

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 3.690/11/CE Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000154857-63  
Recurso de Revisão: 40.060126998-07  
Recorrente: Telemar Norte Leste S/A  
IE: 062149964.00-47  
Proc. S. Passivo: Sacha Calmon Navarro Coêlho/Outro(s)  
Origem: DF/Belo Horizonte - DF/BH-1

### **EMENTA**

**PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO – FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS – DIVERSOS SERVIÇOS.** Constatada a falta de recolhimento do ICMS incidente sobre valores faturados a título de serviços terceirizados ou locação de aparelhos e equipamentos, porém integrantes do contrato de prestação de serviços de comunicação, na modalidade de telefonia. Procedimento fiscal respaldado nos arts. 2º, inciso III, 12, inciso VII e 13, inciso III da Lei Complementar nº 87/96; no art. 6º, inciso XI da Lei nº 6.763/75 e nos arts. 43, alíneas “a” e “f”, 44, inciso X, e § 4º, todos do RICMS/96. Crédito tributário reconhecido, em parte, pela Autuada. A Câmara deixa de se pronunciar sobre os itens abrangidos pela ação judicial interposta pela Autuada, conforme disposto no art. 157 da Lei nº 6.763/75. Crédito tributário reformulado pelo Fisco. Mantidas as exigências remanescentes de ICMS e da correspondente multa de revalidação. Mantida a decisão *a quo*. Recurso de Revisão conhecido por unanimidade e não provido pelo voto de qualidade.

### **RELATÓRIO**

Trata-se da constatação de que a ora Recorrente deixou de recolher o ICMS incidente sobre a prestação de diversos serviços de comunicação (serviço de auxílio à lista - 102, e locação de aparelhos e equipamentos), no período de janeiro/02 a dezembro/02, infração esta apurada mediante a conferência de livros de Registro de Saídas, item consolidado por tipo de serviço prestado em cada ciclo de faturamento, apresentado em meio eletrônico e planilhas eletrônicas elaboradas pela própria.

As exigências fiscais referem-se ao ICMS apurado pelo Fisco, acrescido da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Regularmente instaurado o contencioso, foi o mesmo submetido à 1ª Câmara de Julgamento deste Conselho de Contribuintes, que decidiu pela procedência parcial do lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário procedida pelo Fisco às fls. 414/418, conforme o Acórdão n.º 19.533/10/1ª, decisão esta tomada pelo voto de qualidade, contra a qual a Recorrente interpôs, por procurador regularmente constituído, o presente Recurso de Revisão às fls. 549/558, nos termos do art. 163, inciso I do RPTA/MG.

Ressalte-se que, como consignado na referida decisão, o julgamento da lide se restringiu aos itens da autuação identificados como serviços de “Auxílio à Lista” e “locação de equipamentos”, não abrangidos pelo Mandado de Segurança nº 1.0000.09.494001-2/000, que questiona a incidência do ICMS sobre os serviços-meio e atividades suplementares descritos na Cláusula Primeira do Convênio ICMS nº 69/98.

A Câmara Especial de Julgamento, em sessão realizada em 07/05/10, exara o Despacho Interlocutório de fl. 561, que é cumprido pela Recorrente às fls. 569/570, com a juntada de documentos.

O Fisco então se pronuncia às fls. 574/590, pedindo o não provimento do presente recurso, com a consequente manutenção da decisão recorrida.

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 592/602, conclui que a documentação acostada aos autos pela Recorrente, em cumprimento ao mencionado despacho interlocutório, não tem qualquer repercussão sobre o feito fiscal e, por consequência, sobre a decisão recorrida, opinando ao final pela manutenção desta.

---

## **DECISÃO**

### **Da Preliminar de Cabimento do Recurso**

Tendo em vista que a decisão recorrida foi tomada pelo voto de qualidade, revela-se cabível o presente Recurso de Revisão, eis que atendido, de plano, o pressuposto de cabimento estabelecido pelo inciso I do art. 163 do RPTA/MG, aprovado pelo Decreto n.º 44.747/08.

### **Do Mérito**

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CC/MG foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e por esta razão passam a compor o presente Acórdão, salvo pequenas alterações.

