

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 21.755/15/3ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000231389-70
Impugnação: 40.010137285-47
Impugnante: Telemar Norte Leste S/A
IE: 062149964.00-47
Proc. S. Passivo: Cíntia Tavares Ferreira/Outro(s)
Origem: DF/BH-1 - Belo Horizonte

EMENTA

PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS - DIVERSOS SERVIÇOS. Constatado que a Autuada deixou de recolher o ICMS em face da não tributação de diversos itens relativos à prestação onerosa de serviço de comunicação. Procedimento fiscal respaldado no inciso III do art. 2º, no inciso VII do art. 12, no inciso III do art. 13, todos da Lei Complementar nº 87/96, bem como no disposto no item 8 do § 1º do art. 5º e no inciso VII do art. 13, todos da Lei nº 6.763/75. Exigências de ICMS e da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75. **Infração caracterizada.**

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA – EMISSÃO IRREGULAR DE DOCUMENTO FISCAL – FALTA DE INDICAÇÃO/REQUISITO – PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO. Constatado o descumprimento de obrigação acessória configurada pelo fato de a Autuada ter deixado de destacar, nas notas fiscais de serviços de telecomunicações emitidas, a parcela correspondente ao ICMS relativa aos itens cobrados dos usuários a título de locação de equipamentos, serviço de informação 102 e outros serviços. Exigência da Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso VI da citada lei, c/c o art. 215, inciso VI, alínea “f” do RICMS/02, adequada ao disposto no § 4º do referido art. 54. **Infração caracterizada.**

Lançamento procedente. Decisão pelo voto de qualidade.

RELATÓRIO

Da Autuação

A autuação versa sobre o recolhimento a menor de ICMS, decorrente da não tributação de diversos itens relativos à prestação onerosa de serviço de comunicação e telecomunicação listados no Anexo 1 do Auto de Infração, deixando de destacar e ou indicando incorretamente o valor do ICMS em diversas notas fiscais emitidas no período de 01/01/10 a 31/12/10.

Exige-se o ICMS, a respectiva Multa de Revalidação prevista no inciso II do art. 56 e a Multa Isolada capitulada no inciso VI do art. 54, c/c § 4º do mesmo artigo, todos da Lei nº 6.763/75, c/c art. 215, inciso VI, alínea “f” do RICMS/02.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Em decorrência da inserção do § 4º do art. 54 da Lei nº 6.763/75, com a redação dada pela Lei nº 19.978, de 28/12/11, a Fiscalização adequou a multa isolada, limitando-a a 2,5 (duas e meia) vezes o valor do ICMS devido, com fundamento no art. 106, inciso II, alínea “c” do Código Tributário Nacional (CTN).

Instruem o presente Auto de Infração (fls. 08/13), o Auto de Início de Ação Fiscal - AIAF (fls. 02); Relatório Fiscal detalhado (fls. 14/18); Anexo 1 (fls. 19/21) Relação consolidada das prestações de serviços de comunicação não tributadas pelo ICMS, as quais encontram-se detalhadas no Anexo 2 de fls. 22/37; Anexo 3 de (fls. 38/54) Relação dos itens de serviços autuados consolidados por tipo de serviço no mês referente às prestações de serviço de comunicação constantes do Anexo 1; Anexo 4 (fls. 55/67) Relação mensal, por amostragem, das notas fiscais sem destaque ou com destaque a menor do ICMS devido (relação completa das notas fiscais encontram-se na mídia eletrônica constante do Anexo 11); Anexo 5 (fls. 68/69) Cálculo da Multa Isolada exigida pela falta de destaque ou destaque a menor do ICMS, nas notas fiscais relacionadas no Anexo 4; Anexo 6 (fls. 70/83) Relação analítica, por amostragem, dos serviços de comunicação prestados sem tributação do ICMS (planilha completa consta na mídia eletrônica constante do Anexo 11); Anexo 7 (fls. 84/87) Descrição dos itens de serviços autuados, agrupados de acordo com a espécie de serviço ofertado e prestado pela Telemar; Anexo 8 (fls. 88/93) Cópia do Ofício CONFAZ nº 0260/2006/SE, de 20/03/06, com questionamentos sobre serviço de telecomunicações e cópia do Ofício 113/2006 com as respostas dadas pela Anatel; Anexo 9 (fls. 94/106) amostragem das notas fiscais de serviço de telecomunicação – modelo 22, sem destaque ou com destaque a menor do ICMS devido; Anexo 10 (fls. 107/119) cópia extrato das DAPI de janeiro a dezembro de 2011 e Anexo 11 (fls. 120/121) mídia eletrônica contendo os Anexos 04 e 06.

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 122/147 dos autos, anexando os documentos de fls. 148/319, arguindo o seguinte:

- a nulidade do lançamento sob a alegação de falta de fundamentação; prejuízo ao seu direito de defesa, uma vez que, no seu entender, não sabe o que está sendo cobrado; não incidência do ICMS sobre TC CPE SOLUTION e Consulta de Contribuinte nº 102; as multas aplicadas ao caso são confiscatórias; que não é possível a incidência de juros sobre multa e, ao final, requer a realização de perícia contábil.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização, em manifestação de fls. 324/345, refuta as alegações da defesa e requer a procedência do lançamento.

DECISÃO

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

Das Preliminares

Da arguição de nulidade do lançamento.

Não prosperam as alegações da Autuada acerca da nulidade do lançamento, em razão da falta de fundamentação, de cerceamento do seu direito de defesa, pois alega que não se sabe o que está sendo exigido.

Do simples exame da documentação constante dos autos, verifica-se que a Fiscalização seguiu rigorosamente os requisitos exigidos para a formalização do crédito tributário, quais sejam, os definidos pelos arts. 85 e seguintes do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários e Administrativos – RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, proporcionando à Impugnante toda a condição necessária e suficiente para a realização de sua defesa.

O processo de fiscalização foi levado a efeito com a utilização de procedimentos tecnicamente idôneos, calcados na análise das informações fiscais do contribuinte.

Lavrado o competente Auto de Infração, a empresa autuada foi devidamente intimada para pagar ou parcelar o crédito tributário apurado, com as reduções de penalidades previstas na legislação ou exercer, querendo, o legítimo e constitucional direito de defesa.

Esclareça-se, por oportuno, que o lançamento foi levado a efeito por autoridade administrativa constitucionalmente competente para a prática do ato, tendo sido elaborado Relatório Fiscal circunstanciado, contendo a descrição detalhada do fato imponível, com citação dos dispositivos legais relativos às infringências e penalidades aplicadas, bem como, contendo planilhas e demonstrativos auto explicativos, além do Demonstrativo do Crédito Tributário, fazendo parte integrante dele o Demonstrativo de Correção Monetária e Multas - DCM, os quais foram devidamente apresentados ao Sujeito Passivo.

O Auto de Infração, portanto, contém todas as informações e elementos necessários e suficientes ao esclarecimento da imputação objeto do presente feito fiscal.

Dessa forma, o presente lançamento deu-se com a estrita observância de todos os preceitos legais e regulamentares que disciplinam a matéria, não havendo que se falar em descumprimento de norma insculpida na legislação tributária para tal, mormente das disposições contidas no art. 142 do Código Tributário Nacional - CTN.

Induidoso que a Autuada compreendeu a acusação fiscal completa e irrestritamente, conforme se verifica pela impugnação apresentada, que aborda minuciosamente todos os aspectos relacionados com a situação objeto da autuação.

Não se justifica, portanto, a alegada nulidade do Auto de Infração, nem mesmo se vislumbra, no caso, cerceamento de defesa.

Sobre a discussão aqui tratada, importante transcrever os seguintes excertos da manifestação fiscal:

(...)

Se tivessem analisado o auto de infração teriam identificado toda a fundamentação às fls. 10. sob o título BASE LEGAL / INFRINGÊNCIA.

Especialmente o art.16, inciso VI, da Lei 6763/75, c/c o art. 89, inciso IV e parágrafo único e o art. 2º, Quadro Cálculo do Imposto, Anexo V, ambos do RICMS/2002, estabelecem a obrigatoriedade de emissão de nota fiscal com correto destaque do imposto.

Se por fundamentação a impugnante quis dizer “provas”, também as colocamos no auto de infração. Basta simples verificação as fls. 94/106 onde demonstramos a falta de destaque nas doze notas fiscais, cada uma para um mês do exercício de 2010, anexadas por amostragem, ou às fls. 71/83 onde demonstramos a relação completa das notas fiscais dos serviços de comunicação prestados sem tributação.

Basta que se veja a falta de destaque em cada item marcado. Consequência lógica da falta de destaque é o não recolhimento do imposto que não foi destacado, pois somente entra no cálculo do imposto devido o que foi destacado.

A peça fiscal foi lavrada para cobrar do contribuinte o tributo não recolhido (e acréscimos pertinentes) fundamentado na norma legal e provado pela **falta de destaque nas notas fiscais que ele mesmo apresentou** e anexadas ao processo tributário administrativo.

Falta de destaque do ICMS na emissão de notas fiscais em serviço tributado e posterior falta de recolhimento do crédito tributário respectivo é passível de cobrança fiscal. Esta é a previsão legal. Não há como ser mais claro.

Não há de se falar em nulidade por falta de fundamentação ou por falta de conhecimento do que se trata o auto de infração. Estas afirmações são meramente protelatórias e descabidas, em tentativa ingênua de confundir o foco da discussão.

O estranho é que a dificuldade dos advogados em entender os motivos e fundamentos do auto de infração é algo pontual, que ocorre neste PTA, pois já autuamos este mesmo assunto em outras oportunidades e em nenhuma delas foi alegado necessidade de um “árduo exercício de tentar deduzir” ou uma “tentativa hercúlea de entender o motivo pelo qual está sendo cobrada”.

Também não se verifica, no presente caso, a necessidade de devolução de prazo para apresentação de defesa, conforme tangencia a Impugnante, pois o que se constata é que a Autuada compreendeu perfeitamente a acusação a ela imputada e a peça de defesa apresentada aborda de maneira detalhada toda a matéria em discussão.

Diante do exposto, rejeita-se as prefaciais arguidas.

Da prova pericial

Requer a Impugnante, às fls. 144/146 dos autos, a produção de prova pericial contábil, apresentando, para tanto, quesitos, a fim de demonstrar a inexatidão do lançamento.

Como se sabe, a prova pericial é admitida no curso de um processo como meio ou forma de esclarecimento ao juiz ou órgão julgador, quando o exame do fato depender de conhecimentos técnicos ou especiais e essa prova tiver utilidade diante dos elementos disponíveis para exame.

No caso em tela, a Impugnante pretende com a prova pericial requerida que sejam verificados documentos constantes dos autos, para que sejam comprovadas as suas alegações de não incidência do imposto estadual sobre as rubricas autuadas.

Percebe-se que a Impugnante apresenta o quesito de fls. 146 pelo qual pretende que se demonstre o enquadramento das rubricas objeto do lançamento como locação de equipamentos ou serviços de valor adicionado.

Ressalta-se que foram carreados aos autos cópia dos livros e dos documentos fiscais, necessários ao embasamento do feito fiscal, bem como planilhas contendo a relação consolidada das prestações de serviços de comunicação não tributados pelo ICMS, inclusive de forma detalhada (valor total mensal de cada serviço atuado e totalização por mês), os quais permitem, ao Órgão Julgador, o perfeito esclarecimento quanto à natureza das rubricas autuadas para fins da tomada de decisão quanto à incidência da exação estadual.

Destaca-se que a planilha constante do Anexo 7 consolida, por amostragem, os itens tarifários autuados, agrupados de acordo com a espécie de serviço prestado (fls. 84/87), apresentando descrição do serviço com base nas informações extraídas do “Portfólio Serviços Telemar Clássicos” e “Portfólio de Produtos Telemar”.

Resta, portanto, evidenciado que o referido exame pericial mostra-se absolutamente desnecessário, na medida em que os documentos acostados aos autos, bem como as planilhas elaboradas pelo Fisco, contêm todas as informações necessárias para a elucidação da controvérsia.

Assim, indefere-se o pedido de prova pericial requerida, com fulcro no art. 142, § 1º, inciso II, alínea “a” do RPTA.

Art. 142. A prova pericial consiste em exame, vistoria ou avaliação, e será realizada quando deferido o pedido do requerente pela Câmara ou quando esta a determinar, observado o seguinte:

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 1º Relativamente ao pedido de perícia do requerente:

(...)

