



ESCOLA DA MAGISTRATURA DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO

A NÃO INCIDÊNCIA DO ICMS NA CESSÃO DE CAPACIDADE POR SATÉLITE

Nataly Alves Gonçalves

Rio de Janeiro
2018

NATALY ALVES GONÇALVES

A NÃO INCIDÊNCIA DO ICMS NA CESSÃO DE CAPACIDADE POR SATÉLITE

Artigo científico apresentado como exigência para a conclusão de Curso de Pós-Graduação *Lato Sensu* da Escola da Magistratura do Estado do Rio de Janeiro.

Professores Orientadores:

Mônica C. F. Areal

Néli L. C. Fetzner

Nelson C. Tavares Junior

A NÃO INCIDÊNCIA DO ICMS NA CESSÃO DE CAPACIDADE POR SATÉLITE.

Nataly Alves Gonçalves

Graduada em Direito pela Universidade Estácio de Sá. Pós-graduada em Advocacia Tributária pela Faculdade Cândido Mendes. Advogada atuante no mercado de satélites.

Resumo – Este trabalho se debruça sobre a discussão sobre a possibilidade de incidência de ICMS sobre a cessão de capacidade via satélite. As operadoras de satélites que são detentoras de direito de exploração de satélites geoestacionários cedem de capacidade à empresas de telecomunicações a título oneroso. O Fisco Estadual por meio de convênio alargou a hipótese de incidência de tributo e posicionou-se pela incidência do ICMS à cessão, sob o argumento que haveria enquadramento em serviço de telecomunicação. Para debater sobre esse tema tão atual e controvertido e averiguar a possibilidade de incidência do ICMS, se estuda a natureza jurídica da cessão de capacidade via satélite, as normas positivadas no sistema tributário constitucional e leis correlatas. Analisam-se os conceitos formulados pela doutrina e jurisprudência no que tange comunicação e prestação de serviço de comunicação e mostra-se o posicionamento do órgão regulador competente, a Agência Nacional de Telecomunicações. Estudam-se as características e as particularidades da atividade de examinando os sujeitos envolvidos e objeto da cessão. Ao final, verificam-se os posicionamentos sobre a incidência do ICMS em atividades de correlatas perante o Superior Tribunal de Justiça.

Palavras-chave - Direito das Telecomunicações. Capacidade Espacial. ICMS. Tributário. Satélites.

Sumário – Introdução. 1. Dos satélites – aspectos técnicos, legais e contratuais 2. Da perspectiva legal sobre o serviço de telecomunicação e provimento de capacidade via satélite: 3. O convênio Confaz 69/98 e o início do embate entre as operadoras de satélite e o fisco estadual. Conclusão. Referências.

INTRODUÇÃO

Após a quebra do monopólio nas telecomunicações, o setor de serviços de telecomunicação foi aberto para competição privada, ocasionando no crescimento no número de operadores de serviços tradicionais, como telefonia fixa, e também de novos provedores, que antes eram inexistentes, como de banda larga.

As prestadoras de serviço de telecomunicação realizaram investimentos vultosos em infraestrutura em comunicação via anéis de fibra ótica e seus sistemas terrestres, no entanto, passou-se a ser necessária a interligação global via satélite, e as empresas brasileiras

começaram a realizar o lançamento de satélites geoestacionário, surgindo-se assim uma atividade econômica diferenciada: oferta de capacidade via satélite.

O mercado de satélites expandiu muito nos últimos anos, sobretudo devido à demanda brasileira de internet de alta velocidade de 3º e 4ª geração (3G e 4G) e TV via satélite. Por consequência, esta atividade econômica, diferente da comunicação por fibra, acabou criando modelos contratuais específicos, suscitando a necessidade de adaptação desse novo setor aos conceitos jurídicos, mais especificamente tributários existentes.

O presente trabalho irá buscar elucidar a natureza jurídica da cessão de capacidade via satélite, as normas tributárias positivadas sobre o tema analisando os conceitos formulados pela doutrina, a atual posição do órgão regulador sobre a questão, bem como analisar a atual jurisprudência sobre o tema nos tribunais superiores.

O primeiro capítulo deste trabalho científico abordará o modo de operação dos satélites, trazendo conceitos básicos de funcionamento e suas regras regulatórias postas pela Anatel e descreve os modelos de negócio utilizados a fim de trazer elementos necessários para a definição da natureza jurídica de cessão de capacidade via satélite.

Serão abordados também os conceitos jurídicos com base na nova realidade técnica das telecomunicações e a separação entre o tratamento jurídico das empresas do setor: o prestador de serviço de telecomunicação e o operador de satélite.

O segundo capítulo analisará o conceito de serviço de telecomunicação a fim de delimitar a hipótese de incidência de ICMS analisando dispositivos constitucionais, lei complementar sobre a matéria e posicionamento do órgão regulador responsável ANATEL.

O terceiro e último capítulo trata a problemática principal: o Fisco Estadual, por meio de convênio, alargou a hipótese de incidência do ICMS e recentemente vem autuando as empresas de satélite para realizar a cobrança do referido tributo, por entender que a cessão de capacidade via satélite é fato gerador do tributo, uma vez que entende que a cessão de capacidade seria serviço de telecomunicação e não apenas um meio preparatório para atividade de telecomunicação.

