

**INSTITUTO DE ENSINO E PESQUISA - INSPER**

LL.M em Direito Tributário

RICARDO YUJI OGATA

Análise da alta carga tributária nos serviços de telecomunicação

São Paulo

2022

RICARDO YUJI OGATA

Análise da alta carga tributária nos serviços de telecomunicação

Artigo apresentado ao programa de LL.M em Direito Tributário do INSPER como requisito parcial para a obtenção do Título de Especialista em Direito Tributário.

Orientador: Marcelo Fonseca Vicentini

São Paulo  
2022

OGATA, Ricardo Yuji.

Análise da alta carga tributária nos serviços de telecomunicação

Ricardo Yuji Ogata. – São Paulo, 2022, f. 39.

Artigo (pós-graduação) – Insper, 2022.

Orientador: Marcelo Fonseca Vicentini

1. ICMS. 2. Telecomunicação. 3. ISS. 4. ANATEL. 5. STF.

RICARDO YUJI OGATA

Análise da alta carga tributária nos serviços de telecomunicação

Artigo apresentado ao programa de LL.M em  
Direito Tributário do INSPER como requisito  
parcial para a obtenção do Título de Especialista  
em Direito Tributário.

Orientador: Marcelo Fonseca Vicentini

BANCA EXAMINADORA

---

Examinador(a)

---

Examinador(a)

---

Examinador(a)

## **AGRADECIMENTOS**

Aos meus pais e minha esposa, pelo apoio incondicional, apesar das dificuldades que enfrentamos nos últimos anos.

Ao meu orientador e professores do INSPER pelos ensinamentos.

Aos meus colegas de longa data, que sem eles não conseguiria ter o mesmo aprendizado durante o curso.

## RESUMO

O artigo apresentado tem como objetivo demonstrar, com base na legislação atual, a correta aplicação da tributação sobre os serviços de comunicação. Seja tributado para fins de ICMS ou para fins de ISS.

Por conta da insegurança jurídica/tributária na determinação da correta tributação dos serviços de telecomunicação, em conjunto com a alta carga tributária do setor e o crescimento exponencial de acesso ao serviço de telecomunicação pela população brasileira, diversas empresas enfrentam o apetite de arrecadação do fisco por conta da falta de clareza na legislação acerca da correta tributação dos serviços de telecomunicação. Adicionalmente por conta do rápido avanço tecnológico e especificidade dos serviços/produtos ofertados, é extremamente complexo o enquadramento tributário, muitas vezes por conta da falta de acompanhamento da legislação sobre as novas tecnologias e falta de clareza e unificação do entendimento entre as unidades federativas onde, cada Estado possui uma legislação e entendimento acerca da tributação aplicável.

**Palavras-chave:** ICMS. Telecomunicação. ISS. ANATEL. STF.

## **ABSTRACT**

The article presented aims to demonstrate how the segregation of each service in contracts with customers, can help in the determination of the activities of communication services and medium services and, consequently, in the applicable ICMS or ISS taxation.

Due to legal/tax uncertainty in determining the correct taxation of telecommunication services and with the high tax burden applicable to the sector and the exponential growth of access to telecommunication service by the Brazilian population, several companies face the appetite for tax collection for account of the lack of clarity in the legislation about the correct taxation of telecommunication services. Additionally, due to the rapid technological advance and specificity of the services/products offered, the tax framework is extremely complex, often due to the lack of monitoring of legislation on new technologies and lack of clarity and unification of understanding between the federative units where, each State has its own legislation and understanding of applicable taxation.

**Keyword:** ICMS. telecommunication. ISS. ANATEL. STF.

## SUMÁRIO

<b>1. INTRODUÇÃO.....</b>	<b>10</b>
<b>2. Competência de tributação conforme a Constituição Federal.....</b>	<b>12</b>
2.1. Campo de incidência do ICMS e ISS.....	12
2.1.1 ICMS.....	13
2.1.2 Incidência, fato gerador e contribuinte do ICMS.....	14
2.1.3 ISS.....	15
2.1.4 Incidência, fato gerador e contribuinte do ISS.....	15
<b>3. Conceito de Serviço Comunicação Multimídia (SCM) e Serviço de Valor Agregado (SVA).....</b>	<b>17</b>
<b>4. Conflito de competência (ICMS e ISS) – Serviços de Comunicação.....</b>	<b>20</b>
4.1 Carga tributária do ICMS nos serviços de comunicação.....	20
4.2 Comparativo da arrecadação total do ICMS vs arrecadação ICMS telecomunicações.....	23
4.3 Decisão do STF – impossibilidade de adoção de alíquota superior àquela que onera as operações em geral.....	25
4.4 Outros impostos e taxas aplicáveis aos serviços de comunicação.....	27
4.4.1 PIS e COFINS.....	27
4.4.2 FUST e FUNTTEL.....	29



<b>5. Tributação aplicável ao setor de comunicação e seus impactos ao consumidor final.....</b>	<b>31</b>
<b>6. Evolução no número de acessos aos serviços de telecomunicações no Brasil.....</b>	<b>34</b>
<b>7. Conclusão.....</b>	<b>35</b>

## 1. INTRODUÇÃO

A Constituição Federal de 1988, em seu art. 155, inciso II, conferiu aos Estados e ao Distrito Federal, a competência para instituir impostos sobre as operações de circulação de mercadorias e sobre as prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação.

A Lei Kandir (Lei Complementar 87/1996), fazendo valer a competência conferida pela Constituição, instituiu o ICMS, que dentre outros campos de incidência, conforme seu art. 2º, inciso III, atinge as operações de telecomunicação.

Como se desenvolverá ao longo dos tópicos, muito se discute sobre o enquadramento e classificação dos serviços de telecomunicação como sendo SCM – serviço de comunicação e multimídia ou SVA – serviço de valor adicionado.

O presente trabalho terá como principal foco a análise da tributação aplicável aos serviços de telecomunicação, a depender da classificação dos serviços ofertados.

A análise será desenvolvida sob a ótica regulatória de forma geral, conforme determina a Agência Nacional de Telecomunicações (ANATEL), bem como em relação à alta carga tributária brasileira sobre tais serviços, e sua respectiva influência no preço repassado ao consumidor final.