A tese central da Recorrente é no sentido de que as exigências fiscais não devem prosperar, seja porque o serviço de auxílio à lista (102) trata-se na verdade de um serviço de consultoria prestado por terceiro por ela contratado, seja porque a locação de bens móveis nem sequer é serviço, e muito menos de comunicação.

Conforme relatado, a Câmara Especial de Julgamento, em sessão realizada em 07/05/10, deliberou proferir Despacho Interlocutório para que a Recorrente juntasse aos autos elementos e documentação hábil comprobatória da terceirização dos serviços de auxílio à lista, bem como as parcelas remuneratórias.

Atendendo à solicitação, a Recorrente acostou ao processo o arquivo digital gravado no CD de fls. 571, que, em suas palavras, “*contém o contrato celebrado entre a Telemar Norte Leste S/A e a TNL Contax S/A para prestação de serviço de informação/auxílio à lista 102*”.

No entanto, verifica-se que tal documento se trata de um “Termo Aditivo” (datado de 01/05/07) ao referido contrato, que, segundo consta do próprio termo aditivo, teria sido originalmente firmado em 30/11/04.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Portanto, como bem assinala a douta Assessoria do CC/MG, tal contrato (e respectivo aditivo) não poderia ter qualquer repercussão sobre o feito fiscal em análise e, por consequência, sobre a decisão recorrida, uma vez que as exigências se referem a fatos geradores ocorridos no exercício de 2002, logo, anteriores à vigência do mesmo.

Assim, no que diz respeito aos serviços de “Informação/Auxílio à Lista - 102”, oportuno reproduzir parcialmente a manifestação fiscal, cujos argumentos são mais que suficientes para respaldar a autuação e a decisão hostilizada, eis que, apesar do contrato firmado pela “TELEMAR” com a “TNL CONTAX” (e independentemente de sua data inicial de vigência), demonstram que, rigorosamente, não há a alegada “terceirização”, e mais, que as exigências se referem apenas àquelas parcelas onerosos dos referidos serviços, pelo que sujeitam-se à incidência do ICMS.

Confira-se:

“( . . . )

Assim, após o exame do 3º Termo Aditivo apresentado, de início é de ressaltar que a empresa TNL Contax S/A, foi contratada pela Recorrente apenas para a terceirização da mão de obra na prestação do serviço de informação 102, sendo empresa pertencente ao Grupo “OI”! Além do mais, numa demonstração inequívoca de que é a Recorrente a verdadeira prestadora do serviço de telecomunicação – serviço de informação 102, ainda que contrate outra empresa para o atendimento ao usuário, as partes acordaram que a Recorrente é a verdadeira prestadora do serviço, por meio de concessão da Anatel e deixam tal condição especificada de forma clara e objetiva:

“Considerando que a CONTRATADA tem pleno conhecimento de que o serviço de telecomunicações prestado pela CONTRATANTE, por meio de Concessão pela ANATEL é um serviço prestado em regime público, de interesse coletivo e que o objeto ora contratado é indispensável para a continuidade da prestação de serviço no regime público, pela CONTRATANTE.”  
(pág.1)

Ora, como não poderia deixar de ser, o serviço de informação 102 ou serviço de “auxílio à lista” é prestado pela Recorrente por meio de concessão da ANATEL, em regime público, de interesse coletivo e o objeto contratado é indispensável para a continuidade da prestação de serviço neste regime. Assim, não há que falar em prestação de serviço por outra empresa, não há que cogitar de terceirização do serviço, mas pura e simplesmente em terceirização de mão de obra, o que não modifica juridicamente a responsabilidade pela prestação, tanto que tal condição é expressamente reafirmada no aditivo celebrado.

Aliás, se assim não fosse, a CONTRATADA – TNL Contax S/A, para ser a prestadora do serviço em questão deveria ter esta condição autorizada pela ANATEL, através de concessão, por se tratar, como já se disse, de serviço em regime público e de interesse coletivo. E, tanto assim não o é que a Recorrente, para não perder a concessão do STFC – Serviço Telefônico Fixo Comutado, onde o serviço de “auxílio à lista” se encaixa, faz questão de deixar patente no termo aditivo a sua condição de prestadora do serviço.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