Tem-se o objetivo analisar a jurisprudência e doutrina sobre o tema a luz dos conceitos legais e técnicos já postos nos capítulos anteriores a fim de destacar a ilegalidade da cobrança tendo em vista a ausência de hipótese de incidência.

Quanto à metodologia será desenvolvida pelo método descritivo, consistindo na exposição de como é realizada a cessão de capacidade via satélite, seus contratos a fim de excluí-lo da hipótese de incidência do ICMS.

Além disso, irá utilizar-se do método qualitativo e quantitativo visando entender a cessão de capacidade como meio preparatório para comunicação, afastando a natureza jurídica de serviço de telecomunicação.

Por derradeiro, haverá pesquisa legal e jurisprudencial sobre o tema sobre o tema, analisando a legislação vigente, posição do órgão regulador, doutrina e jurisprudência a fim de justificar a análise.

1. DOS SATÉLITES – ASPECTOS TÉCNICOS, LEGAIS E CONTRATUAIS

Os satélites são artefatos fabricados que são lançados ao espaço e monitorados à distância pelo homem. Estes circundam a órbita do planeta, atraídos pela gravidade desse e ocupam uma posição na órbita terrestre caracterizada pela sua longitude.

Para operação dos satélites são necessárias estações terrenas sincronizadas com as plataformas no espaço. Essas estações terrenas estão localizadas na superfície terrestre e se comunicam com as espaciais por meio dos satélites, elas são instrumento essencial para atividade.¹

Os satélites possuem equipamentos denominados *transponders*, que possuem a função de meros repetidores de sinal, como espelhos, recebendo sinais de comunicação de estação terrena do operador de satélites que são transmitidos para estação da prestadora de telecomunicações.

Segundo a Resolução nº 220 da Anatel, o provimento de capacidade é: o oferecimento de recursos de órbita e espectro radioelétrico à Prestadora de serviços de telecomunicações², razão pela qual é de suma importância realizar a diferenciação as figuras do Explorador de satélite e o Prestador de serviços telecomunicações.

¹BRASIL. Resolução nº 220, de 5 de abril de 2000. Disponível em: <<http://www.anatel.gov.br/legislacao/resolucoes/2000/161-resolucao-220>> Acesso em: 07 out. 2018.

² BRASIL. op.cit., nota 1. Art. 9, inciso IX.

O Explorador de satélite, seja esse brasileiro ou estrangeiro, prescinde que lhe seja conferido direito de exploração, por meio de um Termo³ de forma onerosa, onde se assegura o uso de radiofrequências por um prazo de até 15 anos, podendo ser prorrogado uma única vez⁴.

Caberá ao detentor do direito de explorar o satélite, o fornecimento de capacidade via satélite aos Prestadores de serviço de telecomunicação, ele que provê a capacidade via satélite, no entanto, como os satélites trabalham como meros espelhos, repetidores de sinais recebidos, não há criação de conteúdo, apenas a transmissão para estação terrena do Prestador.

O Prestador de telecomunicação é a figura que detém concessão, permissão ou autorização para exploração de serviço de comunicações e que presta serviço diretamente ao consumidor final⁵. Ele recebe a capacidade (recursos de órbita) fornecida pelo explorador de satélite e somente ele, transmite o conteúdo ao usuário.

No Brasil, o mercado de satélites é privado, por isso, há liberdade de contratação entre Prestadores e Exploradores. O provimento do “sinal” será realizado pelo satélite e a distribuição do conteúdo, pelo prestador de serviço telecomunicação, há um trabalho conjunto, no entanto em etapas, responsabilidades e funções regulatórias diversas.

Os contratos privados em que se baseiam essas relações jurídicas devem seguir regras regulatórias rígidas, dado o caráter essencial das telecomunicações no Brasil. Ambas as figuras responsáveis, tanto a pela exploração de satélite, quanto a pelo transporte de sinais de telecomunicações, necessitam das autorizações necessárias para cada fim que se destina.

Os contratos mais comuns para a realização desta cooperação entre o Prestador e o Explorador são os de compra e venda e arrendamento de *transponder*. Neles se apoiam a problemática sobre a incidência de ICMS.

Conforme dito, o *transponder* é fundamental para os satélites e consiste em um equipamento que se presta a receber sinais de estações terrenas e dar continuidade a estas transmissões para estações terrenas de destino.

No contrato de compra e venda, se transfere o domínio do *transponder* com suas instalações, em pleno funcionamento ou até mesmo antes do lançamento do satélite, para

³ Ibid, Art. 9, inciso VIII.

⁴ Ibid,.

⁵ Ibid, Art. 9, inciso X.

permitir o uso de capacidade de transmissão de dados. Transferem-se juntamente com o *transponder* as frequências associadas a este, ou seja, a capacidade espacial.