Os principais pontos de discussão estão relacionados à insegurança tributária em relação aos impostos aplicáveis nas operações de telecomunicação, gerada principalmente pelo conflito de entendimento das autoridades fiscais estaduais e municipais com relação à incidência do ICMS ou do ISS, a depender do que é oferecido, bem como os planejamentos tributários realizados pelas empresas, com o principal objetivo de reduzir a

carga tributária e, conseqüentemente, gerar maior competitividade perante os seus concorrentes.

Adicionalmente, será analisada também a repercussão da recente decisão do STF nos autos do RE 714.139, acerca da inconstitucionalidade da majoração da alíquota do Imposto de Circulação de mercadorias e Serviços (ICMS), incidente nas operações de telecomunicação.

## 2. Competência de tributação conforme a Constituição Federal

A Constituição Federal de 1967, em seu art. 22, inciso VII, atribuía à União a competência para instituir impostos sobre os serviços de telecomunicação:

Art 22 - Compete à União decretar impostos sobre:  
(...)  
VII - serviços de transporte e comunicações, salvo os de natureza estritamente municipal;

Com a publicação da atual Constituição Federal, em 1988, essa competência passou a ser dos Estados e do Distrito Federal:

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;

No entanto, conforme será abordado durante o trabalho, verificamos um grande conflito com relação à competência na tributação de tais serviços (ICMS x ISS).

### 2.1 Campo de incidência do ICMS e ISS

Conforme determinado pela Constituição Federal, apenas os Estados e o Distrito Federal possuem competência para instituir impostos sobre serviços de comunicação (art. 155, II da CF). Sendo assim, sobre eles seria aplicável apenas a tributação do ICMS.

Reafirmando o entendimento da Constituição Federal, a Lei Complementar 87/1996 (Lei Kandir) em seu art. 2, inciso III, dispõe sobre a incidência do ICMS nas operações de comunicação:

Art. 2º O imposto incide sobre:

I - operações relativas à circulação de mercadorias, inclusive o fornecimento de alimentação e bebidas em bares, restaurantes e estabelecimentos similares;

II - prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal, por qualquer via, de pessoas, bens, mercadorias ou valores;

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;

Contudo, além dos serviços de comunicação propriamente ditos, empresas prestadoras de serviço de telecomunicação prestam também outros serviços acessórios, como por exemplo televisão por assinatura, provedores de internet, antivírus, etc , que não possuem uma classificação tão clara quanto a sua natureza e, por conseguinte, sobre a tributação aplicável a tais serviços, o que acaba por gerar uma guerra fiscal entre os Estados e Municípios.

### 2.1.1 ICMS

O ICMS é um imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação.

Conforme dispõe a Constituição Federal art. 155, §2º<sup>1</sup>, inciso I, o ICMS é um imposto não cumulativo e de competência estadual:

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;

§ 2º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:

I - será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal;

---

<sup>1</sup>BRASIL. Artigo 155, §2º, inciso I da **Constituição Federal**. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/constituicao.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm)

Desta forma, sendo o ICMS de competência estadual, cabe aos Estados e ao Distrito Federal instituir o imposto por lei ordinária, sendo regulamentada por decreto. Por conta da geografia do Brasil, e pelo número de Estados, cada Estado estabelece a sua legislação quanto à apuração do ICMS. Nesse sentido, conforme se verifica na obra *Contabilidade tributária: entendendo a lógica dos tributos e seus reflexos sobre os resultados das empresas*<sup>2</sup>, a complexidade do ICMS é descrita como:

O fato de o ICMS ser um tributo de competência estadual implica em que cada Estado tenha a sua legislação própria relativa ao tributo. O problema é que as mercadorias circulam não apenas dentro dos limites territoriais de um único Estado, sendo que, muitas vezes, os Estados de origem e de destino possuem alíquotas e obrigações acessórias diferentes. Essa é uma das principais razões do alto grau de complexidade operacional desse tributo.

### 2.1.2 Incidência, fato gerador e contribuinte do ICMS

Conforme exposto anteriormente, o ICMS é de competência dos Estados e Distrito Federal, apesar da Constituição Federal atribuir à União para criar uma legislação geral sobre o ICMS (Lei Complementar 87/96 – Lei Kandir).

O ICMS incide sobre as operações relativas à circulação de mercadorias e sobre a prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que tais operações tenham se iniciado no exterior.

A Lei Complementar 87/96<sup>3</sup> (Lei Kandir) em seu art. 2, estabelece os fatos geradores do ICMS, conforme segue:

Art. 2º O imposto incide sobre:

I - operações relativas à circulação de mercadorias, inclusive o fornecimento de alimentação e bebidas em bares, restaurantes e estabelecimentos similares;

---

<sup>2</sup> REZENDE, Amaury J.; PEREIRA, Carlos A.; ALENCAR, Roberta Carvalho D. **Contabilidade tributária: entendendo a lógica dos tributos e seus reflexos sobre os resultados das empresas**. São Paulo: Grupo GEN, 2013.

<sup>3</sup>BRASIL. Artigo 2 da **Lei Complementar 87/96**. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/lcp/lcp87.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp87.htm)

II - prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal, por qualquer via, de pessoas, bens, mercadorias ou valores;

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;

IV - fornecimento de mercadorias com prestação de serviços não compreendidos na competência tributária dos Municípios;

V - fornecimento de mercadorias com prestação de serviços sujeitos ao imposto sobre serviços, de competência dos Municípios, quando a lei complementar aplicável expressamente o sujeitar à incidência do imposto estadual.

Considera-se contribuinte do ICMS qualquer pessoa, física ou jurídica, que realize operações de circulação de mercadoria ou prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior, contanto que realize tais operações com habitualidade ou em volume que caracterize objetivo comercial. Adicionalmente, é considerado contribuinte do imposto, mesmo que não pratique com habitualidade ou intuito comercial: (i) pessoa, física ou jurídica, que importe mercadorias ou bens do exterior, qualquer que seja a sua finalidade (ii) seja destinatária de serviço prestado no exterior ou cuja prestação se tenha iniciado no exterior (iii) adquira em licitação mercadorias ou bens apreendidos ou abandonados (iv) adquira lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos derivados de petróleo e energia elétrica oriundos de outro Estado, quando não destinados à comercialização ou à industrialização.

