

ICMS – NÃO-INCIDÊNCIA SOBRE LOCAÇÃO DE EQUIPAMENTOS DESTINADOS À PRESTAÇÃO DO SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO¹

ANDRÉ MENDES MOREIRA

Doutor em Direito Econômico e Financeiro pela USP
Mestre em Direito Tributário pela UFMG
Professor de Direito Tributário dos Cursos de Graduação e Pós-Graduação da
Faculdade de Direito Milton Campos
Membro da ABRADT, da ABDF e da IFA
Advogado

1. Questão que tem suscitado recentes controvérsias entre Fiscos e contribuintes e que está, atualmente, submetida ao pálio do Judiciário, é a da possibilidade de exigência de ICMS-comunicação sobre os valores percebidos pelas empresas de telecomunicações a título de locação de equipamentos utilizados na consecução de sua atividade-fim.

2. Sobre os serviços de comunicação é cediço que incide o ICMS, por expressa disposição do art. 155, II da CR/88 e do art. 2º, III da Lei Complementar nº 87/96, *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;”

“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;”

3. Dúvidas não há, dessarte, que o ICMS deve ser normalmente recolhido pelas operadoras relativamente aos serviços de telecomunicação por elas prestados. Entretanto, alguns Fiscos estaduais – mormente os do Rio de Janeiro e São Paulo – têm-lhes exigido ICMS sobre valores percebidos em decorrência da locação de bens móveis. Isso porque, em diversos contratos celebrados pelas prestadoras de serviços de telecomunicação, oferece-se como facilidade para o cliente a opção de alugar o equipamento a ser utilizado, como

¹ Referência: MOREIRA, André Mendes. *ICMS – não-incidência sobre locação de equipamentos destinados à prestação do serviço de comunicação*. Revista Trinolex. São Paulo, pp. 49-51, 2005.

o *cable modem* (na Internet a cabo), o aparelho portátil de radiocomunicação (nos serviços dessa natureza), o decodificador de sinais (na televisão a cabo), o PABX (na telefonia), dentre outros.

4. A título de exemplo, confira-se a seguinte cláusula do contrato-padrão de locação de equipamentos usualmente celebrado pelas operadoras com seus clientes:

“CONTRATO DE LOCAÇÃO DE EQUIPAMENTO(S) A SEREM CONECTADOS AO SERVIÇO MÓVEL ESPECIALIZADO – ‘SME’.

1. DO OBJETO.

1.1. O objeto do presente Contrato é a disponibilização para uso dos Equipamento(s) de propriedade da [empresa de telecomunicações], a título de Locação, sendo assegurada, nas situações contempladas neste instrumento, a boa utilização, reparo e reposição dos Equipamento(s), relacionados na(s) Nota(s) Fiscal(is) a ser(em) emitida(s) e que farão parte como Anexo I, para que a Locatária os utilize no desenvolvimento de sua atividade habitual, pelo prazo estabelecido no Cláusula Segunda do presente Contrato, conectados ao Serviço Móvel Especializado – SME, prestado pela [empresa de telecomunicações], sendo vedado à Locatária a cessão deste contrato, bem como, a sublocação, cessão ou empréstimo do(s) Equipamento(s).”

5. Como se deduz, o objeto da contratação é a mera cessão de direito de uso de equipamento utilizado na prestação do serviço de telecomunicação, mediante remuneração. O serviço em si é contratado em outro instrumento (ou, em alguns casos, no mesmo contrato, mas sempre remunerado de forma apartada da locação).

6. Não obstante, consoante asseverado, os Fiscos estaduais têm exigido ICMS sobre as quantias relativas à locação de equipamentos, ao argumento de que essa disponibilização remunerada de aparelhos seria parte integrante do serviço de telecomunicação, logo tributável pelo imposto estadual (nesse sendeiro, cite-se, dentre outros, a Decisão Normativa CAT/SP nº 5, de 02.12.2004).

7. Ora, a locação de equipamentos não é e nunca foi serviço de comunicação. Ao contrário, sequer é serviço, consoante já assentou o Pleno do STF no julgamento do RE nº 116.121/SP (que declarou inconstitucional a tributação, pelo ISS, da locação de bens móveis, por não estar configurada prestação de serviço na hipótese, mas apenas cessão de direito de uso de bem ou produto). Confira-se, para tanto, o seguinte excerto do voto do Ministro CELSO DE MELLO:

“Cabe advertir, neste ponto, que a locação de bens móveis não se identifica e nem se qualifica, para efeitos constitucionais, como serviço, pois esse negócio jurídico – considerados os elementos essenciais que lhe compõem a estrutura material – não envolve a prática de atos que

consubstanciam um praestare ou um facere.” (STF, Pleno, RE nº 116.121/SP, Relator Min. MARCO AURÉLIO, DJ 25.05.2001, p. 17).

8. A orientação do Pleno tem sido desde então seguida pelas Turmas aquela Corte, como se infere da recente decisão no AgR no AI nº 485.707/DF (2ª Turma, Relator Min. CARLOS VELLOSO, DJ 10.12.2004, p. 44).

9. De todo modo, ainda que a locação de equipamentos fosse serviço (o que não é), não seria serviço de comunicação. Somente este é objeto de tributação pelo ICMS, como se deduz da letra da Constituição e da LC nº 87/96.