No arrendamento de *transponder* o operador de satélite compromete-se a prover capacidade de satélite de forma exclusiva permitindo o uso de capacidade nos limites previstos no contrato, sem transferência de titularidade deste, tampouco controle de atividades. Esta é a forma mais comumente utilizada pelo mercado de satélites em geral.

Em ambos os contratos, o explorador de satélites provê capacidade para o prestador de serviço ou usuário direto também detentor de autorização regulatória para telecomunicações. Não poderá o explorador de satélite prestar diretamente a telecomunicação ao usuário final ou prestador somente com a outorga de Direito de Exploração.

Nos contratos acima delineados, nomeados de cessão de seguimento espacial, a cessão ocorre sempre para um terceiro, e o objeto é a cessão de capacidade espacial em certa quantidade, frequência e posição orbital.

Em algumas autuações, o Fisco Municipal do Rio de Janeiro entendeu que a natureza do contrato de cessão de capacidade, onde se disponibiliza o *transponder* por prazo determinado sem transferência de titularidade, seria de prestação de serviços e não de locação de bens. Discordamos totalmente desse posicionamento, pois além de contrariar a legislação em vigor, contraria até mesmo o valor semântico da palavra comunicação.

A locação de bens disciplinada pelo art. 565 do Código Civil preceitua que: na locação de coisas uma das partes se obriga a ceder à outra, por tempo determinado ou não, o uso e gozo de coisa não fungível, mediante certa retribuição⁶.

Segundo a legislação em vigor, a locação de coisas se perfaz quando há o uso e o gozo sem que haja fungibilidade da coisa ou serviço ofertado. A capacidade via satélite inclui-se nesse conceito já que a frequência e orbita são previamente delimitadas e não podem ser substituídas ou alteradas como um todo devido, por serem previamente delimitadas pela Anatel.

O locador é obrigado a entregar ao locatário a coisa no estado de servir ao uso que se destina, bastando que proporcione ao locatário a possibilidade de fazer uso da coisa, servido

⁶ BRASIL. *Código Civil*. Disponível em: < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/110406.htm> Acesso em: 16 out. 2018.

para o fim de que destina por tempo determinado. O locador deve garantir ao locatário o gozo da coisa arrendada e com isso termina-se toda prestação assumida.

No entanto, na prestação de serviço, há um contrato bilateral onde determinada pessoa se obriga a realizar uma atividade em serviço ou interesse de outra. O tomador de serviços que suportará o risco contratual, nesta modalidade promete-se o resultado e não a atividade.

Segundo a legislação regulatória em vigor, o Explorador é diretamente responsável pelo provimento de capacidade perante a Anatel, concessionárias, permissionárias e autorizadas que utilizem a capacidade espacial. Desta forma, a presente obrigação de resultado, e não de meio que se espera do provimento de satélite diante das peculiaridades desse tipo de atividade.

A prestação de serviços constitui obrigação de fazer, ao contrário da locação, que é obrigação de dar. Ela tem como elemento essencial o trabalho do prestador, diferentemente da locação, que tem caráter de prestação acessória, onde o locador tem o dever de assegurar ao locatário seu direito de gozar da coisa objeto do arrendamento e com isso, finaliza-se sua prestação.

Na locação, o locador está obrigado a devolver a coisa no estado em que recebeu, a obrigação de devolução finaliza o contrato e a relação entre as partes, o que se coaduna com a cessão da capacidade por tempo determinado, pois ao final do contrato, o uso do *transponder* será devolvido ao Explorador.

Na prestação de serviços não há qualquer regra legal que institua a restituição da coisa no final do contrato, uma vez prestado o serviço, é incorporado ao patrimônio jurídico do contratante, o que é ilegal e incabível quando se trata do fornecimento de capacidade sem transferência de titularidade de *transponder*.

Uma vez postas as definições jurídicas necessárias para identificação da natureza jurídica de certa atividade, como vemos no art. 565 CC⁷, observa-se que norma tributária não poderá alterar essa definição a luz do art. 110 CTN⁸. Assim, pelas razões acima descritas não restam dúvidas sobre a natureza de locação e não de prestação de serviço diante das especificidades da cessão de capacidade.

⁷ Ibid.

⁸BRASIL. Lei nº 5.172 de 25 de outubro de 1966. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L5172.htm>. Acesso em: 07 out. 2018.

2. DA PERSPECTIVA LEGAL SOBRE O SERVIÇO DE TELECOMUNICAÇÃO E PROVIMENTO DE CAPACIDADE VIA SATÉLITE

O suporte constitucional para a cobrança do ICMS sobre serviços de comunicação está no art. 155, II, da CRFB/88⁹, cujo parágrafo 3º também remete aos serviços de telecomunicações.

A delimitação da hipótese de incidência está normatizada na Lei Complementar nº 87/96¹⁰, cujo art. 2º III, estabeleceu que irá incidir o tributo sobre as “prestações onerosas de serviços de comunicação, por qualquer meio, inclusive a geração, a emissão, a recepção, a transmissão, a retransmissão, a repetição e a ampliação de comunicação de qualquer natureza”¹¹.

