

|            |                                 |
|------------|---------------------------------|
| A. I. Nº   | - 269135.0002/24-2              |
| AUTUADO    | - TELEFÔNICA BRASIL S.A.        |
| AUTUANTE   | - GILSON DE ALMEIDA ROSA JÚNIOR |
| ORIGEM     | - DAT METRO / IFEP SERVIÇOS     |
| PUBLICAÇÃO | - INTERNET: 06/11/2025          |

#### 4<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO JJF Nº 0214-04/25-VD

**EMENTA:** ICMS. PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO. 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 SVA não configuram serviços de comunicação sujeitos ao ICMS, conforme precedentes dos tribunais pátrios, em consonância com o art. 61 da Lei nº 9.472/1997 e a Súmula nº 334 do STJ, após comprovação de parte das operações como isentas na diligência, o lançamento deve ser modificado. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

Trata-se de lançamento de ICMS mediante Auto de Infração, lavrado em 25.09.2024, no valor histórico de R\$ 598.153,38, acrescido de multa, em decorrência do cometimento da seguinte infração:

*Infração 01 - 002.008.038 - Falta de recolhimento do ICMS na prestação de serviço de comunicação de valores tributados como não tributados. Devido a não tributação de ICMS para serviços de comunicação para clientes diversos.*

*O contribuinte não ofereceu a tributação diversas receitas de telecomunicações oriundas de prestação de serviços a contribuintes não isentos, conforme registros magnéticos entregues a fiscalização conforme determina o convênio ICMS 115/03. Sendo a base de cálculo do imposto determinada conforme art. 17, § 1º, inciso I, da Lei 7.014/96. Salienta que neste auto de infração não há cobrança de nenhum serviço prestado a órgão público que goze de imunidade ou isenção, conforme previsto nos termos do art. 264, inciso XLV do RICMS 13780/2012. Todos os valores foram apurados conforme os respectivos registros magnéticos entregues ao fisco pelo contribuinte na forma do Convênio ICMS 115/03 e os anexos a este PAF.*

A defesa foi apensada às fls. 40/60. Nesse contexto, a Impugnante irá demonstrar a ilegalidade da presente cobrança, uma vez que:

- (a) Os serviços registrados sob as rubricas de “acesso à caixa postal”, “serviços contratados”, “serviços contratados Vivo Móvel” e “serviços” são meros serviços acessórios, que não se confundem com a comunicação propriamente dita e, assim, não podem atrair a incidência do ICMS;
- (b) Subsidiariamente e de maneira cumulativa (c.1) deve ser refeito o cálculo da autuação, excluindo-se o *gross up* ilegalmente manejado pela fiscalização, (c.2) deve haver o cancelamento ou, ao menos, a redução da multa de 60% aplicada no caso concreto, haja vista a sua ilegalidade/inconstitucionalidade.

#### INSUBSISTÊNCIA DA AUTUAÇÃO

O art. 155, II, da CF/88 atribuiu aos Estados e ao Distrito Federal a competência para instituição do imposto sobre as “operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de

serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação”. O imposto será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviço com o montante cobrado nas etapas anteriores.

Por sua vez, em atenção ao disposto no art. 146, III, da CF/88, a Lei Complementar nº 87/96, ao estabelecer as normas gerais relativas ao imposto estadual com a finalidade de delinear os limites fixados pela norma constitucional, determinou que o imposto estadual incide sobre “prestações onerosas de serviços de comunicação”, conforme art. 2º, III, da referida Lei Complementar.

Como se pode observar, a hipótese de incidência do imposto estadual corresponde à obrigação de fazer, que pressupõe a existência dos seguintes elementos: *(i)* a onerosidade da prestação; *(ii)* a utilização de um canal entre emissor e receptor; e *(iii)* a transmissão da mensagem por sons, imagens, sinais, signos ou símbolos.

Em outras palavras, a comunicação pressupõe a existência dos seguintes elementos: emissor, receptor, canal e mensagem. A mensagem, que se caracteriza pela emissão de sons, imagens, sinais, signos ou símbolos, é veiculada pela empresa de telecomunicações por meio de fios ou ondas eletromagnéticas que viabilizam a transmissão e o processo de comunicação propriamente dito.

Desta forma, é no momento da efetiva transmissão da mensagem que se considera ocorrido o fato gerador do ICMS, pois ali restará estabelecida a relação comunicacional entre o emissor e o receptor por meio do canal disponibilizado pela empresa de telecomunicações.

Sendo assim, não restam dúvidas de que o fato gerador do ICMS é a operação relativa à prestação do serviço de comunicação, de forma que o objeto desta prestação de serviços corresponderá, necessariamente, a uma obrigação de fazer pelo prestador.

Posto isso, imperioso notar que ao definir “serviço de telecomunicação” como o conjunto de atividades que possibilita a oferta de telecomunicações, parte-se da premissa de que o serviço decorre do conjunto das atividades desenvolvidas pelo prestador relativas à oferta de transmissão, emissão ou recepção, definidas, taxativamente, pela Lei Geral de Telecomunicações.

Nessa linha, cabe que o art. 60 da Lei nº 9.472/1997 que aprovou a Lei Geral de Telecomunicações (LGT), explicitou o conceito de serviço de telecomunicação nesse exato sentido. Por sua vez, o art. 60, § 1º da LGT deixou claro que os serviços de valor adicionado não se confundem com serviços de telecomunicação.

Corroborando o exposto acima, o posicionamento adotado pelo STJ é o de que “há ‘serviço de comunicação’ quando um terceiro, mediante prestação negocial-onerosa, mantém interlocutores (emissor/receptor) em contato “por qualquer meio, inclusive a geração, a emissão, a recepção, a transmissão, a retransmissão, a repetição e a ampliação de comunicação de qualquer natureza” e que “o serviço de comunicação propriamente dito, consoante previsto no art. 60 da Lei 9.472/97 (Lei Geral de Telecomunicações), para fins de incidência de ICMS, é aquele que transmite mensagens, ideias, de modo oneroso”.

Desta forma, tendo em vista as disposições legais da CF/88, da Lei Complementar nº 87/96, bem como da LGT, somada à interpretação consolidada da jurisprudência, pode-se concluir que somente há serviço de comunicação quando um terceiro, mediante prestação onerosa, possibilita que interlocutores (emissor/receptor) transmitam, recebam ou emitam informações de qualquer natureza.

Não incidência do ICMS sobre atividades meio, serviços preparatórios e serviços de valor adicionado.

Conforme exposto no tópico anterior, não é qualquer comunicação ou qualquer prestação de serviços que se sujeita ao ICMS, mas tão somente a prestação de serviços de telecomunicação.