10. De fato, o primeiro pressuposto para a incidência do ICMS-comunicação é – e a obviedade aqui é acaciana – a existência de comunicação. Em havendo esta – seja por meio escrito, falado, ou qualquer outra forma em que se transmite a um terceiro uma mensagem – passa-se então à análise dos demais requisitos para a exigência do ICMS, a saber:

- (a) a existência de um prestador do serviço de comunicação;
- (b) a onerosidade da prestação.

11. Dessarte, é essencial, para se falar em ICMS-comunicação, que haja uma fonte emissora, uma fonte receptora e uma mensagem transmitida pelo prestador do serviço. Sem isso, não há comunicação; sem comunicação, não há ICMS-comunicação.

12. A locação de aparelhos não satisfaz o primeiro e basilar requisito autorizativo da cobrança do ICMS-comunicação. Não há qualquer transmissão de mensagem quando o usuário aluga um equipamento, inexistindo, via de consequência, as fontes transmissora e receptora. Toda a cadeia necessária à ultimate do serviço de comunicação (mensagem, transmissor, receptor e prestador do serviço que levará a mensagem do transmissor ao receptor) se encontra ausente nessa atividade (que sequer pode ser considerada serviço, de acordo com a jurisprudência do STF).

13. A locação de equipamentos é, aliás, dispensável quando o usuário já tiver o aparelho ou optar pela sua compra (o que é perfeitamente factível, ocorrendo em diversos casos, nos quais nenhum valor é devido à prestadora a título de locação de equipamentos).

14. Sobre a atividade-fim, certamente, incidirá o ICMS. Contudo, atividades preparatórias (mormente aquelas dispensáveis e cobradas em separado, como acima visto) não se confundem com a atividade-fim. O serviço de comunicação é tributado pelo imposto estadual, mas o mesmo não ocorre com a disponibilização de equipamentos para ultimate do mesmo.

15. Nessa toada, a Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça já assentou – em acórdão prolatado à unanimidade – que a mera disponibilização de meios para assegurar ao usuário a possibilidade de fruição do serviço de telecomunicações não se confunde com a sua efetiva prestação, sobre a qual há a incidência do ICMS (STJ, 1ª Seção, ROMS nº 11.368/MT, Relator Min. FRANCISCO FALCÃO, DJ 09.02.2005, p. 182). A decisão uniformizou o entendimento daquela Corte acerca da não-incidência do ICMS sobre a habilitação de telefones celulares (procedimento que consiste em programar o telefone para que o mesmo passe a funcionar). Em seu voto condutor, o relator afirmou que na habilitação de telefones não ocorre *“qualquer serviço efetivo de telecomunicação, senão de disponibilização do serviço, de modo a assegurar ao usuário a possibilidade de usufruir do serviço de telecomunicações”*.

16. No mesmo sendeiro foi a decisão no REsp nº 402.407/MG, na qual assentou-se que:

“A Lei faz incidir o ICMS sobre ‘serviços de comunicação, em cujo conceito se inserem os de telecomunicações. A interpretação do art. 2º, III, da LC 87/96, indica que só há incidência de ICMS nos serviços de comunicação ‘stricto sensu’, onde não se incluem os serviços meramente acessórios ou preparatórios à comunicação propriamente dita.” (STJ, 1ª Turma, REsp nº 402.047/MG, Relator Min. HUMBERTO GOMES DE BARROS, DJ 09.12.2003, p. 214)

17. As razões de decidir do STJ nos precedentes citados se aplicam ao presente caso, posto que a locação de equipamentos consiste tão-somente em atividade preparatória para que o usuário possa utilizar-se do serviço de comunicação (remunerado de forma apartada e autônoma, por óbvio). Essa cessão de direito de uso, entretanto, não se confunde em hipótese alguma com o serviço de comunicação, que atrai a incidência do ICMS.

18. Não bastasse isso, ao contrário da habilitação, a locação de aparelhos não é imprescindível para que a comunicação seja ultimada pois, consoante asseverado, o usuário que já dispuser do aparelho não precisará alugá-lo (e, ainda que não o possua, poderá adquiri-lo, hipótese na qual também deverá pagar o aluguel).

19. Atento a isso, o MM Juiz da 11ª Vara da Fazenda Pública Estadual do Rio de Janeiro prolatou recente decisão liminar impedindo a exigência tributária em comento, ao fundamento – correto a mais não poder – de que *“é de trivial sabença que, para efeitos tributários, o ICMS incide sobre todo e qualquer serviço de comunicação (telecomunicação e outros) conforme consta na Lei Maior, entretanto não incide sobre a comunicação propriamente dita (sobre a relação de interlocução remetente-destinatário) e nem sobre a locação de equipamentos”* (Mandado de Segurança Coletivo nº 2005.001.093519-6, decisão proferida em 03.08.2005).

20. Não há qualquer reparo a ser feito no r. *decisum*, que apreendeu com acuidade a distinção entre serviço de comunicação e outras atividades preparatórias ao mesmo (*in casu*, o aluguel de aparelhos). Sendo assim, resta insofismável a conclusão de que a locação de equipamentos não é fato gerador do ICMS-comunicação, seja porque não é sequer serviço, seja porque é atividade preparatória, que não envolve prestação de serviço de comunicação (mas apenas cessão de direito de uso de equipamento).