

Da incidência do ICMS na habilitação de telefone celular

MÔNICA DE MELO

SUMÁRIO

1. Introdução. 2. Ilegitimidade ativa do consumidor final. 3. O ICMS sobre serviços de comunicação. 4. Os serviços de comunicação e o Convênio ICMS nº 2/96. 5. A incidência do imposto sobre serviços de comunicação na modalidade telefonia celular: a habilitação e o Convênio ICMS 69/98.

1. Introdução

Em que pese a Constituição Federal de 1988 ter previsto a incidência do ICMS nos serviços de comunicação há pelo menos 10 anos, outorgando competência aos estados-membros para sua instituição e cobrança, pouco se tem escrito a respeito desse imposto, que tem permanecido à margem das inúmeras discussões doutrinárias e jurisprudenciais travadas acerca dos inúmeros aspectos controversos do Imposto sobre Circulação de Mercadorias, sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS).

Entretanto, a recente privatização dos serviços de comunicação, no Brasil, teve o condão de trazer à lume o debate acerca da incidência do imposto sobre os serviços de comunicação, notadamente no que diz respeito à habilitação de telefones celulares.

No calor do processo da privatização, chegou-se a ensaiar a edição do Convênio ICMS nº 74 de 21 de julho de 1998, que dispunha sobre a *não exigência* do ICMS nos serviços de telefonia constituídos por habilitação, acesso, ativação, adesão, bem como a outros serviços suplementares e facilidades adicionais que não estivessem previstos na lista exemplificativa do Convênio ICMS 2/96.

Mônica de Melo é Procuradora do Estado, Mestre em Direito Constitucional pela PUC/SP, Professora de Direito Constitucional da PUC/SP e Diretora do Instituto Brasileiro de Advocacia Pública – IBAP.

Argumentava-se que a exigência desses valores oneraria a privatização, diminuindo consideravelmente o ágio que porventura se obtivesse. Em meio a inúmeras manobras, ofensas e chantagens políticas, não foi obtida a unanimidade necessária à edição do Convênio, permanecendo a exigência do tributo sobre os serviços especificados, nos termos da legislação regente e especialmente do Convênio ICMS 69 de 19 de junho de 1998.

Entretanto, a extensiva e pouco informativa cobertura que se deu ao caso fez com que se pusesse a exigência tributária em xeque. A partir daí, algumas ações judiciais (mandados de segurança) ingressaram no Poder Judiciário questionando, principalmente, a cobrança do ICMS na habilitação dos telefones celulares. Quem passou a acessar o Judiciário foram os contratantes do serviço de telefonia celular, também chamados de consumidores. E buscaram o Judiciário discutindo suposta violação a anterioridade tributária, bem como questionando a adequação da espécie tributária eleita à exigência tributária em questão. Ou seja, o imposto não seria o tributo mais adequado, e sim a taxa

Esse trabalho objetiva tecer alguns argumentos contrários a essa tese inicial, buscando evidenciar a perfeita constitucionalidade e legalidade da incidência do ICMS sobre serviços de comunicação, em especial sobre a habilitação de telefone celular.

2. Ilegitimidade ativa do consumidor final

Inicialmente, incumbe assinalar que pessoa física, consumidora final de serviços de comunicação prestados, está *desobrigada* de recolher aos cofres públicos qualquer quantia a título de ICMS em razão da realização de serviços de comunicação. O tomador dos serviços de telefonia (de comunicação) não é o contribuinte do imposto, apenas suporta o ônus financeiro do tributo que vem embutido no preço do serviço contratado. O sujeito passivo da obrigação tributária é o prestador do serviço, no caso a companhia telefônica.

Ora, como dispõe o art. 3º do CPC, para propor ou contestar ação é necessário ter *interesse e legitimidade* (interesse jurídico, obviamente). E, ainda, o art. 6º do mesmo Estatuto Processual impõe, com clareza, que “ninguém poderá pleitear, em nome próprio, direito alheio, salvo quando autorizado por lei”.

Na qualidade de consumidor final do serviço prestado, os que têm-se insurgido contra a exigência tributária são *terceiros* em relação à obrigação de recolher o tributo: não têm, pois, legitimação ativa para propor ação judicial em que se pretenda discutir essa obrigação, já que o Estado de São Paulo, sujeito ativo da obrigação tributária, nada lhes poderá exigir, pois não são contribuintes do imposto.

Ou seja, os que têm acionado o Estado não têm nenhuma relação jurídica com o sujeito ativo. O imposto só pode ser exigido do sujeito passivo da obrigação tributária, que, no caso em tela, não são os impetrantes dos mandados de segurança propostos.

Segundo os ensinamentos de Paulo de Barros Carvalho¹, os critérios para identificarmos o aparecimento de uma relação jurídica são dois: critério pessoal e critério quantitativo.

“O critério pessoal é o conjunto de elementos, colhidos no prescritor da norma, e que nos aponta quem são os sujeitos da relação jurídica – sujeito ativo, credor ou pretensor, de um lado, e sujeito passivo ou devedor, do outro”.

A hipótese de incidência do tributo que se discute é a descrita pela norma constitucional, art. 155, II, que dispõe:

“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;”

Ou seja, a regra matriz desse ICMS é prestar serviços de comunicação². Na lição de Roque Antonio Carraza:

“...há uma relação negocial entre o prestador e o usuário, que possibilita, a este último, a comunicação. É o quanto basta para que o ICMS incida. Mesmo que o usuário mantenha os equipamentos desligados”³.

¹ *Curso de Direito Tributário*. 5. ed. atual. São Paulo : Saraiva, 1991. p. 189.

² Nesse sentido CARRAZA, Roque Antônio. *ICMS*. 2. ed. rev. e ampl. São Paulo : Malheiros, 1995. p. 71.

³ *Ibidem*.

No caso em questão, a companhia telefônica (TELESP-CELULAR)⁴ é a prestadora do serviço, a contribuinte do imposto e o impetrante, o usuário, aquele que contrata o serviço e que paga ICMS na qualidade de consumidor final, pois este vem embutido no preço final do serviço. Mas, repetimos, não é ele o contribuinte do imposto. E, por não ser o contribuinte do imposto, jamais seria acionado pelo Fisco; por essa razão lhe falece legitimidade para vir a juízo questionar valores que não lhe podem ser exigidos, por parte do sujeito ativo que é o Estado de São Paulo.

