sempre atribuiu ao provimento de internet, que integra a oferta de link dedicado, o tratamento tributário para o SCM, aplicando à alíquota interna. Reservando, contudo, aos demais serviços de SVA, propriamente dito, o tratamento previsto na LC Nº 116/03, quando integrante da Lista Anexa.

Lembra ainda que há outros inúmeros serviços prestados pelos provedores de internet, cujas naturezas podem ser híbridas, de comunicação ou de valor adicionado ou, até mesmo, de um gênero próprio, cabendo ao prestador avaliar suas características e formar o convencimento acerca de sua natureza, tomando as devidas precauções para não incorrer em omissão tributária. E foi isso o que a empresa requerente fez, ao elaborar de maneira acessória à nota fiscal de fatura, a folha-rostro analítica e discriminativa dos serviços contemplados na contratação.

Destaca o que trata os §§ 1º e 2º, do artigo 61 da Lei Geral de Telecomunicações (9.472/97), que prevê que serviço de valor adicionado é aquele que acrescenta, a um serviço de telecomunicações e lhe dá suporte e com o qual não se confunde, novas utilidades relacionadas ao acesso, armazenamento, apresentação, movimentação ou recuperação de informações.

Inferi que, apesar do Estado da Bahia considerar que o serviço de provimento de internet é equiparado ao SCM, portanto tributado neste estado, os demais serviços de valor adicionado que conferem funcionalidade à referida prestação, não o são. Independentemente de estarem relacionados na Lista Anexa à Lei Complementar nº 116/2003 ou não.

Destaca que este o procedimento adotado pela empresa autuada, que efetivamente tributou o serviço de provimento de internet propriamente dito SCM, pela alíquota regulamentar (28%), excluindo deste cálculo, tão apenas, o SVA, sempre esteve de acordo com a legislação em vigor.

Discute a precisa análise do Auto de Infração em comento, no qual versa sobre “*Falta de recolhimento de ICMS na prestação de serviço de comunicação por escrituração de valores tributados como não tributados*”, onde sustenta que não ocorreu.

Observa, pela superficial análise das planilhas que integram o referido Auto de Infração (superficial, pois os demonstrativos não destacam parâmetros essenciais do levantamento, inferindo em cerceamento de defesa e limitação ao contraditório), é que o autuante não explicitou de maneira analítica, os valores que de fato corresponderiam ao SCM, que compõe o serviço de internet e o montante que corresponderia ao SVA, tais como o Suporte N2, N3; Barramento CGNAT; SLA de 4h; Roteamento, Proteção DDOS, L2L (Transporte); Barramento; Transporte PTT; Collocation e Locação de Fibra Apagada, dentre outros.

Constata que inexistente qualquer diferença de ICMS devida por parte do autuado, tendo este, recolhido valores até mesmo superiores aos que deveria efetivamente ter recolhido. De maneira mais clara, esclarecemos que sobre os valores correspondentes às prestações de SCM, foi aplicada a alíquota das operações internas, da mesma forma, não foi destacado o ICMS nas parcelas que correspondiam aos SVA, conforme discriminado nas respectivas folha-rostos e relacionados nas planilhas de rateio apresentadas, ou seja, o Auto de Infração objeto deste questionamento se baseia na cobrança do ICMS sobre o montante correspondente ao SVA prestados pela recorrente, e que constituem fato gerador de ISSQN, sobre o qual o contribuinte paga impostos, inclusive tendo sido autuado recentemente.

Na questão do o montante correspondente às prestações de SCM, é notório e claro que foi aplicada a alíquota cabível nas operações internas, não havendo nada mais a recolher por parte da empresa autuada.

Chama atenção ao conflito de competência, injustificado por parte do Estado da Bahia, diga-se de passagem, pois ao desconhecer a natureza jurídico-tributária do SVA como fato gerador do ISS, atribuindo-lhe a simplista pecha de serviço suplementar ou facilidade adicional, para majorar a prestação do SCM, já devidamente tributado, constitui, com a devida licença e respeito, o mais genuíno abuso do poder de tributar. Razão pela qual, pedimos que o presente PAF seja encaminhado à Douta Procuradoria Fiscal da Fazenda Pública Estadual, para que, em caráter Ministerial, se manifeste à cerca da legalidade da cobrança sobre o SVA e o conflito de competência imposto no presente Auto de Infração, entre o que pode ser atribuído como fato gerador de ICMS e o que pode ser atribuído como fato gerador de ISS, em respeito ao Federalismo Fiscal em vigor.