### **2.1.3 ISS**

Conforme já exposto anteriormente, a Constituição Federal em seu art. 156, inciso III, atribui aos Municípios a competência de instituir impostos sobre os serviços de qualquer natureza não compreendidos no art. 155, inciso II da Constituição Federal.

### **2.1.4 Fato Gerador, base de cálculo e alíquota do ISS**

O Lei Complementar 116/03<sup>4</sup> dispõe que o Imposto sobre Serviços (ISS), de competência dos Municípios e Distrito Federal, tem como fato gerador a prestação de serviços constantes na lista anexa da referida lei, ainda que tais serviços não se constituam como atividade preponderante do prestador.

A base de cálculo do imposto é o preço do serviço, sendo a alíquota aplicável variando de 2% a 5%, conforme determinado pela legislação de município.

Para fins de melhor entendimento acerca da tributação aplicável de cada serviço, será abordado brevemente sobre o conceito de Serviço de Comunicação Multimídia (SCM) e Serviço de Valor Agregado (SVA).

---

<sup>4</sup>Dados extraídos da lei complementar 116/2003 - [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/lcp/lcp116.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp116.htm), acessado em 02/04/2022;



### 3. Conceito de Serviço Comunicação Multimídia (SCM) e Serviço de Valor Agregado (SVA)

Comentado [OR1]: Arrumar formatação

Conforme consta no sítio eletrônico oficial da Agencia Nacional de telecomunicações (ANATEL), a criação do órgão se deu pela Lei Geral de Telecomunicações – LGT (Lei 9.472/97), sendo a primeira agência reguladora a ser instalada no Brasil.<sup>5</sup>

Dentre as principais atribuições da ANATEL, destacam-se:

- implementar, em sua esfera de atribuições, a política nacional de telecomunicações;
- representar o Brasil nos organismos internacionais de telecomunicações, sob a coordenação do Poder Executivo;
- administrar o espectro de radiofrequências e o uso de órbitas, expedindo as respectivas normas;
- expedir ou reconhecer a certificação de produtos, observados os padrões e as normas por ela estabelecidos;
- compor administrativamente conflitos de interesses entre prestadoras de serviços de telecomunicações;
- reprimir infrações aos direitos dos usuários; e
- exercer, relativamente às telecomunicações, as competências legais em matéria de controle, prevenção e repressão das infrações da ordem econômica, ressalvadas as pertencentes ao Conselho Administrativo de Defesa Econômica (Cade).

A ANATEL é a entidade estatal responsável por regular o setor brasileiro de telecomunicações, fiscalizando, editando normas e intermediando conflitos entre operadoras e consumidores.

---

<sup>5</sup>Dados extraídos do sítio oficial da ANATEL - <https://www.gov.br/anatel/pt-br/aceso-a-informacao/institucional>, acessado em 02/04/2022.

O serviço de telecomunicação é definido pela Lei Geral de Telecomunicações – LGT (Lei 9.472/97) em seu art. 60:

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

§ 1º Telecomunicação é a transmissão, emissão ou recepção, por fio, radioeletricidade, meios ópticos ou qualquer outro processo eletromagnético, de símbolos, caracteres, sinais, escritos, imagens, sons ou informações de qualquer natureza.

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

Da mesma forma que o Serviço de Valor Adicionado (SVA) é definido pela Lei Geral de Telecomunicações – LGT (Lei 9.472/97) em seu art. 61:

Art. 61. Serviço de valor adicionado é a atividade que acrescenta, a um serviço de telecomunicações que lhe dá suporte e com o qual não se confunde, novas utilidades relacionadas ao acesso, armazenamento, apresentação, movimentação ou recuperação de informações.

§ 1º Serviço de valor adicionado não constitui serviço de telecomunicações, classificando-se seu provedor como usuário do serviço de telecomunicações que lhe dá suporte, com os direitos e deveres inerentes a essa condição.

§ 2º É assegurado aos interessados o uso das redes de serviços de telecomunicações para prestação de serviços de valor adicionado, cabendo à Agência, para assegurar esse direito, regular os condicionamentos, assim como o relacionamento entre aqueles e as prestadoras de serviço de telecomunicações.

No entanto, apesar da definição dos dois serviços pela Lei Geral de Telecomunicação, ainda existe uma grande insegurança jurídica para a correta segregação da receita entre as duas modalidades e a correta aplicação do tributo.

A Agência Nacional de Telecomunicação – ANATEL já emitiu resoluções para a definição do conceito de serviços prestados pelas empresas de Telecomunicação o que se enquadraria como Serviço de Comunicação Multimídia (SCM) e Serviço de Valor Adicionado (SVA). Porém, é possível identificar que na prática, os pequenos e médios provedores de internet, não conseguem atender as especificações técnicas da agência reguladora e

utilizam planejamentos fiscais arrojados para conseguir a expansão e crescimento da empresa.

Pois bem, conforme determinada pela lei 9.472/97, art. 61, enquadra-se como serviço adicionado a atividade que acrescenta, a um serviço de telecomunicação, e com o qual não se confunde novas utilidades relacionadas ao acesso, armazenagem, apresentação, movimentação ou recuperação de informações.

Conforme podemos observar, na definição do Serviço de Valor Adicionado (SVA) estabelecido pela Agência Nacional de Telecomunicações (ANATEL), verificamos serviços que estariam sob o campo de incidência do Imposto sobre Serviços (ISS), conforme determina a lista de serviços anexa à Lei Complementar 116/03.

#### **4. Conflito de competência (ICMS e ISS) – Serviços de Comunicação**

Como vimos, a competência tributária dos Estados, Municípios e Distrito Federal esta estabelecida na Constituição Federal. No entanto, verificamos uma grande insegurança jurídica na competência de tributação entre Estados e Municípios com relação aos serviços de comunicação.

Conforme estabelecido na Constituição Federal, deve ser analisada a delimitação do fato gerador do ICMS e do ISS.