Apenas para simplificarmos o entendimento da questão em discussão, imaginemos a singela situação em que alguém compra uma caneta em uma papelaria. O sujeito ativo do ICMS devido é o Estado de São Paulo, o sujeito passivo da obrigação tributária é o comerciante que realiza o fato impositivo. E o consumidor final da mercadoria arca com o custo final da mercadoria, que embutiu o valor do ICMS. Supondo-se que a papelaria-contribuinte do imposto, por alguma razão qualquer, tivesse recolhido erroneamente o tributo, ou mesmo não o tivesse recolhido, de quem o sujeito ativo cobraria o adimplemento da obrigação com todos os consectários legais? Naturalmente do sujeito passivo, o contribuinte do imposto. O comprador da caneta que pagou o preço pedido jamais pode ser responsabilizado por obrigação que lhe é de todo estranha. Repito: ele não é contribuinte do imposto.

Nesse sentido, o Excelso Pretório, pela unanimidade de seu Colendo Plenário, já decidiu nesses significativos termos:

“Só o titular de direito próprio pode impetrar mandado de segurança, não lhe cabendo vindicar em seu nome direito alheio.” (STF. Pleno. RTJ, n. 110, p. 1026)

Recusar tal ponderação é o mesmo que admitir que os consumidores finais de mercadorias, onerados pelo encargo financeiro e não tributário do tributo, teriam legitimidade para vir a juízo discutir as incidências anteriores.

Ainda a propósito da legitimação ativa, transcrevo o ensinamento de Vicente Greco

⁴ No decorrer desse texto optamos por utilizar a antiga denominação “TELESP”, que atualmente ainda é o nome pelo qual é conhecida a companhia telefônica que opera no Estado de São Paulo e que permite uma comunicação mais eficiente com o leitor, nesse momento de transição.

Filho⁵, que judiciosamente esclarece:

“Apesar de a legitimidade ser examinada no processo e ser uma condição do exercício da ação, a regra é a de que as normas definidoras da parte legítima estão no direito material, porque é ele que define as relações jurídicas entre os sujeitos de direito, determinando quais os respectivos titulares. Assim, somente a análise cuidadosa das relações jurídicas entre os sujeitos, a serem submetidas ao Judiciário, é que determinará a *legitimitatio ad causam*.”

Tanto isso é verdadeiro que o Excelso Pretório, julgando pedido de isenção do adquirente, que se dizia titular da mesma, mas era consumidor-final das mercadorias, assim concluiu:

“ICM. Isenção prevista para a saída de máquinas e equipamentos adquiridos para projeto de obra de interesse público, em execução. Convênios 9/75, 11/81 e 24/81. Revogação dessa isenção.

Quem tem direito à isenção em causa não é o ‘contribuinte de fato’, o comprador das máquinas e equipamentos nacionais destinados à implementação de projetos que consultem aos interesses do país, mas, sim, o ‘contribuinte de direito’, que é o fabricante deles. A este não se exige que assuma qualquer obrigação em contrapartida da isenção, nem lhe é concedida por prazo determinado. Portanto, essa isenção, por não ser condicionada, nem a termo, para seu titular, pode ser revogada a qualquer tempo, inexistente direito adquirido a ela.”

Com base nesse voto, do Exmo. Sr. Ministro Moreira Alves, a Primeira Turma do Excelso Pretório, por unanimidade, negou provimento ao RE 116.848-0/SP (Centrais Elétricas de Goiás S/A e Estado de São Paulo), tendo a Segunda Turma da mesma Corte se manifestado em idêntico sentido, no julgamento dos RR. EE. 115.443-8 e 117.068-9/RJ, relator o Exmo. Sr. Ministro Célio Borja, este último Acórdão fazendo referência expressa ao entendimento nesse sentido, fixado pelo Pretório Excelso, em decisão majoritária de seu Colendo Plenário, no RE nº 113.149-7/SP, *verbis*:

“ICM – Isenção – Equipamentos vinculados a projeto de interesse nacio-

⁵ *Direito Processual Civil brasileiro*. 3. ed. São Paulo : Saraiva. p. 71. v.1.

nal, incentivado – Revogação do benefício fiscal que não implica contrariedade a direito adquirido, uma vez que a isenção (sem prazo certo e sem condição) é concedida ao contribuinte de direito e não ao contribuinte de fato, como é a recorrente. Entendimento fixado pelo Supremo Tribunal Federal em decisão majoritária de seu Plenário. Precedente específico que deve ser observado pelas Turmas (RE nº 113.148-7-SP). RE não conhecido.” (RE nº 117.068-9-RJ. v. u. j. 2 de outubro de 1990. *DJU*, p. 11.487, 19 out. 1990. Seção 1, ementa)

Portanto, impossível é atribuir a condição de sujeito passivo a impetrante de ação, quando aquele é consumidor final.

“Sujeito passivo da relação jurídica tributária é a pessoa – sujeito de direitos – física ou jurídica, privada ou pública, de quem se exige o cumprimento da prestação: pecuniária, nos nexos obrigacionais;”⁶

A matéria é regulada de forma geral no Código Tributário Nacional, que, em seu art. 121, define o sujeito passivo da obrigação principal como a pessoa obrigada ao pagamento do tributo ou penalidade pecuniária, sendo que o sujeito passivo pode assumir a condição de *contribuinte*, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador (art. 121, I), ou *responsável*, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de *disposição expressa de lei* (art. 121, II c/c art. 128 do CTN).

No caso em tela, o consumidor final não é colhido por nenhuma dessas circunstâncias, ou seja, não é contribuinte, nem responsável pelo tributo, pois não é, em nenhuma dessas formas, o sujeito passivo perante o Fisco, que é o sujeito ativo da relação obrigacional.