Destaca que a própria decisão que serviu de paradigma para que o Julgador firmasse seu entendimento, no caso um julgado da 1ª JJF proferido nos autos do PAF 298929.0017/20-3, mereceu sérios reparos do Relator que o apreciou em 2ª Instância, em sede de Recurso Voluntário, o qual foi derrotado não por maioria, mas sim por voto de qualidade, uma vez que o presidente daquela Câmara teve o seu voto contabilizado duas vezes (voto de qualidade).

Assina que na oportunidade, o voto vencedor citado pelo Julgador da JJF da 4ª se utiliza do precedente, em repercussão geral, para decidir contra o Contribuinte, porém não percebe que este, em verdade, está em consonância com a tese defendida no CONSEF. No caso, o Supremo decidiu que a atividade fim da prestação de serviço de comunicação deve ser tributada pelo ICMS e isso é feito pelo Autuado, conforme prova dos autos e reconhecimento no voto vencido.

Sustenta que em momento algum o Autuado afirmou que não incidiria o ICMS sobre o SCM, tanto que a prova dos autos (documentos auxiliares de notas fiscais) comprovam o recolhimento do tributo.

Assevera que o que não se tributa, são os serviços suplementares ou atividades meio. No caso da Autora, é o SVA, que não é tributado, conforme reconhecido pelo voto vencido, que, com *vênias* ao voto vencedor, bem analisou a questão, trazendo fundamentação coerente com a lide tributária. Reitera que, em nenhum momento a parte Autora discordou que o ICMS incide sobre os serviços de comunicação, tanto que faz o devido recolhimento sobre o SCM.

Esclarece que a documentação comprovou, de forma cabal, o recolhimento sobre a atividade fim da parte Autora, relativa à prestação do serviço de comunicação. Tal fato, como dito, restou reconhecido no voto vencido e, o que se questiona, e sobre isso o voto vencedor silencia, é a não incidência sobre os serviços complementar e/ou meio (SVA). A Autora não recolheu sobre o SVA, por ausência de previsão legal. O que se observa é que no âmbito administrativo o Estado fez valer sua força contra o contribuinte, imputando a ele o pagamento de tributo indevido, pois se comprovou a existência de dois serviços (SCM e SVA).

Diz que infelizmente na Bahia ainda se adota a possibilidade do voto de qualidade do presidente, nas questões tributárias. Lembrando que, o âmbito Federal o empate é em prol do Contribuinte, visando minorar o império estatal, que, como se sabe, promove diversas injustiças. Assim, Excelência, neste tópico a Autora afastou, totalmente, a fundamentação do voto vencedor, utilizado como paradigma pelo nobre relator do voto vencedor proferido pela 4ª JJF, desde já, comprovando que o voto vencido no processo oferecido de paradigma pelo representante do CONSEF, deveria ter prevalecido, pois embasado em questões fáticas e jurídicas, bem como no caso concreto.

Sustenta que já se provou que o voto vencedor, ao rejeitar o Recurso Voluntário, o fez de maneira equivocada, devendo ter prevalecido o voto vencido, que bem analisou a questão e fez a distinção entre o SCM e o SVA.

Pede pela improcedência, uma vez que não há qualquer diferença de ICMS a recolher e, suplica que não ocorreu o fato, conforme elementos técnicos e probatório trazidos aos autos, tais como cópias de NFS, cópia do RAICMS, cópia do RSM, cópia dos DAMs, Planilhas de Rateio de Composição de Serviços, dentre outros. Todos anexos à presente peça defensiva inicial, que por economia e fungibilidade deixamos de apresentar, novamente.

Na sentada do julgamento do dia 17/07/2023, este colegiado de segundo grau converteu os autos em diligência à PGE/PROFIS no sentido de apresentar opinativo sobre a identificação dos serviços inscritos pelo recorrente se estariam sujeitos ao ICMS ou ao ISSQN (Lan To Lan – Transporte IP, Ponto de Alcance de Dados 20MB Full, Provimento de Acesso à Internet 200MB FU, Provimento de Acesso a Internet 1, 2MB Full, 4, 5, 10 e 15MB Full, Ligações Telefone Fixo Local e DDD Brasil, PROVIMENTO DE PONTO DE ENLACE DE DADOS 1, PROVIMENTO DE IP PÚBLICO, ACESSO INTERNET - 270MB FULL e 1GB, LINK DE INTERNET 30MB FULL DE 06/01/17 A, SOLUCAO WIFI E TECNICO, TELEFONIA SIP - LINHA ASSINANTE AVULSA, LIGAÇÕES (TELEFONE CELULAR DDD-BRASIL e Fixo), TELEFONIA SIP - LINHA ASSINANTE AVULSA, MENSALIDADES), onde o recorrente alega que são operações isentas e outras sem tributação.