*Para a ANATEL, o STFC é:*

“Serviço Telefônico Fixo Comutado (STFC): corresponde ao nome técnico do serviço de telecomunicação realizado através da transmissão de voz e de outros sinais destinados à comunicação entre pontos fixos determinados, utilizando processos de telefonia. Entre as modalidades de telefonia fixa para o público em geral estão o serviço Local, o serviço de Longa Distância Nacional (LDN) e o serviço de Longa Distância Internacional (LDI).”  
(<http://www.anatel.gov.br/Portal/exibirPortalInternet.do>)

Já o Anexo à Resolução nº 357, de 15 de março de 2004, que trata do REGULAMENTO SOBRE AS CONDIÇÕES DE ACESSO E FRUIÇÃO DOS SERVIÇOS DE UTILIDADE PÚBLICA E DE APOIO AO STFC, nos arts. 1º e 4º, inciso II, além de definir quem é a prestadora do serviço e a quem se destinam as normas de prestações de serviços de telecomunicações, encontra-se a seguinte definição para o serviço de auxílio à lista:

RESOLUÇÃO N.º 357, DE 15 DE MARÇO DE 2004

Aprova o Regulamento sobre as Condições de Acesso e Fruição dos Serviços de Utilidade Pública e de Apoio ao STFC

Art. 1º Este Regulamento tem por objetivo disciplinar as condições de acesso e fruição dos Serviços de Utilidade Pública e dos Serviços de Apoio ao Serviço Telefônico Fixo Comutado

- STFC destinado ao uso do público em geral, pelas prestadoras de serviços de telecomunicações.”

Art. 4º Para fins deste Regulamento, aplicam-se as seguintes definições:

**II - Serviço de Informação de Código de Acesso de Assinante do STFC: serviço de auxílio à Lista Telefônica Obrigatória e Gratuita - LTOG com objetivo de prestar informações aos usuários em geral sobre o Código de Acesso de Assinantes, observada a regulamentação; (Grifou-se)**

No caso da Recorrente foram tributadas tão somente as prestações de serviço de “auxílio à lista” onerosas, já que as gratuitas dependem de condições para serem por ela praticadas, conforme se depreende do abaixo transcrito, através de dispositivos do regulamento acima citado:

Art. 13. O acesso aos serviços de apoio ao STFC deve ser gratuito aos usuários, não cabendo às prestadoras qualquer remuneração pelo uso das redes envolvidas ou de qualquer outro recurso necessário ao seu correto encaminhamento.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 1º A informação de Código de Acesso de Assinantes do STFC deve ser gratuita quando:

a) o código de acesso do assinante do STFC não figurar na Lista Telefônica Obrigatória e

Gratuita - LTOG; e

b) a solicitação de informação for originada em terminal de acesso de uso coletivo. (Grifou-se)

Art. 14. Na prestação do Serviço de Informação de Código de Acesso de Assinante para a modalidade Local, a prestadora do STFC nesta modalidade deve informar os códigos de acesso dos assinantes de todas as prestadoras do STFC da sua área de prestação do serviço, respeitado o direito do assinante de não divulgação do seu código de acesso.

Art. 17. O descumprimento ou inobservância das disposições contidas neste Regulamento sujeita a prestadora às sanções previstas na regulamentação, nos termos da legislação e do Regulamento de Aplicação de Sanções Administrativas, aprovado pela Resolução nº 344, de 18 de julho de 2003.

Como se vê, as normas da ANATEL são destinadas apenas às prestadoras de serviços de telecomunicações, no caso de STFC, como é o caso da Recorrente e, jamais, à empresa contratada para fornecer a mão de obra, que é a TNL Contax S/A, que não detém esta condição.

No Anexo ao “3º Termo Aditivo que entre si celebraram a TNL PCS S/A, a Telemar Norte Leste S/A & TNL Contax S/A”, no item 3, encontram-se as disposições referentes ao serviço de informações 102, onde se destaca o modo de faturamento, que é por minuto falado e o respectivo preço, já estabelecido para vários anos de contrato, demonstrando, assim, que o valor recebido pela Contratada é independente e diverso do valor cobrado do usuário final e constante na NFST- mod.22, emitida pela Recorrente.

