

Acórdão: 2.821/03/CE Rito: Ordinário
Recurso de Revisão: 40.060109759-71
Recorrente: Empresa Brasileira de Telecomunicações S/A
Recorrida: Fazenda Pública Estadual
Proc. S. Passivo: Roberta Espinha Corrêa Brandão de Souza/Outros
PTA/AI: 01.000140181-85
Inscr. Estadual: 062.004049.00-83
Origem: DF/ Belo Horizonte

EMENTA

PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO - RECOLHIMENTO A MENOR DO ICMS - Constatou-se que a Autuada recolheu ICMS a menor em razão da não tributação de serviços de telecomunicações na modalidade nacional. Infração caracterizada. Mantida a decisão recorrida. Recurso de Revisão conhecido, em preliminar, à unanimidade e, no mérito, não provido, pelo voto de qualidade.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre recolhimento a menor do ICMS, durante os exercícios de 1997 a 1999, em decorrência da não tributação dos serviços de telecomunicações, na modalidade nacional.

A decisão consubstanciada no Acórdão n.º 15.287/03/2ª, pelo voto de qualidade, manteve integralmente as exigências fiscais de ICMS e MR (50%).

Inconformada, a Recorrente interpõe, tempestivamente, e por intermédio de procuradora legalmente habilitada, o Recurso de Revisão de fls. 1023 a 1073, requerendo, ao final, o seu provimento.

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 1075 a 1082, opina, em preliminar, pelo conhecimento do Recurso de Revisão e, no mérito, pelo seu não provimento.

DECISÃO

Superada, de plano, a condição de admissibilidade capitulada no artigo 137 da CLTA/MG, uma vez que a decisão recorrida foi tomada pelo voto de qualidade, revela-se cabível o presente Recurso de Revisão.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A divergência do lançamento, entre os doutos Conselheiros, ocorreu quanto à tributação dos valores relativos à locação de imóveis, serviço de engenharia e cessão a terceiros de capacidade espacial de satélite.

De acordo com o § 3º do artigo 137 da CLTA/MG o Recurso de Revisão devolverá à Câmara Especial o conhecimento de toda a matéria nele versada.

Assim, o primeiro ponto de discordância da Recorrente é quanto a decadência. Ela entende que como o ICMS é recolhido por homologação, o artigo a ser aplicado para análise da decadência é o 150, § 4º, do CTN, sendo inaplicável ao caso o artigo 173 do mesmo diploma legal.

O lançamento por *homologação* ocorre em relação aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, caso do ICMS.

Conforme estabelece o § 4º do artigo 150 do CTN, se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador e, expirado esse prazo, sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o pagamento antecipado e definitivamente extinto o crédito tributário, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação. Ou seja, inexistindo o pagamento antecipado ou na hipótese da constatação de dolo, fraude ou simulação, o direito da Fazenda Pública obedece à regra estatuída no artigo 173, inciso I, do CTN.

Depreende-se que a regra do citado artigo 150 do CTN se circunscreve àqueles valores oferecidos à tributação, isto é, *lançados*, e não àqueles que ficaram à *margem do lançamento*.

Deve ser observado que, *in casu*, não se aplica a regra insculpida no § 4º, do artigo 150, do CTN (prazo de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador para constituição do crédito tributário), pois as irregularidades apontadas dizem respeito à valores não recolhidos ou recolhimento a menor do imposto, não havendo que se falar em homologação de ato que tem por propósito diminuir ou anular a obrigação tributária principal ou de ato inexistente, como se percebe claramente na prática das infrações.

Ainda que se assim fosse, a homologação ficta inserta no § 4º, do artigo 150, do CTN, não se confunde com a figura da decadência, constituindo modalidade diversa, consoante previsão destacada no inciso VII, do artigo 156, do mesmo diploma legal.

Ora, ausente a antecipação do pagamento a que se refere o artigo 150, do CTN, o lançamento por homologação não se aperfeiçoa, dando lugar ao lançamento de ofício. Em sendo assim, infere-se que o direito do Fisco, *in casu*, está circunscrito à regra geral estabelecida pelo artigo 173 do CTN.

Portanto, conforme abordado no Acórdão recorrido (fl. 1016), não há que se falar em decadência de qualquer período constante do presente crédito tributário.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Recorrente contesta o mérito do lançamento fiscal, ou seja, a tributação de outros valores lançados por ela como isentos e não tributáveis, nos relatórios fornecidos ao Fisco, especialmente os relativos à locação de imóveis, serviço de engenharia e cessão a terceiros de capacidade espacial de satélite. Argumenta que o Fisco não se aprofundou nas características especiais dos produtos oferecidos por ela, tributando bens alheios à incidência ou que já foram tributados pelo ISSQN. Diz que as siglas informadas nos relatórios são mera referência do produto oferecido, existindo dentro dela diversos serviços que podem ser prestados ou não, dependendo do tipo de operação contratada.