Em opinativo do representante da PGE/PROFIS assinala que a questão básica é pela análise técnica e de alguns serviços listados possibilitam seu emolduramento ou não no âmbito de incidência do ICMS-Comunicação. Afirmou que alguns serviços listados, não demandam qualquer esclarecimento, entretanto, outros demandam uma descrição técnica pelo recorrente, ofertando a possibilidade de enquadramento ou não no arquetipo do ICMS.

Solicitou diligência ao recorrente para trazer uma descrição pormenorizada dos seguintes serviços: **a)** Lan To Lan – Transporte IP; **b)** Ponto de Alcance de Dados 20MB Full; **c)** PROVIMENTO DE PONTO DE ENLACE DE DADOS 1; **d)** PROVIMENTO DE IP PÚBLICO; **e)** TELEFONIA SIP - LINHA ASSINANTE AVULSA.

Em nova solicitação de diligência, nas fls. 86-7, esta relatora solicitou ao Conselho de Fazenda revisão por parte da INFAZ DE ORIGEM no seguinte relato:

(...)

De acordo com as planilhas elaboradas pelo autuante, a exigência tributária consignada através destes autos está relacionada aos Serviços de Valor Adicionado – SVA, os quais, se referem a: Lan To Lan – Transporte IP, Ponto de Alcance de Dados 20MB Full, Provimento de Acesso à Internet 200MB FU, Provimento de Acesso a Internet 1, 2MB Full, 4, 5, 10 e 15MB Full, Ligações Telefone Fixo Local e DDD Brasil, PROVIMENTO DE PONTO DE ENLACE DE DADOS 1, PROVIMENTO DE IP PÚBLICO, ACESSO INTERNET - 270MB FULL e 1GB, LINK DE INTERNET 30MB FULL DE 06/01/17 A, SOLUCAO WIFI E TECNICO, TELEFONIA SIP -

LINHA ASSINANTE AVULSA, LIGAÇÕES (TELEFONE CELULAR DDD- BRASIL e Fixo), TELEFONIA SIP - LINHA ASSINANTE AVULSA, MENSALIDADES, os quais foram lançados pelo autuado como operações isentas e outras sem tributação.

Considerando tratar o presente processo de cobrança de ICMS sobre serviços adicionados aos serviços de comunicação;

Considerando haver similaridade entre os serviços sujeitos à tributação pelo ICMS e pelo ISSQN;

Considerando o surgimento de novos serviços adicionais vinculados à prestação de serviços de comunicação;

Considerando a dificuldade em se identificar, devido à terminologia empregada pelas empresas prestadoras de serviços de comunicação, quais são na realidade os serviços prestados que foram objeto do presente processo;

Decidiu, por unanimidade, esta Câmara de Julgamento Fiscal encaminhar o presente processo em diligência à PGE, no sentido:

01 – Identificar se os serviços descritos na autuação estariam sujeitos ao ICMS ou ao ISSQN.

A PGE por sua vez, solicitou que a Recorrente fosse intimada para apresentar descrição pormenorizada dos seguintes serviços:

- 1) Lan To Lan – Transporte IP*
- 2) Ponto de Alcance de Dados 20MB Full;*
- 3) PROVIMENTO DE PONTO DE ENLACE DE DADOS I;*
- 4) PROVIMENTO DE IP PÚBLICO, e*
- 5) TELEFONIA SIP - LINHA ASSINANTE AVULSA.*

Dessa forma, intime-se a recorrente para apresentar o solicitado no prazo de 20 (vinte) dias.

Atendida à diligência solicitada, deverá o processo retornar a esta Câmara de Julgamento Fiscal para que o processo seja enviado à PGE.

Nas fls. 96-7, consta manifestação do contribuinte, reportando que em atenção à intimação da PGE/PROFIS, pormenorizou os seguintes serviços:

LAN TO LAN – TRANSPORTE IP LAN (Local Área Network) – disse ser uma utilidade relacionada à movimentação e acesso de uma rede delimitada que CONECTA DISPOSITIVOS dentro de uma área geograficamente determinadas, como uma residência, escritório, edifício ou campos. As LANs são projetadas para permitir a comunicação e o compartilhamento de recursos, como arquivos, impressoras e conexões de internet, entre computadores e outros dispositivos. A LAN facilita o compartilhamento de arquivos, impressoras e outros recursos de hardware e software entre usuários na rede. A conexão LAN To lan refere-se à interligação direta entre duas redes locais (LANs), geralmente localizadas em diferentes sites ou locais físicos delimitados, como matriz ou filial. Esta conexão permite que dispositivos em uma LAN se comuniquem com dispositivo em outra LAN como se estivessem na mesma rede local, proporcionando uma extensão de rede interna através de uma rede mais ampla, privada dedicada.