Devido à larga abrangência do conceito de comunicação foram criadas modalidades para que esse conceito seja desdobrado em normas específicas. A telecomunicação foi um desses casos, espécie do gênero comunicação diferenciada pelo prefixo “tele”, que significa longa distância.

A delimitação constitucional da competência dos Estados e do Distrito Federal foi feita mediante a utilização do termo “serviço de telecomunicação”. Logo, para fins de incidência do ICMS, o conceito de “serviço de telecomunicação” deve ser apreendido no seu sentido técnico-jurídico.

Não há, no Direito Brasileiro, definição de “comunicação” ou de “serviço de comunicação”, mas, conforme se demonstrará abaixo, há de “telecomunicação” e de “serviço de telecomunicação”. A relação entre um conceito e outro, como já dito, é de gênero e espécie: comunicação é gênero, telecomunicação é espécie, que caracteriza a comunicação que se dá à longa distância, mediante transmissão, emissão ou recepção de símbolos, caracteres, sinais, escritos, imagens, sons ou informações de qualquer natureza.

⁹ BRASIL. *Constituição Federal Federativa do Brasil*. 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; § 3º À exceção dos impostos de que tratam o inciso II do caput deste artigo e o art. 153, I e II, nenhum outro imposto poderá incidir sobre operações relativas a energia elétrica, serviços de telecomunicações, derivados de petróleo, combustíveis e minerais do País. Disponível em: < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm > Acesso em: 07 de out. 2018.

¹⁰ BRASIL. *Lei Complementar nº 87 de 13 de Setembro de 1996*. Disponível em: < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/LCP/Lcp87.htm > Acesso: 25. fev. 2018.

¹¹ *Ibidem*.

Portanto, é necessário, em cada caso, verificar se há prestação de serviços de telecomunicação ou de comunicação, na acepção própria do termo, e, em se tratando deste último caso, se a atividade examinada se adapta à definição constante na lei que regula a atividade que vincula o aplicador da lei tributária, como previsto no art. 110 do CTN¹², in verbis:

Art. 110. 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.

A Lei nº 9.472/97 (LGT – Lei Geral de Telecomunicações)¹³ cuidou especificamente sobre as telecomunicações, iniciando discussões tributárias relacionadas à incidência do ICMS sobre serviços de telecomunicações, que devem ser resolvidas à luz dos conceitos técnicos previstos em seu corpo.

Neste sentido, se pronunciou o STJ, conforme se observa no trecho da decisão proferida pela Ministra Eliana Calmon¹⁴: “para ser aplicado o art. 2º da LC nº 87/96¹⁵, que disciplina o ICMS, é preciso ter em relação a lei especial e posterior, que conceitua os serviços de comunicação (leia-se Lei nº 9.472/97)”.

Desta forma, o conceito de serviço de comunicação previsto no art. 2º da LC nº 87/96¹⁶ foi integrado pelo conceito de serviço de telecomunicação do art. 60 da LGT¹⁷, de seguinte teor:

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.

¹² BRASIL. op.cit., nota 8.

¹³BRASIL. *Lei nº 9.472*, de 16 de julho de 1997. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L9472.htm>. Acesso em: 07 out. 2018.

¹⁴ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. *Recurso Especial nº 456.650*. Relator: Min. Eliana Calmon. Disponível em: <https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=IMG&sequencia=51707&num_registro=200100294251&data=20010625&formato=PDF>. Acesso em: 18 set. 2018.

¹⁵ BRASIL. op.cit., nota 10.

¹⁶ Ibidem.

¹⁷ Ibidem.

Visando o desenvolvimento das telecomunicações brasileiras, ficou estipulado que a interpretação sobre a legislação de telecomunicações seria realizada pela ANATEL, como se lê no art. 19 XVI da Lei nº 9.472: “à agência compete (...) deliberar na esfera administrativa quanto à interpretação da legislação de telecomunicações e sobre os casos omissos”¹⁸.

No exercício desse encargo e ainda da função regulatória a que alude o art. 214 da LGT, a ANATEL aprovou o Regulamento dos Serviços de Telecomunicações (Resolução nº 73/98) e seu art. 3º, afirma que atividade de provimento de capacidade de satélite não constitui serviço de telecomunicação: “Art. 3º Não constituem serviços de telecomunicações: I- o provimento de capacidade de satélite”¹⁹.

Além disso, a regulamentação destas atividades, além de outras normas, obedece ao Regulamento sobre o Direito de Exploração de Satélite - Resolução nº 220/2000. Essa resolução prevê em seu art. 49 que a exploradora de satélites somente poderá fornecer capacidade via satélite à entidades que explorem o serviço de telecomunicação: “a exploradora de satélite somente poderá prover capacidade espacial à entidade que detenha concessão, permissão ou autorização para exploração de serviços de telecomunicações ou às Forças Armadas²⁰.”

No mesmo sentido, o Prof. Heleno Torres²¹ entende que o prestador de telecomunicações ao usar o satélite transmite conteúdo que não passa por qualquer controle do explorador de satélite, utiliza radiofrequência objetivando êxito nos atos de telecomunicação o que configura uma obrigação de fazer. Afirma que isso não se confunde com a locação do direito de exploração onde há uma clara obrigação de dar onde há apenas um transporte de ondas hertzianas na frequência e na órbita contratadas entre as partes.