A Constituição Federal, em seu art. 156, inciso III, determina a competência aos Municípios de instituir imposto sobre serviços de qualquer natureza, não compreendidos no art. 155, inciso II da Constituição Federal, definidos em lei complementar.

Desta forma, analisando-se apenas a Constituição Federal, pode-se concluir que os serviços de qualquer natureza estariam no campo de incidência do ISS, exceto aqueles previstos no campo de incidência do ICMS, conforme art. 155, inciso da Constituição Federal.

##### **4.1 Carga tributária do ICMS nos serviços de comunicação**

Diante da alta carga tributária do ICMS nas operações de comunicação, as empresas prestadoras de serviço de comunicação passaram a segregar parte das receitas e, assim, retiraram do campo de incidência do ICMS uma parcela de suas receitas, principalmente por conta da alíquota do ICMS aplicável às operações de comunicação, conforme demonstrado na tabela abaixo:

**Tabela 1 - Alíquotas de ICMS por UF**

UF	Alíquota (%)	UF	Alíquota (%)
AC	25%	PB	28% + 2% (FECOEP)
AL	28% + 2% (FECOEP)	PE	30%
AM	30%	PI	30%
AP	29%	PR	27% + 2% (FECOEP)
BA	26% + 2% (FECOEP)	RJ	28% + 4% (FECOEP)
CE	28% + 2% (FECOEP)	RN	28% + 2% (FECOEP)
DF	28%	RO	25% + 2% (FECOEP)
ES	25%	RR	25%
GO	27% + 2% (FECOEP)	RS	25%
MA	27%	SC	25%
MG	27%	SE	28%
MS	27% + 2% (FECOEP)	SP	25%
MT	17% + 2% (FECOEP)	TO	27% + 2% (FECOEP)
PA	30%		

Fonte: Legislações estaduais que determinam a alíquota de ICMS comunicação

Como se pode reparar na tabela acima, as alíquotas do ICMS, variam de 19% a 32%, a depender do Estado que o serviço é prestado.

É possível verificar também que a arrecadação do ICMS, principal fonte de arrecadação tributária dos Estados e Distrito federal, referente aos serviços de telecomunicação é um importante meio de arrecadação dos Estados, conforme demonstrado na tabela a seguir:

**Tabela 02 - Arrecadação de ICMS-Comunicação por UF**

ICMS Comunicação (valores em R\$)	2020	2021
ACRE	73.761.938,5	60.396.462,4
ALAGOAS	183.548.276,9	166.087.657,4
AMAPÁ	64.970.393,3	56.734.607,7
AMAZONAS	419.014.725,8	390.958.503,1
BAHIA	1.043.220.925,7	932.147.490,8
CEARÁ	634.078.194,0	589.244.723,1
DISTRITO FEDERAL	852.543.062,6	738.814.401,7
ESPÍRITO SANTO	477.758.393,3	443.471.346,9
GOIÁS	886.715.822,4	802.700.822,4
MARANHÃO	404.720.642,4	425.282.845,4

MATO GROSSO	463.911.370,8	422.934.438,1
MATO GROSSO DO SUL	184.216.574,5	168.090.860,6
MINAS GERAIS	2.788.307.742,0	2.571.928.487,0
PARÁ	567.211.926,0	501.863.304,0
PARAÍBA	248.666.641,1	231.173.525,2
PARANÁ	1.557.701.127,0	1.326.536.525,0
PERNAMBUCO	836.600.380,3	793.902.490,0
PIAÚÍ	225.362.128,9	221.034.667,4
RIO DE JANEIRO	3.154.090.908,4	2.797.385.768,2
RIO GRANDE DO NORTE	288.361.586,1	276.710.587,9
RIO GRANDE DO SUL	2.004.780.450,0	1.793.068.560,9
RONDÔNIA	180.552.863,0	159.649.351,4
RORAIMA	54.807.181,3	51.806.192,2
SANTA CATARINA	1.092.517.810,3	1.030.373.956,9
SÃO PAULO	9.683.574.127,6	8.580.409.596,7
SERGIPE	182.742.720,0	171.305.881,0
TOCANTINS	148.993.660,4	136.352.862,6

Fonte: Elaborado pelo autor com base em dados disponíveis no site do CONFAZ<sup>6</sup>

Diante desse cenário de insegurança jurídica e, por conta do apetite de arrecadação do fisco, as empresas que atuam no setor de comunicação possuem passivos tributários, conforme pode-se observar em suas demonstrações financeiras.

Com base em informações públicas divulgadas pelas grandes operadoras de telecomunicação, como é o caso das demonstrações financeiras, é possível verificar que as empresas possuem milionários passivos tributários materializados, em função de questionamentos tanto por parte do Município quanto por parte do Estado, em relação à cobrança dos impostos sob sua competência (ISS x ICMS) sobre a parcela de serviço de valor agregado – SVA ou sobre a parcela do serviço de comunicação multimídia – SCM.

<sup>6</sup> Dados extraídos do site do CONFAZ - <https://www.confaz.fazenda.gov.br/boletim-de-arrecadacao-dos-tributos-estaduais>, acessado em 02/04/2022;

A título de exemplo, a Telefônica<sup>7</sup> possuía cerca de R\$842 milhões e R\$625.019, provisionado no balanço da empresa em 31/12/2021 e 31/12/2020, respectivamente, referente a discussões administrativas e judiciais no âmbito estadual, sendo as principais causa relacionadas a:

A Companhia e/ou suas controladas mantêm discussões administrativas e judiciais no âmbito estadual, relativas ao ICMS, sendo: (i) glosa de créditos; **(ii) não tributação de supostos serviços de telecomunicações**; (iii) créditos do imposto relativo a impugnações/contestações sobre serviços de telecomunicação não prestados ou equivocadamente cobrados (Convênio 39/01); (iv) diferencial de alíquota; (v) locação de infraestrutura necessária aos serviços de internet (dados); (vi) saídas de mercadorias com preços inferiores aos de aquisição; (vii) não tributação de valores concedidos a título de descontos aos clientes; e (viii) serviços não medidos.