PONTO DE ALCANCE DE DADOS – refere-se a um ponto específico dentro de uma rede ou infraestrutura de telecomunicações. Trata-se de uma utilidade relacionada a apresentação e recuperação de informações. Este ponto pode ser um local físico ou um nó lógico na rede que permite a troca de informações ENTRE DISPOSITIVOS E SISTEMAS. Os nós (routers, switches, hubs) são pontos de alcance de dados, pois são responsáveis por encaminhar os dados de um dispositivo a outro dentro da rede, por meio de softwares.

PROVIMENTO DE PONTO DE ENLACE DE DADOS – refere-se aos serviços de provisão, instalação, configuração e manutenção de PONTOS DE INTERCONEXÃO em uma rede de comunicação de dados. Estes pontos são como nós ou interfaces onde múltiplas redes ou segmentos de redes se encontram. Esse serviço é particularmente relevante em contextos de infraestruturas de redes de grande escala, como redes de provedores de serviços de internet (ISP), redes corporativas e redes de telecomunicações, pois agrega à rede de camada de gerenciamento dos pontos de encontro das redes. Este serviço é uma utilidade relacionada a apresentação e armazenamento de informações.

PROVIMENTO DE IP PÚBLICO – serviço de alocação e gerenciamento de endereços IP. Os endereços IP públicos são administrados por autoridades de registro, como o Nic.BR e

disponibilizados aos provedores para que preste este serviço aos clientes, sendo assim, únicos e não se repetem globalmente, permitindo que dispositivos na internet sejam identificados de forma inequívoca. É o endereço que cada usuário tem na internet. Trata-se de utilidade relacionada ao acesso.

TELEFONIA SIP – LINHA ASSINANTE AVULSA – utiliza o protocolo SIP (Session Initiation Protocol) para comunicação de voz sobre IP (VoIP), sendo direcionado a usuários individuais ou pequenas empresas que necessitam de uma linha telefônica isolada, utilidade esta, relacionada ao acesso e movimentação de informações.

Na fl. 102, consta petição dos advogados solicitando prazo.

Em Pauta Suplementar de 30/08/2024, a 1ª CJF converte os autos em diligência à PGE/PROFIS, tecendo:

“Considerando que a PGE solicitou que a Recorrente fosse intimada para apresentar descrição pormenorizada dos seguintes serviços:

- 1) *Lan To Lan – Transporte IP*
- 2) *Ponto de Alcance de Dados 20MB Full;*
- 3) *PROVIMENTO DE PONTO DE ENLACE DE DADOS 1;*
- 4) *PROVIMENTO DE IP PÚBLICO, e*
- 5) *TELEFONIA SIP - LINHA ASSINANTE AVULSA.*

(...)

Dessa forma, atendida à diligência solicitada, o processo segue à PGE para emissão do parecer devendo em seguida retornar a esta Câmara de Julgamento Fiscal para julgamento.”

Nas fls. 122/25, o procurador traz opinativo dizendo que precisa-se de uma análise da descrição técnica dos serviços pelo sujeito passivo, pois parâmetro nas descrições: 1) produto *Len To Lan - Transporte IP*, observa-se tratar de apenas uma ferramenta de conexão entre pontos com a finalidade de manter todas redes locais conectadas em um único espaço virtual. A LAN conecta vários dispositivos, permitindo que eles se comuniquem entre si, compartilhando dados e recursos, conectando computadores, impressoras, servidores e bancos de dados. Assim sendo, no que toca o produto *Lan To Lan - Transpo Qte IP*, resta evidenciado se tratar de serviços suplementares de comunicação, cuja função é proporcionar as condições materiais necessárias à implementação do serviço comunicacional.

Destacou que dentro da lógica da suplementaridade a um serviço comunicação, verifica-se que os serviços *PONTO DE ALCANCE DE DADOS*, *PROVIMENTO DE PONTO DE ENLACE DE DADOS* e *PROVIMENTO DE IP PÚBLICO*, pela descrição acima tomada como parâmetro, possuem a características de atos preparatórios ou posteriores aos serviços de comunicação propriamente ditos.

Salientou que já consta conclusões do Grupo de Trabalho PGE/PROFIS constituído pela Portaria nº 010/2019 através de jurisprudência (TJ-RJ – APL: 04023104720168190001 202200168825, Relator: Des(a). JOSE ROBER TO PORTUGAL COMPASSO, Data de Julgamento. 21/03/2023, DÉCIMA SEXTA CÂMARA CÍVEL, Data de Publicação: 24/03/2023; STJ - REsp: 1176753 RJ 2010/0013333-6, Relator: Ministro NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO, Data de Julgamento: 28/11/2012, SI - PRIMEIRA SEÇÃO, Data de Publicação: DJe 19/12/2012 RSTJ vol. 229 p. 104; TJ-RJ - APELAÇÃO: 00832616920118190001 202200128446, Relator: Des(a). ANDREA MACIEL PACHA, Data de Julgamento. 11/07/2022, SEGUNDA CAMARA DE DIREITO PRIVADO (ANTIGA 3ª CÂMARA CÍVEL), Data de Publicação. 20/07/2022).