A Impugnante ressalta que as receitas advindas de serviços relacionados à atividade meio, serviços preparatórios e serviços de valor adicionado, ao contrário do que sugere a fiscalização,

não se equiparam nem se confundem com qualquer espécie de prestação de serviços de comunicação, na medida em que o conteúdo semântico da expressão “prestar serviços” não é tão amplo de modo a permitir que qualquer atividade seja nela qualificada.

Desta forma, as receitas advindas de (i) as atividades-meio e serviços preparatórios, bem como, (ii) serviços de valor adicionado, não estão sujeitas ao ICMS. É justamente por esse motivo que tais contas não foram incluídas na apuração do ICMS pela Impugnante, pois, em razão de sua natureza, não podem ser consideradas como prestação de serviço de telecomunicação, o que afasta a possibilidade de sua tributação pelo imposto estadual. Senão vejamos.

De acordo com a LGT, os serviços de valor adicionado acrescentam uma nova utilidade a um determinado serviço de telecomunicação, mas não se confundem com a prestação de serviço de telecomunicação em si. Cumpre lembrar que a própria Exposição de Motivos nº 231/MC do Projeto de Lei, que deu origem à LGT, assim dispôs:

*Não convém que a lei estabeleça definições. Isso cabe à doutrina. Mas, às vezes, a lei deve fazê-lo. É o que ocorre no caso. O Projeto de Lei em pauta inicia o Livro III definindo serviço de telecomunicações, telecomunicação e estação de telecomunicações (art. 57). Propicia, por um lado, excluir de sua regulação serviços que não estejam tipificados como tal, como ocorre com serviços de valor adicionado (art. 58) – mantendo conceito estabelecido pela Lei nº 9.295/96 - e, por outro, restringe o alcance de suas normas às atividades que não estejam confinadas aos limites de uma mesma edificação, propriedade móvel ou imóvel. (grifou-se)*

Não obstante, foi editado o Convênio nº 69/98 - *aprovado pelo Estado da Bahia, com a publicação do Decreto Estadual nº 7.395/98* -, que incluiu na base de cálculo do ICMS os serviços de valor adicionado e suplementares, que não compreendem a prestação efetiva de serviço de comunicação.

Ocorre que este Convênio possuía de graves vícios materiais, considerando que os serviços arrolados são absolutamente estranhos ao fato gerador do ICMS-Comunicação. Em razão disso, o STJ, ao julgar o Recurso Especial nº 1.176.756/RJ sob o rito dos Recursos Repetitivos, em caso da Vivo S/A, empresa incorporada pela ora Impugnante, firmou o posicionamento no sentido de que o ICMS não incide sobre serviços adicionais ou suplementares ao serviço de comunicação, conforme ilustra o trecho da respectiva ementa a seguir transscrito:

**PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO. ICMS. SERVIÇOS CONEXOS (SUPLEMENTARES) AO DE COMUNICAÇÃO (TELEFONIA MÓVEL): (...). 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. (...)*

*Acórdão sujeito ao regime previsto no art. 543-C do CPC, c/c a Resolução 8/2008 - Presidência/STJ. (grifou-se).*

Ocorre que tais serviços, até mesmo por sua natureza, apenas acrescentam uma funcionalidade a um serviço de telecomunicações. Saliente-se que há, ainda, outro precedente também decidido sob a sistemática de recursos repetitivos, que esclarece que as atividades acessórias ao serviço de telecomunicação não se confundem com estes:

**PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ART. 543-C, DO CPC. ICMS SOBRE HABILITAÇÃO, LOCAÇÃO DE APARELHOS CELULARES E ASSINATURA (ENQUANTO CONTRATAÇÃO DO SERVIÇO). SERVIÇOS SUPLEMENTARES AO SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO. ATIVIDADE-MEIO. NÃO INCIDÊNCIA. PRECEDENTES JURISPRUDENCIAIS. “FACILIDADES ADICIONAIS” DE TELEFONIA MÓVEL CELULAR. SÚMULA 07 DO STJ. ART. VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC. INOCORRÊNCIA.**

1. Os serviços de habilitação, instalação, disponibilidade, assinatura (enquanto sinônimo de contratação do serviço de comunicação), cadastro de usuário e equipamento, entre outros serviços, que configurem atividade-meio ou serviços suplementares, não sofrem a incidência do ICMS. (...)

3. Outrossim, a própria 1ª Seção no RMS n.º 11.368/MT consagrou o entendimento no sentido de que: (...) I - No ato de habilitação de aparelho móvel celular inocorre qualquer serviço efetivo de telecomunicação, senão de disponibilização do serviço, de modo a assegurar ao usuário a possibilidade de fruição do serviço de telecomunicações. (...)

10. Recurso especial parcialmente provido, para afastar a incidência do ICMS sobre as atividades de habilitação, instalação, disponibilidade, assinatura (enquanto sinônimo de contratação do serviço de comunicação), entre outros serviços, que configurem atividade-meio ou serviços suplementares, consoante jurisprudência pacificada desta Corte Superior, nos termos da fundamentação expandida.

Acórdão submetido ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 08/2008. (grifou-se)

Inclusive, recentemente, no julgamento da ADI nº 6199, a Suprema Corte reafirmou o entendimento anteriormente adotado no sentido de que os SVA's não configuram comunicação propriamente dita, razão pela qual não deve haver a incidência de ICMS, nos termos do art. 155, II, da CF/88.

Diante do exposto, tendo em vista que os serviços questionados não se confundem com serviço de telecomunicação, resta evidente a impossibilidade de cobrança de ICMS sobre as receitas supramencionadas, com base na legislação de regência, bem como na atual jurisprudência.

Não incidência de ICMS sobre “serviços contratados”, “serviços contratados Vivo Móvel” e “serviços”.

Como amplamente exposto acima, a legislação e jurisprudência pátrias são claras ao consignar que o ICMS só deve incidir sobre a atividade-fim (serviço de comunicação), sendo que os serviços de valor adicionado e suplementares (“serviços”, “serviços contratados Vivo Móvel” e “serviços contratados”, *in casu*) não se confundem com a atividade-fim.

Apesar disso, a Fiscalização Baiana autuou, indiscriminadamente, as rubricas de “serviços”, “serviços contratados Vivo Móvel” e “serviços contratados” sob a equivocada justificativa de que essa nomenclatura era utilizada pela Impugnante para mascarar o não recolhimento de ICMS sobre os serviços de comunicação propriamente dita.