Adicionalmente, pode-se observar que no âmbito municipal, as empresas enfrentam a mesma dificuldade com relação à correta aplicação do imposto devido no serviço de comunicação, tendo provisionado um valor de R\$36 milhões no balanço da empresa (Telefônica):

A Companhia e/ou suas controladas mantêm diversas ações na esfera judicial no âmbito municipal, relativas a: (i) IPTU; e **(ii) ISS incidente sobre: (a) serviços de locação de bens móveis e atividades-meio e suplementares**; e (b) retenção sobre serviços de empreitada.

#### **4.2 Comparativo da arrecadação total do ICMS vs arrecadação ICMS telecomunicações**

Com base em dados disponibilizados pela ANATEL, verificamos uma queda na arrecadação de ICMS de telecomunicações quando comparado com o valor total arrecadado de ICMS no período comparativo de 2020 e 2021.

Podemos presumir que, apesar da insegurança jurídica acerca da correta tributação dos tipos de serviços prestados pelas empresas de telecomunicação, as empresas investiram nos departamentos

---

<sup>7</sup> Dados extraídos do site da Telefônica - <https://ri.telefonica.com.br/pt/documentos/2505-DF-Anuais-Completas-2021.pdf>, acessado em 02/04/2022;

tributários/operacionais, a fim de obter um ganho tributário e, conseqüentemente, competitivo, sobre os serviços prestados de telecomunicação.

No entanto, podemos verificar que houve um aumento na provisão das empresas relacionadas aos passivos tributários de ICMS, com relação à não inclusão de serviços prestados pelas empresas de telecomunicação na base de cálculo do ICMS.

Abaixo tabela demonstrando o percentual arrecadado de ICMS de telecomunicação sobre o valor total arrecadado de ICMS, principal fonte de arrecadação dos estados:

Tabela 03 - Arrecadação total do ICMS x Arrecadação ICMS telecomunicações

UF	2020	2021
ACRE	5,37%	3,96%
ALAGOAS	4,23%	3,42%
AMAPÁ	6,46%	4,85%
AMAZONAS	3,86%	3,45%
BAHIA	4,21%	3,29%
CEARÁ	4,79%	4,05%
DISTRITO FEDERAL	9,82%	8,24%
ESPÍRITO SANTO	3,98%	3,20%
GOIÁS	4,96%	3,77%
MARANHÃO	5,12%	4,73%
MATO GROSSO	3,03%	2,20%
MATO GROSSO DO SUL	1,70%	1,34%
MINAS GERAIS	5,32%	4,18%
PARÁ	4,15%	3,27%
PARÁIBA	4,12%	3,41%
PARANÁ	4,94%	3,74%
PERNAMBUCO	4,73%	4,06%
PIAUI	4,80%	4,25%
RIO DE JANEIRO	8,10%	6,49%
RIO GRANDE DO NORTE	4,94%	4,44%
RIO GRANDE DO SUL	5,50%	4,32%
RONDÔNIA	4,13%	3,09%
RORAIMA	4,42%	3,67%
SANTA CATARINA	4,45%	3,94%
SÃO PAULO	6,49%	5,05%
SERGIPE	5,19%	4,43%



TOCANTINS	4,56%	3,67%
-----------	-------	-------

Fonte: Elaborado pelo autor com base em dados disponíveis no site do CONFAZ<sup>8</sup>

#### 4.3 Decisão do STF – impossibilidade de adoção de alíquota superior àquela que onera as operações em geral

Recentemente, a decisão do Supremo Tribunal Federal (STF) que considerou inconstitucional a cobrança de alíquotas majoradas do ICMS nas operações de energia elétrica e comunicação, passando a ter validade a partir de 2024.

O Recurso Extraordinário (714139RE) foi interposto pelas Lojas Americanas contra a decisão do Tribunal de Justiça de Santa Catarina (TJ-SC) que tinha confirmado a constitucionalidade da alíquota majorada de 25%, sendo considerado supérfluo os serviços de energia elétrica e comunicação.

As principais normas examinadas no Recurso Extraordinário 714.139 foram:

Lei 10.297/1996<sup>9</sup>

Art. 19. As alíquotas do imposto, nas operações e prestações internas, inclusive na entrada de mercadoria importada e nos casos de serviços iniciados ou prestados no exterior, são:

I - 17% (dezesete por cento), salvo quanto às mercadorias e serviços relacionados nos incisos II a IV; .

**II - 25% (vinte e cinco por cento) nos seguintes casos:**

- a) operações com energia elétrica;
- b) operações com os produtos supérfluos relacionados na Seção I do Anexo I desta Lei;
- c) prestações de serviços de comunicação;**
- d) operações com gasolina automotiva e álcool carburante;

<sup>8</sup> Dados extraídos do site do CONFAZ - <https://www.confaz.fazenda.gov.br/boletim-de-arrecadacao-dos-tributos-estaduais>, acessado em 02/04/2022;

<sup>9</sup> Dados extraídos do regulamento de ICMS/SC - [https://legislacao.sef.sc.gov.br/html/leis/1996/lei\\_96\\_10297.htm](https://legislacao.sef.sc.gov.br/html/leis/1996/lei_96_10297.htm), acessado em 02/04/2022;

Bem como foi analisado o teor do artigo 155, § 2º, inciso III, da Constituição Federal:

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; [...]

§ 2º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte: [...]

**III – poderá ser seletivo, em função da essencialidade das mercadorias e dos serviços;**

Conforme menciona Roque Antonio Carraza, (2015 .p.541), “embora haja uma certa margem de liberdade para o Legislativo tornar o imposto seletivo em função da essencialidade das mercadorias e serviços, estas expressões, posto fluidas, possuem um conteúdo mínimo, que permite se afira se o princípio em tela foi, ou não, observado em cada caso concreto”.

Como pode ser observado no artigo 21, inciso XI da Constituição Federal, compete à União explorar, diretamente ou mediante autorização, concessão ou permissão, os serviços de telecomunicações, ou seja, os serviços de telecomunicação foram alcançados à condição de serviço público de competência da União. Nesta mesma linha, o artigo 10, inciso VII da Lei 7.783/1989, dispõe sobre as atividades essenciais, conforme segue:

Art. 10 São considerados serviços ou atividades essenciais:

I - tratamento e abastecimento de água; produção e distribuição de energia elétrica, gás e combustíveis;

II - assistência médica e hospitalar;

III - distribuição e comercialização de medicamentos e alimentos;

IV - funerários;

V - transporte coletivo;

VI - captação e tratamento de esgoto e lixo;

**VII - telecomunicações;**

Conforme pudemos perceber durante os últimos anos (2019 a 2022), por conta da pandemia do COVID19, verificamos a importância dos serviços de telecomunicação na economia brasileira. Ou seja, um serviço essencial para diversas atividades básicas, tais como: (i) educação (ii) assistência médica/hospitalar (iii) teletrabalho (iv) entre outros.