Acrescentou que em relação ao serviço *TELEFONIA SIP - LINHA ASSINANTE AVULSA*, o nível de descrição trazido pelo sujeito passivo não nos permite ter a clara identificação do serviço, assemelhando-se, numa leitura apressada, a um Serviço de Comunicação Multimídia-SCM. Requeveu o retorno do expediente à colenda 1ª CJF para que seja deliberado uma informação mais detalhada do serviço pelo recorrente.

Na folha seguinte a procuradora assistente acolhe o pronunciamento do parecer dado.

Na sentada do julgado do dia 21/02/2025, este colegiado de segunda instância converte os autos em diligência à INFAZ DE ORIGEM para que o Autuante analise e esclareça, na visão do Fisco, qual

efetivamente o tipo de serviço prestado pelo sujeito passivo, se Serviço de Valor Adicionado – SVA ou Comunicação. E, após o cumprimento da diligência solicitada, pede-se que o sujeito passivo seja cientificado do seu teor para manifestar-se, caso queira, no prazo de dez dias.

Na conclusão de diligência, fls. 135, feita pelo fiscal, esclareceu que “SIP” é um protocolo aberto e utilizado em sistema de telefonia VOIP como uma alternativa mais econômica à telefonia tradicional. Explicou que uma Linha Assinante SIP, permite que as chamadas de voz e vídeo sejam feitas através da internet, utilizando como exemplos o computador ou smartphone, sem a necessidade de uma central telefônica física. Acrescentou que o serviço de “TELEFONIA SIP - LINHA ASSINANTE AVULSA” é uma linha telefônica virtual que não depende de fios ou cabos físicos. Sustenta que se trata de serviço de comunicação.

Em nova manifestação do contribuinte, fls. 140/43. Sustenta que o fornecimento de acesso ao protocolo SIP não configura serviço de telecomunicação, pois não envolve infraestrutura própria de transmissão de mensagens. Trata-se, na verdade, de solução de conectividade de voz via internet (“Telefonia SIP – Linha Assinante Avulsa”), que oferece ao cliente um número virtual utilizável em diversos dispositivos conectados à rede, sem necessidade de aparelho fixo ou instalação física. O serviço visa proporcionar às empresas e profissionais um número fixo com DDD, aliado à mobilidade, economia e flexibilidade.

Acrescenta que a funcionalidade de chamadas, o serviço inclui recursos adicionais que não caracterizam telefonia, e sim soluções tecnológicas complementares, como:

1. gerenciamento de chamadas via central em nuvem - o cliente pode criar ramais, configurar atendimento automático, filas de espera e visualizar relatórios de ligações. Toda a estrutura está hospedada em nossos servidores;
2. aplicativo móvel de atendimento - o número pode ser utilizado no celular por meio de aplicativo, oferecendo mobilidade ao usuário;
3. gravação de chamadas com armazenamento seguro - as ligações podem ser gravadas e ficam disponíveis para download ou auditoria, conforme necessidade do cliente;
4. portabilidade de número - o cliente pode manter seu número fixo anterior, sem impacto técnico no serviço prestado.
5. aluguel de aparelhos “IP” - caso o cliente prefira, pode alugar aparelhos compatíveis com o serviço, facilitando a sua utilização. Esse aluguel é um contrato à parte e não interfere na entrega técnica da solução.

Reporta que o serviço denominado “Telefonia SIP – Linha Assinante Avulsa” consiste na oferta de número de voz virtual via internet, acompanhado de funcionalidades adicionais (gravação, gerenciamento de chamadas, aplicativo móvel, interface de atendimento, aluguel de equipamentos), que têm caráter tecnológico de apoio e não de comunicação propriamente dita. Trata-se, portanto, de serviço híbrido, enquadrado como Serviço de Valor Adicionado (SVA), e não como telecomunicação.

Acrescenta que a jurisprudência já consolidou esse entendimento, reconhecendo que serviços de voz via internet (VoIP/SIP) não configuram serviços de comunicação sujeitos ao ICMS, mas SVAs, conforme precedentes do TJ-MG e TJ-SP, em consonância com o art. 61 da Lei nº 9.472/1997 e a Súmula nº 334 do STJ.

Em manifestação do autuante, fl. 148, o fiscal diligente informou que concorda com a afirmação do contribuinte de que a Telefonia SIP – Linha Assinante Avulsa, consiste na oferta de um número de acesso de voz virtual com suporte à conectividade por meio de internet, acompanhado de uma série de funcionalidades adicionais que são disponibilizadas para viabilizar e aprimorar o uso corporativo do serviço. Portanto sustenta que não se confunde com serviço de comunicação tributada pelo ICMS.

VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte no sentido de modificar a Decisão da 1ª Instância que julgou Procedente o Auto de Infração, lavrado no valor de R\$ 76.275,84, pelo cometimento de uma única infração assim descrita: *“Falta de recolhimento do ICMS na prestação de serviço de comunicação por escrituração de valores tributados como não tributados”*.

Não havendo questões preliminares e/ou prejudiciais no recurso e nem sendo o caso de suscitá-las de ofício, aprecio diretamente o mérito.

A Autuação visa a cobrança do ICMS sobre os Serviços de Valor Adicionado – SVA, os quais, se referem a: Lan To Lan – Transporte IP, Ponto de Alcance de Dados 20MB Full, Provimento de Acesso à Internet 200MB FU, Provimento de Acesso a Internet 1, 2MB Full, 4, 5, 10 e 15MB Full, Ligações Telefone Fixo Local e DDD Brasil, PROVIMENTO DE PONTO DE ENLACE DE DADOS 1, PROVIMENTO DE IP PÚBLICO, ACESSO INTERNET - 270MB FULL e 1GB, LINK DE INTERNET 30MB FULL DE 06/01/17 A, SOLUCAO WIFI E TECNICO, TELEFONIA SIP - LINHA ASSINANTE AVULSA, LIGAÇÕES (TELEFONE CELULAR DDD- BRASIL e Fixo), TELEFONIA SIP - LINHA ASSINANTE AVULSA, MENSALIDADES, os quais foram lançados pelo autuado como operações isentas e outras sem tributação.

Em que pese o tema ter relação com os serviços de comunicação alcançáveis pela tributação do ICMS, albergado pelo *art. 2º, inciso VII da Lei Estadual nº 7.014/96, que disciplina o ICMS no âmbito deste Estado*, é evidente de que a autuação, em questão, basicamente, é atinente aos Serviços de Valor Adicionado (SVA), ou seja, serviços diversos dos da Comunicação Multimídia (SCM), como demonstrado nos autos e bem assinalado pela empresa recorrente, ou seja, o SVA abarca atividade meio, para a qual não cabe a incidência do ICMS como já assentado pelo STJ através da Súmula nº 334, o qual segue transcrito abaixo:

“EMENTA TRIBUTÁRIO. ISS. PROVEDOR DE ACESSO À INTERNET. SERVIÇO DE VALOR ADICIONADO. NÃO-INCIDÊNCIA. 1. A jurisprudência pacífica desta Corte é no sentido de que não incide o ICMS sobre o serviço prestado pelos provedores de acesso à internet, uma vez que a atividade desenvolvida por eles constitui mero serviço de valor adicionado (art. 61 da Lei nº 9.472/1997), consoante teor da Súmula 334/STJ. 2. O ISS incide sobre a prestação serviços de qualquer natureza, não compreendidos aqueles que cabem o ICMS (art. 156, inciso III, da Constituição Federal). 3. Não havendo expressa disposição acerca do serviço de valor adicionado na lista anexa ao Decreto-Lei 406/1968, nem qualquer identidade entre esse serviço e outro congêneres nela expressamente previsto, não ocorre a incidência do ISS. 4. Recurso especial não provido. REsp 719635 RS 2005/0016338-2”.

Da relação acima descrita, apenas Ligações Telefone Fixo Local e DDD Brasil, LIGAÇÕES (TELEFONE CELULAR DDD- BRASIL e Fixo), referem-se a serviços de comunicação, os demais são Serviços de Valor Adicionado (SVA), não abarcados pelo ICMS.

Destarte, ao analisar a defesa apresentada, pude perceber que notas, Modelo 21 (NFSC-Nota Fiscal de Serviço de Comunicação) lançadas pelo autuante encontravam-se tributadas pelo ICMS no Livro de Saída.

Esse assunto tem sido bastante debatido nesse Egrégio Conselho, sendo o mais recente voto proferido pelo nobre Conselheiro Jose Rosivaldo Evangelista Rios, no Auto de Infração nº 279468.0001/19-4, da empresa Telemar Norte Leste S/A, ao qual me alinho totalmente, quando diz:

“O ICMS sobre Comunicação está claramente definido na Lei Complementar nº 87/96 que assim estabelece:

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;

Claro está sobre o que pode incidir a tributação pelo ICMS, não se confundindo com os serviços sobre os quais incidem, conforme disciplinado pela Lei Complementar nº 116/2003, o ISSQN – Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza. Não tem desta forma o Convênio ICMS nº 69/98 competência para alargar a base de cálculo, nem o Estado da Bahia poderia/deveria acatá-la e tentar impor como norma válida para cobrança do

ICMS utilizando serviços que estão sob a égide do ISSQN.