Deste modo, não há que cogitar aqui, também, de percentual de faturamento a ser dividido entre Recorrente e Contratada; existe, sim, valor contratado antecipadamente, a ser pago pela Recorrente à Contratada. Em consequência, merece reparo o fato de que a Recorrente não cumpriu a diligência no sentido de trazer aos autos as parcelas remuneratórias das partes envolvidas. É que, em verdade, pelo aditivo contratual sabe-se a base “teórica” da remuneração da contratada, sem a aplicação de multas por acaso devidas por força contratual e sem a apuração do trabalho desenvolvido mensalmente, que é bem diverso do valor efetivamente cobrado pela Recorrente do usuário final e que serviu de base de cálculo para a tributação pelo ICMS.

Também merece destaque o fato de que todas as normas e características desta prestação de serviço são definidas pela Contratante - Recorrente, bem como é de sua competência o fornecimento de infraestrutura, tecnologia, sistemas, produtos e processos, com direito a até aplicação de multas à Contratada, em caso de não

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

atingimento de metas, como se vê das Características Gerais do Anexo ao Termo Aditivo, através das seguintes expressões abaixo:

“A segmentação é baseada nas regras de negócio definidas pelo CONTRATANTE.” – Item 2 – pág. 20.

“A CONTRATADA deverá elaborar o forecast mensal (previsão do volume de contatos – série histórica), que deverá ser submetido à CONTRATANTE no prazo máximo de 3 (três) dias úteis...” Item 1.1.1 – A e B – pág. 20 e 21.

“Nas ocorrências que porventura venham a resultar em paralisação das operações deverão ser identificadas as causas que lhe deram origem de forma a estabelecer as responsabilidades devidas...” Item 2.1.1 – pág. 24.

“Quando as causas forem relativas a processos de gestão de pessoas e/ou contratos de manutenção ... de responsabilidade da CONTRATADA...” Item 2.1.2 – pág. 24.

“Quando as causas forem relativas à infraestrutura, tecnologia, sistemas, produtos e processos, todos de responsabilidade da CONTRATANTE...” Item 2.1.3 – pág. 24.

“Nas situações onde houver perda parcial ou total da informação para faturamento de um período, após esgotadas todas as tentativas de recuperação da informação, a CONTRATANTE deverá remunerar a CONTRATADA, substituindo o período comprometido, por igual período, apurado com base no histórico dos 3 (três) últimos meses.” Item 2.2.1.1 – pág. 26.

“A CONTRATADA deverá repassar aos atendentes no prazo máximo de 48 (quarenta e oito) horas, todas as informações operacionais encaminhadas através de comunicação formal pela CONTRATANTE.” Item 3.1 – pág. 27.

“A CONTRATADA deverá informar o motivo do não atendimento das metas acordadas com a CONTRATANTE em qualquer indicador que conste nos relatórios...” Item 4.2 – pág. 28.

“Vindo a CONTRATADA a atingir performances inferiores à meta, a CONTRATANTE adquirirá o direito de aplicação de multa, conforme tabelas...” Item 5.2.2 – pág. 29.

“A CONTRATANTE será responsável pelo treinamento dos multiplicadores necessários para a prestação dos serviços, objeto do presente Anexo, tais como: treinamentos de sistemas legados, produtos e serviços necessários para a realização das atividades

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

operacionais, bem como pelo custo deste treinamento...” Item 6.2.2 – pág. 32.

“Todo plano de treinamento será precificado em horas extras e estes gastos ficarão a cargo da CONTRATANTE, bem como os custos envolvidos de infra-estrutura de treinamento e recursos de instrutoria.” Item 6.5.c – pág. 34.

Pelo que se observa, se a mão de obra é terceirizada, sob o total controle da Recorrente, que é a concessionária de serviço público, apenas este fato não pode significar um serviço de terceiro e sem qualquer ligação com a mesma, que inclusive faz a cobrança do seu valor ao usuário final, através da emissão da NFST – mod. 22.

Além do mais, é sabido que a Recorrente utiliza mão de obra terceirizada para a prestação de vários outros serviços de comunicação, posto que detém a concessão da ANATEL para inúmeros serviços prestados em regime público e por eles deve sempre se responsabilizar. E, como se demonstrou, no caso do serviço de informação/auxílio à lista - 102, a real prestadora do serviço de telecomunicação é a Recorrente.