II - será indeferido quando o procedimento for:

a) desnecessário para a elucidação da questão ou suprido por outras provas produzidas.

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre a falta de recolhimento de ICMS, decorrente da não tributação de diversos itens relativos à prestação onerosa de serviço de comunicação e telecomunicação listados no Anexo 1 do Auto de Infração e da respectiva falta de destaque ou destaque a menor do ICMS em diversas notas fiscais emitidas no período de 01/01/10 a 31/12/10.

Exige-se o ICMS, a respectiva Multa de Revalidação prevista no inciso II do art. 56 e a Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso VI, c/c § 4º do mesmo artigo, todos da Lei nº 6.763/75, c/c art. 215, inciso VI, alínea “f” do RICMS/02.

Alega a Impugnante que as atividades autuadas pela Fiscalização não estão sujeitas a incidência do ICMS.

Contudo, não assiste razão à Autuada, conforme se verá.

Consta do Anexo 7 “Descrição dos serviços autuados” (fls. 85/87) as seguintes rubricas objeto das exigências fiscais em análise e respectivas conceituações:

- aluguel de modem;
- aluguel de rádio monocal/multicanal ou multiacesso;
- datafone circuito comutado;
- PABX virtual;
- RVI Rede virtual integrada;
- serviço de informação (102);
- TC CPE SOLUTIONS CISCO;
- TC DATA INTER;
- TC DATA STANDARD;
- TC VOICE NET;
- TC ALCANCE;
- TC VISA SOLUTION – GERENCIAMENTO TRAFEGO;
- UTILIZAÇÃO SISTEMA ÓPTICO CBMM.

No entender da Autuada, os serviços de comunicação identificados nas notas fiscais como “TC-CPE SOLUTION” não poderiam ser enquadrados como fato gerador do ICMS, por não se tratarem de serviços de comunicação. Entende que eles são, na verdade, serviços de locação de infraestrutura.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Discorda a Fiscalização da alegação de não incidência de ICMS sobre a rubrica denominada TC-CPE SOLUTION, porque os equipamentos terminais de rede supostamente cedidos aos usuários mediante remuneração (sob a roupagem jurídica de locação) fazem parte do conjunto que possibilita a oferta do serviço de comunicação.

Sustenta a Fiscalização que a interpretação feita pela Autuada quanto a não tributação pelo ICMS dessa espécie é totalmente equivocada, pois implicaria em admitir que a cessão onerosa dos equipamentos não objetiva a prestação de serviço de comunicação, atividade sujeita ao imposto estadual previsto no art. 155, inciso II da CF/88.

Verifica-se que, por determinação constitucional, coube aos Estados e ao Distrito Federal a competência privativa para instituir o imposto sobre prestação de serviço de comunicação. Essa atribuição deu-se de forma ampla, conforme disposto no inciso II do art. 155 da CF/88, *in verbis*:

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;

As hipóteses de incidência do ICMS e ocorrência do fato gerador nas prestações de serviços de comunicação decorrem de uma situação legal, comprovada pela existência de um tomador, de um prestador e de um preço pelos serviços prestados. A essa situação acrescenta-se o fato de que a natureza dos serviços e os meios empregados são irrelevantes para caracterização do fato gerador do imposto.

A ocorrência do fato gerador está condicionada à existência das condições necessárias e suficientes para que o tributo possa ser exigido, conforme preceitua o art. 114 do CTN. Essas condições são verificadas no exercício regular das atividades desenvolvidas pela empresa, qual seja “exploração dos serviços de telecomunicações e atividades necessárias ou úteis à execução desses serviços”, conforme art. 2º do Estatuto Social da Autuada (fls. 171).

O lançamento do crédito tributário amparou-se na Lei Complementar nº 87/96 e na Lei nº 6.763/75, que descrevem de forma objetiva as hipóteses de incidência, bem como a ocorrência do fato gerador do ICMS nas prestações de serviços de comunicação. Confira-se:

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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(...)

Art. 12. Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:

(...)

VII - das prestações onerosas de serviços de comunicação, feita por qualquer meio, inclusive a geração, a emissão, a recepção, a transmissão, a retransmissão, a repetição e a ampliação de comunicação de qualquer natureza;

LEI n° 6.763/75

Art. 5° - O Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS - tem como fato gerador as operações relativas à circulação de mercadorias e às prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior.

§ 1°- O imposto incide sobre:

(...)

8) **a prestação onerosa de serviço de comunicação de qualquer natureza, por qualquer meio, inclusive a geração, a emissão, a recepção, a transmissão, a retransmissão, a repetição e a ampliação.** (Grifou-se).

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

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;(grifos acrescidos).

O Regulamento do ICMS mineiro, por sua vez, também esclarece quais serviços se enquadram como fato gerador do imposto e integram sua base de cálculo. Confira-se:

Art. 43. Ressalvado o disposto no artigo seguinte e em outras hipóteses previstas neste Regulamento e no Anexo IV, a base de cálculo do imposto é:

(...)

X - na geração, emissão, transmissão ou retransmissão, repetição, ampliação ou recepção de comunicação de qualquer natureza, por qualquer processo, ainda que iniciada ou prestada no exterior, observado o disposto no § 4° deste artigo, o preço do serviço, ou, nas prestações sem preço determinado, o valor usual ou corrente, assim entendido o praticado na praça do prestador

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

do serviço, ou, na sua falta, o constante de tabelas baixadas pelos órgãos competentes;

(...)

§ 4º Na hipótese do inciso X do *caput* deste artigo, incluem-se também na base de cálculo do imposto, quando for o caso, os valores cobrados a título de acesso, adesão, ativação, habilitação, disponibilidade, assinatura e utilização dos serviços, **bem como de serviços suplementares e facilidades adicionais que otimizem ou agilizem o processo de comunicação, independentemente da denominação que lhes seja dada.** (Grifou-se).

A disponibilização de meios necessários (equipamentos) de forma onerosa ou não, para um ou mais usuários, permitindo que os mesmos se interajam, independentemente do serviço ser medido ou não, ou seja, sua aferição decorra do tempo de utilização ou não, faz nascer o fato gerador do imposto.

As expressões “por qualquer meio” e “de qualquer natureza” são abrangentes e não foram utilizadas pelo legislador de forma equivocada. Os termos permitem a interpretação de que havendo uma transmissão, recepção, repetição ou ampliação de comunicação de forma onerosa para um ou mais usuários, haverá necessariamente um fato gerador do ICMS.

Para melhor entendimento da aplicabilidade das expressões: “os meios necessários à comunicação”, reporta-se ao art. 60 da Lei nº 9.742/97 - Lei Geral das Telecomunicações (LGT) e suas definições:

Lei nº. 9.742 16/07/1997 - (LGT)

Art. 60. Serviço de telecomunicações é o conjunto de atividades que possibilita a oferta de telecomunicação.

§ 1º Telecomunicação é 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.

§ 2º Estação de telecomunicações é o conjunto de equipamentos ou aparelhos, dispositivos e demais meios necessários à realização de telecomunicação, seus acessórios e periféricos, e, quando for o caso, as instalações que os abrigam e complementam inclusive terminais portáteis. (Grifou-se).

A ANATEL, órgão do governo responsável pela fiscalização e orientação sobre os serviços de comunicação, esclarece alguns pontos sobre a utilização de infraestrutura de suporte nas prestações de serviços por meio do Informe nº 224 de 31/03/06.

Transcreve-se, a seguir, excerto do Informativo da ANATEL.

INFORME ANATEL – 224 de 31/03/06

Sobre infraestrutura:

(...)

“(2) De acordo com o artigo 60 da Lei n.º. 9472 – Lei Geral de Telecomunicações (LGT), **os equipamentos e a infra-estrutura necessários à prestação do serviço de telecomunicação (exemplo: roteadores, multiplexadores, circuitos, portas, etc.) são parte integrante da prestação dos serviços de telecomunicações.** Cabe adicionalmente ressaltar que alguns dos citados equipamentos são também utilizados nos ambientes dos usuários e de provedores de Serviço de Valor Adicionado (SVA), como o Serviço de conexão à INTERNET, regularmente enquadrados como usuários dos serviços de telecomunicações, conforme disposto na Norma n.º. 04/95, aprovada pela Portaria n.º. 148, de 31 de maio de 1995”.

“(3) Para prestar o acesso à internet em “banda Larga” a despeito da tecnologia utilizada (XDSL, HF, CATV, ETC), são necessários dois serviços: um serviço de telecomunicações provido pelas prestadoras de serviços de telecomunicações através das autorizações a elas conferidas pela ANATEL, e o serviço de conexão à Internet, que é um serviço de valor adicionado prestado pelos provedores Internet. O serviço de telecomunicações constitui o suporte provido pelas redes de telecomunicações para viabilização do serviço de conexão à Internet, que proporciona a troca de informações entre os equipamentos de usuários conectados à Internet, serviço regularmente enquadrado como Serviço de Valor Adicionado, nos termos do art. 3º da Norma 04/95.”.

“(4) Em complemento ao citado no item 3 deste informe, **no entendimento da Anatel, os serviços providos por meio das redes das empresas detentoras de licença expedida por esta Agência (STFC, SRTT, SCM ou SLE) – redes estas constituídas por equipamentos, sistemas e infraestrutura de telecomunicações, tanto para a viabilização do acesso do usuário quanto para o encaminhamento do tráfego ao backbone da internet, constituem serviços de telecomunicações**”. (Grifou-se).

Dessa forma, conclui-se que a infraestrutura do prestador de serviço de comunicação composta por equipamentos como modems, roteadores, cabos, multiplexadores, circuitos, portas, dentre outros, são elementos essenciais e imprescindíveis na prestação de serviço e correspondem aos meios necessários para efetiva prestação. Sem eles a comunicação não ocorre.

Repita-se que os aluguéis e locações de equipamentos e meios caracterizam-se como instrumentos para prestação de serviço de telecomunicação, perfeitamente enquadrado na base de cálculo determinada pelo art. 43, § 4º do RICMS/02, acima mencionado. As atividades desenvolvidas pela Autuada estão voltadas para o desenvolvimento da prestação de serviço de comunicação, otimizando e/ou agilizando o processo de comunicação.

Nesse sentido, tanto a Lei Complementar nº 87/96 quanto a Lei nº 6.763/75 são claras ao determinar que a base de cálculo para o ICMS exigido em razão da prestação onerosa de serviço de comunicação **é o preço do serviço, incluída toda quantia cobrada ou recebida em decorrência de sua prestação**, nos termos das citadas leis:

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:

I - o montante do próprio imposto, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle;

II - o valor correspondente a:

a) **seguros, juros e demais importâncias pagas, recebidas ou debitadas, bem como descontos concedidos sob condição;**

b) frete, caso o transporte seja efetuado pelo próprio remetente ou por sua conta e ordem e seja cobrado em separado. (Grifou-se).

Lei nº 6.763/75

Art. 13 - A base de cálculo do imposto é:

(...)

VII - na prestação de serviço de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, o preço do serviço;

(...)

§ 2º - Integram a base de cálculo do imposto:

(...)

2) 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).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Nota-se, claramente, que a intenção do legislador, ao definir que na base de cálculo do ICMS devido em razão da prestação do serviço de comunicação, é incluir todas as importâncias recebidas do tomador do serviço e fazer incidir o imposto estadual sobre toda a receita auferida pelo contribuinte relacionada com o exercício da atividade de prestação de serviço de comunicação. Vale dizer, todas as importâncias recebidas do tomador do serviço de comunicação em decorrência da sua prestação são objeto de incidência do ICMS.

Alega a Autuada que o serviço “TC-CPE SOLUTION” não poderia ser enquadrado como fato gerador do ICMS, por não se tratar de serviço de comunicação. Afirma que, na verdade, o “TC-CPE SOLUTION” consiste na criação de uma infraestrutura (hardware) de telecomunicação interna entre clientes corporativos, por meio da locação de equipamentos.

Todavia, verifica-se, sem nenhum esforço que este serviço nada mais é do que criação de infraestrutura de comunicação interna em clientes corporativos, por meio da locação de equipamentos, instalação, configuração e manutenção e que por meio desta rede privativa, o cliente poderá utilizar de serviços contratados para transmissão de voz, dados e imagens junto à prestadora de serviços, ficando patente a prestação do serviço de telecomunicação, que não pode ser dissociado para a cobrança de locação de aparelhos.