Todavia, ao adotar esse critério equivocado, a Fazenda Estadual não se ateve aos serviços específicos dentre de cada uma das nomenclaturas genéricas e autuou indevidamente a empresa pelo não recolhimento de ICMS sobre serviços meio e acessórios aos serviços de comunicação propriamente dito (Convênio 69/1998). Explica-se.

As nomenclaturas de “serviços”, “serviços contratados Vivo Móvel” e “serviços contratados” são genéricas e utilizadas para abranger serviços acessórios ao de comunicação – *e não serviços de comunicação propriamente dito, como defende a Fiscalização.*

Verifica-se que há o valor de serviços contratados lançado como “isentos” que diz respeito à mudança de aparelho, que claramente não atraí a incidência de ICMS-comunicação. Diante deste exemplo, cumpre destacar que existem diversos outros serviços acessórios que foram incluídos pela empresa à genérica rubrica de “serviços contatados”, como é o caso de “Pacote Gestão Controle e Consumo” – *que também é uma atividade acessória e, consequentemente, não atraí a incidência de ICMS.*

Por conseguinte, como foi demonstrado anteriormente de maneira exemplificativa, a Impugnante não inclui serviços de comunicação propriamente ditos nas rubricas de “serviços contratados”, mas apenas atividades meio aos serviços de comunicação que não atraem a incidência do ICMS. Logo, para que não haja dúvidas a respeito da insubsistência da autuação, é fundamental que haja nova diligência fiscal para demonstrar a real natureza dos serviços identificados com as rubricas genéricas glosadas pela Fiscalização.

Portanto, como ficará cabalmente comprovado neste feito, a Fazenda Estadual agiu de forma

equivocada ao executar, indiscriminadamente, a Impugnante para exigir ICMS sobre as rubricas denominadas de “serviços”, “serviços contratados Vivo Móvel” e “serviços contratados”, que são meros serviços acessórios que não se confundem com a comunicação propriamente dita.

Não incidência de ICMS sobre locação de equipamentos.

Como exposto anteriormente, o Estado da Bahia autuou, indiscriminadamente, a Impugnante pelo não recolhimento de ICMS sobre as rubricas denominadas de “serviços contratados”, “serviços” e “serviços contratados Vivo Móvel”.

Todavia, não analisou detidamente quais foram as operações incluídas nestas rubricas e, consequentemente, se configuram fato gerador do imposto estadual. Nesse contexto, é necessário frisar que a Impugnante insere diversos serviços que são contratados pelos clientes dentro dessas rubricas, de modo que parte dos valores estão sujeitos à incidência do ICMS e outra parte não configura fato gerador do imposto estadual.

Nesse contexto, ressalta-se que não há incidência de ICMS sobre o aluguel de equipamentos. Isso porque, conforme detalhado acima, apenas as atividades desenvolvidas pelo prestador do serviço relativas à transmissão, emissão ou recepção, ou seja, diretamente vinculadas à efetiva prestação do serviço de comunicações, poderão sofrer a tributação do ICMS-Comunicação, conforme expressamente previsto nos arts. 155, II, da CF/88, e 2º, III, e 12, VII, da LC nº 87/96, bem como pacificado pela jurisprudência dos tribunais superiores.

Ocorre que a locação de equipamentos não se confunde com a prestação de serviços de telecomunicação, por ser o contrato que “*exprimir a colocação de alguma coisa à disposição de alguém mediante um preço*”, ou seja, “*a locação é o contrato pelo qual uma pessoa se obriga a ceder temporariamente o uso e gozo de uma coisa não fungível, mediante certa remuneração*”.

Em perfeita harmonia com os ensinamentos acima transcritos, assim dispõe o Código Civil:

*Art. 565. Na locação de coisas, uma das partes se obriga a ceder à outra, por tempo determinado ou não, o uso e gozo de coisa não fungível, mediante certa retribuição.*

Pode-se, portanto, extraír que para a qualificação de um contrato como sendo de locação, faz-se necessária a presença dos seguintes elementos: a colocação de um bem à disposição de alguém que não o possui (cessão de uso e gozo), por determinado lapso temporal, mediante contraprestação pecuniária. Portanto, aluguel jamais pode ser confundido com prestação de serviços, pois é contrato que implica em tomada de obrigação de natureza inteiramente distinta.

De todo modo, ainda que a locação fosse serviço, o que se admite apenas a título de argumentação, não seria serviço de telecomunicação, haja vista que, conforme devidamente demonstrado, nos termos definidos pela LGT, para que um serviço seja classificado como de telecomunicação, é necessário que envolva a “*transmissão, emissão ou recepção, por fio, radioeletricidade, meios ópticos ou qualquer outro processo eletromagnético, de símbolos, caracteres, sinais, escritos, imagens, sons ou informações de qualquer natureza*”.

Nesse sentido, resta claro que a locação, que envolve apenas a colocação de um bem à disposição de alguém que não o possui (cessão de uso e gozo), por determinado lapso temporal, mediante contraprestação pecuniária, não constitui serviço de telecomunicação, pois não abrange transmissão de quaisquer informações.

Logo, resta claro que as receitas relativas a aluguel não decorrem da prestação de serviços de telecomunicação, motivo pelo qual não podem sofrer a incidência de ICMS. Assim, é necessário analisar detidamente quais são os serviços incluídos na rubrica de “serviços contratados” para se concluir pela insubstância da cobrança.

Subsidiariamente: indevida majoração da base de cálculo do ICMS

Na remota hipótese de ser mantida a atuação, é fundamental que ocorra o recálculo do ICMS em cobro, considerando que a Fiscalização majorou, indevidamente, a base de cálculo. Conforme amplamente defendido anteriormente, o art. 13, III, da LC nº 87/96 define que a base de cálculo do

ICMS, na prestação do serviço de comunicação, é o preço do serviço. Todavia, no presente caso, o Estado da Bahia presumiu o valor do imposto, ao incluir na base de cálculo o valor que a empresa, hipoteticamente, deixou de recolher aos cofres estaduais.

Portanto, não há dúvidas de que nas hipóteses de não pagamento do tributo, a Fiscalização deve calcular o imposto com base no preço praticado pelo contribuinte e não presumindo os valores diferentes dos que foram cobrados para definir a base de cálculo.

Entretanto, pautando-se por entendimento equivocado do “cálculo por dentro”, a Fiscalização acresceu ao valor efetivamente cobrado – *e recebido* – pela empresa percentual que deveria ter sido cobrado a título de ICMS, adotando uma base de cálculo ficta, em desconsideração ao real preço de serviço (art. 13, III, da LC nº 87/96).