A conclusão lógica, à luz de resolução da autarquia responsável constitucionalmente por regular a matéria, é que o provimento de capacidade não pode ser considerado serviço de telecomunicação, a capacidade via satélite é meio pelo qual as empresas prestadoras de serviço possam explorá-lo.

¹⁸BRASIL. op.cit., nota 13.

¹⁹BRASIL. *Resolução nº 73*, de 25 de novembro de 1998. Art. 3. Disponível em: <<http://www.anatel.gov.br/legislacao/resolucoes/13-1998/34-resolucao-73>>. Acesso em: 07 out. 2018.

²⁰BRASIL. op.cit., nota 1.

²¹TORRES, Heleno. *Direito Tributário das Telecomunicações e Satélites*, São Paulo: Quartier Latin, 2007, p.218.

A tipicidade tributária fechada exige respeito à definição técnica de conceitos e institutos utilizados pela Constituição Federal. A autarquia responsável pela interpretação das leis e da definição técnica das atividades relacionadas às atividades telecomunicações desenvolvidas no território nacional é a ANATEL (art. 16, XVI, da LGT), com a imparcialidade de uma agência de âmbito nacional.

Tendo em vista que a Constituição atribuiu competência interpretativa à ANATEL, e se no exercício desta atribuição ela já afirmou em regulamento que o provimento de capacidade espacial não constitui serviço de telecomunicação, esse posicionamento deve nortear qualquer ente tributante, sob pena de inutilidade do comando legal e dos próprios objetivos da agência reguladora, bem como desprestígio ao art. 100, I do Código Tributário Nacional²².

Sobre o ponto são valiosas as considerações do Prof. Roque Antônio Carrazza²³, para quem:

a ANATEL tem poder normativo que foi outorgado pelo Constituinte (art. 21 XI, da CF), pelo que, desde que não contrariem a lei e a Constituição, as resoluções emanadas desta agência vinculam às próprias pessoas políticas públicas tributantes. As definições dadas pela ANATEL, ao regular as relações próprias do Direito das Comunicações com implicações contratuais pertinentes ao Direito Privado, não podem ser alteradas, para fins tributário, pelas leis de pessoas políticas (art. 110, do CTN²⁴).

Para melhor elucidação da questão, destacam-se os itens os seguintes artigos do regulamento de satélites²⁴:

Art. 2º Direito de Exploração de Satélite Brasileiro para transporte de sinais de telecomunicações é o que assegura a ocupação da órbita e o uso das radiofrequências destinadas ao controle e monitoração do satélite e à telecomunicação via satélite.

Art. 9º Para os fins deste Regulamento, aplicam-se as seguintes definições:

VIII - Exploradora de Satélite: entidade à qual foi conferido o direito de exploração de satélite;

X - Prestadora: é a entidade que detém concessão, permissão ou autorização para exploração de serviço de telecomunicações que contrata o provimento de capacidade espacial;

XI - Provimento de Capacidade Espacial: é o oferecimento de recursos de órbita e espectro radioelétrico à Prestadora de serviços de telecomunicações;

²² BRASIL. op.cit., nota 8.

²³ CARRAZA, Roque Antônio. *ICMS*, Rio de Janeiro: Malheiros, 2015, p. 102.

²⁴ BRASIL. op.cit., nota 1.

Analisando os dispositivos acima colacionados chega-se à conclusão que a exploração de satélite é diversa a prestação de serviço de telecomunicação. O exercício da primeira exige a obtenção de termo de direito de exploração expedido pela ANATEL, enquanto a segunda precisa de concessão, permissão ou autorização específica para exploração de serviço de telecomunicações.

Além disso, a responsabilidade pela transmissão dos sinais não pode ser imputada ao operador do satélite e sim de empresa prestadora de serviços de comunicações contratante da capacidade como atividade meio para que a prestadora possa executar seu serviço ao consumidor final.

Assim, os contratos de capacidade não permitem de forma isolada a telecomunicação, esta reduz-se ao uso de orbita e frequência previamente contratadas em que se possibilita os atos de comunicação entre os usuários pelo prestador de serviços de comunicação, este é de fato a pessoa que possibilita a comunicação.

Não se pode ignorar no estudo da matéria de ICMS que existem nada menos que 27 (vinte e sete) entidades tributantes buscando estender o campo de incidência do tributo, cenário em que os conceitos técnicos fixados pela ANATEL ganham especial relevância como forma de trazer isonomia à interpretação dos Estados bem como segurança jurídica aos contribuintes.

Por isso, deve-se observar o princípio da tipicidade fechada ou da tipologia constitucional dos tributos, não sendo autorizado o legislador ampliar ou reduzir tais conceitos sem que isso implique algum prejuízo aos direitos fundamentais dos contribuintes.