A Impugnante busca demonstrar a natureza locatícia do serviço de “TC CPE SOLUTION”, trazendo aos autos contratos padrão de “CPE” (Doc. 06 - fls. 276/319).

Não obstante esses contratos não se refiram ao estabelecimento autuado, o que se verifica neles é que os equipamentos fornecidos devem ser utilizados pela Contratante “exclusivamente na prestação de serviços de telecomunicações prestados pela Telemar”.

Constata-se, pela análise dos demais documentos apresentados, a existência da prestação de serviço de telecomunicação, com a inclusão da locação de equipamentos, destacando-se o fato de que a Autuada só foi contratada para prestar tais serviços porque detém a qualidade de empresa concessionária do serviço telefônico fixo comutado (STFC) e autorizatória para exploração de SRTT - serviços de rede de transporte de telecomunicações.

Conforme destaca a Fiscalização, a tese da intributabilidade pelo ICMS de tais serviços não encontra sustentação no arcabouço normativo estipulado pelo legislador no que se refere à incidência do ICMS, pois desconsidera, por completo, o núcleo de sua hipótese de incidência, qual seja a sua base de cálculo.

Assim, cabe aqui a transcrição de ementa do Acórdão nº 19.529/12/2ª do CC/MG e, especialmente de parte do voto do Conselheiro Relator, Ricardo Wagner Lucas Cardoso, que trata a questão da base de cálculo do ICMS neste caso, de forma inquestionável, a saber:

ACÓRDÃO: 19.529/12/2ª RITO: ORDINÁRIO

PTA/AI: 01.000167341-63

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

IMPUGNAÇÃO: 40.010129000-79

IMPUGNANTE: TELEMAR NORTE LESTE S/A

IE: 062149964.00-47

PROC. S. PASSIVO: SACHA CALMON NAVARRO
COELHO/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, EM FACE DA NÃO TRIBUTAÇÃO DE DIVERSOS ITENS RELATIVOS À PRESTAÇÃO ONEROSA DE SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO. PROCEDIMENTO FISCAL RESPALDADO NO INCISO III DO ART. 2º; NO INCISO VII DO ART. 12; NO INCISO III C/C ALÍNEA "A" DO INCISO II DO § 1º, AMBOS DO ART. 13, TODOS DA LEI COMPLEMENTAR Nº 87/96, BEM COMO NO DISPOSTO NO ITEM 8 DO § 1º DO ART. 5º E NO INCISO VII C/C ITEM 2 DO § 2º, AMBOS DO ART. 13, TODOS DA LEI Nº 6.763/75. CRÉDITO TRIBUTÁRIO REFORMULADO PELO FISCO PARA EXCLUIR AS EXIGÊNCIAS RELATIVAS À RUBRICA "SUPERLINK". MANTIDAS AS EXIGÊNCIAS REMANESCENTES DE ICMS E DA RESPECTIVA MULTA DE REVALIDAÇÃO. ENTRETANTO, DEVE-SE ADEQUAR A MULTA ISOLADA PREVISTA NO INCISO VI DO ART. 54 DA LEI Nº 6.763/75 AO DISPOSTO NO § 4º DO MESMO ARTIGO. LANÇAMENTO PARCIALMENTE PROCEDENTE. DECISÃO POR MAIORIA DE VOTOS."(...)

Parte do voto do Relator:

PARA O DESLINDE DESSA MATÉRIA, É DE SUBSTANCIAL IMPORTÂNCIA A ANÁLISE DA HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA PREVISTA NA LEI DE REGÊNCIA DO IMPOSTO, PARA FINS DE PERSCRUTAR O QUE, DE FATO, O LEGISLADOR PRETENDEU TRIBUTAR COM O ICMS SOB A DENOMINAÇÃO SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO.(...)

DESSE MODO, A ALEGAÇÃO DE QUE SOBRE AS RUBRICAS RELACIONADAS PELO FISCO NÃO INCIDE O ICMS, POR SUPOSTAMENTE NÃO SE TRATAR DE SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO, TAIS COMO RECEITAS ORIUNDAS DA RUBRICA "ALUGUEL DE BENS MÓVEIS", NÃO ENCONTRA SUSTENTAÇÃO NO ARCABOUÇO NORMATIVO ESTIPULADO PELO LEGISLADOR NO QUE SE REFERE À INCIDÊNCIA DO ICMS, POIS DESCONSIDERA, POR COMPLETO, NO DIZER DE BECKER, O NÚCLEO DE SUA HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA, QUAL SEJA, A SUA BASE DE CÁLCULO.

TODOS OS APARELHOS E EQUIPAMENTOS SÃO CEDIDOS ONEROSAMENTE EM DECORRÊNCIA DA PRESTAÇÃO DO SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO, COMPONDO AS RECEITAS DAS PRESTADORAS DESSE SERVIÇO EM RAZÃO UNICAMENTE DO

SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO PRESTADO, O QUAL COMPREENDE A ATIVIDADE ECONÔMICA PRECÍPUA DA IMPUGNANTE. (...)

RESSALTE-SE QUE A DESCONSIDERAÇÃO DO ASPECTO QUANTITATIVO (BASE DE CÁLCULO) DA HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA SIGNIFICA TRANSFERIR O PODER DE DEFINIÇÃO DO QUANTUM DEBEATUR DO LEGISLADOR PARA O CONTRIBUINTE, NA MEDIDA EM QUE ESSE DESPREZO CIRCUNSCREVE A HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA APENAS AO SEU ASPECTO MATERIAL, O QUE POSSIBILITA MANIPULAÇÕES DAS RECEITAS AUFERIDAS EM DECORRÊNCIA DA PRESTAÇÃO DO SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO EM DIVERSAS RUBRICAS QUE SUPOSTAMENTE ESTARIAM À MARGEM DO ELEMENTO MATERIAL DA HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA.

PELO EXPOSTO, BECKER CRISTALIZA A IMPORTÂNCIA DA BASE DE CÁLCULO COMO CRITÉRIO DEFINITIVO PARA AVALIAR A EXTENSÃO DO FATO GERADOR DE DETERMINADO TRIBUTO, COMO SE SEGUE:

A BASE DE CÁLCULO FOI ESCOLHIDA PELA PRÓPRIA REGRA JURÍDICA, POR ISSO ELA É CRITÉRIO OBJETIVO E JURÍDICO. E PORQUE ESTA ESCOLHA PROCEDEU-SE DENTRE OS MÚLTIPLOS ELEMENTOS DA HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA, A BASE DE CÁLCULO É O NÚCLEO DA HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA QUE ESTRUTURA A REGRA JURÍDICA DE TRIBUTAÇÃO. [BECKER, ALFREDO AUGUSTO. TEORIA GERAL DO DIREITO TRIBUTÁRIO, 2ª ED. 1972, SARAIVA, P. 343]". DESTACOU-SE.

Por outro lado, verifica-se que dentre as obrigações tanto da empresa Contratada, quanto da empresa Contratante, o que importa é o estabelecimento e a manutenção de condições para que a prestação de serviço se mantenha inalterada e que os equipamentos sejam utilizados exclusivamente para este fim. E, é digno de nota o fato de que, em casos de falha por culpa da Contratada (Impugnante) na operacionalidade dos equipamentos (CPE) que afetem a utilização dos serviços de telecomunicações prestados, haverá um desconto compulsório, sobre o valor mensal do serviço.

Tal fato presta-se a comprovar que o objeto principal de tais contratos é prestação de serviço de telecomunicação, uma vez que, como empresa contratada, a Autuada compromete-se a promover um desconto compulsório no valor mensal do contrato, cujo crédito será calculado com base em portaria do Ministério das Comunicações, relativa a Serviços de Linha Dedicada, tal qual está disposto na Cláusula Quinta, item 5.1.

A fim de pontuar o fato, transcreve-se alguns itens da Norma nº 11/95 do Ministério das Comunicações:

NORMA N.º 11/95
PRESTAÇÃO DE SERVIÇO POR LINHA DEDICADA PARA
SINAIS DIGITAIS (SLDD)

1. OBJETIVO

Esta Norma tem por objetivo estabelecer critérios para a prestação de Serviço por Linha Dedicada para Sinais Digitais (SLDD), de âmbito interior.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

2. DEFINIÇÕES

Para os fins a que esta Norma, se destina, são adotadas as definições contidas na Norma n° 09/95 SERVIÇOS POR LINHA DEDICADA, aprovada pela Portaria n.º 285 de 29 de novembro de 1995, do Ministério das Comunicações, e ainda as seguintes:

a) Área Local: é a espaço geográfico fixado pela Prestadora em função de critérios técnicos, independentemente de divisão político-geográfica, homologado pelo Poder Concedente;

b) Circuito Local: Linha Dedicada que interliga dois pontos situados em uma mesma Área Local do Serviço Telefônico Público;

c) Circuito Intra e Inter-áreas Tarifárias: linha Dedicada que interliga dois pontos pertencentes áreas Locais distintas dentro de uma mesma Área de Tarifação ou entre diferentes áreas de Tarifação do Serviço Telefônico Público;

d) Circuito ponto-a-ponto: Linha Dedicada formada por circuito local ou circuito intra e inter-áreas Tarifárias com enlace entre dois pontos distintos;

e) Circuito ponto-multiponto: Dedicada formada por circuito local ou circuito intra e inter-áreas tarifárias com enlace entre um ponto e dois ou mais pontos distintos;

f) Assinante: pessoa física ou jurídica que firma com a Prestadora contrato de prestação de Serviço por Linha Dedicada para Sinais Digitais;

g) Prestadora: entidade exploradora de serviço público de telecomunicações a qual compete o provimento de serviços por Linha Dedicada Para Sinais Digitais na respectiva Área de Concessão;

h) Ponto de Terminação da Rede: é o ponto de conexão física à Rede Pública de Telecomunicações, localizado no imóvel correspondente ao endereço estabelecido pelo Assinante, que atende às especificações técnicas necessárias para permitir, por seu intermédio, o acesso individual ao SLDD. Quando o endereço corresponder à edificação ou edificações em condomínio, o Ponto de Terminação da Rede será aquele a partir do qual se dá esse acesso às unidades autônomas ou às edificações do mesmo condomínio, respectivamente; e

i) Rede Interna: Rede instalada nas dependências do imóvel localizado no endereço estabelecido pelo Assinante que se conecta na rede Pública de Telecomunicações através do Ponto de Terminação da Rede.

3. CARACTERÍSTICAS FUNCIONAIS E TÉCNICAS DO SERVIÇO

3.1 - Características Funcionais

3.1.1 - O Serviço por Linha Dedicada para Sinais Digitais (SLDD) consiste no recebimento, transmissão, e entrega, pela Prestadora ao Assinante, de sinais digitais entre endereços preestabelecidos pelo Assinante.

3.1.2 - O SLDD é fornecido pela Prestadora através de circuitos locais ou circuitos intra e inter-áreas tarifárias, na configuração ponto-a-ponto ou ponto-multiponto, disponibilizados pela Prestadora ao Assinante.

3.1.3 - A entrega e o recebimento dos sinais digitais, entre a Prestadora e o Assinante será efetuada através de interface digital, segundo especificações técnicas predefinidas.

3.1.4 - A transmissão dos sinais digitais gerados pelo Assinante, através da Rede Pública de Telecomunicações, poderá ser efetuada pela Prestadora, através de meios analógicos ou digitais, obedecidas as especificações técnicas e o grau de qualidade previstos para o serviço.

3.1.5 - O fornecimento, a instalação e a manutenção dos equipamentos necessários ao recebimento e a entrega dos sinais digitais através da interface digital, nas dependências do Assinante, é responsabilidade da Prestadora, constituindo-se parte do serviço prestado.

(...)

4. ASSINATURA

4.1 - A Assinatura do serviço é efetuada através de contrato firmado entre a Prestadora e a pessoa física ou jurídica interessada, subordinado ao que dispõem esta e demais Normas regulamentares do serviço.

5. COMERCIALIZAÇÃO

5.1 - A comercialização da SLDD é efetuada pela Prestadora e sua respectiva área de atuação.

(...)