De maneira específica, ao dispor sobre o ICMS, temos a Lei Complementar nº 87/96, que também trata dos contribuintes do imposto ao dispor que:

“Art. 4º Contribuinte é qualquer pessoa física ou jurídica, que realize, com habitualidade ou em volume que caracterize intuito comercial, operações de circulação de mercadorias ou *prestações de serviços* de transporte interestadual e intermunicipal e de *comunicação*, ainda

que as operações e prestações se iniciem no exterior. (grifo nosso)

(...)

Art. 6º Lei estadual poderá atribuir a contribuinte do imposto ou a depositário a qualquer título a responsabilidade pelo seu pagamento, hipótese em que o contribuinte assumirá a condição de substituto tributário.”

O Código Tributário Nacional já dispunha quando ainda o imposto era de competência da União:

“Art. 70 – Contribuinte do imposto é o prestador do serviço.”

Mais uma vez, denota-se que foi o que ocorreu no Estado de São Paulo, que, em consonância com a Constituição Federal de 1988 (art. 155, II) e de conformidade com a LC 87/96, estabeleceu como sujeito passivo do imposto sobre serviços de comunicação aquele que realiza prestação de serviço de comunicação, que é a companhia telefônica e não o consumidor final.

Vejamos a lei estadual:

“TÍTULO II

Da Sujeição Passiva

CAPÍTULO I

Do Contribuinte

(...)

Artigo 7º – Contribuinte do imposto é qualquer pessoa, natural ou jurídica, que de modo habitual ou em volume caracterize intuito comercial, realize operações relativas à circulação de mercadorias ou *preste serviços* de transporte interestadual ou intermunicipal ou de *comunicações*. (Redação dada pelo inciso III do art. 1º da Lei 9.399, de 21-11-96. *DOE*, 22 nov. 1996)

Artigo 7º – Contribuinte do imposto é qualquer pessoa, natural ou jurídica que, de modo habitual, realize operações relativas à circulação de mercadorias ou *preste serviços* de transporte interestadual ou intermunicipal ou de *comunicação*.

§ 1º – Incluem-se entre os contribuintes do imposto:

1 - o industrial, o comerciante, o produtor, o extrator e o gerador;

2 - o *prestador de serviços de trans-*

⁶ CARVALHO, op. cit., p. 204.

porte interestadual e intermunicipal e de comunicação;

3 - a cooperativa;

4 - a instituição financeira e a seguradora;

5 - a sociedade civil de fim econômico;

6 - a sociedade civil de fim não econômico que explore estabelecimento de extração de substância mineral ou fósfil, de produção agropecuária, industrial ou que comercialize mercadoria que para esse fim adquira ou produza;

7 - os órgãos da Administração Pública, as entidades da Administração indireta e as fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público;

8 - a concessionária ou permissionária de serviço público de transporte interestadual e intermunicipal, de comunicação e de energia elétrica;

9 - o prestador de serviços não compreendidos na competência tributária dos municípios que envolvam fornecimento de mercadoria;

10 - o prestador de serviços compreendidos na competência tributária dos municípios que envolvam fornecimento de mercadoria, com incidência do imposto estadual ressalvada em lei complementar;

Tampouco ao mencionar as hipóteses em que é possível o estabelecimento do contribuinte por substituição tributária encontra-se contemplado o consumidor final, conforme demonstra o artigo oitavo da Lei nº 6.374/89, já que o prestador do serviço de comunicação é considerado o contribuinte do imposto. Ninguém mais.

Portanto, e em conclusão, a ilegitimidade ativa do consumidor final é indubitosa, razão pela qual deve incidir nas ações intentadas a extinção do processo sem julgamento do mérito, nos termos do artigo 267, VI, do CPC.

Na hipótese específica, sequer ocorre o requisito necessário para requerer a tutela jurisdicional, no caso, mandado de segurança preventivo. Ou seja, não há ameaça a direito do impetrante, que não é sujeito passivo da obrigação tributária.

Segundo Hely Lopes Meirelles⁷,

⁷ *Mandado de segurança, ação popular, ação civil pública, mandado de injunção e habeas-data*. 14. ed. atual. por Arnoldo Wald. São Paulo : Malheiros, 1992. p. 18.

“O mandado de segurança normalmente é *repressivo* de uma ilegalidade já cometida, mas pode ser *preventivo* de uma ameaça a direito líquido e certo.”

A Constituição Federal de 1988 consagrou que nem lesão nem *ameaça a direito* serão excluídas da apreciação do Poder Judiciário (art. 5º, XXV). Ocorre que não há ameaça que possibilite o ingresso do mandado de segurança preventivo, pois o sujeito ativo – Estado de São Paulo – não tem relação obrigacional com o consumidor final.

Ademais, sob o ponto de vista da liquidez e certeza do direito, também é precária a posição do consumidor final.

O art. 5º, LXIX, da Constituição Federal pontifica com clareza que:

“... conceder-se-á mandado de segurança para proteger *direito líquido e certo*, não amparado por *habeas corpus* ou *habeas data*, quando o responsável pela ilegalidade ou abuso de poder for autoridade pública ou agente de pessoa jurídica no exercício de atribuições do Poder Público;”

Por sua vez, definindo com a costumeira precisão o conceito de *direito líquido e certo*, consoante exigido no texto constitucional, Hely Lopes Meirelles⁸ assim se manifestou:

“*Direito líquido e certo* é o que se apresenta *manifesto na sua existência, delimitado na sua extensão e apto a ser exercitado no momento da impetração*. Por outras palavras, o *direito invocado, para ser amparável por mandado de segurança, há de vir expresso em norma legal* e trazer em si todos os requisitos e condições de sua aplicação ao impetrante: se a sua existência for duvidosa; se o seu exercício depender de situações e fatos ainda indeterminados, não rende ensejo à segurança, embora possa ser defendido por outros meios judiciais.

Quando a lei alude a *direito líquido e certo*, está exigindo que esse direito se apresente com todos os requisitos para o seu reconhecimento e exercício no momento da impetração. Em última análise, *direito líquido e certo é direito comprovado de plano*. Se depender de comprovação posterior não é líquido nem certo, para fins de segurança.

⁸ *Ibidem*, p. 25 e segs.