Em trabalho específico sobre o tema, afirmou também o ilustre doutrinador Roque Antonio Carrazza²⁵ afirmou que o ICMS deveria incidir apenas sobre a relação comunicativa, ou seja, atividade de alguém fornecer para terceiros condições materiais para que a comunicação ocorra e não sobre a comunicação propriamente dita, posição mais técnica e assertiva sobre a matéria.

Mediante todo exposto, chega-se a conclusão de que o serviço de telecomunicação não se confunde com o provimento de capacidade espacial e por consequência, não pode haver

²⁵ CARRAZA, op. cit., p. 103.

incidência de ICMS uma vez que a telecomunicação é demarcada pela obrigação de “fazer” e o provimento de capacidade uma típica obrigação de “dar”, em que se presta por “meio” de transporte de sinais.

3. O CONVÊNIO CONFAZ 69/98 E O INÍCIO DO EMBATE ENTRE AS OPERADORAS DE SATÉLITE E O FISCO ESTADUAL

Em 1998 foi editado o convênio ICMS nº 69/89²⁶, que pretendia em formular orientações uniformes em relação a tributação estadual. No entanto, esse convênio extrapolou sua competência e criou novas hipóteses de incidência de ICMS:

Convênio 69/98²⁷

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

O texto constitucional prevê apenas a incidência do ICMS sobre a prestação de serviços de telecomunicações e não sobre qualquer outro meio que viabilize os serviços de comunicação. Com a inovação trazida pelo convênio, iniciaram as autuações ilegais, que foram rechaçadas pela jurisprudência.

O mencionado convênio alterou a hipótese de incidência constitucional de forma a ampliá-la e com base neste convênio flagrantemente inconstitucional deflagrou inúmeros autos de infração em desfavor das empresas de satélites.

Ainda não há decisão dos Tribunais Superiores sobre a não incidência de ICMS sobre o provimento de capacidade via satélite transitada em julgado. No entanto, encontra-se pendente de análise recurso especial da empresa de satélites Star One ²⁸ que se insurge por meio de ação anulatória da autuação do Estado do Rio de Janeiro com base no convênio

²⁶BRASIL. *Convênio ICMS nº 69*, de 29 de maio de 1989. Disponível em: <https://www.confaz.fazenda.gov.br/legislacao/convenios/1998/cv069_98> Acesso em: 14 out. 2018.

²⁷ Ibidem.

²⁸ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. *REsp nº1474142/RJ*, Rel. Ministro Benedito Gonçalves, Rel. p/ Acórdão Ministro Sérgio Kukina, Primeira Turma. Disponível em: <https://ww2.stj.jus.br/processo/pesquisa/?src=1.1.3&aplicacao=processos.ea&tipoPesquisa=tipoPesquisaGenerica&num_registro=201400666315>. Acesso em: 14 out. 2018.

CONFAZ n° 69/98²⁹. No momento o mencionado recurso está pendente de julgamento de mérito.

Não obstante ainda não haver posição diretamente sobre a cessão de capacidade, há entendimento consolidado no Superior Tribunal de Justiça em relação a não incidência do ICMS sobre atividades intermediárias ou preparatórias do serviço de telecomunicações.

Em uma pesquisa aprofundada nos julgados dos Tribunais Superiores, verifica-se que por diversas vezes o STJ utilizou-se como razão de decidir que serviços/atividades meios para possibilitar a comunicação não são fatos geradores de ICMS uma vez que há serviço de telecomunicação. Vejamos alguns precedentes sobre a matéria.

A Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, por unanimidade de votos, decidiu que o ICMS só deve incidir sobre as atividades-fim e não sobre as atividades meio, destacando a ilegalidade do Convênio n° 69/98³⁰, cuja cláusula primeira cria na base de cálculo do tributo ICMS diversas hipóteses de incidência de ICMS.

O Ministro Mauro Campbell entendeu que “a prestação de serviços conexos ao de comunicação por meio da telefonia móvel não se confunde com a prestação da atividade fim no processo de transmissão (emissão ou recepção) de informações de qualquer natureza”³¹. Segundo ele, são atividades meramente preparatórias para consumação do ato de comunicação.

Assim, afastou a hipótese incidência do ICMS sobre serviços acessórios de telecomunicação e submeteu o julgado a sistemática dos recursos repetitivos. Os serviços/atividades em que se debruçava a questão eram: habilitação de celular, religação, troca de titularidade de celular, conta detalhada, troca de plano, dentre outros.

De acordo com a posição vencedora no julgamento, os serviços acessórios não interferem na comunicação, por isso não há incidência de ICMS. O ministro Mauro Campbell, que ficou responsável pela redação do acórdão, assevera que a incidência do ICMS, no que se

²⁹ BRASIL. op.cit., nota 24.

³⁰ Ibidem.

³¹ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. *REsp n°1176753/RJ*, Rel. Ministro Napoleão Nunes, Rel. para Acórdão Ministro Mauro Campbell, Primeira Seção. Disponível em: <http://www.stj.jus.br/SCON/jurisprudencia/toc.jsp?livre=troca+de+titularidade%2C+aparelho+celular&&b=ACOR&thesaurus=JURIDICO&p=true>>. Acesso em: 14 out. 2018.

refere à prestação dos serviços de comunicação, deve ser extraída da Constituição Federal e da Lei Complementar 87/96³² e não do Convênio nº69³³.