Pode-se perceber que a Fiscalização apurou o valor da prestação do serviço praticado pela Empresa sem a inclusão do valor do ICMS. Posteriormente, a Fiscalização dividiu por 0,72, por considerar que o preço do serviço seria 28% a mais – *valor da alíquota do ICMS no Estado* – caso a Empresa tivesse recolhido o ICMS nestas operações. Assim, atingiu a base de cálculo do imposto e, posteriormente, encontrou o suposto valor de ICMS a recolher, que equivale a 28% da base de cálculo majorada.

Todavia, entende-se que o entendimento adotado pela Fiscalização está equivocado, uma vez que, nas situações em que não ocorrem o pagamento do tributo, o ICMS deve ser calculado com base no preço efetivamente calculado pelo contribuinte e nunca haver a presunção de valores, que são diferentes do que foram cobrados do cliente, para fins de composição da base de cálculo.

Inclusive, a situação ainda se agrava no presente caso pelo simples fato de que a Impugnante realizou a cobrança do consumidor final sem o destaque do imposto, motivo pelo qual esta é a base de cálculo que deveria ter sido considerada para identificar os valores supostamente não recolhidos.

Portanto, os valores majorados indevidamente pela Fiscalização devem ser retificados, a fim de que a base de cálculo do ICMS seja o preço efetivamente cobrado do usuário final do serviço de comunicação, qual seja, o preço do serviço acrescido apenas.

#### Caráter confiscatório da multa aplicada

Na remota hipótese de não serem acolhidos os argumentos expostos anteriormente – *em homenagem ao princípio da eventualidade* –, caberá o afastamento da multa imposta à Impugnante no patamar de 60% do valor do tributo devido, sob pena de violação aos princípios da razoabilidade, da proporcionalidade e do não-confisco.

Não parece razoável e proporcional (a luz do disposto no art. 37 da CF/88), que o contribuinte diante de plausível comportamento jurídico seja penalizado com multa no patamar de 60%, a qual é aplicável apenas para os contribuintes que deliberadamente deixam de efetuar o recolhimento do tributo devido – *cenário que, definitivamente, não reflete a realidade dos autos*.

Desta forma, a aplicação de multa punitiva no patamar de 60% deve ser cancelada ou, ao menos, reduzida haja vista as peculiaridades do concreto, em razão do plausível comportamento jurídico adotado pelo contribuinte que nunca teve o intuito de fraudar o risco ou, ainda, a essencialidade do serviço prestado, cuja atividade não pode ser demasiadamente onerada, sob pena de desincentivar a atuação no setor.

Como exposto anteriormente, a controvérsia posta em discussão neste processo diz respeito a definir se as rubricas de “serviços”, “serviços contratados” e “serviços contratados Vivo Móvel” dizem respeito a serviços acessórios, os quais foram classificados corretamente como isentos/não tributados pela Impugnante e não sofrem a incidência de ICMS.

Nesse contexto, a Impugnante pugna pela realização de diligência fiscal, conforme previsão do art. 145, do Decreto nº 7.629/99, motivo pelo qual apresenta os seguintes quesitos a serem respondidos:

**Quesito nº 01:** Consultando o demonstrativo de notas fiscais autuadas pelo Estado da Bahia, seria possível detalhar quais foram os serviços autuados, bem como o percentual que cada um representa na autuação?

**Quesito nº 02:** Diante da resposta ao quesito nº 02, é possível afirmar que ele se trata de locação de bens móveis, atividades meio ao de comunicação ou serviços de valor adicional?

**Quesito nº 03:** Caso a resposta ao quesito nº 02 seja positiva, pode-se afirmar que sobre tais serviços não pode haver a incidência de ICMS? Consequentemente, é possível concluir que não houve recolhimento a menor do tributo no período autuado?

**Quesito nº 04:** Ao se analisar as notas fiscais colacionadas ao processo, pode-se verificar que parcela dos “serviços contratados” foram submetidos à tributação do ICMS, sendo que apenas uma parte não foi sujeita ao imposto?

**Quesito nº 05:** Diante da resposta do quesito nº 04 pode-se relacionar o valor pago pelos clientes por cada serviço prestado com a parcela das operações que foram submetidas à incidência do ICMS? Em caso positivo, poderia apresentar alguns exemplos?

**Quesito nº 06:** Ao se analisar as notas fiscais colacionadas ao processo, pode-se dizer que a Impugnante submeteu à incidência de ICMS os serviços de comunicação propriamente ditos, tais como franquia e dados, deixando de tributar apenas as rubricas referentes à “serviços contratados” e outras atividades meio ou locação? Em caso positivo, é certo afirmar que a empresa não deixou de recolher o imposto estadual no período autuado?

Por fim, a Impugnante indica como assistente técnico a Sra. Irene Apostolo Pereira Silva, CPF 142.827.648-30, telefone celular (11) 99645-0523, irene.asilva@telefonica.com e endereço profissional na Av. Engenheiro Luiz Carlos Berrini, 1376, 17º andar, São Paulo/SP.

#### PEDIDO

Diante do exposto, a Impugnante requer seja julgado insubsistente o auto de infração nº 269135.0002/24-2, tendo em vista a não incidência de ICMS-Comunicação sobre as rubricas de “acesso à caixa postal”, “serviços contratados”, “serviços contratados Vivo Móvel” e “serviços”, pois, caracterizam-se locação de equipamentos e meros serviços acessórios, que não se confundem com a comunicação.

Subsidiariamente e de forma cumulativa, a Impugnante requer seja julgado parcialmente insubsistente o auto de infração nº 269135.0002/24-2, para que a base de cálculo reflita efetivamente o valor da operação cobrado do consumidor final, excluindo-se o *gross up* manejado pela Fiscalização, bem como seja cancelada ou, ao menos, reduzida a multa de 60% do valor do imposto supostamente devido. No mais, a Impugnante pugna a conversão dos autos em nova diligência fiscal, objetivando que a Fiscalização confirme a natureza das operações autuadas.

Às fls. 248/50 o autuante prestou informação fiscal, com os seguintes termos, abaixo transcritos.

Nos argumentos relacionados de defesa a autuada alega que as receitas advindas de serviços de valor adicionado não são efetivamente serviços de comunicação e, portanto, não deveriam ser tributados pelo ICMS.

Não podem prosperar os argumentos do impetrante que tentam descharacterizar o mérito da autuação, uma vez que os Estados signatários do Convênio ICMS nº 69/98 firmaram entendimento no sentido de que devem ser incluídos na base de cálculo do ICMS incidente sobre serviços de telecomunicação 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 aperfeiçoem o processo de comunicação, independentemente da denominação que lhe seja dada. É o que demonstra a autuação mediante as tabelas anexas com os registros das notas fiscais efetivados nos arquivos do Convênio ICMS 115/03, sem a devida tributação.