As provas tendentes a demonstrar a *liquidez e certeza* do direito podem ser de todas as modalidades admitidas em lei, desde que acompanhem a inicial. O que se exige é *prova preconstituída* das situações e fatos que embasam o direito invocado pelo impetrante”.

Em outras palavras: direito líquido e certo é direito *expresso em norma legal*, por um lado, e, por outro, *fatos e situações* de plano comprovados e perfeitamente delimitados nos autos.

Ora, como o consumidor final não é o contribuinte do imposto, não tem como comprovar que a administração fazendária lhe estaria exigindo o imposto ou estaria em vias de fazê-lo.

O Convênio 69/98 autoriza a administração fazendária a exigir o ICMS sobre os serviços de comunicação do prestador do serviço, que é a companhia telefônica.

Realmente, o Judiciário, como se sabe, não legisla: não pode, pois, o órgão jurisdicional, suprimindo a ausência de uma norma legal autorizadora do procedimento que consumidor final pretenda ver reconhecido como correto, preferir provimento que se erija em verdadeiro substitutivo do dispositivo da lei instituidora do ICMS no Estado que dispõe manifestamente em contrário, convertendo-se em regra de conduta a ser observada pela autoridade administrativa.

Assim, se não há ameaça ou lesão de direito do consumidor final, inexistente *fato certo* e comprovado de plano, portanto, descabe falar-se em liquidez e certeza do direito invocado, que não pode ser apreciado mediante via mandamental, sob pena de descaracterizar-se a feição constitucional e legalmente atribuída ao remédio heróico pelo art. 5º, LXIX, da Constituição da República e 1º da Lei nº 1.533/51, normatizadora do mandado de segurança, motivo pelo qual também incidiria nessa hipótese a extinção do processo sem o julgamento do mérito, com base no art. 267, IV e VI, do Código de Processo Civil.

3. O ICMS sobre serviços de comunicação

O cerne desse trabalho cinge-se à apreciação do imposto estadual sobre prestação de serviços de comunicação. Nesse sentido, é completamente inútil tecer considerações sobre operações relativas à circulação de mercadorias, que é objeto totalmente estranho a essa incidência tributária.

Portanto, nosso objetivo é traçar o contorno do imposto estadual sobre serviços de comunicação, que nos capacitará para o ponto nodal deste trabalho: a incidência do ICMS sobre habilitação de telefone celular.

No regime constitucional anterior, competia à União instituir impostos sobre serviços de comunicação, ressalvados os de natureza estritamente municipal (art. 21, VII, c/c art. 68, II, do CTN). Ou seja, os serviços de comunicação sujeitavam-se de maneira geral à tributação federal e de forma específica à tributação municipal.

Segundo relata José Eduardo Soares de Melo⁹, durante vários anos, a União não exerceu sua competência, somente vindo a fazê-lo com a edição do Decreto-Lei 2.186, de 20-12-84, instituindo o imposto sobre serviços de comunicações. E, mesmo assim, a tributação era parcial, uma vez que o tributo tinha como fato gerador unicamente a prestação de serviços de telecomunicações destinadas ao uso público. Os demais serviços de comunicações, de âmbito intermunicipal ou interestadual, não eram tributados pela União. Cabia aos municípios a tributação sobre as comunicações interligando apenas pontos de emissão e recepção dentro do território municipal, sem ultrapassá-lo, nem conectar-se com redes de outros municípios, ou de territórios estrangeiros.

Só após a promulgação da Constituição Federal de 1988, o imposto sobre serviços de comunicações passou a ser de competência estadual, com a criação do ICMS – Imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre *prestações de serviços* de transporte interestadual e intermunicipal e *de comunicação*, nos seguintes termos:

“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”;

Nos termos do inciso XII do § 2º do art. 155, foi editada a Lei Complementar 87 de 13 de setembro de 1996, que entrou em vigor em 1º de novembro de 1996. A respeito do imposto sobre

⁹ ICMS, teoria e prática. 2. ed. rev. atual. de conformidade com a lei complementar 87/96. São Paulo : Dialética. 1996. p. 98.

serviços de comunicação, previu a LC 87/96 o seguinte:

“Art. 1º – Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir o Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS, 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;”

Nos termos preconizados por Geraldo Ataliba¹⁰ e com fundamento na Constituição Federal de 1988 e na LC 87/96 (antes o Convênio 66/88), a lei paulista 6.374/89 desenha a hipótese de incidência, faz a descrição legal do fato, faz a formulação hipotética, prévia e genérica do fato: *prestar serviços de comunicação*. Expressamente dispõe o art. 1º da lei paulista que:

“Artigo 1º – 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 *as prestações de serviços* de transporte interestadual e intermunicipal e *de comunicação*, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior.”

A partir daí, com a realização do fato impositivo, o fato concreto, localizado no tempo e no espaço, acontecido efetivamente no universo fenomênico, e a sua subsunção à hipótese de incidência, perfaz-se o caminho necessário para a exigência do tributo. Nas palavras literais de Ataliba, “dá nascimento à obrigação tributária”¹¹. O autor traça um esquema do que a hipótese de incidência deve conter: descrição genérica e hipotética de um fato, conceito legal, designação do sujeito ativo, critério genérico de identificação do sujeito passivo, critério de fixação do momento de con-

figuração, eventual previsão genérica de circunstâncias de modo e lugar e critério genérico de mensuração (base impositiva ou base de cálculo)¹².

Acima demonstramos a existência constitucional e legal da hipótese de incidência. A seguir, para completarmos todos os itens componentes da obrigação tributária, trataremos dos demais componentes.

Não descuidou a legislação de designar o sujeito ativo, conforme decorre claramente do art. 155, II, da CF/88, do art. 1º e 2º, III, da LC 87/96 e do art. 1º da Lei 6.374/89: o sujeito ativo do tributo é o Estado de São Paulo, conforme denota-se nos artigos já transcritos acima.

Quanto ao critério genérico de identificação do sujeito passivo, dispõe a LC 87/96, em seu art. 4º, e a lei paulista, em seu art. 7º, que:

“Art. 4º – Contribuinte é qualquer pessoa, física ou jurídica, que realize, com habitualidade ou em volume que caracterize intuito comercial, operações de circulação de mercadorias ou prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior.”