A tese encampada pelo STJ nesse julgado é de que o convênio de ICMS mencionado incorreu em analogia extensiva para exigir tributo sobre fato gerador não previsto em lei, o que afronta o art. 108§1º, do CTN: § 1º. O emprego da analogia não poderá resultar na exigência de tributo não previsto em lei.

Após esse julgado, o STJ por inúmeras situações aplicou o mencionado repetitivo e como *ratio decidendi* entendeu que não incide ICMS sobre atividade meio de comunicação. São eles:

- a) Locação de aparelho conversor, locação de *cable modem*: REsp nº 1654877 / SP;
- b) Serviço de “linha inteligente detecta”, atendimento simultâneo e transferência de chamadas: AREsp nº938254³⁴;
- c) Instalação de telefone fixo: AResp nº 381204³⁵

O STJ também possui precedente foi de suma importância para o setor de telecomunicações. No julgado paradigma REsp nº 456.650/PR³⁶ entendeu-se que cabe a Lei Geral de Telecomunicações (LGT)³⁷ e ao Regulamento da ANATEL conceituar o que é serviços de telecomunicações e definir quais empresas são prestadoras de serviços.³⁸

Segundo o entendimento da Ministra somente as empresas regularmente autorizadas pela ANATEL para prestar serviços de comunicação podem ser tributadas, o que não se aplica àquelas se dediquem aos provimentos de acesso, no caso à internet, e *mutatis mutantis*, o provimento de capacidade via satélite.

³² BRASIL. op.cit., nota 10.

³³ BRASIL. op.cit., nota 26.

³⁴ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça REsp nº 938254, Rel. Ministro Herman Benjamin. Disponível em: <http://www.stj.jus.br/SCON/deciso/es/toc.jsp?processo=938254.NUM.&&b=DTXT&thesaurus=JURIDICO&p=rue#DOC1>>. Acesso em: 14. out. 2018.

³⁵ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça AREsp nº 381204. Ministro Benedito Gonçalves. Disponível em: <<http://www.stj.jus.br/SCON/deciso/es/toc.jsp?processo=381204.NUM.&&b=DTXT&thesaurus=JURIDICO&p=true>> Acesso em: 14. out. 2018

³⁶ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça REsp nº 456.650/PR, Rel. Ministra Eliana Calmon, Primeira Turma. Disponível em: < <http://www.stj.jus.br/SCON/jurisprudencia/toc.jsp?processo=453107+&&b=ACOR&thesaurus=JURIDICO&p=true>>. Acesso em: 14 out. 2018.

³⁷BRASIL. Lei nº 9.472, de 16 de julho de 1997. Disponível em: < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L9472.htm>. Acesso em: 07 out. 2018.

³⁸ BRASIL. op.cit., nota 38.

A decisão afastou o alargamento da hipótese de incidência trazida pelo Convênio nº69/98 uma vez que a telecomunicação somente poderá ser provida por empresa autorizada legalmente para tanto: “embora considerados pelo CONFAZ como serviços de telecomunicações, pela definição dada no art. 60 da Lei nº 9.472/97, que dispôs sobre a organização dos serviços de telecomunicações, não podem ser assim classificados”.³⁹

Desta forma, pode-se observar que igualmente ocorre no caso do ICMS satélites, o convênio estadual por diversas vezes extrapolou os limites de sua atribuição, inovando na hipótese de ICMS, o que foi rejeitado pelo STJ em diversas oportunidades, entendimento que deve ser estendido ao provimento de capacidade via satélite.

CONCLUSÃO

É inconfundível o conteúdo e a finalidade jurídica das duas situações postas: i) a hipótese de incidência do ICMS, e (ii) a delimitação quanto ao conteúdo e a outorga do direito de exploração dos serviços de telecomunicações.

O ICMS é tributo cuja instituição é autorizada pela Constituição Federal aos Estados-Membros da Federação, desde que atendidos os princípios básicos fixados no texto constitucional e na legislação federal específica. A incidência do imposto baseia-se então na legislação estadual instituída com fundamento nos comandos descritos.

É bem verdade que o regime legal de imposição do ICMS sobre serviços de telecomunicação é independente em relação ao regime regulatório de outorga de direitos definido pela ANATEL. A outorga de direitos de exploração dos serviços de telecomunicações encontra-se na competência exclusiva da União, representada pela ANATEL conforme constituição e legislação vigente, no entanto, seu entendimento técnico não merece ser descartado.

Não é possível que o Fisco Estadual ultrapasse os limites de sua competência para estabelecer quais serão os serviços de telecomunicações a merecer o controle público da ANATEL, nem a Agência Reguladora poderia ultrapassar os limites de competência para elencar sobre quais atividades econômicas relacionadas as telecomunicações está autorizado o Fisco a arrecadas o imposto estabelecido pela constituição.