(...)

Em se tratando de “serviços complementares” decisões de tribunais superiores já afastaram a possibilidade de incidência do ICMS, a exemplo do julgamento proferido pelo STJ, relativo ao RcEsp nº 1.176.753/RJ, cuja ementa diz:

“PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO. ICMS. SERVIÇOS CONEXOS (SUPLEMENTARES) AO DE COMUNICAÇÃO (TELEFONIA MÓVEL): TROCA DE TITULARIDADE DE APARELHO CELULAR; CONTA DETALHADA; TROCA DE APARELHO; TROCA DE NÚMERO; MUDANÇA DE ENDEREÇO DE COBRANÇA DE CONTA TELEFÔNICA; TROCA DE ÁREA DE REGISTRO; TROCA DE PLANO DE SERVIÇO; BLOQUEIO DDD E DDI; HABILITAÇÃO; RELIGAÇÃO. NÃO INCIDÊNCIA DO ICMS.

1. A incidência do ICMS, no que se refere à prestação dos serviços de comunicação, deve ser extraída da Constituição Federal e da LC 87/96, incidindo o tributo sobre os serviços de comunicação prestados de forma onerosa, através de qualquer meio, inclusive a geração, a emissão, a recepção, a transmissão, a retransmissão, a repetição e a ampliação de comunicação de qualquer natureza (art. 2º, III, da LC 87/96).

2. A prestação de serviços conexos ao de comunicação por meio da telefonia móvel (que são preparatórios, acessórios ou intermediários da comunicação) não se confunde com a prestação da atividade fim processo de transmissão (emissão ou recepção) de informações de qualquer natureza, esta sim, passível de incidência pelo ICMS. Desse modo, a despeito de alguns deles serem essenciais à efetiva prestação do serviço de comunicação e admitirem a cobrança de tarifa pela prestadora do serviço (concessionária de serviço público), por assumirem o caráter de atividade meio, não constituem, efetivamente, serviços de comunicação, razão pela qual não é possível a incidência do ICMS.

(...) Acórdão sujeito ao regime previsto no art. 543-C do CPC, c/c a Resolução 8/2008 - Presidência/STJ.” (STJ, REsp nº 1.176.753/RJ, Rel. Min. Napoleão Nunes Maia Filho, Rel. p/ Acórdão Min. Mauro Campbell Marques, **PRIMEIRA SEÇÃO, DJe 19.12.2012**, destacamos).

Considerando a pretensão de se tributar outros serviços que não de comunicação temos que os serviços suplementares são serviços extras oferecidos ao usuário, sem que haja qualquer intermediação de mensagem entre ele e determinado receptor, não se configurando pois como “de comunicação”; tais serviços servem para oferecer maiores facilidades e comodidades ao cliente, potencializando um serviço de comunicação pré-existente, porém não se tratando do serviço propriamente dito.”

Ainda no mesmo tema, temos o trecho do voto proferido pela Conselheira Leila Barreto Vilas Boas, Acórdão CJF nº 0057-12/22-VD, que destaca o parecer proferido pelo Procurador Dr. Evandro Kappes, onde o mesmo atesta que não incide ICMS sobre o serviço prestado pelos provedores de acesso à Internet, por se tratar de atividade-meio ao serviço de comunicação, como vemos abaixo:

(...)

Por último, o presente PAF foi convertido em diligência à PGE, e conforme ratificado pelo parecer do Procurador Assistente em exercício, Dr. Evandro Kappes, **não incide ICMS sobre o serviço prestado pelos provedores de acesso à Internet, por se tratar de atividade-meio ao serviço de comunicação.** Menciona ainda Dr. Evandro, que nos termos do contrato acostado e nota fiscal de aquisição de serviço de acesso à internet (doc. 5), a conclusão é de que a atuada é mera provedora de acesso à rede mundial de computadores, não havendo serviço de telecomunicações a ser tributado. (grifos)

Nas fls. 122/25, consta Parecer da PGE do Procurador Dr. Jose Augusto Martins Junior, ratificado pela Procuradora Assistente Dra. Paula Gonçalves Morris Matos, com a seguinte conclusão:

- Disse que para o produto *Lan To Lan - Transporte IP* restou evidenciado se tratar de serviços suplementares de comunicação, cuja função seria proporcionar as condições materiais necessárias à implementação do serviço comunicacional.
- Quanto aos serviços *PONTO DE ALCANCE DE DADOS, PROVIMENTO DE PONTO DE ENLA CE DE DADOS e PROVIMENTO DE IP PUBLICO*, informou que estes possuem características de atos preparatórios ou posteriores aos serviços de comunicação propriamente ditos, portanto, tratam-se de SCM.
- Já o serviço *TELEFONIA SIP - LINHA ASSINANTE AVULSA*, informou que o nível de descrição trazido pelo sujeito passivo não nos permite ter a clara identificação do serviço, assemelhando-se, numa leitura apressada, a um Serviço de Comunicação Multimídia-SCM.