“Artigo 7º – Contribuinte do imposto é qualquer pessoa, natural ou jurídica, que de modo habitual ou em volume caracterize intuito comercial, realize operações relativas à circulação de mercadorias ou *preste serviços* de transporte interestadual ou intermunicipal ou *de comunicações*. (Redação dada pelo inciso III do art. 1º da Lei 9.399, de 21-11-96. *DOE*, 22 nov. 1996)

Artigo 7º - Contribuinte do imposto é qualquer pessoa, natural ou jurídica que, de modo habitual, realize operações relativas à circulação de mercadorias ou *preste serviços* de transporte interestadual ou intermunicipal ou de comunicação.

§ 1º - Incluem-se entre os contribuintes do imposto:

(...)

8 - *a concessionária ou permissionária de serviço público de transporte interestadual e intermunicipal, de comunicação e de energia elétrica;*” (grifo nosso)

¹⁰ *Hipótese de incidência tributária*. 5. ed. São Paulo : Malheiros. 1992. p. 53 e segs.

¹¹ *Ibidem*, p. 61.

¹² *Ibidem*, p. 67.

Ou seja, a legislação pertinente menciona claramente que o contribuinte do imposto não é o consumidor final e sim a companhia telefônica, concessionária do serviço público de comunicação. É ela o sujeito passivo da obrigação tributária.

Quanto à fixação do momento de configuração da hipótese de incidência, não são menos claras as seguintes disposições normativas:

LC 87/96 – “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 6.374/89 – “Artigo 2º – Ocorre o fato gerador do imposto:

(...)

IX – na geração, emissão, transmissão, retransmissão, repetição, ampliação ou recepção de comunicação de qualquer natureza, por qualquer processo, ainda que iniciada ou prestada no exterior, exceto radiodifusão (vetado);”

Por fim, quanto ao critério genérico de mensuração (base impositiva ou base de cálculo), temos:

LC 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;”

Lei 6.374/89 – “Artigo 24 – Ressalvados os casos expressamente previstos, a base de cálculo do imposto nas hipóteses do artigo 2º é:

(...)

VII – quanto aos serviços aludidos nos incisos VIII e IX, o respectivo preço;”

“Da Alíquota

(...)

Artigo 34 – As alíquotas do imposto, salvo as exceções previstas neste artigo, são:

(...)

8 – 25% (vinte e cinco por cento), nas prestações de serviços de telecomunicação;” (Acrescentado pelo inciso I do art. 4º da Lei nº 7.646, de 26-12-91. *DOE*, 27 dez. 1991)

De todo o exposto, é possível constatar que estão presentes todos os elementos necessários à efetiva cobrança, por parte do Estado de São Paulo, do imposto sobre serviços de comunicações.

Ou seja, a legislação tributária constitucional e infraconstitucional responsável por dar suporte ao imposto sobre prestação de serviços de comunicação atende plenamente todos os requisitos necessários à imposição tributária.

Não menos diferente se adotarmos a doutrina de Paulo de Barros Carvalho¹³ da regratriz de incidência, conseqüente da norma, e as relações jurídicas tributárias daí decorrentes. Segundo o tributarista nos ensina:

“Se a hipótese, funcionando como descritor, anuncia os critérios conceituais para o reconhecimento de um fato, o conseqüente, como prescriptor, nos dá, também, critérios para a identificação do vínculo jurídico que nasce, facultando-nos saber quem é o sujeito portador do direito subjetivo; a quem foi cometido o dever jurídico de cumprir certa prestação; e seu objeto, vale dizer, o comportamento que a ordem jurídica espera do sujeito passivo e que satisfaz, a um só tempo, o dever que lhe fora atribuído e o direito subjetivo de que era titular o sujeito pretensor.”

Ou seja, os elementos trazidos por Paulo de Barros Carvalho para que a obrigação tributária se constitua plenamente são os mesmos que já foram analiticamente tratados acima, embora o autor utilize uma terminologia diferenciada.

Portanto, por qualquer ângulo que analisemos a questão, a legislação tributária estadual, fundada na Constituição Federal e na LC 87/96, traz todos os elementos necessários para a cobrança estadual do imposto sobre serviços de comunicação.

Outra importante questão que a partir de agora enfrentaremos é saber o que devemos entender por serviços de comunicação. E, assim sendo, passemos ao tópico seguinte.

¹³ Op. cit., p. 188 e segs.

4. Os serviços de comunicação e o Convênio ICMS nº 2/96

A Constituição Federal de 1988 e a legislação que a ela se segue adota a seguinte terminologia: *o imposto incidirá sobre serviços de comunicação*.

Ao tratar da interpretação constitucional, o constitucionalista português J.J. Gomes Canotilho¹⁴, diante das dificuldades de investigação do conteúdo semântico da norma, vai observar que

“A investigação do conteúdo semântico das normas constitucionais implica uma operação de determinação (= operação de densificação, operação de mediação semântica) particularmente difícil no direito constitucional porque:

(1) os elementos linguísticos das normas constitucionais são muitas vezes, polissêmicos ou plurisignificativos.”

É o que acontece com o conceito trazido pela CF/88, que precisa ser densificado, determinado, para que possamos compreender seu autêntico significado e alcance.

É possível observar, desde logo, a opção por uma terminologia que comportasse especificação e detalhamento posterior. Ciente da crescente complexidade e dos inúmeros avanços tecnológicos, que, num mundo globalizado, crescem em proporção geométrica, não quis o legislador, sabiamente, enclausurar-se numa lista estática de serviços de comunicação. Por essa razão, adotou claramente a terminologia *serviços de comunicação, ou seja, todos os serviços de comunicação que hoje são prestados e outros que advirão*.

Há pouquíssimos anos atrás, ninguém poderia supor que nos comunicaríamos por meio de telefones celulares, *paggers*, *internet* etc. Logo, resta evidente que a melhor técnica legislativa para tratar dessa questão foi a utilizada pelo legislador constitucional e infraconstitucional. É uma forma de garantir estabilidade e segurança para o sistema jurídico, que não precisa ser alterado a toda nova introdução tecnológica, gerando o que se costuma chamar de inflação legislativa.