Ressalta-se que o trabalho fiscal encontra respaldo no art. 13 da Lei Complementar nº 87/96, na Lei nº 7.014/96, e no RICMS-BA, tratando da base de cálculo, como abaixo transscrito, de acordo com os quais incluem-se na base de cálculo do ICMS os valores cobrados relativos a serviços

suplementares e facilidades adicionais que otimizem ou agilizem o processo de comunicação, independentemente da denominação que lhes seja dada. Então vejamos os textos legais:

**LC 87/96:**

*Art. 13 – A base de cálculo do imposto é:*

*(...)*

*III – na prestação de serviço de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, o preço do serviço;*

*(...)*

*§ 1º - Integra a base de cálculo do imposto, inclusive na hipótese do inciso V 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;”*

**Lei 7.014/96:**

*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. (grifos nossos)*

Ora, vê-se então no disciplinamento acima, que ao contrário do que defende o Impugnante, incluem-se na base de cálculo do ICMS os valores cobrados relativos a serviços suplementares e facilidades adicionais que otimizem ou agilizem o processo de comunicação, independentemente da denominação que lhes seja dada.

Em síntese, a legislação tributária da Bahia, em estrita observância aos preceitos constitucionais, estabelece como hipótese de incidência do ICMS a prestação onerosa de serviço 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. 2º, VII da Lei nº 7.014/96).

Além das informações prestadas acima acerca das Preliminares e do Mérito da autuação, cabe ressaltar que o contribuinte já foi autuado anteriormente pelo cometimento desta mesma infração no exercício de 2014, sendo exigido o imposto através do Auto de Infração nº 269135.0006/15-9 lavrado em 24/09/2015. Sendo que este PAF foi julgado TOTALMENTE PROCEDENTE pela 2ª Junta de Julgamento Fiscal (ACÓRDÃO JJF Nº 0126-02/16), com decisão mantida integralmente pela 2ª Câmara de Julgamento Fiscal (ACÓRDÃO CJF Nº 0210-12/16).

Em relação aos itens da peça de defesa a autuada argumenta que utiliza a nomenclatura “SERVIÇOS CONTRATADOS” de forma genérica para abranger diversos serviços.

Conforme intimações constantes às fls. 21 a 25 deste PAF o contribuinte foi instado a apresentar seu entendimento em relação a incidência do ICMS em alguns serviços de comunicação relacionados no anexo que foram extraídos dos dados dos arquivos magnéticos do convênio 115/03 entregues ao fisco. Em resposta a intimação não foi dito que estes serviços não eram tributados, limitou-se a dizer que estava “em análise”.

Conforme fatura constante na peça de defesa da autuada à fls. 48 a 50, pode-se verificar que a rubrica “SERVIÇOS CONTRATADOS” é utilizada para descrever serviços que ora são tributados e ora são isentos. Entretanto é importante frisar que nos dados constantes nos arquivos magnéticos do convênio 115/03 aparece apenas a rubrica “SERVIÇOS CONTRATADOS”.

Em relação ao item da peça de defesa a autuada defende que é indevida a majoração da base de cálculo que foi efetuada com o “cálculo por dentro”. Informamos que a base de cálculo do

imposto foi determinada conforme Art. 17, § 1º, inciso I, da Lei 7.014/96.

Em relação ao item em que o contribuinte questiona a multa lançada no AI para as infrações observadas, alegando que a multa é abusiva. Esclarecemos que na aplicação dessa multa a fiscalização seguiu determinação da Lei 7.014/96, como não poderia deixar de ser, por exação da sua atividade vinculada.

#### CONCLUSÃO

Por tudo quanto aqui exposto, tendo em vista as considerações apresentadas, mantemos a ação fiscal que resultou na reclamação do crédito tributário. Dessa forma, visando salvaguardar o interesse público, espera dos membros deste Egrégio Colégio um julgamento exemplar pela PROCEDÊNCIA do presente auto de infração.

Às fls. 261/64 o processo foi enviado em diligência à infaz de origem conforme transcrição abaixo:

*A defesa foi apensada às fls. 40/60. Alega que o Estado da Bahia autuou, indiscriminadamente a Impugnante pelo não recolhimento de ICMS sobre as rubricas denominadas de “serviços contratados”, “serviços” e “serviços contratados Vivo Móvel”.*

*Todavia, não analisou detidamente quais foram as operações incluídas nestas rubricas e, consequentemente, se configuram fato gerador do imposto estadual. Nesse contexto, é necessário frisar que a Impugnante insere diversos serviços que são contratados pelos clientes dentro dessas rubricas, de modo que parte dos valores estão sujeitos à incidência do ICMS e outra parte não configura fato gerador do imposto estadual. Nesse contexto, ressalta-se que não há incidência de ICMS sobre serviços de locação de equipamentos.*

*Que o Estado da Bahia autuou, indiscriminadamente, a Impugnante pelo não recolhimento de ICMS sobre as rubricas denominadas de “serviços contratados”, “serviços” e “serviços contratados Vivo Móvel”. Todavia, não analisou detidamente quais foram as operações incluídas nestas rubricas e, consequentemente, se configuram fato gerador do imposto estadual.*

*Na informação fiscal o autuante diz que em relação aos itens da peça de defesa a autuada argumenta que utiliza a nomenclatura “SERVIÇOS CONTRATADOS” de forma genérica para abranger diversos serviços.*

*Conforme intimações constantes às fls. 21 a 25 deste PAF o contribuinte foi instado a apresentar seu entendimento em relação a incidência do ICMS em alguns serviços de comunicação relacionados no anexo que foram extraídos dos dados dos arquivos magnéticos do convênio 115/03 entregues ao fisco. Em resposta a intimação não foi dito que estes serviços não eram tributados, limitou-se a dizer que estava “em análise”.*

*Conforme fatura constante na peça de defesa da autuada à fls. 48 a 50, pode-se verificar que a rubrica “SERVIÇOS CONTRATADOS” é utilizada para descrever serviços que ora são tributados e ora são isentos. Entretanto é importante frisar que nos dados constantes nos arquivos magnéticos do convênio 115/03 aparece apenas a rubrica “SERVIÇOS CONTRATADOS”.*

*De fato, às fls. 48/50 aparece a rubrica serviços contratados, alguns tributados, outros não, sem especificar que serviços são esses o que gera dúvida e incerteza. Embora intimado, o contribuinte respondeu à fl. 22 que não restou possível a conclusão da análise até a presente data e requer concessão de prazo adicional de 20 dias. Isso ocorreu em 20.09.2024 e à fl. 30 já consta intimação para pagamento do auto de infração em 25.09.2024, apenas 05 dias após o pedido de concessão de prazo adicional, restando configurado que não foi concedido o prazo.*