7. RESPONSABILIDADES ENTRE A PRESTADORA E O ASSINANTE

7.1 - É responsabilidade da Prestadora:

a) prestar o serviço em conformidade com as especificações técnicas, funcionais e de qualidade, estabelecidas nas disposições, regulamentares observando adequados de atendimento ao Assinante;

b) fornecer ativar e manter os equipamentos terminais de sua propriedade, necessários à prestação do serviço, instalados nas dependências do Assinante;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

c) fornecer, ativar e manter os equipamentos terminais de sua propriedade, necessários à prestação do serviço, instalados nas dependências do Assinante;

(d) definir os trechos que comporão o circuito a ser colocado à disposição do Assinante;

e) decidir quais os meios e recursos técnicos que serão empregados na transmissão dos sinais através da Rede Pública de Telecomunicações; e

f) estabelecer as especificações e padrões da Rede Interna do Assinante.

(...)

9. DESCONTOS COMPULSÓRIOS

9.1 - A Prestadora deverá conceder descontos sobre os respectivos valores praticados no serviço prestado, como segue:

a) nas interrupções cujas causas não sejam originadas pelo Assinante, exclusive motivos de força maior;

b) quando, comprovadamente, o grau de qualidade de serviço Prestado não atingir as especificações previstas nas disposições regulamentares do serviço; e

c) quando não for observado o prazo previsto no item 7.3.1 desta Norma.

9.2 - Para efeito de descontos, o período mínimo a ser considerado é de 30 (trinta) minutos consecutivos, adotando-se, como início da contagem de tempo, o horário da ocorrência do fato que proporciona ao Assinante o direito, de receber a desconto.

9.2.1- Os períodos adicionais serão considerados como períodos inteiros de 30 (trinta) minutos.

9.3 - Tratando-se de circuito ponto-multiponto, atingindo dois ou mais enlaces, serão aplicados os mesmos períodos de descontos em todos os enlaces envolvidos.

9.4.- O valor do desconto a ser concedido ao Assinante ser obtido através do seguinte cálculo.

VD = (VM / 1.440) * n sendo:

VD = valor do desconto;

VM = valor mensal do circuito conforme praticado pela Prestadora

n = quantidade de unidades de períodos de 30 (trinta) minutos.

(Grifou-se).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Disponível em <SLDD - Prestação de Serviço por Linha Dedicada para Sinais Digitais>.

(Destacou-se).

Veja-se a cláusula 5.1 do contrato celebrado entre a Autuada e o Banco BMG S/A, acostado aos autos (fls. 311):

“5.1. Uma vez que tenha sido verificada uma falha na prestação do Serviço TC CPE SOLUTIONS, por responsabilidade comprovada da CONTRATADA, será concedido desconto à CONTRATANTE, aplicado sobre o valor mensal do Serviço, recebendo a CONTRATANTE, um crédito calculado conforme a seguinte fórmula:

$$vd = vp \cdot n$$

$$1440$$

×, onde:

vd = Valor do desconto.

vp = Valor mensal do aluguel do equipamento conforme praticado pela CONTRATADA.

n = Quantidade de unidades de períodos de 30 (trinta) minutos.

5.1.1. Entende-se por falhas na prestação do Serviço a ocorrência de interrupções ou anormalidades que afetem a utilização dos Serviços de Telecomunicações prestados pela CONTRATADA à CONTRATANTE por culpa comprovada de defeitos no(s) CPE objeto deste instrumento, observados os prazos e condições de manutenção e reparo contratados.”

O que se verifica é que a Impugnante cumpre as disposições quanto à questão de desconto compulsório, mas estranhamente, insurge-se quanto à tributação de parte do serviço prestado (disponibilidade de equipamento), mesmo estando clara a caracterização do serviço pela leitura do item 3.1.5 da referido Norma nº 11/95 do Ministério das Comunicações que regulamenta que “o fornecimento, a instalação e a manutenção dos equipamentos necessários ao recebimento e a entrega dos sinais digitais por intermédio da interface digital, nas dependências do Assinante, é responsabilidade da Prestadora, constituindo-se parte do serviço prestado”.

Enquanto a Impugnante faz alegação de segregação de receitas, a Fiscalização faz a constatação de contratos e termos aditivos de prestação de serviço de telecomunicação, não na condição de empresa apenas locadora de bens e equipamentos, mas na condição única e especialíssima de empresa concessionária do serviço telefônico fixo comutado (STFC) e autorizatória para exploração de SRTT - serviços de rede de transporte de telecomunicações.

Cabe lembrar, que a unicidade do contrato é prevalente, e de natureza determinada pela prestação de serviço essencial que levou o tomador do serviço a contratar a Impugnante. Caso a Impugnante se dedicasse à atividade isolada de locação

ou aluguel de equipamentos e aparelhos, neste caso, com certeza a CNAEF - Classificação Nacional de Atividades Econômicas e Fiscais da Impugnante seria relacionada com a locação de equipamentos e não, como é o caso, com os serviços de telecomunicações, CNAE-F 6110-8/01 – Serviços de telefonia fixa comutada – STFC.

Assim, não merece guarida a afirmação da Impugnante que a locação é parte integrante do serviço de “CPE SOLUTION” e que nem mesmo é considerada serviço, e que, nos termos da Súmula Vinculante 31 do STF não constitui sequer hipótese de incidência do ISS.

A citada Súmula 31 do Supremo Tribunal Federal, que determina que “é inconstitucional a incidência do imposto sobre serviços de qualquer natureza – ISS sobre operações de locação de bens móveis”, não se aplica ao objeto da presente discussão.

Diante de todos os elementos apresentados, resta claro que não se tem aqui a tributação de locação pura e simples de equipamentos como tenta defender a Impugnante e, sim, prestação de serviços de telecomunicação. E, sendo assim, o ICMS incide sobre a atividade econômica da Impugnante, que é o serviço de telecomunicação por ela prestado.

Esta é, inclusive, a posição externada pelo Conselho de Contribuintes, em diversos julgamentos sobre a mesma matéria (Acórdãos nºs 17.526/06/3ª, 3.350/08/CE, 3.347/08/CE, 18.881/10/2ª, 19.533/10/1ª, 3.690/11/CE, 20.401/11/1ª e 20.918/13/3ª).

No mesmo sentido se manifestou o Superior Tribunal de Justiça, entendendo que instrumentos da atividade-fim devem ser compreendidos pelo imposto sobre prestação de serviços de comunicação.

AGRAVO DE INSTRUMENTO Nº 63.963-0/RS. RELATOR: MINISTRO MILTON LUIZ PEREIRA.

ICMS. SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO. RÁDIO CHAMADA (BIP).

“INCIDE O ICMS SOBRE A PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE RADIOCHAMADA. AFASTA-SE A INCIDÊNCIA DO TRIBUTO MUNICIPAL SOBRE SERVIÇOS LISTADOS DE SECRETÁRIA E ALUGUEL DE EQUIPAMENTO, EIS QUE NÃO CONSTITUEM SUBSTANCIALMENTE O SERVIÇO PRESTADO, MAS INSTRUMENTOS DA ATIVIDADE-FIM DE COMUNICAÇÃO.

Do exposto, constata-se que o Superior Tribunal de Justiça entendeu que serviços como a secretária e aluguel de equipamentos presentes no serviço de comunicação, modalidade radiochamada, fazem parte da hipótese de incidência do imposto sobre serviços de comunicação e integram a base de cálculo, pois são instrumentos essenciais para o desenvolvimento da atividade-fim.

Reproduz-se outros esclarecimentos trazidos pela Fiscalização:

(...)

Por tudo isso, é de se salientar que, para fins de tributação pelo ICMS, ao contrário do que defende a Impugnante, a atividade de TC CPE Solution é serviço de comunicação. Aliás, podemos transcrever o

questionamento sobre serviço de telecomunicação feito pelo Conselho Nacional de Política Fazendária - CONFAZ - à Agência Nacional de Telecomunicações - ANATEL, por meio do Ofício 0260/2006/SE-CONFAZ, de 20 de março de 2006:

(...) “(b) no entendimento da ANATEL, os equipamentos e a infra-estrutura necessários à prestação do serviço de telecomunicação (ex: roteador, multiplex, circuitos, porta, etc.) fazem parte da prestação do serviço de telecomunicação?”

A resposta ao questionamento veio com o Ofício nº. 113/2006/SUE-ANATEL, de 27 de abril de 2006, confirmando, de forma plena e incontestável, o posicionamento do Fisco sobre a questão:

(...) “De acordo com o artigo 60 da Lei nº. 9472 – Lei Geral de Telecomunicações (LGT), os **equipamentos e a infra-estrutura necessários à prestação do serviço de telecomunicação** (exemplo: roteador, multiplex, circuitos, porta, etc.) **são parte integrante da prestação dos serviços de telecomunicações**”.

Ressalte-se que o esclarecimento prestado pela ANATEL, a pedido de informação apresentada pelo Conselho Nacional de Política Fazendária – CONFAZ, acerca de aspectos regulamentares relacionados ao provimento de serviços de telecomunicações veio consagrar o seu posicionamento e trazer importante contribuição à definição da tributação sobre a utilização da infraestrutura de suporte à prestação dos serviços.

Nesse sentido, **não há como prevalecer a tese da Impugnante** de que a cobrança de ICMS sobre a TC CPE Solution é indevida.

(...)

Sendo assim, os valores referentes ao que a impugnante alega ser locação de equipamentos e aparelhos e outros meios físicos, necessários à prestação do serviço de comunicação, integram o valor da prestação do serviço de comunicação e, conseqüentemente, a base de cálculo do ICMS, por expressa previsão legal.

Soma-se as anteriores razões o fato de que, com relação aos contratos apresentados pela Impugnante (fls.277 a 319), identificamos que se referem a outra empresa do grupo com CNPJ: 04.164.616/0001-59 e sede no Rio de Janeiro, que não é a autuada neste PTA e cujas notas fiscais não fizeram parte da presente exigência fiscal. Tais contratos em nada acrescentam a

sua defesa, apenas sendo inseridos para tumultuar o processo.

Este fato é muito relevante, pois confirma que não é a impugnante que fornece a infraestrutura de comunicação a título de locação, conseqüentemente, não poderia deixar de tributar o ICMS alegando que presta tais serviços de locação.

De qualquer forma, e apenas para argumentar, diante das alegações da impugnante é de se observar que os equipamentos “ditos locados” são: roteadores, switches, placas de voz, PABX, placas de ramal, etc, ou seja, todos equipamentos imprescindíveis à prestação de serviços de comunicação que é a atividade econômica da Impugnante. (Grifou-se)

No que se refere às demais rubricas objeto da autuação, aplica-se o mesmo entendimento já exposto, por se tratar de prestação de serviços de telecomunicações.

Da incidência sobre o serviço de Informação/Auxílio à Lista (102):

A Impugnante alega que o “Serviço de Informação/Auxílio à lista (102)” trata-se de serviço de auxílio ao cliente, pelo o qual o cliente ao ligar para a companhia poderá obter informações e números de telefones úteis (de restaurantes, hotéis, bancos, etc.). Argui que se trata de mero serviço de informações prestado pelo telefone, ou seja, serviço de valor adicionado, que se utiliza de um serviço telefônico como suporte, mas com o qual não se confunde. E que, portanto, não se constitui em um serviço de comunicação apto a configurar o fato gerador de ICMS.

Lado outro, entende a Fiscalização que os chamados “serviços de informação – 102” possibilitam a identificação de números da lista telefônica de clientes constantes do cadastro da operadora. Trata-se de serviço de informação de código de acesso de assinante, de serviço de telecomunicação, cobrado de seu usuário e constante na NFST – Nota Fiscal de Serviço de Telecomunicação.

Registra, ainda, a Fiscalização que se 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, o serviço em comento certamente é serviço de comunicação.

Conclui a Fiscalização que o “serviço de informação – 102” trata-se de serviço de telecomunicação prestado de forma onerosa pela Impugnante que, via telefone, por solicitação de qualquer cliente seu, informa o número de telefone de outros clientes.

Conforme várias decisões deste Conselho, esse serviço enquadra-se no conceito de “facilidades adicionais” e/ou “serviços suplementares”, destacando-se que o “Glossário de Termos Técnicos”, da Coletânea Normativa de Telecomunicações, editada pela Anatel, traz o seguinte conceito para serviço complementar

Serviço suplementar: serviço que modifica ou suplementa um serviço básico (ou serviço principal) de telecomunicação. Em consequência, não pode ser oferecido a um cliente como serviço isolado. Deve ser oferecido com ou em associação com um serviço básico de telecomunicação. (Disponível em www.anatel.gov.br)

Como se depreende da simples leitura da definição dada pela Anatel, essa espécie de serviço também está compreendida no conjunto do serviço de comunicação ofertado aos usuários, não podendo, dessa forma, ser dissociada para fins de tributação.