Entretanto, os sujeitos passivos do imposto estadual sobre serviços de comunicação souberam, ignorando os princípios mais elementares de moralidade, ética e cidadania, tirar

proveito, no mau sentido, da técnica legislativa utilizada e passaram a utilizar uma estratégia de pagamento do imposto que reduzia ao máximo os fatos imponíveis. Ou seja, as companhias concessionárias do serviço público selecionavam, de forma mais reduzida possível, o que poderia ser considerado fato gerador do imposto sobre serviços de comunicação.

Dessa forma, não obstante as empresas-contribuintes prestassem inúmeros serviços de comunicação, tais como “salto”, “atendimento simultâneo”, “siga-me”, “telefone virtual”, recolhiam o imposto sobre as singelas transmissões e recebimentos de mensagens telefônicas: sobre a ligação entre dois pontos por meios eletrônicos.

Ocorre que os avanços tecnológicos permitem, por exemplo, que o contribuinte preste o serviço que permite conectar, por meio eletrônico, não dois, mas três simultaneamente (chamado pela TELESP de atendimento simultâneo). E esse não seria, por acaso, um serviço de comunicação prestado?

Em face dessa realidade, ou seja, do não-recolhimento correto pelos contribuintes do imposto sobre serviços de comunicação que eles prestavam ao consumidor, é que foi editado o Convênio 2/96:

Convênio ICMS nº 2/96, de 22-3-96. *DOU*, 27 mar. 1996.

“Firma entendimento em relação à incidência do ICMS nas prestações dos serviços de telecomunicação que especifica.

O Ministro de Estado da Fazenda e os Secretários de Fazenda, Finanças ou Tributação dos Estados e do Distrito Federal, na 81ª reunião ordinária do Conselho Nacional de Política Fazendária, realizada em Brasília, DF, no dia 22 de março de 1996, tendo em vista o disposto nos arts. 102 e 199 do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966),

considerando que o ICMS incide sobre a prestação dos serviços de telecomunicações e que há dúvidas por parte de alguns contribuintes, no que se refere a determinados serviços;

considerando a necessidade de uniformizar os procedimentos tributários nas prestações de serviços de telecomunicações;

¹⁴ *Direito Constitucional*. 5. ed. ref. aum. Coimbra: Almedina, 1992. p. 224.

considerando a necessidade de esclarecer o contribuinte, para que corretamente possa cumprir suas obrigações tributárias, resolvem celebrar o seguinte

CONVÊNIO

Cláusula primeira – Os signatários firmam entendimento no sentido de que, em razão da incidência do ICMS sobre a prestação dos serviços classificados pelas empresas de telecomunicações sob as denominações a seguir indicadas, para cálculo e recolhimento daquele imposto, incluem-se na sua base de cálculo o valor correspondente ao respectivo preço:

- I) assinatura de telefonia celular;
- II) ‘salto’;
- III) ‘atendimento simultâneo’;
- IV) ‘siga-me’;
- V) ‘telefone virtual’.”

O Convênio, portanto, *Não criou novas hipóteses de incidência*, simplesmente densificou o conteúdo semântico da expressão *serviços de comunicação*.

A TELESP distribui para seus tomadores de serviço uma lista de *Serviços TELESP*. Entre esses serviços, temos alguns denominados *facilidades CPA*, que, segundo a contribuinte:

“São serviços que permitem aos clientes de Centrais CPA (centrais telefônicas com controle por programa armazenado) novos recursos para a utilização da linha telefônica”.

Alguns desses serviços prestados também estão disponíveis para a telefonia celular. E outros só existem na telefonia móvel celular, como, por exemplo, o *correio de voz (caixa postal – secretária eletrônica)*.

Os serviços de comunicação possíveis nas linhas CPA oferecidos pela TELESP são:

1) *atendimento simultâneo*: é a facilidade que permite, durante uma chamada telefônica, atender a uma segunda chamada sem desligar a primeira;

2) *transferência de chamadas (“siga-me”)*: é a facilidade que permite a pessoa programar o telefone para transferir automaticamente para outro número telefônico predeterminado todas as chamadas feitas para o primeiro número, o que pode ser feito também para quando o telefone toca e não responde, ou em caso de linha ocupada;

3) *consulta e conferência*: permite falar com dois telefones diferentes ao mesmo tempo, fazer uma conferência ou ainda falar com um de cada

vez, consultar um para depois falar com outro; permite também fazer uma segunda ligação telefônica sem desligar a primeira e, se houver necessidade, desligar o telefone fazendo com que os dois números com os quais se estava falando permaneçam interligados;

4) *não perturbe*: permite não receber chamadas durante um certo período, uma mensagem gravada avisa a quem ligar que o telefone não está recebendo chamadas temporariamente.

Esses são apenas alguns exemplos dos inúmeros serviços de comunicação prestados pela TELESP. Nada obsta a criação de outros, e provavelmente muitos outros ainda serão criados. Todos esses serviços devem compor a base de cálculo do imposto sobre serviço de comunicação em São Paulo.

Note-se que alguns dos serviços mencionados sequer constam do Convênio 2/96, que obviamente é *exemplificativo*, por todas as razões já expendidas acima. Ademais, o Convênio foi realizado tendo-se em vista a realidade de todos os estados da federação, e não especialmente do Estado de São Paulo. Além disso, as denominações dos serviços de comunicação variam de uma telefônica para outra, bem como a própria disponibilidade dos serviços.

Note-se que a própria Constituição fala em serviços – no plural –, logo, a interpretação que restringe os serviços de comunicação a apenas a comunicação entre dois pontos, primeiro, faz-se de cega para as inúmeras possibilidades existentes de comunicação e que se consubstanciam em serviços prestados pelas telefônicas e, segundo, recusa-se a aceitar a própria terminologia empregada – serviços –, que está claramente a indicar a existência de mais de um serviço de comunicação, além do mais óbvio e que já é prestado há muito tempo.

Após a edição do Convênio, as contribuintes passaram a recolher o ICMS sobre aqueles serviços normalmente. E não houve qualquer questionamento no sentido de não considerar aquelas situações específicas como serviços de comunicação plenamente tributados pelo ICMS.