*Assim é que, a Junta buscando preservar o princípio da ampla defesa, decidiu por converter o processo em diligência à INFAZ de origem, para que sejam tomadas as seguintes providências:*

#### PELA INSPETORIA

*Intimar o contribuinte, apresentando-lhe cópia deste pedido de diligência a detalhar quais serviços considera tributáveis e os que não considerou, conforme explicado acima, concedendo-lhe prazo de 30 dias para se apresentar o detalhamento que não foi possível no prazo concedido pela fiscalização durante o procedimento.*

*Em havendo manifestação, dar vistas ao autuante e em seguida, enviar o processo a este Conselho para julgamento.*

Às fls. 267/73, após intimação às fls. 264 para informar quais serviços considera tributáveis e os quais não considerou, o contribuinte se manifestou. Após reiterar termos da impugnação inicial, requer a juntada de planilha anexa, doc. 02 com o objetivo de demonstrar que não incide ICMS sobre os serviços glosados.

O autuante apresentou relatório da diligência fiscal às fls. 279/81 em que baseado na petição do

contribuinte constante às fls. 267/76, demonstra em valores sintéticos os serviços no total de R\$ 430.651,02.

Acrescenta que a legislação não permite lançamento de mais de um serviço sob a mesma rubrica/nomenclatura, ainda mais sendo uns tributados e outros não. Que esta ação tem apenas o objetivo de dificultar a fiscalização ao misturar serviços de natureza distinta num mesmo lançamento.

Verifica que o total soma R\$ 430.651,02 enquanto o total de saídas isentas / não tributadas apurados foi de R\$ 1.538.106,68. Então, ainda que se considere como possível o lançamento de diversos tipos de serviços em uma única rubrica o valor do auto de infração deveria ser reduzido o montante de R\$ 430.651,02 da apuração e não simplesmente eliminar toda a cobrança.

Que o mais importante é notar que os serviços relacionados na tabela acima se resumem a apenas dois gêneros que são IP DEDICADO e VPN que pela natureza deles, ambos não podem ser caracterizados como aluguel, senão vejamos:

IP DEDICADO – endereço de protocolo de internet (IP) exclusivo atribuído a um único usuário, site ou serviço, não sendo compartilhado, cuja principal vantagem é o isolamento que melhora a segurança, além de permitir o uso de serviços que exigem IP estático, como certos aplicativos ou servidores FTP.

VPN – Rede Virtual Privada, cria uma conexão segura e criptografada entre seu dispositivo e um servidor remoto, permitindo que se navegue na internet com mais privacidade e segurança. Essencialmente cria um túnel virtual por onde dados são enviados ocultando seu endereço IP e protegendo as atividades online de usuários curiosos.

Conclui que pela definição dele não se tratam de um bem que possa ser cedido ao cliente, mas sim um serviço que pode ser prestado. Por definição de aluguel há obrigação de dar/ceder um bem a alguém e no serviço há a obrigação de fazer pelo prestador. Assim não se pode alugar IP DEDICADO ou VPN, pois não são bens que se materializam. Há obrigação de prestar o serviço com determinadas características que atendem necessidade do cliente.

Registro o comparecimento à sessão virtual de julgamento, realizada nesta data do representante legal do autuado, Dr. Renan Felipe Pellin, OAB/SP nº 456.461, para fim de efetuar sustentação oral dos argumentos defensivos.

## VOTO

Trata-se de lançamento pela falta de recolhimento na prestação do ICMS na prestação de serviço de comunicação de valores tributados como não tributados. Devido a não tributação de ICMS para serviços de comunicação para clientes diversos.

A defesa alega que serviços registrados sob as rubricas de “acesso à caixa postal”, “serviços contratados”, “serviços contratados Vivo Móvel” e “serviços” são meros serviços acessórios, que não se confundem com a comunicação propriamente dita e, assim, não podem atrair a incidência do ICMS.

Subsidiariamente e de maneira cumulativa deve ser refeito o cálculo da autuação, excluindo-se o *gross up* ilegalmente manejado pela fiscalização, deve haver o cancelamento ou, ao menos, a redução da multa de 60% aplicada no caso concreto, haja vista a sua ilegalidade/inconstitucionalidade.

A Impugnante ressalta que as receitas advindas de serviços relacionados à atividade meio, serviços preparatórios e serviços de valor adicionado, ao contrário do que sugere a fiscalização, não se equiparam nem se confundem com qualquer espécie de prestação de serviços de comunicação, na medida em que o conteúdo semântico da expressão “prestar serviços” não é tão amplo de modo a permitir que qualquer atividade seja nela qualificada.

Que as receitas advindas de as atividades-meio e serviços preparatórios, bem como e serviços de

valor adicionado, não estão sujeitas ao ICMS e em razão de sua natureza, não podem ser consideradas como prestação de serviço de telecomunicação, o que afasta a possibilidade de sua tributação pelo imposto estadual.

Que recentemente, no julgamento da ADI nº 6199, a Suprema Corte reafirmou o entendimento anteriormente adotado no sentido de que os SVA's não configuram comunicação propriamente dita, razão pela qual não deve haver a incidência de ICMS, nos termos do art. 155, II, da CF/88.

As nomenclaturas de “serviços”, “serviços contratados Vivo Móvel” e “serviços contratados” são genéricas e utilizadas para abranger serviços acessórios ao de comunicação – e não serviços de comunicação propriamente dito, como defende a Fiscalização.

O autuante por sua vez defendeu o lançamento e diz a autuada argumenta que utiliza a nomenclatura “SERVIÇOS CONTRATADOS” de forma genérica para abranger diversos serviços.

Que conforme intimações constantes às fls. 21 a 25 deste PAF o contribuinte foi instado a apresentar seu entendimento em relação a incidência do ICMS em alguns serviços de comunicação relacionados no anexo que foram extraídos dos dados dos arquivos magnéticos do convênio 115/03 entregues ao fisco. Em resposta a intimação não foi dito que estes serviços não eram tributados, limitou-se a dizer que estava “em análise”.

Conforme fatura constante na peça de defesa da autuada à fls. 48 a 50, pode-se verificar que a rubrica “SERVIÇOS CONTRATADOS” é utilizada para descrever serviços que ora são tributados e ora são isentos. Entretanto é importante frisar que nos dados constantes nos arquivos magnéticos do convênio 115/03 aparece apenas a rubrica “SERVIÇOS CONTRATADOS”.