E, no art. 89 do “Regulamento do Serviço Telefônico Fixo Comutado” que trata das receitas alternativas está disposto que:

Art. 89. Além da tarifa relativa ao STFC efetivamente prestado, a Concessionária pode auferir receitas alternativas, complementares ou acessórias por meio de prestações, utilidades ou comodidades, inerentes à plataforma do serviço, **sem caracterizar nova modalidade de serviço.**

(Disponível em www.anatel.com.br)

Diferentemente do que quer fazer crer a Impugnante, o “Serviço de informação 102” enquadra-se como serviço suplementar e/ou complementar, enquadrando-se como serviço de comunicação propriamente dito, uma vez que ocorre uma troca de mensagens entre dois pontos distintos e assim, deve ser tributado pelo ICMS.

Ressalta-se que o reconhecimento desse serviço como de telecomunicação e sua consequente exclusão do campo de incidência do ISS pode ser apreciado em decisão do Tribunal de Justiça do Rio Grande do Sul, que assim decidiu:

“APELAÇÃO CÍVEL Nº 70025479387
VIGÉSIMA SEGUNDA CÂMARA CÍVEL
COMARCA DE ERECHIM
BRASIL TELECOM S/A APELANTE
MUNICÍPIO DE ERECHIM APELADO
ISS. AUXÍLIO A LISTA. CÓDIGO ASSINANTE.
INFORMAÇÃO.

1. EVENTUAL FALHA NA INDICAÇÃO DE ALGUNS DISPOSITIVOS LEGAIS NÃO É CAUSA DE NULIDADE, JÁ QUE SE CONSTITUI EM MERA IRREGULARIDADE. NÃO É NULO O AUTO DE LANÇAMENTO QUE INDICA A ORIGEM, A NATUREZA DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO, O FUNDAMENTO LEGAL DA DÍVIDA, ENUMERA AS OPERAÇÕES TRIBUTADAS COM SEUS RESPECTIVOS VALORES.

2. O SERVIÇO DE INFORMAÇÃO DO CÓDIGO DE ASSINANTE - AUXÍLIO À LISTA – NÃO ESTÁ SUJEITO AO ISS POR SE TRATAR DE ATIVIDADE MEIO À PRESTAÇÃO DO SERVIÇO DE TELECOMUNICAÇÃO. A ONEROSIDADE DA SUA PRESTAÇÃO, NAS

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

HIPÓTESES ADMITIDAS PELA AGÊNCIA REGULADORA DO SERVIÇO PÚBLICO, NÃO ALTERA SUA NATUREZA AUXILIAR DO SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO. AGRADO RETIDO DESPROVIDO. RECURSO PROVIDO. PORTO ALEGRE, 30 DE OUTUBRO DE 2008.” (DESTACOU-SE)

E, do voto da Exma. Relatora Des.^a Maria Isabel de Azevedo Souza neste julgamento extrai-se a importante e decisiva lição:

É DE SER ADOTADO TAL ENTENDIMENTO. NÃO HÁ DÚVIDA DE QUE O SUCESSO DA COMUNICAÇÃO TELEFÔNICA DEPENDE DO ACESSO AO CÓDIGO DE ASSINANTES. O SERVIÇO DE INFORMAÇÃO DO CÓDIGO DE ASSINANTE É, INEQUIVOCAMENTE, ATIVIDADE INDISPENSÁVEL E INSEPARÁVEL DA COMUNICAÇÃO TELEFÔNICA. O SIMPLES FATO DE SER ONEROSA A PRESTAÇÃO DE TAL SERVIÇO, EM DETERMINAS HIPÓTESES, NÃO MODIFICA SUA NATUREZA. CONSERVA A CONDIÇÃO DE ATIVIDADE MEIO E COMPLEMENTAR AO SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO. FALTA-LHE, ASSIM, AUTONOMIA A ENSEJAR A SUJEIÇÃO AO ISS.

No caso em tela, fica patente que o serviço de auxílio à lista não é ofertado de maneira autônoma e independente da contratação do serviço de telecomunicação, que é a atividade-fim e preponderante das concessionárias de telefonia, estando sujeito à tributação pelo ICMS, conforme legislação tributária em vigor.

Da multa isolada

Além da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75, foi aplicada a Multa Isolada prevista no art. 54, inciso VI da citada lei, c/c o art. 215, inciso VI, alínea “f” do RICMS/02.

Observando-se as cópias dos documentos fiscais, por amostragem (fls. 95/106), que instruem os autos, constata-se, sem qualquer esforço, que a Autuada emitiu documentos fiscais com indicação incorreta quanto à base de cálculo e quanto ao destaque do imposto devido, caracterizando-se, dessa forma, a tipificação tributária prevista nos dispositivos legais supra, *in verbis*:

Lei nº 6.763/75

Art. 54 - As multas para as quais se adotará o critério a que se refere o inciso I do caput do art. 53 desta Lei são as seguintes:

(...)

VI - **por emitir documento com falta de qualquer requisito ou indicação exigida em regulamento ou emití-lo com indicações insuficientes ou incorretas**, bem como imprimir ou mandar imprimir documento fiscal em desacordo com a autorização da repartição competente - de 1 (uma) a 100 (cem) UFEMGs por documento.

(...)

§ 4º Na hipótese do inciso VI do caput deste artigo, **a multa fica limitada a duas vezes e meia o valor do imposto incidente na operação**, não

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

podendo ser inferior a 15% (quinze por cento) do valor da operação, inclusive quando amparada por isenção ou não incidência.

RICMS/02

Art. 215 - As multas calculadas com base na UFEMG, ou no valor do imposto não declarado, são:

(...)

VI - **por emitir documento com falta de requisito ou indicação exigida neste Regulamento ou emitilo com indicações insuficientes ou incorretas**, bem como imprimir ou mandar imprimir documento fiscal em desacordo com a autorização da repartição competente - por documento:

(...)

f - natureza da operação ou da prestação e condições do pagamento; alíquota do ICMS e **destaque do imposto devido**; nome da empresa de transporte e seu endereço, ou o número da placa do veículo, Município e Estado de emplacamento, quando se tratar de transportador autônomo: **42 (quarenta e duas) UFEMG.** (Grifou-se).

Conforme já relatado, a Fiscalização exigiu a Multa Isolada considerando a disposição introduzida na legislação por meio da Lei nº 19.978/11, art. 7º, em consonância com o art. 106, inciso II, alínea “c” do CTN, reduzindo seu valor a duas vezes e meia o valor do imposto incidente na operação (limitador máximo), conforme se verifica no Anexo 5 de fls. 69.

Vale dizer que a penalidade possui caráter objetivo e como tal, havendo o resultado previsto na descrição normativa, qualquer que seja a motivação ou ânimo do agente, tem-se por configurado o ilícito, atendendo a previsão constante do art. 136 do Código Tributário Nacional, que diz que “*salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato*”.

Nas lições do Professor Sacha Calmon Navarro Coelho em sua obra Teoria e Prática das Multas Tributárias, 2ª edição, Rio de Janeiro: Forense, 1995, p. 55:

“Não faz sentido indagar se o contribuinte deixou de emitir uma fatura fiscal por dolo ou culpa (negligência, imperícia ou imprudência). De qualquer modo a lei foi lesada. De resto se se pudesse alegar que o contribuinte deixou de agir por desconhecer a lei, por estar obnubilado ou por ter-se dela esquecido, destruído estaria todo o sistema de proteção jurídica da Fazenda Pública.”

Nesse sentido, com a vênia devida, não cabe ao aplicador da norma verificar, para aplicação da penalidade, se o infrator agiu com ou sem intenção de infringir a lei.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Restando caracterizadas as infringências à legislação tributária estadual, uma vez que o Sujeito Passivo deixou de submeter à tributação os valores constantes das rubricas devidamente identificadas na presente autuação, deixando de consignar no documento fiscal os valores da base de cálculo e do imposto devido a elas referentes, denota-se que a penalidade isolada retro amolda-se à conduta praticada pela Autuada.

Não procede a alegação da Defesa acerca da aplicação dos juros de mora sobre a multa isolada, uma vez que a sua incidência no presente caso obedeceu ao disposto no art. 226 da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

Art. 226 - **Sobre os débitos decorrentes do não-recolhimento de tributo e multa nos prazos fixados na legislação, incidirão juros de mora**, calculados do dia em que o débito deveria ter sido pago até o dia anterior ao de seu efetivo pagamento, com base no critério adotado para cobrança dos débitos fiscais federais. (Grifou-se).

A cobrança dos juros de mora encontra-se disciplinada pela Resolução da Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais nº 2.880 de 13/10/97, que determina que os créditos tributários, quando não pagos nos prazos previstos em legislação específica, serão acrescidos de multa e juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (SELIC), estabelecida pelo Banco Central do Brasil:

RESOLUÇÃO Nº 2.880, DE 13 DE OUTUBRO DE 1997

(MG de 14/10/97)

Art. 1º Os créditos tributários, cujos vencimentos ocorrerão a partir de 1º de janeiro de 1998, serão expressos em reais e, quando não pagos nos prazos previstos em legislação específica, acrescidos de multa e de juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (SELIC), estabelecida pelo Banco Central do Brasil.

(...)

Art. 2º **Os juros de mora incidirão tanto sobre a parcela do tributo, quanto sobre a de multa, inclusive a de mora**, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao do vencimento do débito até a data do efetivo pagamento, observando-se:

I - quando as multas forem pagas com redução, considera-se, para efeitos de cobrança dos juros moratórios, o valor efetivamente pago;

II - **tratando-se de multa isolada, o termo inicial para a cobrança dos juros de mora será o primeiro dia do mês subsequente ao do recebimento do Auto de Infração (AI)**. (Grifou-se).

Portanto, não carece de qualquer reparo a exigência dos juros moratórios sobre a penalidade isolada.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Por fim, destaca-se que a aplicação das penalidades foi efetivada na medida prevista na legislação tributária deste Estado, não competindo ao CC/MG negar aplicação de dispositivo legal, nos termos do art. 182 da Lei nº 6.763/75.

Assim, caracterizada a infringência à legislação tributária, estando demonstradas as exigências, tendo sido o crédito tributário regularmente formalizado e não tendo a Autuada apresentado prova capaz de elidir o feito fiscal, legítimo é o lançamento.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. Ainda, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, pelo voto de qualidade, em julgar procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CC/MG. Vencidos os Conselheiros Bernardo Motta Moreira (Revisor) e Luciana Mundim de Mattos Paixão que o julgavam improcedente. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Luiz Eugênio Porto Severo da Costa e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. José Antônio Santos Rodrigues. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros vencidos.

Sala das Sessões, 07 de julho de 2015.

Eduardo de Souza Assis
Presidente

Ronildo Liberato de Moraes Fernandes
Relator

T

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	21.755/15/3 ^a	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.000231389-70	
Impugnação:	40.010137285-47	
Impugnante:	Telemar Norte Leste S/A	
	IE: 062149964.00-47	
Proc. S. Passivo:	Cíntia Tavares Ferreira/Outro(s)	
Origem:	DF/BH-1 - Belo Horizonte	

Voto proferido pelo Conselheiro Bernardo Motta Moreira, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CC/MG.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre dos fundamentos a seguir expostos.

A autuação versa sobre o recolhimento a menor de ICMS, decorrente da não tributação de diversos itens relativos à prestação onerosa de serviço de comunicação e telecomunicação listados no Anexo 1 do Auto de Infração, deixando de destacar e ou indicando incorretamente o valor do ICMS em diversas notas fiscais emitidas no período de 01/01/10 a 31/12/10.

Exige-se o ICMS, a respectiva Multa de Revalidação prevista no inciso II do art. 56 e a Multa Isolada capitulada no inciso VI do art. 54, c/c § 4º do citado artigo, todos da Lei nº 6.763/75, c/c art. 215, inciso VI, alínea “f” do RICMS/02.

Alega a Impugnante que as atividades autuadas pela Fiscalização não estão sujeitas a incidência do ICMS.