Do exposto, é possível concluir que a expressão “serviços de comunicação” é muito mais ampla do que querem fazer crer aqueles que questionam o imposto.

Por fim, resta a questão do serviço de habilitação na telefonia celular e sua relação com o imposto sobre serviço de comunicação, do que trataremos a seguir.

5. A incidência do imposto sobre serviços de comunicação na modalidade telefonia celular: a habilitação e o Convênio ICMS 69/98

Sendo o telefone celular uma nova modalidade de comunicação telefônica com praticamente as mesmas possibilidades da linha telefônica comum, embora de tecnologia muito mais avançada, possibilita a comunicação por meio de um sistema de telefonia móvel em contraposição ao antigo sistema fixo. O telefone celular é um transmissor e receptor de rádio. Quando ligado, ele recebe e transmite energia de radiofrequência (RF). E, como é um sistema de rádio, não existem fronteiras exatas.

A TELESP, concessionária do serviço móvel celular, é a responsável pela prestação dos serviços de comunicação, denominada, nesse caso específico, de *serviço móvel celular*. De acordo com o contrato de adesão padrão utilizado por ela, o serviço somente é prestado mediante a *habilitação*, que acaba por integrar os serviços de comunicação nesse sistema de telefonia. Por meio da habilitação, é fornecido um serviço consistente no registro do número de série da unidade móvel, relacionando-o a um número fornecido pela concessionária que possibilitará o acesso aos demais serviços de comunicação.

Pela prestação do serviço móvel celular, a concessionária cobra: *valor de habilitação, assinatura correspondente à disponibilidade do serviço, a utilização efetiva do mesmo e serviços suplementares/eventuais*.

Sobre todos esses valores incide o imposto sobre serviços de comunicação, nos mesmos moldes da telefonia comum, nos termos da legislação constitucional e infraconstitucional que rege os serviços de comunicação.

É documento oficial da TELESP o manual que dispõe sobre os serviços de comunicação disponíveis e seus valores. Nesse manual, encontramos elencada a habilitação, assinatura, utilização, serviços complementares tais como: transferência temporária de chamada, consulta e conferência, chamada em espera, correio de voz e serviços eventuais. Segundo o próprio manual, os valores expressos em reais contêm os *impostos devidos*, bem como os encargos sociais.

A habilitação, segundo a própria concessionária, é necessária para a especificação da estação móvel para a área de mobilidade, dentro da qual não são cobrados valores adicionais. Há áreas de mobilidade dentro do Estado de

São Paulo e sempre são cobrados valores adicionais quando a estação móvel encontra-se fora de sua área de mobilidade.

Portanto, a habilitação é parte inerente dos serviços de comunicação prestados pela concessionária.

Mas, ainda que assim não se entenda, recente decisão do Superior Tribunal de Justiça, ao tratar da incidência do ICMS sobre radiochamada (BIP), entendeu que *instrumentos da atividade-fim da comunicação devem ser compreendidos pelo imposto sobre a prestação de serviços de comunicação*. Vejamos:

Agravo de Instrumento Nº 63.963-0/RS. Relator: Ministro Milton Luiz Pereira. p. 11.555. *DOU*, 2 maio 1995.

ICMS. Serviço de Comunicação. Radiochamada. (“BIP”).

“Incide o ICMS sobre a prestação de serviço de comunicação 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, é possível constatar que o Superior Tribunal de Justiça entendeu que até mesmo serviços porventura considerados por alguns não-integrantes do serviço de comunicação – como a secretária e aluguel de equipamento presentes no serviço de comunicação –, modalidade radiochamada, na verdade integram a base de cálculo, fazem parte da hipótese de incidência do imposto sobre serviços de comunicação, pois são instrumentos essenciais para o desenvolvimento da atividade-fim.

Portanto, ainda, na remota hipótese de se considerar a habilitação fora da atividade-fim da concessionária, é indubitável que ela é *instrumento necessário da atividade-fim*, nos mesmos moldes preconizados pelo referido acórdão da lavra do Superior Tribunal de Justiça.

A própria concessionária assim afirma no contrato de adesão, por ela formulado para obrigar seus tomadores de serviço: sem a habilitação, não é prestado o serviço objeto do contrato.

A mesma conclusão é possível extrair da leitura de Roque Antonio Carrazza¹⁵:

“Note-se que o ICMS não incide sobre a comunicação propriamente dita,

¹⁵ Op. cit., p. 71.

mas sobre a ‘relação comunicativa’, isto é, a atividade de, em caráter negocial, alguém fornecer, a terceiro, *condições materiais para que a comunicação ocorra*.

Isto é feito mediante a instalação de microfones, caixas de som, telefones, rádio-transmissores etc. Tudo, enfim, que faz parte da *infra-estrutura mecânica, eletrônica e técnica necessárias à comunicação*.

(...)

São irrelevantes, para fins de ICMS, tanto a transmissão em si mesma considerada (“relação comunicativa”), como o conteúdo da mensagem transmitida”. (grifo nosso)

Essas considerações vão na mesma linha argumentativa do julgado do Superior Tribunal de Justiça, ou seja, tudo o que faz parte da infraestrutura necessária para que a comunicação ocorra é tributado pelo ICMS sobre prestação de serviço de comunicação.

De forma que, mesmo argumentando-se, por hipótese, que a habilitação não é comunicação propriamente dita, ela indubitavelmente faz parte da “relação comunicativa”, nos exatos termos preconizados por Carrazza. Faz parte da infraestrutura técnica, mecânica e eletrônica necessária à comunicação, parte integrante da base de cálculo, como reconhece expressamente a TELESP em seu contrato com o tomador do serviço.