Aqui, apenas para ilustrar a questão da responsabilização da Recorrente, ainda que em esfera de outro Direito, o do Trabalho, fica patente a utilização de mão de obra de terceiro em atividade fim, sendo que, até no Tribunal Superior do Trabalho, em recentes e inúmeras decisões, ficou definida a ilicitude dessa utilização, com o reconhecimento do vínculo empregatício de empregado que trabalhava em área de call center, manutenção, de instalação de linha telefônica e de internet, como no julgado abaixo, tendo como Recorrida a própria Recorrente:

(...)

Do voto do Relator podem-se extrair os trechos abaixo, atinentes a matéria aqui tratada:

### MÉRITO

DISCUTE-SE NO CASO CONCRETO A POSSIBILIDADE DE CONTRATAÇÃO DE TRABALHADORES TERCEIRIZADOS PARA EXECUÇÃO DE TAREFAS ATINENTES À ATIVIDADE FIM DA EMPRESA TOMADORA DE SERVIÇOS, QUE, NO CASO EM EXAME, REMETE A REPARO, MANUTENÇÃO E INSTALAÇÃO DE LINHAS TELEFÔNICAS E INTERNET.

(...)

**CABE VERIFICAR, AGORA, SE NO SETOR DE TELECOMUNICAÇÕES, EM QUE HÁ PREVISÃO PARA SUBCONTRATAÇÃO DE TERCEIROS, ESTÁ SE REGISTRANDO SITUAÇÃO LÍCITA QUE REFOGE AO ÂMBITO DE INCIDÊNCIA DA SÚMULA 331 DO C. TST.**

**DISPÕE O ART. 25 DA LEI Nº 8.987/95:**

**“ART. 25. INCUMBE À CONCESSIONÁRIA A EXECUÇÃO DO SERVIÇO CONCEDIDO, CABENDO-LHE RESPONDER POR TODOS OS PREJUÍZOS CAUSADOS AO PODER CONCEDENTE, AOS**

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

**USUÁRIOS OU A TERCEIROS, SEM QUE A FISCALIZAÇÃO EXERCIDA PELO ÓRGÃO COMPETENTE EXCLUA OU ATENUE ESSA RESPONSABILIDADE. (...)**

DESSA FORMA, DEVE SER REFORMADA A R. DECISÃO REGIONAL QUE CONSIDEROU SER VÁLIDA A TERCEIRIZAÇÃO DE ATIVIDADE FIM, RECONHECENDO-SE O VÍNCULO EMPREGATÍCIO DIRETAMENTE COM A TOMADORA DOS SERVIÇOS, NOS TERMOS DA SÚMULA Nº 331, I, DESTA C.CORTE, VERBIS:

“A CONTRATAÇÃO DE TRABALHADORES POR EMPRESA INTERPOSTA É ILEGAL, FORMANDO-SE O VÍNCULO EMPREGATÍCIO DIRETAMENTE COM O TOMADOR DE SERVIÇOS, SALVO NO CASO DE TRABALHO TEMPORÁRIO”.

ASSIM, RECONHECIDA A FRAUDE NA TERCEIRIZAÇÃO DOS SERVIÇOS ESSENCIAIS DA TOMADORA DE SERVIÇOS, DÁ-SE PROVIMENTO AO RECURSO DE REVISTA DO RECLAMANTE PARA DEFERIR-LHE O RECONHECIMENTO DE VÍNCULO EMPREGATÍCIO DIRETAMENTE COM A TELEMAR, E A CONSEQUENTE APLICAÇÃO DAS NORMAS COLETIVAS PACTUADAS ENTRE ESTA EMPRESA E OS EMPREGADOS, DEVENDO SER RETIFICADA SUA CTPS EM RELAÇÃO AO EMPREGADOR NO PERÍODO DE 22/12/2003 A 02/04/2008, DADA A UNICIDADE CONTRATUAL. (...)“(GN)

No caso tratado nos autos as atividades desenvolvidas pela TNL Contax S/A – empresa do mesmo grupo econômico da Recorrente (mão de obra), no setor de Call Center/telemarketing, por força de contrato celebrado entre elas, atendendo a clientes da Recorrente, inserem-se na atividade da tomadora de seus serviços, que atua na área de telecomunicações. A seguir, mais julgados, do Tribunal Superior do Trabalho - TST, neste sentido:

(...)