Consta do Anexo 7 “Descrição dos serviços autuados” (fls. 85/87) as seguintes rubricas objeto das exigências fiscais em análise e respectivas conceituações:

- aluguel de modem;
- aluguel de rádio monocal/multicanal ou multiacesso;
- datafone circuito comutado;
- PABX virtual;
- RVI Rede virtual integrada;
- serviço de informação (102);
- TC CPE SOLUTIONS CISCO;
- TC DATA INTER;
- TC DATA STANDARD;
- TC VOICE NET;

- TC ALCANCE;
- TC VISA SOLUTION – GERENCIAMENTO TRÁFEGO;
- UTILIZAÇÃO SISTEMA ÓPTICO CBMM.

No entender da Autuada, os supostos serviços tributados não poderiam ser enquadrados como fato gerador do ICMS, por não se tratarem de serviços de comunicação. Entende que eles são, na verdade, serviços de locação de infraestrutura (“TC-CPE SOLUTION”) ou mero serviço de auxílio ao cliente (“Serviço de Informação/Auxílio à lista (102)”).

O i. Relator discordou dos argumentos da defesa e, acatando o parecer da Assessoria deste Conselho, julgou pela incidência do ICMS-comunicação sobre tais rubricas, eis que (i) no caso do contrato de TC-CPE SOLUTION, os equipamentos terminais de rede supostamente cedidos aos usuários mediante remuneração (sob a roupagem jurídica de locação) fariam parte do conjunto que possibilita a oferta do serviço de comunicação e (ii) o “Serviço de informação 102” enquadrar-se-ia como serviço complementar e/ou complementar do serviço de comunicação propriamente dito, uma vez que ocorreria uma troca de mensagens entre dois pontos distintos e, assim, deveria ser tributado pelo ICMS.

No entanto, considero que a Autuada tem razão ao afirmar que os serviços autuados não constituem hipótese de incidência do imposto estadual.

A delimitação do termo “comunicação”, núcleo da hipótese de incidência do imposto ora exigido, é fator precedente a qualquer análise do tema.

Lê-se, no Dicionário Houaiss, que comunicação é:

“ato ou efeito de comunicar(-se); 1. ação de transmitir uma mensagem e, eventualmente, receber outra mensagem como resposta; 1.1 processo que envolve a transmissão e a recepção de mensagens entre uma fonte emissora e um destinatário receptor, no qual as informações, transmitidas por intermédio de recursos físicos (fala, audição, visão etc.) ou de aparelhos e dispositivos técnicos, são codificadas na fonte e decodificadas no destino com o uso de sistemas convencionados de signos ou símbolos sonoros, escritos, iconográficos, gestuais etc.; 2. a informação transmitida; seu conteúdo (...)”.

O conceito de comunicação, para fins de ICMS, foi restringido pela Constituição da República de 1988. Não foi erigida como fato gerador a comunicação em si mesma considerada, mas a prestação onerosa do serviço de comunicação.

E, além da necessária valoração econômica, é objeto do imposto tão somente a comunicação interativa, (bi ou poli) direcional, o que exclui todas as formas unidirecionais de mensagens, como jornais, rádio ou televisão.

Este requisito é enfatizado por Hugo de Brito Machado:

“(...) a atividade de radiodifusão não se pode incluir no conceito jurídico de comunicação. Enquanto esta estabelece uma ligação entre quem comunica e o

destinatário da comunicação, aquela consiste na expedição de mensagem a destinatários diversos, não identificados. Consiste na difusão da mensagem e não no envio desta a destinatário certo e determinado” (O ICMS e a radiodifusão, in Revista Dialética de Direito Tributário n. 23, 1997, São Paulo)

A lição é complementada por Vera Maria Nusdeo Lopes:

“comunicação é a resposta discriminativa de um organismo a um estímulo. A mensagem que não tem resposta não é comunicação” (O direito à informação e as concessões de rádio e televisão).

Roque Antônio Carrazza sintetiza, com habitual maestria, as hipóteses em que se terá a tributação do processo comunicativo:

“Note-se que o ICMS não incide sobre a comunicação propriamente dita, mas sobre a ‘relação comunicativa’, isto é, a atividade, em caráter negocial, de alguém fornecer, a terceiro, condições materiais para que a comunicação ocorra. Mas não apenas isso: é mister, ainda, que a mensagem seja captada pelo destinatário (fruidor) do serviço. Isto é feito mediante a instalação de microfones, caixas de som, telefones, rádio-transmissores, centrais, terminais, linhas de transmissão, satélites etc. Tudo, enfim, que faz parte da infra-estrutura mecânica necessária à comunicação. Noutras palavras, o serviço de comunicação tributável por meio de ICMS exige, preliminarmente, a colocação, à disposição do usuário, dos meios e modos necessários à transmissão e recepção de imagens. E depois, é claro, que a comunicação se complete (ou, pelo menos, que esteja potencialmente apta a completar-se) porque, afinal, o que se tributa, no caso, não é a simples contratação do serviço. De fato, o ICMS sobre serviços de comunicação – como, de resto, qualquer imposto que nasce da prestação de serviços (v.g., o ISS) – só incide depois de concreta (real, efetiva) prestação do serviço” (ICMS, São Paulo: Malheiros, 2000, p. 132-133).

A exigência do imposto sobre os serviços de comunicação decorre, como não poderia deixar de ser, da Constituição da República, art. 155, inciso II, *in verbis*:

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.

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Por delegação da Carta Constitucional, coube à Lei Complementar n.º 87/96 detalhar o comando transcrito, delineando a hipótese de incidência:

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.

(...)

No âmbito estadual, a incidência do imposto sobre os serviços de comunicação encontra guarida na Lei n.º 6.763/75. Os seus limites podem ser percebidos tanto na definição do fato gerador, como na fixação do momento de sua ocorrência:

Art. 5º- O Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS - tem como fato gerador as operações relativas à circulação de mercadorias e às prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior.

§ 1º- O imposto incide sobre:

(...)

8) a prestação onerosa de serviço de comunicação de qualquer natureza, por qualquer meio, inclusive a geração, a emissão, a recepção, a transmissão, a retransmissão, a repetição e a ampliação

(...)

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

(...)

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

(...)

De forma genérica, o art. 13 da citada lei firmou a base de cálculo do ICMS-comunicação:

Art. 13 - A base de cálculo do imposto é:

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

VII - na prestação de serviço de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, o preço do serviço

(...)

§ 2º - Integram a base de cálculo do imposto:

(...)

2) 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.

(...)

Este patamar foi ampliado pelo Convênio ICMS n.º 69/98, sob o argumento de que era necessária a uniformização dos procedimentos tributários relativamente a estes serviços. O comando constante do mencionado Convênio ICMS n.º 69/98 foi inserido nas normas regulamentares do Estado de Minas Gerais, conforme se observa do Regulamento do ICMS:

Art. 43. Ressalvado o disposto no artigo seguinte e em outras hipóteses previstas neste Regulamento e no Anexo IV, a base de cálculo do imposto é:

(...)

X - na geração, emissão, transmissão ou retransmissão, repetição, ampliação ou recepção de comunicação de qualquer natureza, por qualquer processo, ainda que iniciada ou prestada no exterior, observado o disposto no § 4º deste artigo, o preço do serviço, ou, nas prestações sem preço determinado, o valor usual ou corrente, assim entendido o praticado na praça do prestador do serviço, ou, na sua falta, o constante de tabelas baixadas pelos órgãos competentes;

(...)

§ 4º Na hipótese do inciso X do *caput* deste artigo, incluem-se também na base de cálculo do imposto, quando for o caso, os valores cobrados a título de acesso, adesão, ativação, habilitação, disponibilidade, assinatura e utilização dos serviços, bem como de serviços suplementares e facilidades adicionais que otimizem ou agilizem o processo de comunicação, independentemente da denominação que lhes seja dada.

Embora a alínea X do dispositivo retrotranscrito fale na incidência do imposto sobre a “geração, emissão, transmissão ou retransmissão, repetição, ampliação ou recepção”, o § 4º acrescenta outros serviços à base sobre a qual será quantificado. Ao fazê-lo, no entanto, usa termos genéricos, não especificando exatamente o que ou quais são estes “serviços ou facilidades”.

A interpretação deste dispositivo, portanto, há de ser feita de forma a manter o enquadramento constitucional do dispositivo – interpretação conforme à Constituição –, o que, vale ressaltar, difere da declaração (total ou parcial) de inconstitucionalidade de uma norma.

Nas palavras de Gilmar Ferreira Mendes, “oportunidade para interpretação conforme a Constituição existe sempre que determinada disposição legal oferece diferentes possibilidades de interpretação, sendo algumas delas incompatíveis com a própria Constituição” (Jurisdição Constitucional, São Paulo, Saraiva, 1996, p. 222). Assim, dada a presunção de constitucionalidade das normas, deve prevalecer a interpretação constitucional.

No mesmo sentido a manifestação do Ministro Moreira Alves na Rp. n.º 1.417: “a interpretação da norma sujeita a controle deve partir de uma hipótese de trabalho, a chamada presunção de constitucionalidade, da qual se extrai que, entre dois entendimentos possíveis do preceito impugnado, deve prevalecer o que seja conforme à Constituição” (RTJ 126/53).

Ademais, embora a este Conselho esteja vedado o afastamento de atos normativos, por força do art. 182, inciso I da Lei nº 6.763/75 e do art. 110, inciso I, do Decreto nº 44.747/08, que estabelece o Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA –, isso não significa estar vedada uma interpretação conforme à Constituição, o que se dá no presente caso.

De se ressaltar, por oportuno, o entendimento deste Conselheiro de que a autoridade administrativa não pode negar vigência a lei em seu sentido formal, ou seja, quando se depara com ato jurídico emanado do Poder Legislativo, ainda que entenda que referido ato legislativo é inconstitucional, por faltar da necessária competência funcional, atribuída pela Carta Maior exclusivamente ao Poder Judiciário.

No entanto, de modo diverso se dá nos casos em que a autoridade julgadora se depara com “lei” no sentido meramente material, é dizer, um ato normativo proveniente de um órgão estatal, que não está no exercício da função legislativa. Isso ocorre nas hipóteses dos decretos, regulamentos, portarias, despachos normativos, entre outros atos infralegais.

A nosso sentir, o órgão julgador administrativo pode e deve averiguar se os decretos do Poder Executivo – como é o caso do RICMS – ou outras normas infralegais dão ou não fiel cumprimento às leis. Colhe-se do magistério de J. J. Gomes Canotilho:

“[O] princípio básico é o de recusar à administração em geral e aos agentes administrativos em particular qualquer poder de controle da constitucionalidade das leis [...].

A prevalência tendencial do princípio da legalidade não deve transferir-se de plano para os “regulamentos” e “preceitos administrativos”. Neste sentido, não está de todo vedado aos agentes administrativos desobedecer “regulamentos” ou circulares administrativas violadoras de direitos, liberdades e garantias”. (Direito

Constitucional e Teoria da Constituição, 3ª ed.,
Livraria Almedina, Coimbra: 1999, pp. 417-418).

Vale observar que, na sua acurada análise a respeito da irretroatividade dos atos administrativos e da responsabilidade da Fazenda Pública pela confiança gerada, afirma a professora Misabel Derzi que os vícios havidos nas regulamentações, como a restrição de direitos e a criação de deveres, se representam determinações *contra legem*, são eivados de ilegalidade e não têm validade. Afirma a professora que *“representam ilicitude, ilegalidade, podem e devem ser corrigidos de ofício, e costumam ser contornados ou invalidados pelos conselhos de contribuintes das Administrações respectivas”* (Modificações da jurisprudência: proteção da confiança, boa-fé objetiva e irretroatividade como limitações constitucionais ao poder judicial de tributar, São Paulo: Noeses, 2009, p. 478).

Portanto, considero que a norma do § 4º do art. 43 do Regulamento do ICMS, retrotranscrito, merece melhor interpretação do que a levada a cabo pela Fiscalização, não sendo suficiente para negar a pretensão do contribuinte aduzida em sua impugnação.