Neste sentido, considerando a essencialidade dos serviços de telecomunicação, foi proferido acórdão nos autos do RE 714.139, determinando a impossibilidade de adoção de alíquota superior àquela que onera as operações em geral:

**Recurso extraordinário. Repercussão geral. Tema nº 745. Direito tributário. ICMS. Seletividade. Ausência de obrigatoriedade. Quando adotada a seletividade, há necessidade de se observar o critério da essencialidade e de se ponderarem as características intrínsecas do bem ou do serviço com outros elementos. Energia elétrica e serviços de telecomunicação. Itens essenciais. Impossibilidade de adoção de alíquota superior àquela que onera as operações em geral. Eficácia negativa da seletividade**

Após a repercussão acerca da impossibilidade da majoração da alíquota do ICMS nas operações de serviço de telecomunicação, e o respectivo impacto arrecadatário dos estados, podendo ter um prejuízo de cerca de R\$27 bilhões<sup>10</sup> caso a nova alíquota entrasse em vigor em 2022, a Suprema Corte modulou os efeitos da sentença definindo a sua aplicabilidade apenas a partir de 2024.

#### **4.4 Outros impostos e taxas aplicáveis aos serviços de comunicação**

##### **4.4.1 PIS e COFINS**

---

<sup>10</sup>Dados extraídos do site CONJUR; <https://www.conjur.com.br/2021-dez-16/icms-menor-energia-telecomunicacoes-vale-2024#:~:text=STF%20decide%20que%20ICMS%20para,vale%20a%20partir%20de%202024&text=A%20decis%C3%A3o%20do%20Supremo%20Tribunal,valor%C3%A1%20a%20partir%20de%202024,> acessado em 02/04/2022.

A legislação do PIS e da COFINS (Lei 10.637/2002 e Lei 10.833/2003, respectivamente) tratou as receitas de telecomunicação como tributadas ao PIS e COFINS cumulativo, conforme segue:

Lei 10.637/2002 art. 8º - Permanecem sujeitas às normas da legislação da contribuição para o PIS/Pasep, vigentes anteriormente a esta Lei, não se lhes aplicando as disposições dos arts. 1º a 6º:

(...)

VIII - as receitas decorrentes de prestação de serviços de telecomunicações;

Lei 10.833/2003 Art. 10. Permanecem sujeitas às normas da legislação da COFINS, vigentes anteriormente a esta Lei, não se lhes aplicando as disposições dos arts. 1º a 8º:

(...)

VIII - as receitas decorrentes de prestação de serviços de telecomunicações;

No entanto, cabe ressaltar que a correta classificação das receitas, além do impacto dos impostos estaduais (ICMS) e municipais (ISS), é refletida diretamente na apuração do PIS e da COFINS.

Uma vez que, uma empresa optante pelo Lucro Real e, conseqüentemente, pelo regime não cumulativo do PIS e da COFINS, para as receitas classificadas como Serviço de Valor Adicionado (SVA), portanto, não classificadas como serviço de comunicação, estaria sujeita à não cumulatividade do PIS e da COFINS. Por outro lado, as receitas classificadas como Serviço de Comunicação Multimídia (SCM), estariam sujeitas ao regime cumulativo do PIS e da COFINS. Adicionalmente, importante se atentar à proporção dos créditos fiscais, conforme determina a Lei 10.833 art. 3 §7º e §8º:

§ 7º Na hipótese de a pessoa jurídica sujeitar-se à incidência não-cumulativa da COFINS, em relação apenas à parte de suas receitas, o crédito será apurado, exclusivamente, em relação aos custos, despesas e encargos vinculados a essas receitas.

§ 8º Observadas as normas a serem editadas pela Secretaria da Receita Federal, no caso de custos, despesas e encargos vinculados às receitas referidas no § 7º e àquelas submetidas ao regime de incidência cumulativa dessa contribuição, o crédito será determinado, a critério da pessoa jurídica, pelo método de:

I - apropriação direta, inclusive em relação aos custos, por meio de sistema de contabilidade de custos integrada e coordenada com a escrituração; ou

II - rateio proporcional, aplicando-se aos custos, despesas e encargos comuns a relação percentual existente entre a receita bruta sujeita à incidência não-cumulativa e a receita bruta total, auferidas em cada mês.

#### 4.4.2 FUST e FUNTTEL

Além dos tributos acima mencionados (esfera federal, estadual e municipal) as empresas de telecomunicação são obrigadas ao pagamento do FUST (Fundo de Universalização dos Serviços de Telecomunicações) e FUNTTEL (Fundo para o Desenvolvimento Tecnológico das Telecomunicações).

Com base na Lei 9.998/2000<sup>11</sup>, o FUST foi instituído com a finalidade de estimular a expansão, o uso e a melhoria da qualidade das redes e dos serviços de telecomunicações, reduzir as desigualdades regionais e estimular o uso e o desenvolvimento de novas tecnologias de conectividade para promoção do desenvolvimento econômico e social.

Com base no artigo 6º da Lei 9.998/2000, constitui receita para o fundo a contribuição de 1% (um por cento) sobre a receita operacional bruta, decorrente de prestação de serviços de telecomunicações nos regimes público e privado, excluindo-se o Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS), o Programa de Integração Social (PIS) e a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins).