Desse julgado destaca-se parte do voto da Ministra Relatora que assim se manifesta sobre a alegação de grupo econômico, em que fazem parte tanto a Recorrente quanto a TNL Contax S/A, conforme a seguir:

(...)

**Conclui-se, assim, pela ilicitude da terceirização dos services prestados pela reclamante, tendo a contratação através da Contax objetivado tão somente a redução dos custos com a mão de obra necessária ao implemento de sua atividade fim, atraindo a incidência do art. 9.º da CLT, formando-se o vínculo de emprego diretamente com a Reclamada Telemar, tomadora e única beneficiária dos serviços prestados.**

...

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Razão não assiste à Reclamada. Isso porque a Corte Regional, analisando as provas carreadas aos autos, concluiu que além da formação de grupo econômico, houve fraude na contratação, porquanto fora terceirizada atividade-fim da Reclamada, de modo que o vínculo se formara diretamente com a TELEMAR, beneficiária dos serviços prestados, decorrendo daí a condenação quanto à aplicação das normas coletivas firmadas entre a SINTEL e a Telemar. Nesse contexto emerge como obstáculo à pretensão recursal o óbice da Súmula n.º 126/TST. Assim, ileos os arts. 5.º, II e 8.º, III, da Carta Magna, 85 e 94, I e II, da Lei n.º 9.472, 511, §§ 1.º e 1.º, 611, § 1.º e 613, I, da CLT, tidos por violados.  
Nego provimento. (Grifou-se)

Por tudo o que se disse e provou, se até a terceirização de mão de obra em Call Center e em empresas que executam a atividade fim de empresas prestadoras de serviço de telecomunicação são vistas, em sua grande maioria, pelos tribunais trabalhistas, como ilícitas, exatamente por se tratar de atividade ligada essencialmente à concessão recebida do poder público, **é de repetir que o serviço de informação/auxílio à lista 102, prestado pela Recorrente, é um serviço de telecomunicação através do qual se consulta e se obtém uma informação via telefone e só foi tributado pelo Fisco quando prestado de forma onerosa pela Recorrente que, via telefone, por solicitação de qualquer cliente seu, informa o número de telefone de outros clientes .** (Grifou-se)

(...)

Não obstante a bem articulada tese de defesa, pois, verifica-se que o alegado serviço de consultoria prestado por terceiro, nada mais é do que uma parcela dos serviços de comunicação prestados onerosamente pela própria Recorrente, sujeitando-se assim à tributação pelo ICMS.

Quanto à suposta intributabilidade da locação de aparelhos e equipamentos, apartada dos serviços de comunicação, também não assiste razão à Recorrente, como se verá adiante.

Sustenta em suas razões de defesa que a locação de coisas constitui mera cessão do direito de uso e por isso não pode ser considerada como serviço. No entanto, verifica-se que as coisas objeto da referida “cessão do direito de uso” tratam-se de equipamentos, aparelhos e acessórios de telecomunicações, os quais são estritamente necessários e constituem suporte e parte integrante dos serviços por ela prestados (fls. 367).

Isto porque o objeto do contrato que firma com seus clientes é a prestação de serviços de comunicação, no qual se obriga a ceder aparelhos e equipamentos sem os

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

quais estaria inviabilizada a própria prestação do serviço. Portanto, não há de se falar em contratos distintos, com objetos distintos; pelo contrário, há um só contrato e um só objeto, a prestação de serviço de comunicação, esta, sem dúvida, sujeita à tributação pelo ICMS.

Ademais, a Recorrente não pode ser tratada como uma empresa que se dedica à locação de bens móveis e sim como uma prestadora de serviços de comunicação, que é esta a sua atividade-fim.

Com efeito, não é o Fisco que está a tributar a locação de bens como se serviço fosse, mas é a Recorrente que presta serviços de comunicação, porém, ao emitir a correspondente fatura, discrimina os serviços prestados mediante a sua subdivisão em inúmeros códigos tarifários, fazendo com isso parecer que o faz apenas com o objetivo de obter vantagens fiscais, diminuindo artificialmente o ônus tributário.

O trabalho fiscal baseia-se, dentre outros dispositivos legais pertinentes, no Convênio ICMS 69/98, no art. 13 da Lei Complementar nº 87/96, bem como no art. 50 do RICMS/96, segundo os quais os valores referentes a alugueis ou locação de equipamentos/aparelhos de propriedade da operadora do serviço, necessários à prestação do serviço de comunicação, integram a base de cálculo do ICMS.