Examinando a literatura sobre o assunto é oportuno mencionar o entendimento de alguns autores:

“PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS é a operação pela qual uma pessoa, em troca do pagamento de um preço (preço do serviço), realiza em favor de outra a transmissão de um bem imaterial, que pode consistir no fornecimento de trabalho, na locação de bens imóveis ou na cessão de direitos”. (MARTINS, Sérgio Pinto. Imposto Sobre Serviços-ISS. São Paulo: Ed. Atlas S.A., 1992.)

...“b) o contribuinte pode explorar um único serviço, que exija a prestação de diversos serviços ao mesmo tempo, simultâneos e inseparáveis, predominando o serviço essencial.” (CANTO, Gilberto de Ulhôa. Direito tributário Aplicado - Pareceres. Rio de Janeiro: Forense Universitária, 1992.)

“Presta serviço de comunicação, não aquele que participa da própria relação comunicativa, mas aquele que realiza uma atividade consistente em dar condições materiais para que uma relação comunicativa se instaure. Assim, presta o serviço aquele que cuida de fornecer a infra-estrutura mecânica, eletrônica e técnica para a comunicação, instalando equipamentos e sistemas que permitem tal relação. A prestação do serviço de comunicação prescinde do conteúdo da mensagem transmitida, tipificando-se com a simples colocação à disposição dos meios e modos para a transmissão e recepção das mensagens. Os partícipes da relação comunicativa não se ‘prestam serviços’ um para o outro nem para terceiros. Eles apenas se comunicam. Presta serviço isto sim, a empresa que mantém em funcionamento o sistema de comunicações consistente em terminais, centrais, linhas de transmissão, satélites, etc.” (Marco Aurélio Greco em ANAIS do I Congresso Nacional de Estudos Tributários. Ed. Academia Brasileira de Direito Tributário, 1988).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Do exposto, conclui-se que o contrato de prestação de serviço é prevalente e de natureza determinada pela prestação de serviço essencial, sendo irrelevantes, para caracterização da prestação de serviço de comunicação, os meios empregados, que podem ser os mais diversos.

A Embratel tem como atividade fim a prestação do serviço de comunicação, conforme demonstra o seu contrato social (fls. 262/263). Assim a locação de bens móveis e imóveis, a instalação de equipamentos, serviços de engenharia e a cessão a terceiros da capacidade espacial de satélite não são atividades distintas do serviço de comunicação, mas sim necessárias à consecução do mesmo.

Conforme consta do Acórdão recorrido, “a motivação única dos clientes, ao celebrarem contratos de prestação de serviço com a EMBRATEL, é a de ter à sua disposição a possibilidade de se comunicar e não de usufruir de determinadas utilidades intrínsecas de algum bem” e que “o sujeito passivo não exerce atividade voltada para obras de construção civil”. Acrescente-se ao mesmo, que o sujeito passivo não exerce atividade de locações de bens móveis e imóveis.

Ressalte-se a citação pelo Fisco (fl. 980/981) da “Decisão Administrativa do Estado do Rio de Janeiro”, apensada pela Autuada ao P.T.A nº 01.000137211.84 emitido contra ela:

“(…)

7. O ICMS NÃO INCIDE SOBRE A COMUNICAÇÃO PROPRIAMENTE DITA, MAS SOBRE A “RELAÇÃO COMUNICATIVA”, ISTO É, A ATIVIDADE, EM CARÁTER NEGOCIAL, ALGUÉM FORNECER, A TERCEIRO, CONDIÇÕES MATERIAIS PARA QUE A COMUNICAÇÃO OCORRA. TUDO, ENFIM, QUE FAZ PARTE DA INFRA-ESTRUTURA MECÂNICA, ELETRÔNICA E TÉCNICA NECESSÁRIAS À COMUNICAÇÃO;

8. A ALEGAÇÃO DA IMPUGNANTE A RESPEITO DO ALUGUEL DE EQUIPAMENTOS É INTERESSANTÍSSIMA, POIS EQUIVALE A DIZER QUE É POSSÍVEL PRESTAR SERVIÇOS DE “EMISSÃO”, “RECEPÇÃO” E “TRANSMISSÃO” ATRAVÉS DE UM MEIO DE TELECOMUNICAÇÃO SEM POSSIBILITAR O ACESSO DO USUÁRIO A TAL MEIO;

9. (...)

10. O TERMO ALUGUEL NÃO TEM QUALQUER CONOTAÇÃO COM ALUGUEL DE COISA MÓVEL; REFERE-SE SIMPLEMENTE A TARIFA QUE É COBRADA PELA DISPONIBILIDADE DO SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO. NÃO É O MEIO FÍSICO QUE É COBRADO, MAS SIM A INFORMAÇÃO VEICULADA;

11. A COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA CONCORRENTE EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA DO IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS FICOU PROIBIDA POR EXPRESSA DISPOSIÇÃO CONSTITUCIONAL;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

12. O ART. 155, § 3º DA CF/88 É DE CLAREZA MEDIANA: NENHUM OUTRO TRIBUTO PODERÁ INCIDIR SOBRE OPERAÇÕES RELATIVAS A SERVIÇOS DE TELECOMUNICAÇÕES. ORA CONCLUI-SE QUE OBVIAMENTE NÃO PODERÁ INCIDIR ISS SOBRE TAIS SERVIÇOS...