Ademais, embora as normas contidas na Lei n.º 9.472/97 não veiculem conteúdo puramente tributário, suas disposições podem servir ao propósito do Direito Tributário na medida em que, ao instituir procedimentos, atividades e utilidades tecnológicas, fornece definições capazes de orientar quanto ao alcance e abrangência dos negócios jurídicos relevantes. Nesse sentido, a definição de serviço de telecomunicações contida no art. 60 da Lei n.º 9.742/97 é a seguinte:

Art. 60. Serviço de telecomunicações é o conjunto de atividades que possibilita a oferta de telecomunicação.

§ 1º Telecomunicação é 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.

§ 2º Estação de telecomunicações é o conjunto de equipamentos ou aparelhos, dispositivos e demais meios necessários à realização de telecomunicação, seus acessórios e periféricos, e, quando for o caso, as instalações que os abrigam e complementam, inclusive terminais portáteis.

Com base no dispositivo regulamentar mineiro retrotranscrito, bem como nas demais normas, inclusive a Lei n.º 9.472/97, foi analisada a questão posta nos autos. Consideradas as premissas postas, não são passíveis de tributação pelo imposto estadual os itens relativos a locação de equipamentos e outras facilidades adicionais.

Os serviços de comunicação propriamente ditos, ou seja, a atividade-fim da Impugnante que é o serviço de comunicação é aquela passível de tributação pelo ICMS. Já os serviços que compreendem atividade-meio, como, por exemplo, a locação de equipamentos, não está inserida na base de cálculo do imposto estadual.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Aliás, no que tange a locação não há qualquer dificuldade, pois o comando excludente está expresso no art. 5º do Regulamento do ICMS do Estado de Minas Gerais, *in verbis*:

Art. 5º - O imposto não incide sobre:

(...)

XIII - a saída de bem em decorrência de comodato, locação ou arrendamento mercantil, observado o disposto no § 6º deste artigo;

(...)

Assim, nenhuma empresa que tenha por atividade o aluguel de aparelhos ou equipamentos sofrerá a incidência do ICMS. O fato de a Impugnante ser uma prestadora de serviços de comunicação não altera a natureza jurídica da atividade e não autoriza ao Fisco impor-lhe este ônus.

A exigência viola o princípio da isonomia insculpido no art. 5º, inciso I, e, mais especificamente, no art. 150, inciso II da Constituição da República de 1988. O princípio da isonomia, também designado princípio da igualdade econômica, ou igualdade tributária, proíbe ao legislador instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente.

Em outras palavras, é proibida qualquer distinção em razão de ocupação profissional, atividade ou função por eles exercida, independentemente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos (Janczeski, Célio Armando. *Das Taxas - Aspectos Jurídicos e Caracterização*, Curitiba: Juruá, 2000, p. 88). Pimenta Bueno, com propriedade, sentencia:

“A lei deve ser uma e a mesma para todos; qualquer especialidade ou prerrogativa que não for fundada só e unicamente em uma razão muito valiosa do bem público será uma injustiça e poderá ser uma tirania”. (Apud Mello, Celso A. Bandeira de. *Conteúdo Jurídico do Princípio da Igualdade*. p. 18)

Mas, a prevalecer a tese da Fiscalização, restaria violado também o princípio da especificação conceitual (ou tipicidade cerrada).

Este princípio impõe-se onde há necessidade de reforço da segurança jurídica, como nos ramos do Direito Penal e do Direito Tributário, evitando-se, assim, a gradualidade e certa subjetividade da concreção do fato à norma. Exige ele que a lei defina de modo exaustivo os elementos ou notas características da hipótese de incidência, sempre necessários, ocorrendo, assim, a subsunção do fato concreto ao tipo, ou seja, o fato deve se encaixar ou cair perfeitamente dentro do tipo legal para que esse lhe possa ser aplicado, funcionando com a rigidez do conceito abstrato.

A Carta Magna, ao adotar a discriminação rígida de competência tributária, torna inviável que o legislador infraconstitucional ou o próprio intérprete venham a utilizar conceitos por ela determinados, consagrando, assim, o pensamento conceitual

no Direito Tributário, pelo que o Supremo Tribunal Federal já se pronunciou sobre a desnecessidade do art. 110 do Código Tributário Nacional, que estatui que “a lei tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado, utilizados, expressa ou implicitamente, pela Constituição Federal, pelas Constituições dos Estados, ou pelas Leis Orgânicas do Distrito Federal ou dos Municípios, para definir ou limitar competências tributárias”, uma vez que tal dispositivo constitui apenas uma interpretação do que já encontra-se expresso pelos principais princípios e limitações constitucionais do poder de tributar.

Embasando este entendimento veja-se a recente decisão do Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais, proferida em prol da própria Impugnante, e em que foi analisada a incidência do ICMS-comunicação sobre rubricas idênticas às ora em debate:

EMENTA: DIREITO TRIBUTÁRIO. REEXAME NECESSÁRIO E APELAÇÕES CÍVEIS. EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. ICMS-COMUNICAÇÃO. TELEMAR NORTE LESTE S/A. DESCONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. BASE DE CÁLCULO RELATIVA À PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TELECOMUNICAÇÃO. ART. 60, DA LEI Nº 9.472/97. RECEITAS AUTUADAS EM DESCONFORMIDADE COM O ART. 155, INC. II, CF/88 C/C ART. 2º, III, E ART. 13, INC. III, § 1º, INC. II, ALÍNEA "A", DA LEI COMPLEMENTAR 87/96. CONVÊNIO ICMS Nº 69/98. AMPLITUDE DO ROL DE SERVIÇOS ALCANÇADOS PELO ICMS-COMUNICAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE. PRINCÍPIO DA LEGALIDADE ESTRITA E DA TIPICIDADE FECHADA. LOCAÇÃO DE EQUIPAMENTOS. ATIVIDADES-MEIO OU SERVIÇOS COMPLEMENTARES NECESSÁRIOS À ULTIMAÇÃO DO SERVIÇO FIM. AUXÍLIO À LISTA (SERVIÇO 102). SERVIÇO DE VALOR ADICIONADO. ART. 61, LEI Nº 9.472/97. NÃO INCIDÊNCIA DO TRIBUTO. PRECEDENTES DO STJ. HONORÁRIOS DE SUCUMBÊNCIA. MAJORAÇÃO. CRITÉRIOS DO ART. 20, §§3º E 4º, DO CPC. PROCEDÊNCIA.

- A ABRANGÊNCIA DO TERMO "SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO" É TRAZIDA PELA LEI COMPLEMENTAR Nº 87/96, INCIDINDO O TRIBUTO ICMS-COMUNICAÇÃO SOBRE OS SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO PRESTADOS DE FORMA ONEROSA, 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, III).

- SOMENTE A TRANSMISSÃO, EMISSÃO OU RECEPÇÃO DOS SERVIÇOS DE TELECOMUNICAÇÃO ENSEJAM A TRIBUTAÇÃO POR MEIO DO ICMS, UMA VEZ QUE TAIS SERVIÇOS SE ENCONTRAM ENUMERADOS NO ART. 60 DA LEI Nº 9.472/97, DE FORMA QUE É VEDADA A INCIDÊNCIA DO TRIBUTO SOBRE SERVIÇOS NÃO PREVISTOS EM TAL DISPOSITIVO, SOB PENA DE OFENSA AOS PRINCÍPIOS DA LEGALIDADE ESTRITA E DA TIPICIDADE FECHADA.

- NÃO É POSSÍVEL UMA AMPLIAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO ICMS-COMUNICAÇÃO, PARA INCLUSÃO DE "OUTRAS RECEITAS", DERIVADAS DA LOCAÇÃO DE EQUIPAMENTOS, ATIVIDADES-MEIO OU SERVIÇOS COMPLEMENTARES, POIS, AINDA QUE ESTEJAM INTERLIGADAS AOS SERVIÇOS DE TELECOMUNICAÇÃO, NÃO SE SUBSUMEM AO ART. 13, INC. III, § 1º, INC. II, ALÍNEA "A", DA LC 87/96.

- NÃO TEM AMPARO, PORTANTO, NA LEI COMPLEMENTAR N.º 87/96 A CLÁUSULA PRIMEIRA DO CONVÊNIO N.º 69/98, QUE INCLUI AS REFERIDAS ATIVIDADES PREPARATÓRIAS NA BASE DE CÁLCULO DO ICMS-COMUNICAÇÃO. (RESP 816.512/PI, REL. MINISTRO LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, JULGADO EM 08/09/2010, DJE 13/10/2010).

- O "SERVIÇO DE INFORMAÇÃO 102", QUE POSSIBILITA A IDENTIFICAÇÃO ENTRE NÚMEROS, NÃO SE CONFUNDE COM SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO, SUA NATUREZA É DE SERVIÇO DE VALOR ADICIONADO (ART. 61, DA LEI Nº 9.472/97), UMA VEZ QUE TEM EXISTÊNCIA PRÓPRIA E APENAS SE UTILIZA DA REDE DE TELECOMUNICAÇÕES PARA SER PRESTADO.

(...)

- SENTENÇA CONFIRMADA NO REEXAME NECESSÁRIO.

- PRIMEIRO RECURSO PROVIDO E SEGUNDO RECURSO PREJUDICADO. (TJMG - AP CÍVEL/REEX NECESSÁRIO 1.0024.11.004194-4/001, RELATOR(A): DES.(A) HELOISA COMBAT, 4ª CÂMARA CÍVEL, JULGAMENTO EM 27/03/2014, PUBLICAÇÃO DA SÚMULA EM 02/04/2014)

As palavras da Desembargadora Relatora são esclarecedoras:

"EXISTE UMA CORRELAÇÃO LÓGICA ENTRE A BASE DE CÁLCULO E O FATO IMPONÍVEL TRIBUTÁVEL, LOGO, SE AS RECEITAS OBTIDAS DE ALUGUEIS (LOCAÇÃO DE LINHA TELEFÔNICA, EQUIPAMENTOS, COMPARTILHAMENTO DE INFRAESTRUTURA, RVIS, DVIS, ETC.) NÃO CONSTITUEM FATO GERADOR DO ICMS, E, SE A BASE DE CÁLCULO É ÍNDICE SEGURO PARA A IDENTIFICAÇÃO DO ASPECTO MATERIAL DA HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA, TAIS RECEITAS NÃO INTEGRAM A BASE DE CÁLCULO DO ICMS.

DESSARTE, NÃO É POSSÍVEL UMA AMPLIAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO ICMS-COMUNICAÇÃO, PARA INCLUSÃO DE 'OUTRAS RECEITAS', QUE ESTEJAM INTRINSECAMENTE INTERLIGADAS AOS SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO, TAL COMO IMPLEMENTADO PELO CONVÊNIO ICMS N.º 69/1998, DIANTE DA IMPOSSIBILIDADE DE INCIDÊNCIA DE ICMS SOBRE SERVIÇOS QUE NÃO SEJAM DE COMUNICAÇÃO PROPRIAMENTE DITOS, ISTO É, ATIVIDADES-MEIO QUE SÃO CONSIDERADAS COMO PREPARATÓRIAS PARA A CONSUMAÇÃO DO ATO DE COMUNICAÇÃO EM SI.

A HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA DO ICMS-COMUNICAÇÃO (LC 87/96; ART. 2º, III) NÃO PERMITE A EXIGÊNCIA DO TRIBUTO COM RELAÇÃO A ATIVIDADES MERAMENTE PREPARATÓRIAS AO

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO PROPRIAMENTE DITO, COMO AQUELAS CONSTANTES DA CLÁUSULA PRIMEIRA DO CONVÊNIO ICMS Nº 69/98.

(...)

O CONVÊNIO Nº 69/98 AUMENTOU O ROL DE SERVIÇOS SUPOSTAMENTE ALCANÇADOS PELO ICMS-COMUNICAÇÃO, EXTRAPOLADO SUAS ATRIBUIÇÕES, QUAIS SEJAM DISPOR SOBRE INCENTIVOS FISCAIS E OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS (LEI COMPLEMENTAR Nº 24/75, ART. 1º).

(...)

COM EFEITO, O SERVIÇO DE TELECOMUNICAÇÃO CONSISTE SOMENTE NA TRANSMISSÃO PROPRIAMENTE DITA DE DADOS, NÃO ABRANGENDO QUALQUER OUTRO PROCEDIMENTO PREPARATÓRIO, AINDA QUE ESSENCIAL PARA POSSIBILITAR A EXECUÇÃO DA ATIVIDADE-FIM.