Ademais, é pacífico que qualquer serviço oneroso de comunicação está sujeito à incidência do ICMS. Portanto, reputa-se suficiente para configurar a ocorrência do fato gerador do imposto a relação de natureza comercial entre o prestador do serviço e o usuário, visando possibilitar a comunicação desejada, tal como se verifica no caso sob análise.

Em verdade, se a locação dos bens são condições materiais necessárias à prestação do serviço de comunicação prestado pela Recorrente, fazem parte deste, razão pela qual deve compor a base de cálculo do ICMS incidente. Assim, a dissociação dos valores correspondentes, para efeito meramente de detalhamento da fatura, não autoriza a sua exclusão da base de cálculo, ao arrepio da legislação tributária pertinente.

No caso concreto, como bem assentado e analisado pela decisão recorrida, o serviço é um só, o de comunicação; o desmembramento é de autoria da Recorrente; a Fiscalização apenas agrega o que a mesma chama de atividades-meio, apartando-as da atividade-fim.

O Fisco, com razão, discorda da tese apresentada e, muito menos, reconhece a não tributação de atividades como “alug Modem”, “alug bloqueador de IU”, “aluguel rádio monocal”, dentre outros, porque esses equipamentos, cedidos aos usuários mediante remuneração, fazem parte do conjunto que possibilita a oferta do serviço de comunicação, atividade sujeita ao ICMS.

A exigência do imposto sobre tais serviços decorre do disposto no art. 155, inciso II da Constituição Federal, e está amparada legalmente no art. 6º, inciso XI da Lei nº 6.763/75, que estabelece as hipóteses de incidência do ICMS, nos seguintes termos:

Art. 6º - Ocorre o fato gerador do imposto:

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

XI - na geração, na emissão, na transmissão, na retransmissão, na repetição, na ampliação ou na recepção de comunicação de qualquer natureza, por qualquer processo, ainda que iniciada no exterior, ressalvado o serviço de comunicação realizado internamente no estabelecimento pelo próprio contribuinte;

Como é cediço, o fato gerador do ICMS sobre as prestações de serviços de comunicação, tal como previsto no inciso III do art. 2º da Lei Complementar nº 87/96, não se restringe ao serviço em si da transmissão de mensagens, mas compreende todas as prestações onerosas de serviços de comunicação, por qualquer meio, inclusive a geração, a emissão, a recepção, a transmissão, a retransmissão, a repetição e a ampliação de comunicação de qualquer natureza.

Frise-se ainda que o trabalho fiscal se baseia, dentre outros dispositivos legais que cuidam da matéria, no art. 13 da LC nº 87/96, que define a base de cálculo do ICMS, e no art. 50 do RICMS/MG, segundo o qual os valores referentes a aluguéis ou locação de equipamentos/aparelhos de propriedade da operadora do serviço, necessários à prestação do serviço de comunicação, integram a base de cálculo do ICMS, como se pode observar dos respectivos textos legais a seguir reproduzidos:

### Lei Complementar nº 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; (Grifou-se).

### RICMS/96 (aprovado pelo Decreto nº 38.104/96) RICMS/02(Decreto nº 43.080/02):

Art. 50 - Integram a base de cálculo do imposto:

(...)

II - nas prestações, todas as importâncias recebidas ou debitadas ao tomador do serviço, como juro, seguro, desconto concedido sob condição e preço de serviço de coleta e entrega de carga. (Grifou-se).

Como se observa, por expressa previsão legal, compõem a base de cálculo do ICMS os valores referentes a aluguéis ou locação de equipamentos e aparelhos e outros meios físicos de propriedade da operadora do serviço, estritamente necessários e vinculados à prestação do serviço de comunicação.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Irrelevante, pois, a alegação da Recorrente de que o próprio RICMS/MG, em seu art. 5º, inciso XIII, dispõe que as atividades de locação e assemelhadas não sofrem incidência do ICMS.

De fato não sofrem, porém quando forem objeto de uma atividade específica, desvinculada de outra operação ou prestação sujeita ao imposto. Contudo, como já visto acima, não é este o caso dos autos, em que a locação de equipamentos ou aparelhos integram o objeto do contrato de prestação dos serviços de comunicação, não se tratando, pois, de atividades e contratos específicos e distintos.