13. A ARGUMENTAÇÃO DE QUE TAIS SERVIÇOS SE ACHAM DISSOCIADOS DOS SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO, REVELA O TOTAL DESCONHECIMENTO DO SISTEMA E DE SUA OPERACIONALIDADE;

(...)”

Assim, nos contratos elaborados com os clientes, as parcelas percebidas pela EMBRATEL devem ser oferecidas, integralmente, à tributação pelo ICMS, pois correspondem a valores cobrados em função da realização de prestação de serviço de comunicação e não de outra espécie qualquer.

A Recorrente entende que não podem ser objeto de tributação os valores referentes às cessões de provimento de capacidade espacial de satélites, pois apenas possui a permissão para explorar economicamente diversos satélites, que ocupam posições orbitais notificadas pelo Brasil, conhecidas como STSTS, procedendo tão somente a locação de um bem, sujeito à tributação municipal/ISSQN, já que não emite nem gera sinais de telecomunicação.

Tal argumento pode ser refutado com a transcrição do Acórdão recorrido, onde citou-se a manifestação do Fisco:

“A cessão onerosa do “segmento da capacidade do satélite” também não é atividade distinta da comunicação. Nesta prestação de serviço de comunicação, que usa como suporte a estrutura de serviço do prestador, a prestação essencial que se busca adquirir é desenvolvida por uma estrutura específica, que visa suprir o tomador do serviço contratado/buscado.

O suporte, naturalmente utilizado para se obter essa prestação de serviço de comunicação é aquele proporcionado pela estrutura de serviços mantida pela EMBRATEL, aqui incluída a operacionalidade dos satélites, visto ser ela a concessionária responsável por tal e remunerada pelo tomador.

Note-se que a definição emitida pela Impugnante para classificação como cessão a clientes da capacidade espacial de satélite, de que apenas cede a terceiros, não transmite e não emite, exigiria dos tomadores do serviço a capacidade de uma verdadeira operadora de telecomunicações, o que certamente não se encontra nos que são relacionados nos códigos e relatórios respectivos.”

A tributação na cessão de uso de satélite está respaldada pelo § 4º do artigo 44 do ICMS/96, que prevê:

“§ 4º - Na hipótese do inciso X, incluem-se também na base de cálculo do imposto, quando for o caso, os valores cobrados a título de acesso,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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". (efeitos a partir de 01.07.98).

Referida disposição legal decorre do Convênio ICMS 69/98, de 19.06.98, o qual é contestado pela Recorrente, sob a fundamentação de que o mesmo passou a vigorar em 30.06.98 e como o período fiscalizado refere-se à janeiro de 1997 a fevereiro de 1999, a pretendida retroatividade não encontra fundamento legal.

Contudo, este convênio foi celebrado com o intuito de esclarecer o contribuinte e uniformizar os procedimentos fiscais relativamente às prestações de serviços de comunicações, face à disposição contida no artigo 2º, inciso III da Lei Complementar nº 87/96 que determina que o ICMS incide nas 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.

Referido convênio foi firmado, obedecendo rigorosamente a Constituição Federal e a Lei Complementar, que foram implementados no RICMS/96, não criando nem inovando qualquer tributação. Assim, antes da alteração do § 4º do artigo 44 do RICMS/96, os bens móveis, imóveis, instalação de equipamentos, serviço de engenharia e cessão a terceiros de capacidade espacial de satélite já eram tributados.

Assim sendo, a decisão recorrida não carece de reforma.

Diante do exposto, ACORDA a Câmara Especial do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, conhecer do Recurso de Revisão. No mérito, pelo voto de qualidade, em negar provimento ao mesmo. Vencidos, em parte, os Conselheiros Francisco Maurício Barbosa Simões (Relator), Wagner Dias Rabelo e Windson Luiz da Silva que julgavam pelo provimento parcial para excluir da base de cálculo do ICMS os valores relativos à locação de móveis e imóveis, serviço de engenharia e cessão a terceiros de capacidade espacial de satélite. Designado Relator o Conselheiro José Luiz Ricardo (Revisor). Pela Impugnante, sustentou oralmente a Dra. Roberta Espinha Corrêa Brandão de Souza e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Elcio Reis. Participaram também do julgamento, os Conselheiros José Eymard Costa e Cláudia Campos Lopes Lara.

Sala das Sessões, 30/05/03.

José Luiz Ricardo
Presidente/Relator

JLR/EJ/lhmb