As fls. 261/64 o processo foi enviado em diligência à infaz de origem em razão de nebulosidades constatadas nas provas apresentadas pelo autuante, pois de fato, às fls. 48/50 aparece a “rubrica serviços contratados”, alguns tributados, outros não, sem especificar que serviços são esses o que gera dúvida e incerteza.

Embora intimado anteriormente (fls. 21), o contribuinte respondeu que não restou possível a conclusão da análise até a presente data e requer concessão de prazo adicional de 20 dias (fls. 22). Isso ocorreu em 20.09.2024, e à fl. 30 já consta intimação para pagamento do auto de infração em 25.09.2024, apenas 05 dias após o pedido de concessão de prazo adicional, restando configurado que não foi concedido o prazo solicitado, havendo cerceamento da defesa.

Assim é que buscando preservar o princípio da ampla defesa, decidiu-se por converter o processo em diligência à INFRAZ de origem, para intimar o contribuinte, apresentando-lhe cópia deste pedido de diligência a detalhar quais serviços considera tributáveis e os que não considerou, conforme explicado acima, concedendo-lhe prazo de 30 dias para se apresentar o detalhamento que não foi possível no prazo concedido pela fiscalização durante o procedimento.

O autuante apresentou relatório da diligência fiscal às fls. 279/81 em que baseado na petição do contribuinte constante às fls. 267/76, demonstra em valores dos serviços discriminados no total de R\$ 430.651,02.

Acrescenta que a legislação não permite lançamento de mais de um serviço sob a mesma rubrica/nomenclatura, ainda mais sendo uns tributados e outros não e assim, há apenas o objetivo de dificultar a fiscalização ao misturar serviços de natureza distinta num mesmo lançamento.

Verificou também, que o total dos serviços soma R\$ 430.651,02 enquanto o total de saídas isentas / não tributadas apurados foi de R\$ 1.538.106,68. Então, ainda que se considere como possível o lançamento de diversos tipos de serviços em uma única rubrica o valor do auto de infração deveria ser reduzido o montante de R\$ 430.651,02 da apuração e não simplesmente eliminar toda a cobrança.

Que o mais importante é notar que os serviços relacionados na tabela acima se resumem a apenas dois gêneros que são IP DEDICADO e VPN que pela natureza deles, ambos não podem ser caracterizados como aluguel, senão vejamos:

IP DEDICADO – endereço de protocolo de internet (IP) exclusivo atribuído a um único usuário, site ou serviço, não sendo compartilhado, cuja principal vantagem é o isolamento que melhora a segurança, além de permitir o uso de serviços que exigem IP estático, como certos aplicativos ou servidores FTP.

VPN – Rede Virtual Privada, cria uma conexão segura e criptografada entre seu dispositivo e um servidor remoto, permitindo que se navegue na internet com mais privacidade e segurança. Essencialmente cria um túnel virtual por onde dados são enviados ocultando seu endereço IP e protegendo as atividades online de usuários curiosos.

Conclui que pela definição dele não se tratam de um bem que possa ser cedido ao cliente, mas sim um serviço que pode ser prestado. Por definição de aluguel há obrigação de dar/ceder um bem a alguém e no serviço há a obrigação de fazer pelo prestador. Assim não se pode alugar IP DEDICADO ou VPN, pois não são bens que se materializam. Há obrigação de prestar o serviço com determinadas características que atendem necessidade do cliente.

O serviço VPN oferece conexão segura como disse o autor, para se navegar com mais privacidade, e cobra-se mensalidade por meio de assinaturas, e embora se assemelhe a um aluguel de um servidor ou de sua estrutura, é certo que não se compra, pois faz parte da estrutura dos fornecedores desses serviços, embora conste na descrição apresentada no demonstrativo como “aluguel”.

Em verdade, ao se pagar uma mensalidade por assinatura, na prática está a se alugar o equipamento privado que dá acesso à tecnologia de criptografia que garante a segurança e a privacidade desejada e não se constitui um serviço de telecomunicações de acordo com a LGT.

*Art. 61. Serviço de valor adicionado é a atividade que acrescenta, a um serviço de telecomunicações que lhe dá suporte e com o qual não se confunde, novas utilidades relacionadas ao acesso, armazenamento, apresentação, movimentação ou recuperação de informações.*

*§ 1º Serviço de valor adicionado não constitui serviço de telecomunicações, classificando-se seu provedor como usuário do serviço de telecomunicações que lhe dá suporte, com os direitos e deveres inerentes a essa condição.*

Da mesma forma, o IP DEDICADO não se configura em um serviço multimídia, mas um endereço de internet fixo e exclusivo de forma a dar estabilidade e segurança para empresas que não podem fazer compartilhamentos ou seja é uma conta de hospedagem do cliente da telefônica, diferente dos serviços de multimídia como áudios, vídeos, streaming etc. O IP DEDICADO é usado por empresas que precisam de utilização em e-commerce, e-mail para marketing, etc.

Resumindo a VPN e o IP DEDICADO são serviços de valor adicionado, SVA, pois tratam de um adicional ao serviço que utiliza a infraestrutura de telecomunicações oferecendo uma segurança extra de privacidade na navegação.

Vejamos abaixo decisão do STJ a respeito da temática:

*RECURSO ESPECIAL N° 674.188 - PR (2004/0079778-5) RELATORA: MINISTRA DENISE ARRUDA  
RECORRENTE: ESTADO DO PARANÁ PROCURADOR: CESAR AUGUSTO BINDER E OUTRO(S)  
RECORRENTE: MUNICÍPIO DE CURITIBA PROCURADOR: ROBERTO DE SOUZA MOSCOSO E OUTRO(S)  
RECORRIDO: ADVOGADO : DI 1000 INTERNET LTDA ARNALDO FERREIRA MÜLLER  
EMENTA RECURSO ESPECIAL DO ESTADO DO PARANÁ. TRIBUTÁRIO. ICMS. PROVEDORES DE ACESSO À INTERNET. NÃO-INCIDÊNCIA. SÚMULA 334/STJ. RECURSO DESPROVIDO. I. A Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, no julgamento dos EREsp 456.650/PR, entendeu ser indevida a incidência de ICMS sobre os provedores de acesso à internet, na medida em que estes prestam serviços de valor adicionado, nos termos do art. 61, § 1º, da Lei 9.472/97, apenas liberando espaço virtual para comunicação. Quem presta o serviço de comunicação é a concessionária de serviços de telecomunicações, já tributada pelo imposto (Rel. Min. José Delgado, Rel. p/ acórdão Min. Franciulli Netto, DJ de 20.3.2006). Os provedores de acesso à internet executam serviço de valor adicionado, isto é, atividade de monitoramento do acesso de usuários e de provedores de informações à rede mundial de computadores, colocando à sua disposição os dados ali existentes. Desse modo, o serviço prestado pelo provedor é apenas o fornecimento da infra - estrutura para que o usuário possa acessar a internet e, por conseguinte, as informações nela contidas. Isso, porque, conforme anteriormente salientado, esta Corte de Justiça, no julgamento dos EREsp*

456.650/PR, consignou que a atividade realizada pelo provedor de acesso à internet é serviço de valor adicionado, constituindo um acréscimo ao serviço de telecomunicações.