PARTINDO DESSE ESBOÇO, INFERE-SE QUE AS ATIVIDADES MERAMENTE PREPARATÓRIAS OU DE ACESSO AOS SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO NÃO PODEM SER ENTENDIDAS COMO "SERVIÇO DE TELECOMUNICAÇÃO" PROPRIAMENTE DITO, DE MODO QUE ESTÃO FORA DA INCIDÊNCIA TRIBUTÁRIA DO ICMS.

(...)

DOUTRO GIRO, NÃO HÁ QUE SE FALAR EM INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO DAS RECEITAS ORIUNDAS DE OPERAÇÕES DE ALUGUEL ('TC CPE SOLUTION-ALUGUEL', 'ALUGUEL DE RÁDIO MONOCANAL', 'ALUG DATAFONE', 'RVI-LOCAÇÃO', ETC.), UMA VEZ QUE NÃO PODEM SER CONSIDERADAS COMO IMPORTÂNCIAS PAGAS, RECEBIDAS OU DEBITADAS DO PREÇO DO SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO.

TAIS SERVIÇOS AUTUADOS TÊM POR OBJETO A LOCAÇÃO DE BENS MÓVEIS (EQUIPAMENTOS, MODEM, CABOS, ETC.) AOS USUÁRIOS QUE NÃO DISPÕEM DE INFRA-ESTRUTURA ADEQUADA PARA USUFRUIR DO SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO.

(...)

REPISE-SE, A SIMPLES DISPONIBILIZAÇÃO AOS USUÁRIOS DOS MEIOS MATERIAIS NECESSÁRIOS À COMUNICAÇÃO ENTRE ESTES E TERCEIROS NÃO TIPIFICA A PRESTAÇÃO DO SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO, MAS APENAS ETAPA NECESSÁRIA À SUA IMPLEMENTAÇÃO, AFASTANDO-SE A INCIDÊNCIA DO ICMS E, POR DERRADEIRO, A INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO DA EXAÇÃO LEGAL".

Como salientado pela Impugnante, essa matéria já foi enfrentada pelo Superior Tribunal, sob a sistemática do art. 543-C, do CPC (recursos repetitivos), *in verbis*:

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. (PRECEDENTES: RESP 945037/AM, REL. MINISTRO LUIZ FUX, DJE 03/08/2009; RESP 666.679/MT, REL. MINISTRO TEORI ZAVASCKI, DJE 17/12/2008; RESP 909.995/RJ, REL. MINISTRA ELIANA CALMON, DJE 25/11/2008; RESP 1022257/RS, REL. MINISTRO CASTRO MEIRA, DJE 17/03/2008) RESP 703695 / PR, REL. MIN. LUIZ FUX, DJ 20/09/2005; RESP 622208 / RJ, REL. MIN. CASTRO MEIRA, DJ 17/05/2006; RESP 418594 / PR, REL. MIN. TEORI ZAVASCKI, DJ 21/03/2005; RMS 11368 - MT, RELATOR MINISTRO FRANCISCO FALCÃO, DJ 09/02/2005).

2. "ESTE SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA, AO ANALISAR O CONVÊNIO 69, DE 19.6.1998, CONCLUIU, EM SÍNTESE, QUE: (A) A INTERPRETAÇÃO CONJUNTA DOS ARTS. 2º, III, E 12, VI, DA LEI COMPLEMENTAR 87/96 (LEI KANDIR) LEVA AO ENTENDIMENTO DE QUE O ICMS SOMENTE PODE INCIDIR SOBRE OS SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO PROPRIAMENTE DITOS, NO MOMENTO EM QUE SÃO PRESTADOS, OU SEJA, APENAS PODE INCIDIR SOBRE A ATIVIDADE-FIM, QUE É O SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO, E NÃO SOBRE A ATIVIDADE-MEIO OU INTERMEDIÁRIA, QUE É, POR EXEMPLO, A HABILITAÇÃO, A INSTALAÇÃO, A DISPONIBILIDADE, A ASSINATURA, O CADASTRO DE USUÁRIO E DE EQUIPAMENTO, ENTRE OUTROS SERVIÇOS. ISSO PORQUE, NESSE CASO, O SERVIÇO É CONSIDERADO PREPARATÓRIO PARA A CONSUMAÇÃO DO ATO DE COMUNICAÇÃO."

3. DEVERAS, APRECIANDO A QUESTÃO RELATIVA À LEGITIMIDADE DA COBRANÇA DO ICMS SOBRE O PROCEDIMENTO DE HABILITAÇÃO DE TELEFONIA MÓVEL CELULAR, AMBAS AS TURMAS INTEGRANTES DA 1ª SEÇÃO FIRMARAM ENTENDIMENTO NO SENTIDO DA INEXIGIBILIDADE DO TRIBUTO, À CONSIDERAÇÃO DE QUE A ATIVIDADE DE HABILITAÇÃO NÃO SE INCLUIA NA DESCRIÇÃO DE SERVIÇO DE TELECOMUNICAÇÃO CONSTANTE DO ART. 2º, III, DA LEI COMPLEMENTAR 87/96, POR CORRESPONDER A "PROCEDIMENTO TÍPICAMENTE PROTOCOLAR, (...) CUJA FINALIDADE PRENDE-SE AO ASPECTO PREPARATÓRIO E ESTRUTURAL DA PRESTAÇÃO DO SERVIÇO", SERVIÇOS "MERAMENTE ACESSÓRIOS OU PREPARATÓRIOS À COMUNICAÇÃO PROPRIAMENTE DITA", "MEIOS DE VIABILIDADE OU DE ACESSO AOS SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO" (RESP 402.047/MG, 1ª TURMA, MIN. HUMBERTO GOMES DE BARROS,

DJ DE 09.12.2003 E DO EDCL NO AGRG NO RESP 330.130/DF, 2ª TURMA, MIN. CASTRO MEIRA, DJ DE 16.11.2004). 4. 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. II - O ICMS INCIDE, TÃO SOMENTE, NA ATIVIDADE FINAL, QUE É O SERVIÇO DE TELECOMUNICAÇÃO PROPRIAMENTE DITO, E NÃO SOBRE O ATO DE HABILITAÇÃO DO TELEFONE CELULAR, QUE SE AFIGURA COMO ATIVIDADE MERAMENTE INTERMEDIÁRIA. III - O CONVÊNIO ICMS Nº 69/98, AO DETERMINAR A INCIDÊNCIA DO ICMS SOBRE A HABILITAÇÃO DE APARELHO MÓVEL CELULAR, EMPREENDEU VERDADEIRA ANALOGIA EXTENSIVA DO ÂMBITO MATERIAL DE INCIDÊNCIA DO TRIBUTO, EM FLAGRANTE VIOLAÇÃO AO ART. 108, § 1º DO CTN. [...] (RMS 11368/MT, REL. MINISTRO FRANCISCO FALCÃO, PRIMEIRA SEÇÃO, JULGADO EM 13/12/2004, DJ 09/02/2005 P. 182)

4. A DOCTRINA DO TEMA ASSENTA QUE: A) "O TRIBUTO EM TELA INCIDE SOBRE A PRESTAÇÃO DOS SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO (ATIVIDADE-FIM); NÃO SOBRE OS ATOS QUE A ELA CONDUZEM (ATIVIDADES-MEIO). A SIMPLES DISPONIBILIZAÇÃO, PARA OS USUÁRIOS, DOS MEIOS MATERIAIS NECESSÁRIOS À COMUNICAÇÃO ENTRE ELES AINDA NÃO TIPIFICA A PRESTAÇÃO DO SERVIÇO EM EXAME, MAS SIMPLES ETAPA NECESSÁRIA À SUA IMPLEMENTAÇÃO"; B) "A CONSTITUIÇÃO AUTORIZA SEJAM TRIBUTADAS AS PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO, NÃO É DADO, NEM AO LEGISLADOR, NEM MUITO MENOS AO INTÉRPRETE E AO APLICADOR, ESTENDER A INCIDÊNCIA DO ICMS ÀS ATIVIDADES QUE AS ANTECEDEM E VIABILIZAM"; C) "A SÉRIE DE ATOS QUE COLOCAM À DISPOSIÇÃO DOS USUÁRIOS OS MEIOS E MODOS APTOS À PRESTAÇÃO DOS SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO É ETAPA PROPEDÊUTICA, QUE NÃO DEVE SER CONFUNDIDA COM A PRÓPRIA PRESTAÇÃO DESTES SERVIÇOS. NÃO TIPIFICANDO O FATO IMPONÍVEL DO ICMS-COMUNICAÇÃO, ESTÁ, POIS, FORA DE SEU CAMPO DE INCIDÊNCIA. DE OUTRO LADO, É IMPORTANTE TERMOS PRESENTE QUE ESTAS ATIVIDADES-MEIO SÃO LEVADAS A EFEITO EM BENEFÍCIO DA PRÓPRIA PESSOA QUE REALIZA O SERVIÇO. TÊM POR ESCOPO, APENAS, POSSIBILITAR AS ATIVIDADES-FIM, QUE, ESTAS SIM - APROVEITAM A TERCEIROS."

5. O CONVÊNIO ICMS Nº 69/98 DILARGOU O CAMPO DE INCIDÊNCIA DO ICMS AO INCLUIR EM SEU ESPECTRO AS ATIVIDADES-MEIO AO SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO, SENDO CERTO QUE REFERIDA INCLUSÃO NÃO TEM RESPALDO EM LEI COMPLEMENTAR, FORMA EXCLUSIVA DE NORMAÇÃO DO THEMA IUDICANDUM. [...]

10. RECURSO ESPECIAL PARCIALMENTE PROVIDO, PARA AFASTAR A INCIDÊNCIA DO ICMS SOBRE AS ATIVIDADES DE

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 EXPENDIDA. ACÓRDÃO SUBMETIDO AO REGIME DO ART. 543-C DO CPC E DA RESOLUÇÃO STJ 08/2008. (RESP 816512/PI, REL. MINISTRO LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, JULGADO EM 25/11/2009, DJE 01/02/2010) [...] DEVERAS, CONSIDERANDO-SE A RELEVÂNCIA DO TEMA VERSADO NO PRESENTE RECURSO ESPECIAL, BEM ASSIM A MULTIPLICIDADE DE RECURSOS A RESPEITO DA MATÉRIA, QUAL SEJA, A ILEGITIMIDADE DA INCIDÊNCIA DO ICMS SOBRE SERVIÇOS SUPLEMENTARES AO SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO (ATIVIDADE-MEIO), SOB PENA DE VIOLAÇÃO AO PRINCÍPIO DA TIPICIDADE TRIBUTÁRIA, INFORMO QUE O SUBSTITUI PELO RESP 1176753/RJ, O QUAL JÁ FOI SUBMETIDO À SISTEMÁTICA ENCARTADA NO ART. 543-C, DO CPC. (RESP 816.512/PI, REL. MINISTRO LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, JULGADO EM 08/09/2010, DJE 13/10/2010).

Assim, seguindo a mesma lógica, o serviço de auxílio ao cliente “Serviço de Informação/Auxílio à lista (102)”, a meu ver, não se configura uma relação comunicativa propriamente dita, pois o que há é a disponibilização de uma comodidade/utilidade ao cliente, distinta da comunicação entre o usuário e um terceiro. Apenas coloca-se à disposição uma informação a título oneroso. Assim, constitui um serviço de valor adicionado, que não se confunde com o verdadeiro serviço de comunicação.

Conforme já exposto, a hipótese de incidência possível do ICMS é prestar a terceiros, em caráter negocial, serviços de comunicação, sendo a onerosidade essencial. A informação prestada na chamada telefônica feita pelo usuário, repassando dados extraídos do sistema operacional da empresa, por si só, não se confunde com serviço de comunicação.

Nesse sentido, aplica-se à espécie as conclusões do Ministro Mauro Campbell Marques, no julgamento do REsp 1176753/RJ, Dje 19/12/2012: “(...) 2. A prestação de serviços conexos ao de comunicação por meio de telefone móvel (que são preparatórios, acessórios ou intermediários de comunicação) não se confunde com a prestação de atividade fim processo de transmissão (emissão ou recepção) de informações de qualquer natureza, esta sim, passível de incidência pelo ICMS. (...)”.

Por tudo isso, considero que merece ser julgado improcedente o lançamento.

Sala das Sessões, 07 de julho de 2015.

Bernardo Motta Moreira
Conselheiro