A comercialização de capacidade por parte de empresas detentoras de infraestruturas de telecomunicação, junto a prestadores de tais serviços ao público, envolve,

³⁹ Ibidem.

predominantemente, a mera locação dos bens que compõe os meios de infraestrutura de rede, ou seja, a locação de *transponders*. O gerenciamento desses, não podem ser tratados como serviço de telecomunicação já que são meros absorvedores do conjunto da atividade.

A locação de bens consistentes em infraestrutura de rede, especialmente quando destinadas à incorporação ao sistema de telecomunicação de prestadores de tais serviços ao público, na medida exata que não representem prestação de serviço, também não configuram a hipótese de incidência de ICMS.

O fato é que a disciplina do CONFAZ não é capaz de transformar a natureza dos negócios de cessão de capacidade que não se enquadra no conceito de serviço de telecomunicação já que a relação entre a empresa comercializadora de capacidade e seus usuários se configura pela disponibilização de bem infungível, a operadora de satélites funciona apenas como um meio de transmissão, de maneira meramente acessória.

Por essas razões, conclui-se que a cessão de capacidade via satélite é uma mera atividade meio, o qual por si só não configura comunicação, razão pela qual sobre essa atividade não deve incidir ICMS.

A presente discussão ainda está sendo amadurecida perante os Tribunais Superiores e não pode ser considerada pacificada, no entanto, devido o entendimento da não incidência de ICMS sobre o serviço de valor adicionado e habilitação de telefones, dentre outros citados neste texto, bem como toda característica técnica e regulatória peculiar do provimento de capacidade via satélite que se difere completamente a prestação de serviço de telecomunicação, há tendência de que a corte se posicione favoravelmente a tese do contribuinte.

REFERÊNCIAS

BORGES, Eduardo de Carvalho (coordenador). *Tributação nas Telecomunicações*. São Paulo, 2005.

BRASIL. *Constituição da República Federativa do Brasil*. Disponível em: <www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constitui%C3%A7ao.htm>. Acesso em: 02 out. 2018.

_____. *Convênio ICMS nº 69 de 29 de maio de 1989*. Disponível em: <https://www.confaz.fazenda.gov.br/legislacao/convenios/1998/cv069_98>. Acesso em: 02 out. 2018

_____. *Código Civil, Lei nº 10.405 de 10 de Janeiro de 2002*. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/110406.htm> Acesso em: 16 out. 2018.

_____. *Resolução nº 220 de 5 de abril de 2000*. Disponível em: <<http://www.anatel.gov.br/legislacao/resolucoes/2000/161-resolucao-220>>. Acesso em: 02 out. 2018

_____. *Resolução nº 73 de 25 de novembro de 1998*. Disponível em: <<http://www.anatel.gov.br/legislacao/resolucoes/13-1998/34-resolucao-73>>. Acesso em: 02 out. 2018

_____. *Lei nº 9472 de 16 de julho de 1997*. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L9472.htm>. Acesso em: 02 out. 2018

_____. *Lei nº 5.172 de 25 de outubro de 1966*. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L5172.htm>. Acesso em: 07 out. 2018.

_____. *Lei nº 9.472, de 16 de julho de 1997*. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L9472.htm>. Acesso em: 07 out. 2018.

_____. Superior Tribunal de Justiça. Recurso Especial Nº 456.650. Relator: Min. Eliana Calmon. Disponível em: <https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=IMG&sequencial=51707&num_registro=200100294251&data=20010625&formato=PDF>. Acesso em: 18 set. 2018.

_____. Superior Tribunal de Justiça. *REsp nº 1474142/RJ*, Rel. Ministro Benedito Gonçalves, Rel. p/ Acórdão Ministro Sérgio Kukina, Primeira Turma. Disponível em: <https://ww2.stj.jus.br/processo/pesquisa/?src=1.1.3&aplicacao=processos.ea&tipoPesquisa=tipoPesquisaGenerica&num_registro=201400666315>. Acesso em: 14 out. 2018.

_____. Superior Tribunal de Justiça. *REsp nº 938254*, Rel. Ministro Herman Beijamin. Disponível em: <http://www.stj.jus.br/SCON/decisooes/toc.jsp?processo=938254.NUM.&&b=DTXT&thesaurus=JURIDICO&p=true#DOC1>>. Acesso em: 14. out. 2018.

_____. Superior Tribunal de Justiça. *ARes nº 381204*. Ministro Benedito Gonçalves. Disponível em: <<http://www.stj.jus.br/SCON/decisooes/toc.jsp?processo=387204.NUM.&&b=DTXT&thesaurus=JURIDI>> .Acesso em: 14. out. 2018.

_____. Superior Tribunal de Justiça. *ARes nº 456.650/PR*, Rel. Ministra Eliana Calmon, Primeira Turma. Disponível em: < <http://www.stj.jus.br/SCON/jurisprudencia/toc.jsp?processo=453107+&&b=ACOR&thesaurus=JURIDICO&p=true>>. Acesso em: 14. out. 2018.

CARRAZA, Roque Antônio. *ICMS*. 17. ed. Rio de Janeiro: Malheiros. 2015.

TORRES, Heleno Taveira. *Direito Tributário das Telecomunicações*. Rio de Janeiro: Quartier Latin. 2007.