Com base na Lei 10.052/2000<sup>12</sup>, o FUNTTEL foi instituído com o objetivo de estimular o processo de inovação tecnológica, incentivar a capacitação de

---

<sup>11</sup> Dados extraídos da Lei 9.998/2000 - [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/l9998.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l9998.htm), acessado em 02/04/2022

<sup>12</sup> Dados extraídos da Lei 10.052/2000 - [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/l10052.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l10052.htm), acessado em 02/04/2022

recursos humanos, fomentar a geração de empregos e promover o acesso de pequenas e médias empresas a recursos de capital, de modo a ampliar a competitividade da indústria brasileira de telecomunicações

Assim como o FUST, o FUNTTEL é uma contribuição de meio por cento sobre a receita bruta das empresas prestadoras de serviços de telecomunicações, nos regimes público e privado, excluindo-se, para determinação da base de cálculo, as vendas canceladas, os descontos concedidos, o Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS), a contribuição ao Programa de Integração Social (PIS) e a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins);

## 5. Tributação aplicável ao setor de comunicação e seus impactos ao consumidor final

Como podemos observar durante o trabalho desenvolvido, o aumento na carga do ICMS, por ser um imposto repassado ao próximo da cadeia (como podemos observar na regra da não cumulatividade do ICMS), impacta de forma direta o preço cobrado do consumidor final do serviço de comunicação.

Para melhor ilustração, temos como exemplo a empresas “X” – que inclui integralmente as receitas de comunicação no campo de incidência do ICMS (anterior à RE714.139) e empresa “Y” – que inclui parcialmente as receitas de comunicação no campo de incidência do ICMS e o restante o considera como serviço meio (SVA) e, conseqüentemente o inclui no campo de incidência do ISS:

### Exemplo 1

#### **Empresa “X”**

Valor do serviço de comunicação – R\$100 (alíquota do ICMS de 25%)

Valor do serviço para consumidor final –  $100/(1-25\%) = R\$133,33$

Valor do ICMS destacado pela empresa X =  $133,33*25\% = R\$33,33$

#### **Empresa “Y”**

Valor do serviço de comunicação – R\$70 (alíquota do ICMS de 25%)

(a) Valor do serviço para consumidor final –  $70/(1-25\%) = R\$93,33$

Valor do ICMS destacado pela empresa Y =  $93,33*25\% = R\$23,33$

Valor do serviço meio (SVA) – R\$30 (Alíquota de ISS de 5%)

(b) Valor do serviço para consumidor final –  $30/(1-5\%) = R\$31,6$

Valor do ISS destacado pela empresa Y =  $31,6 * 5\% = R\$1,6$

(a)+(b) Valor total do serviço para o consumidor final – R\$124,9

Como pode-se observar no exemplo acima, a segregação das receitas e, conseqüentemente, a tributação aplicável a cada tipo de serviço impacta diretamente o valor do serviço para o consumidor final. Enquanto a empresa “X” possui um valor de serviço para o consumidor final de R\$133,33 a empresa “Y” possui um serviço total no valor de R\$124,9, uma diferença de R\$8,4 para o consumidor final. Sendo assim uma economia para a empresa e um ganho de competitividade perante os concorrentes.

Apenas para fins de ilustração, como seria o cálculo a partir de 2024, após modulação do STF acerca do Recurso Extraordinário (714139RE) e considerando que haverá o repasse da redução da alíquota do ICMS para o consumidor final.

Exemplo 2

**Empresa “X”**

Valor do serviço de comunicação – R\$100 (alíquota do ICMS de 17%)

Valor do serviço para consumidor final –  $100 / (1 - 17\%) = R\$120,50$

Valor do ICMS destacado pela empresa X =  $120,50 * 17\% = R\$20,5$

**Empresa “Y”**

Valor do serviço de comunicação – R\$70 (alíquota do ICMS de 17%)

(c) Valor do serviço para consumidor final –  $70 / (1 - 17\%) = R\$84,3$

Valor do ICMS destacado pela empresa Y =  $84,3 * 17\% = R\$14,3$

Valor do serviço meio (SVA) – R\$30 (Alíquota de ISS de 5%)



(d) Valor do serviço para consumidor final –  $30/(1-5\%) = R\$31,6$

Valor do ISS destacado pela empresa Y =  $31,6*5\% = R\$1,6$

(c)+(d) Valor total do serviço para o consumidor final – R\$115,9

Assim como pudemos observar no exemplo 1, qualquer alteração na alíquota do ICMS, impacta diretamente o preço do serviço ao consumidor final, contando que a redução da alíquota do ICMS será repassada adiante. Caso não for o caso, a empresa teria valores a serem investidos em melhoria de processos, atendimento, infraestrutura, contratações, profissionalizações etc. podendo gerar um alto valor agregado para o mercado em que atua.

## 6. Evolução no número de acessos aos serviços de telecomunicações no Brasil

Conforme podemos observar na tabela abaixo, a evolução histórica do número de acessos aos serviços de telecomunicação no Brasil, teve um alto crescimento no número de contratos ativos nos últimos anos:

Tabela 04 - Contratos de telecomunicações ativos

(em milhões)	dez/19	dez/20	dez/21
Número de contratos	308,8	315,7	341

Fonte: Informação disponibilizada mensalmente pela ANATEL<sup>13</sup>

Desta forma, podemos verificar que, conforme abordado anteriormente, por ser um serviço essencial para a população e com o número de acessos a serviços de telecomunicação crescendo ao longo dos anos, se faz necessária a avaliação das empresas no enquadramento das receitas para fins de tributação e, conseqüentemente, na competitividade perante outras empresas do segmento.

É um mercado com grande potencial de crescimento e investimento, principalmente por conta da geografia do Brasil, em que é possível verificar grandes, médios e pequenos provedores de acesso a serviços de telecomunicação.

---

<sup>13</sup> Dados extraídos do site da ANATEL <https://informacoes.anatel.gov.br/paineis/acessos>, acessado em 02/02/2022

## 7. Conclusão

Diante de todo exposto no trabalho, é inevitável concluir a essencialidade dos serviços de telecomunicação nos últimos anos, ficando ainda mais evidente a sua importância durante o período de pandemia do COVID19.

Ao mesmo tempo, observamos o valor arrecadado pelos Estados de ICMS Comunicação R\$28.7 bilhões e R\$25.8 bilhões em 2020 e 2021, respectivamente, e podemos verificar que o ICMS com alíquota majorada é uma importante fonte de arrecadação estadual. No entanto, a fome de arrecadação dos Estados não pode ultrapassar as normas da Constituição Federal, conforme exposto durante o trabalho bem como extrapolar conceitos estipulados pela agência reguladora (ANATEL).