Portanto, também a habilitação é um fato impondível que se subsume à hipótese de incidência: prestar serviços de comunicação, nos termos da Constituição Federal, Lei Complementar 87/96, Lei 6.374/89 e mais recentemente o Convênio 69 de 19 de junho de 1998, o qual os consumidores finais pretendem ver declarado inconstitucional *incidenter tantum*, que assim dispôs:

“Convênio ICMS 69 de 19 de junho de 1998

O Ministro de Estado da Fazenda e os Secretários de Fazenda, Finanças ou Tributação dos Estados Membros e do Distrito Federal, na 90ª reunião ordinária do Conselho Nacional de Política Fazendária, realizada em Campos do Jordão, SP, no dia 19 de junho de 1998, tendo em vista o disposto no art. 199 do Código Tributário Nacional e no artigo 13, § 1º, II, alínea “a” da LC 87/96

considerando a necessidade de uniformizar os procedimentos tributários nas prestações de serviço de comunicações e de esclarecer o contribuinte, para que corretamente possa cumprir suas obrigações tributárias, resolvem celebrar o seguinte Convênio:

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 como assim aqueles relativos a serviços suplementares e facilidades adicionais que otimizem ou agilizem o processo de comunicação, independentemente da denominação que lhes seja dada.

Cláusula segunda – Este Convênio entra em vigor na data de sua publicação no Diário Oficial da União, ficando revogado o Convênio ICMS 2/96.” (ratificado no Estado de São Paulo pelo Decreto 43.317 de 15.7.98).

Como se vê, esse Convênio tem a mesma natureza do Convênio 2/96. É um convênio de natureza interpretativa da expressão “serviços de comunicação”. E a habilitação, adesão, acesso, ativação, ou qualquer outro nome que tenha, só veio a constar agora pela mesma razão da edição do Convênio 2/96, ou seja, as concessionárias não vinham recolhendo o tributo devido sobre o serviço de habilitação.

Embora o Convênio 2/96 já fosse por sua própria natureza exemplificativo, as concessionárias contribuintes continuaram a não recolher o imposto na forma devida, o que acabou por gerar esse segundo Convênio, que tenta sepultar definitivamente quaisquer dúvidas que possam pairar sobre o que integra os chamados serviços de comunicação na área de telefonia. E o Convênio, ciente das crescentes inovações, teve a devida prudência de não construir uma lista fechada.

Evidentemente, reforça-se mais uma vez o já expandido, *não se trata de novas hipóteses de incidência*, mas sim da determinação de um conceito plurisignificativo, polissêmico, que foi utilizado pelo legislador constitucional e infraconstitucional. Portanto, o ICMS sobre esses serviços de comunicação sempre existiu após a CF/88, com a nova definição de competências.

Sendo assim, descabe falar-se em *retroatividade da cobrança*. Em nenhum momento se está a realizar uma cobrança vedada pela Constituição (art. 150, III, “a”). Ou seja, esse Convênio não sofre da eiva da inconstitucionalidade, não fere o princípio da anterioridade constante das limitações ao poder de tributar. A hipótese de incidência existe desde 1988. Foi instituída pelo Convênio 66/88 e hoje tem previsão expressa na LC 87/96 e na lei paulista 6.374/89. Cobrar o que não foi fulminado pela decadência é o que deve fazer em nome da indisponibilidade do interesse público.

Só uma interpretação divorciada de todo o sistema jurídico brasileiro pode entender que os serviços de comunicação previstos no ordenamento jurídico são apenas a comunicação entre dois pontos. Vai contra a letra da Constituição que menciona expressamente “Serviços”.

De forma que, sendo o imposto há muito devido, se o contribuinte não o recolheu, foi por sua própria conta e risco, se o computou no preço do serviço e não o repassou ao sujeito ativo, está indevidamente em poder de verbas públicas.

Se havia qualquer dúvida no tocante ao recolhimento, cabia ao contribuinte do imposto (a concessionária) ter consultado a Administração para saber como proceder e agir de forma autorizada pela administração tributária. Para isso, a legislação tributária (Lei nº 6.374/89, art. 104) põe à disposição do contribuinte do imposto o instituto da Consulta Tributária, que inclusive suspende procedimento fiscal apuratório:

“Artigo 104 – Todo aquele que tenha legítimo interesse pode formular consulta sobre interpretação e aplicação da legislação tributária estadual, nas condições estabelecidas em regulamento.

§ 1º – A apresentação da consulta pelo contribuinte ou responsável, inclusive pelo substituto, impede, até o término do prazo fixado na resposta, o início de qualquer procedimento fiscal destinado à apuração de infração relacionada com a matéria consultada.”

O contribuinte, assumindo todos os riscos, nunca buscou certificar-se das suas obrigações

tributárias. Portanto, agora terá que assumir todo o ônus de sua desídia.

Por derradeiro, gostaríamos de fazer menção ao argumento utilizado em algumas ações, que diz estarmos diante de uma hipótese de cobrança de taxa por prestação de serviço e não de imposto.

Mais uma vez se confunde institutos básicos, elementares do direito constitucional e tributário. Um imposto não pode ser confundido com uma taxa, quando assim determina a própria Constituição Federal:

“Art. 145. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos:

I – impostos;

II – taxas, em razão do exercício do poder de polícia ou pela utilização, efetiva ou potencial, de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou postos a sua disposição;

III – contribuição de melhoria, decorrente de obras públicas.

(...)

§ 2º – As taxas não poderão ter base de cálculo própria de impostos.”

A taxa pode ser cobrada pela utilização, efetiva ou potencial, de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou postos a sua disposição. O serviço de comunicação é um serviço público prestado pelo regime de concessão. Ocorre que esse serviço público já é base de cálculo própria de imposto, do imposto previsto pelo art. 155, II, da CF/88. Logo, *PREVALECE O IMPOSTO SOBRE O SERVIÇO PÚBLICO DE COMUNICAÇÃO DENOMINADO ICMS E DE COMPETÊNCIA DOS ESTADOS E DISTRITO FEDERAL. Jamais taxa, nos exatos termos do § 2º do art. 145 da CF/88.*

Ou seja, quando o fato impositivo de prestar serviço público já for apanhado pela hipótese de incidência de um imposto, prevalece o imposto. Só poderia haver taxa sobre serviço de comunicação se ela não fosse base de cálculo de imposto, do ICMS.

Ademais, vale registrar que os próprios consumidores finais estão admitindo, com essa argumentação, que a *habilitação é um serviço*. É um bom começo!