Pediu para que fosse deliberada uma solicitação para a recorrente fornecer mais informação detalhada do serviço pelo recorrente.

Diante da posição do PGE, no tocante ao último item acima, TELEFONIA SIP - LINHA ASSINANTE AVULSA, o processo foi novamente convertido em diligência para que o autuante esclarecesse na visão do fisco, qual efetivamente o tipo de serviço prestado pelo sujeito passivo, se Serviço de Valor Adicionado – SVA ou Comunicação, o qual de pronto sustentou que seria serviço de telecomunicação.

A recorrente torna a se manifestar trazendo maiores informações ao serviço denominado “Telefonia SIP – Linha Assinante Avulsa” dizendo que esse consistiria na oferta de número de voz virtual via internet, acompanhado de funcionalidades adicionais (gravação, gerenciamento de chamadas, aplicativo móvel, interface de atendimento, aluguel de equipamentos), que têm caráter tecnológico de apoio e não de comunicação propriamente dita. E que se tratava de serviço híbrido, enquadrado como Serviço de Valor Adicionado (SVA), e não como telecomunicação.

Trouxe informações de jurisprudência que já consolidando esse entendimento, reconhecendo que serviços de voz via internet (VoIP/SIP) não configuram serviços de comunicação sujeitos ao ICMS, mas SVAs, conforme precedentes do TJ-MG e TJ-SP, em consonância com o art. 61 da Lei nº 9.472/1997 e a Súmula nº 334 do STJ.

Diante das novas informações trazidas pela recorrente, o autuante se manifestou à fl. 148, concordando com a afirmação do contribuinte de que a Telefonia SIP – Linha Assinante Avulsa, efetivamente se tratava de SVA, com o qual também concordo.

Diante de todo o exposto, após análise de todo o processo, chego à conclusão que apenas remanesce nos autos os seguintes serviços com seus respectivos ICMS:

Descrição	ICMS
LIGAÇÕES (TELEFONE CELULAR DDD- BRASIL)	1.118,57
LIGAÇÕES (TELEFONE FIXO DDD - BRASIL)	364,24
LIGAÇÕES (TELEFONE FIXO LOCAL)	365,14
LIGAÇÕES (LIGAÇÕES INTRAREDE)	0,03
Total	1.847,98

Do exposto, dou PROVIMENTO PARCIAL ao Recurso Voluntário, remanescendo R\$ 517,44, cfe. abaixo:

ANO/MÊS	VALOR	ALIQ	ISENTOS	OUTROS	ICMS DEVIDO	Base Julgado	ICMS Julgado
17/jan	44.205,17	12%	5.304,62	-	5.304,62	-	-
	157.701,07	28%	44.156,30		44.156,30	675,06	189,02
SUBTOTAL	201.906,24		49.460,92		49.460,92	675,06	189,02
17/fev	6.000,00	12%		720,00		-	-
	11.739,00	28%	3.286,92			1.172,92	328,42
SUBTOTAL	17.739,00				4.006,92	1.172,92	328,42
17/mar	6.000,00	12%	-	720,00	720,00	-	-
17/abr	6.000,00	12%	-	720,00	720,00	-	-
17/mai	6.000,00	12%	-	720,00		-	-
	3.850,00	28%		1.078,00		-	-
SUBTOTAL	9.850,00				1.798,00	-	-
17/jun	6.000,00	12%	-	720,00		-	-
	24.100,00	28%		6.748,00		-	-
SUBTOTAL	30.100,00				7.468,00	-	-
17/jul	6.000,00	12%	-	720,00		-	-
	28.500,00	28%		7.980,00		-	-
SUBTOTAL	34.500,00				8.700,00	-	-
17/ago	10.000,00	28%	-	2.800,00	2.800,00	-	-
17/set	900,00	28%	-	252,00	252,00	-	-
18/jan	1.250,00	28%	-	350,00	350,00	-	-
TOTAL			52.747,84	23.528,00	76.275,84	1.847,98	517,44

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª 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 298929.0014/20-4, lavrado contra **SOFTDADOS TELECOMUNICAÇÕES EIRELI**, devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 517,44**, acrescido da multa de 60%, prevista no artigo 42, II, “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 15 de setembro de 2025.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

VALDIRENE PINTO LIMA – RELATORA

EVANDRO KAPPES - REPR. DA PGE/PROFIS