Registre-se que da análise dos contratos apresentados pela ora Recorrente (fls. 463/483) percebe-se claramente tratar-se de uma prestação de serviço de telecomunicação. Extrai-se da Cláusula Sexta, por exemplo, do contrato celebrado com a empresa Rio Branco Alimentos S/A (fls. 467), que o preço se refere à prestação de serviço discriminada na “Solicitação de Serviço”, com a explicação de que esta remuneração engloba também os valores do aluguel e demais serviços de configuração e adicionais e, em caso de eventual mudança de endereço do serviço, frise-se, havendo disponibilidade técnica, será pago o preço do serviço.

Também está previsto que neste preço do serviço estão incluídos todos os tributos e contribuições incidentes, quer de âmbito federal, estadual ou municipal, de responsabilidade de recolhimento da contratada.

Ora, patente tratar-se de uma prestação de serviço, estando inclusive em seu preço já contabilizados os tributos incidentes, num efetivo reconhecimento tanto pela Recorrente quanto pela empresa que a contratou, de ser devida a tributação do serviço prestado. E, se a ora Recorrente recebe o valor correspondente aos impostos estaduais, no caso o ICMS, tem o dever legal de recolhimento dos valores recebidos de seus clientes.

Por tudo isso, insista-se, na composição da base de cálculo sujeita a tributação, devem ser considerados todos e quaisquer valores cobrados, seja a que título for, na intenção da realização da atividade fim de prestação de serviço de comunicação, isto é, aquela que levou o usuário a contratar o serviço.

Ressalte-se que o fato gerador do ICMS não é a comunicação propriamente dita, mas sim a “*prestação onerosa de serviço de comunicação*”. Assim, o que se tributa são os meios artificiais e onerosos que tornam possível a comunicação, aí incluídos todos os serviços e recursos postos à disposição do cliente com o intuito de disponibilizar, implementar, agilizar, facilitar e imprimir maior segurança e conforto na comunicação.

Isto posto, não resta dúvida de que parcela considerável dos serviços arrolados no auto de infração, praticados pela Recorrente ao interligar seus clientes à rede pública de telecomunicações por intermédio de seus equipamentos, nada mais são que condições materiais (meios) para que a comunicação se efetive. Portanto, são serviços de comunicação sujeitos ao ICMS, porquanto dizem respeito a uma relação comercial onerosa entre ela (a Recorrente) e o usuário (cliente).

Tratam-se, pois, de um fato imponível na relação jurídico-tributária pertinente ao ICMS, uma vez que a utilização da rede pública de telecomunicações está

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

no campo de incidência do imposto, entendimento esse inclusive já formal e oficialmente manifestado por meio da Superintendência de Tributação – SUTRI/SRE nas respostas às Consultas de Contribuintes n°s 102/99, 247/98 e 266/98.

Aliás, é este também o entendimento deste Conselho de Contribuintes já sedimentado em diversos julgados sobre a mesma matéria, figurando, inclusive, a própria Recorrente como sujeito passivo, a exemplo das decisões tomadas nos Acórdãos n°s 3.350/08/CE e 3.347/08/CE.

Diante do exposto, ACORDA a Câmara Especial do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em conhecer do Recurso de Revisão. No mérito, pelo voto de qualidade, em negar-lhe provimento. Vencidos os Conselheiros André Barros de Moura (Relator), Antônio César Ribeiro e Luciana Mundim de Mattos Paixão, que lhe davam provimento parcial para excluir as exigências relativas à locação de equipamentos nos termos do voto vencido de fls. 540/547. Designado relator o Conselheiro Raimundo Francisco da Silva (Revisor). Pela Recorrente, sustentou oralmente a Dra. Patrícia Dantas Gaia e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Mariane Ribeiro Bueno Freire. Participaram do julgamento, além dos signatários e dos Conselheiros vencidos, a Conselheira Maria de Lourdes Medeiros.

**Sala das Sessões, 29 de abril de 2011.**

**Mauro Heleno Galvão  
Presidente**

**Raimundo Francisco da Silva  
Relator Designado**

*Rfs/ml*