A jurisprudência deste Conselho de Fazenda já admite que um SVA – serviço adicionado, não é tributado:

*1<sup>a</sup> CÂMARA. DE JULGAMENTO FISCAL ACÓRDÃO CJF Nº 0262-11/22-VD EMENTA: ICMS. RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO. PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO. ERRO NA APLICAÇÃO DA ALÍQUOTA. Comprovado que os serviços prestados foram apenas de provimento à internet, prestações de serviços de valor adicionado – SVA, eis que o recorrente se utiliza de concessionárias de serviço público de telecomunicações, que lhe dá suporte na sua atividade de prover acesso à internet aos seus clientes e, nesta condição, conforme já sumulado pelo STJ, por meio do verbete de nº 334, “O ICMS não incide no serviço dos provedores de acesso à internet”. Razões recursais capazes a modificação do Acórdão recorrido. Infração insubstancial. Modificada a Decisão recorrida. Recurso PROVIDO. Auto de Infração Improcedente. Decisão unânime.*

*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 SVA's, 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.*

Diante da posição do PGE, a revisão através de diligência e informações de jurisprudência consolidando entendimento, reconhecendo que serviços SVA não configuram serviços de comunicação sujeitos ao ICMS, conforme precedentes dos tribunais pátrios, em consonância com o art. 61 da Lei nº 9.472/1997 e a Súmula nº 334 do STJ, após comprovação de parte das operações como isentas na diligência, o lançamento deve ser modificado.

Contudo o contribuinte após intimado a apresentar o detalhamento, sobre as rubricas que foram glosadas pelo autuante, como bem pontuado no relatório de diligência do autuante, trouxe relatório analítico e sintético em que os valores das operações ficam longe dos valores encontrados quanto do lançamento e assim, conforme demonstrativo abaixo, faço o abatimento destes valores em cotejo com o demonstrativo original do auto de infração:

| MÊS          | VL OP LANÇ | VL OP DILIG | DIF VALOR OP | FATOR DE CONV | BASE DE CÁLCULO | ALÍQ | IMPOSTO DEVIDO    |
|--------------|------------|-------------|--------------|---------------|-----------------|------|-------------------|
| fev/21       | 188.726,75 | 48.554,84   | 140.171,91   | 0,72          | 194.683,21      | 28%  | 54.511,30         |
| mar/21       | 136.866,71 | 45.204,50   | 91.662,21    | 0,72          | 127.308,63      | 28%  | 35.646,42         |
| abr/21       | 138.943,23 | 42.006,48   | 96.936,75    | 0,72          | 134.634,38      | 28%  | 37.697,63         |
| mai/21       | 140.075,76 | 40.581,89   | 99.493,87    | 0,72          | 138.185,93      | 28%  | 38.692,06         |
| jun/21       | 146.313,75 | 38.621,11   | 107.692,64   | 0,72          | 149.573,11      | 28%  | 41.880,47         |
| jul/21       | 147.011,91 | 40.521,17   | 106.490,74   | 0,72          | 147.903,81      | 28%  | 41.413,07         |
| ago/21       | 133.810,53 | 29.980,04   | 103.830,49   | 0,72          | 144.209,01      | 28%  | 40.378,52         |
| set/21       | 137.206,04 | 37.024,52   | 100.181,52   | 0,72          | 139.141,00      | 28%  | 38.959,48         |
| out/21       | 139.279,41 | 37.517,01   | 101.762,40   | 0,72          | 141.336,67      | 28%  | 39.574,27         |
| nov/21       | 141.730,91 | 35.793,97   | 105.936,94   | 0,72          | 147.134,64      | 28%  | 41.197,70         |
| dez/21       | 140.987,16 | 34.845,49   | 106.141,67   | 0,72          | 147.418,99      | 28%  | 41.277,32         |
| <b>TOTAL</b> |            |             |              |               |                 |      | <b>451.228,22</b> |

Conforme visto acima, os valores apresentados na diligência estão mesmo longe dos valores apurados na autuação, não havendo cobertura para os valores lançados em rubrica genérica, sem detalhamento, e não foi acatado o pedido subsidiário da impugnação de não se considerar o *gross up* (termo em inglês para ajuste do cálculo sobre um valor líquido específico) dado que este assunto já foi sobejamente discutido neste Conselho de Fazenda.

Quando um serviço ou mercadoria não é tributado, o valor do ICMS não está incluído, e assim, para se encontrar a base de cálculo, é preciso integrar ao valor de referência da operação (como se tributado fosse), integrando a parte correspondente ao imposto, pois do contrário estaria a se cobrar o tributo com uma alíquota efetiva menor que a estabelecida em lei, uma vez que o ICMS

integra a sua própria base de cálculo.

O impugnante contestou ainda o lançamento da multa no de 60% do imposto. Em relação a isto, este Órgão Julgador não tem competência para afastar a aplicabilidade da Legislação Tributária Estadual, reduzindo ou extinguindo a multa, nem apreciar argumentos de constitucionalidade.

A pretensão de que seja reduzida como consta no pedido, já que a penalidade está prevista no art. 42, II, “a” da Lei nº 7.014/96, nos termos do art. 125, incisos I e III, do COTEB (Lei nº 3.956/81), falece competência ao CONSEF além da declaração de constitucionalidade acima justificada, além da negativa de aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior, impede também a redução ou cancelamento de penalidade, já que tal competência, com previsão ínsita no § 7º do art. 42 da Lei nº 7.014/96, foi revogada em 12/12/19 pela Lei nº 14.183, com efeitos a partir de 13/12/19.

Face ao exposto voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do auto de infração.

### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 269135.0002/24-2, lavrado contra **TELEFÔNICA BRASIL S.A.**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 451.228,22**, acrescido da multa de 60%, previstas no artigo 42, inciso II, alínea “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da decisão acima para uma das Câmaras de Julgamento do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a” do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 18.558/18, com efeitos a partir de 18/08/18.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 04 de novembro de 2025.

FERNANDO ANTÔNIO BRITO DE ARAÚJO - PRESIDENTE

ILDEMAR JOSÉ LANDIN - RELATOR

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ - JULGADORA