O objetivo do trabalho apresentado visa auxiliar no entendimento e classificação do poder de tributação dos estados com relação aos serviços de telecomunicação, nos termos do artigo 155, inciso II da Constituição Federal.

Apesar de ser um tema de extrema relevância, em termos de arrecadação e complexidade, é possível verificar que as empresas passaram a investir no planejamento tributário, de forma a amenizar o impacto da alta carga tributária do setor.

Entendo ser um grande ganho para o setor, a recente decisão do STF acerca da impossibilidade de adoção de alíquota superior àquela que onera as operações em geral pois, conforme abordado durante o trabalho, verificamos o a importância do serviço de comunicação. Resta aguardarmos e ver se com a redução da alíquota aplicável em tais operações, será repassado ao consumidor final ou se as empresas que prestam o serviço de telecomunicação irão se apropriar de tais ganhos (gerando maiores margem de lucro para as suas operações).

Por fim, é possível observar que, independente da classificação da receita e, conseqüentemente, a tributação aplicável a tais operações, o consumidor final que irá arcar com a carga tributária do setor, sofrendo a fome de arrecadação dos estados e

municípios e, gerando toda a incerteza tributária acerca da correta tributação dos serviços de telecomunicação.

## LEGISLAÇÃO E JURISPRUDÊNCIA

BRASIL. Constituição Federal. Brasília: Senado Federal, 1988. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Constituicao/Constituicao.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm)>. Acesso em: 02 abr. 2022.

\_\_\_\_\_. **Lei 5.172/1996.** Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/l5172compilado.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172compilado.htm)>. Acesso em: 02 abr. 2022.

\_\_\_\_\_. **Lei Complementar 87/1996.** Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/lcp/lcp87.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp87.htm)>. Acesso em: 02 abr. 2022.

\_\_\_\_\_. **Lei 10.637/2002.** Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/2002/l10637.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/l10637.htm)>. Acesso em: 02 abr. 2022.

\_\_\_\_\_. **Lei 10.833/2003.** Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/2003/l10.833.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2003/l10.833.htm)>. Acesso em: 02 abr. 2022.

\_\_\_\_\_. **Lei Complementar 116/2003.** Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/lcp/lcp116.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp116.htm)>. Acesso em: 02 abr. 2022.

\_\_\_\_\_. **Lei Complementar 10.297/1996.** Disponível em: <[https://legislacao.sef.sc.gov.br/html/leis/1996/lei\\_96\\_10297.htm](https://legislacao.sef.sc.gov.br/html/leis/1996/lei_96_10297.htm)>. Acesso em: 02 abr. 2022.

\_\_\_\_\_. **Lei 9.472/1997.** Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/l9472.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l9472.htm)>. Acesso em: 02 abr. 2022.

\_\_\_\_\_. **Lei 9.998/2000.** Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/l9998.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l9998.htm)>. Acesso em: 02 abr. 2022.

\_\_\_\_\_. **Lei 10.052/2000.** Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/l10052.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l10052.htm)>. Acesso em: 02 abr. 2022.

**REFERÊNCIAS**

**MOREIRA**, André Medes. **A Tributação dos Serviços de Comunicação**: Noeses, 2016. 554p.

**ALVES**, Gustavo Baptista. **Tributação de Novas Tecnologias e Telecomunicações**: Quartier Latin, 2019. 310p.

**TORRES**, Heleno Taveira. **Direito Tributário das Telecomunicações e Satellite**: Quartier Latin, 2007. 473p.

**MEDEIROS**, Oliveira, J.C. D. **Princípios de Telecomunicações - Teoria e Prática**. [Minha Biblioteca]. Retirado de <https://app.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788536522005/>

**ARANHA**, Marcio Iorio. **Coletânea de Normas e Julgados de Telecomunicações e Glossário Brasileiro de Direito das Telecomunicações**. Quartier Latin, 2006. 766p.

**COSCIONE**, Milene Louise Renée. **Telecomunicações: Doutrina jurisprudência, legislação e regulação setorial**. Saraiva, 2012. 400p.

**PISCATELLI**, Tathiane. **Tributação de bens digitais: a disputa tributária entre estados e municípios: Notas sobre o Convênio ICMS 106/2017 e outras normas relevantes**. InHouse Editora e Produtos Educacionais, 2018. 336p.

**NETO**, Halley Henares e **MELO**, Eduardo Soares de. **ICMS e ISS – Tributação Digital e os Novos Contornos do Conflito de Competência**. Intelecto, 2019. 379p.

**FROSSARD**, Dermeval. **ICMS Genérico: Teoria e questões comentadas aplicáveis a todos os estados e ao DF**. Editora Ferreira, 2018. 784p.

**PEGAS**, Paulo Henrique. **Manual de Contabilidade Tributária**. Atlas, 2017. 600p.

**PAULSEN, Leandro; MELO, Omar Augusto L. ISS: Constituição Federal e LC 116 Comentadas.** São Paulo: Editora Saraiva, 2021. 9786555590876. Disponível em: <https://app.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786555590876/>. Acesso em: 07 abr. 2022.

**SCHOUERI, Luís E. Direito Tributário. São Paulo: Editora Saraiva, 2022. 9786555596366. Disponível em: <https://app.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786555596366/>. Acesso em: 07 abr. 2022.**

**CARNEIRO, Claudio. Impostos Federais, Estaduais E Municipais. [Digite o Local da Editora]: Editora Saraiva, 2019. 9788553612123. Disponível em: <https://app.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788553612123/>. Acesso em: 07 abr. 2022.**

**REZENDE, Amaury J.; PEREIRA, Carlos A.; ALENCAR, Roberta Carvalho D. Contabilidade tributária: entendendo a lógica dos tributos e seus reflexos sobre os resultados das empresas. [Digite o Local da Editora]: Grupo GEN, 2013. 9788522480173. Disponível em: <https://app.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788522480173/>. Acesso em: 07 abr. 2022.**

**CARRAZA, Roque Antonio. ICMS. 17 . ed . São Paulo: Malheiros, 2015 . p. 541.**