

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

---

Acórdão: 15.287/03/2<sup>a</sup>  
Impugnação: 40.010108059-82  
Impugnante: Empresa Brasileira de Telecomunicações S.A - EMBRATEL  
Proc. S. Passivo: Roberta Espinha Corrêa B. Souza/Outros  
PTA/AI: 01.000140181-85  
Inscrição Estadual: 062.004049-0083  
Origem: AF/Belo Horizonte  
Rito: Ordinário

---

**EMENTA**

**PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO – FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS – Constatou-se que a Autuada recolheu ICMS a menor em razão da não tributação de serviços de telecomunicações na modalidade nacional. Infração caracterizada. Exigências mantidas.**

**Lançamento procedente. Decisão pelo voto de qualidade.**

---

**RELATÓRIO**

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

Lavrado em 02/07/02, AI exigindo ICMS e MR.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 222/251.

O Fisco manifesta às fls. 961/987, refutando as alegações da Impugnante.

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 991/1.009, opina pela procedência do Lançamento.

---

**DECISÃO**

Inicialmente, vale ressaltar, que a regra geral em matéria de **decadência**, no que se refere ao ICMS, está disposta no art. 173, inciso I do CTN, *in verbis*:

“ Art. 173 - O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;”

Assim, no caso dos autos, somente em 31/12/02, estaria decaído o direito da Fazenda Pública de constituir o crédito tributário, relativamente ao exercício de 1997 (primeiro período autuado).

Salienta-se que a intimação do presente Auto de Infração ocorrera em 04/07/02, conforme se constata pelo recibo apostado, às fls. 11, pelo contador da Autuada.

Portanto, não há que se falar em decadência de qualquer período constante do presente crédito tributário.

O pedido de **prova pericial**, formulado pela Impugnante, não carece de qualquer exame (nos termos do art. 98, inciso III da CLTA/MG, Decreto 23.780/84), em virtude de não ter sido formulado qualquer quesito.

O presente litígio versa sobre recolhimento a menor do ICMS, por não ter a Autuada levado a tributação alguns serviços de telecomunicações (1997 e 1998). Apurando-se os saldos devedores nos exercícios de 1997 a 1999 (demonstrados às fls. 68/70), após recomposição da conta gráfica.

Os dados utilizados pelo Fisco para apuração das irregularidades foram extraídos dos relatórios da Autuada “Demonstrativo Sintético de Arrecadação do ICMS Referente a Serviços Prestados/Faturados”, nos exercícios de 1997 e 1998, bem como a descrição de cada serviço que a mesma oferece (fls. 73/192).

Para elaboração do trabalho, o Fisco reclassificou os valores lançados pelo sujeito passivo como “Isentos” e “Não tributáveis”, tendo como referência os seguintes critérios:

1 - **ISENTOS**: enquadramento em função do tomador do serviço, em atenção ao Anexo I, do RICMS/96, itens 90 e 95.

**RICMS/96 - ANEXO I - DAS ISENÇÕES** (a que se refere o artigo 6º deste Regulamento)

**Item 90** - Prestação de serviço de telecomunicação e o fornecimento de energia elétrica a missão diplomática, repartição consular e representação de organismo internacional, de caráter permanente, e respectivo funcionário estrangeiro.

**Item 95** - Prestação de serviço de telecomunicação a órgãos da Administração Pública Direta do Estado de Minas Gerais e suas Fundações e Autarquias, mantidas pelo Poder Público estadual e regidas por normas de Direito Público.

2 - **NÃO TRIBUTÁVEIS**: enquadraram-se neste item os serviços AVN e PDN que segundo a Impugnante (fls. 73 e 77) consistem em: “Serviço não operacional

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

somente serve para controle interno - AVN” e “ Serviço criado com o objetivo de identificar os pagamentos de faturas feitas pelos clientes em duplicidade – PDN” .

Com a reclassificação o Fisco constatou que diversas prestações de serviço de comunicação, na modalidade nacional, não teriam sido levadas à tributação pela Autuada, elaborando quadros mensais (fls. 29/40, 54/65) “Comparativo de Lançamentos efetuados pelo Contribuinte e pelo Fisco”.

O **Quadro 17** (fls. 41) e o **Quadro 34** (fls. 66), são quadros consolidados dos lançamentos dos exercícios de 1997 e 1998, respectivamente, que apontam as diferenças de valores verificados pelo Fisco, os quais não foram levados a débito pela Autuada.

Para facilitar a compreensão e análise da questão ora discutida, torna-se relevante trazer aos autos alguns dispositivos legais relativos à tributação do serviço de comunicação.

A Constituição Federal/88 trouxe substancial transformação em nosso sistema tributário. Uma das mais expressivas alterações se deu com o aumento do campo material de incidência do ICM, cuja regra matriz passou, também, a compreender as prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, tornando-se assim ICMS.

Dispôs a CF/88, art. 155, inciso II:

“ 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;”

A Constituição, após atribuir competência aos entes federativos para instituição do ICMS, elegeu a lei complementar para, conformando-se ao modelo de sistema tributário por ela traçado, dizer das normas gerais, das normas que dirimem conflitos de competência e das normas que regulam as limitações constitucionais ao poder de tributar.

A lei complementar de caráter geral que regula o Sistema Tributário Nacional e a Lei 5.172/66 – CTN ( Código Tributário Nacional).

Todavia, no que tange ao ICMS, as suas diretrizes são reguladas por lei complementar própria.

Os contornos “definitivos” às regras gerais necessárias à instituição do ICMS foram dados pela Lei Complementar n.º 87/96, dispondo em seu art. 2º, inciso III, sobre a incidência do serviço de comunicação, in verbis:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

“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;”

Salienta-se que **a hipótese de incidência do ICMS sobre as prestações de serviços de comunicação não se manteve atracada ao porto da transmissão de comunicação.** Ela se aporta em todas as hipóteses renunciadas pelo inciso III do art. 2º, da LC n.º 87/96.

Cada hipótese, dentro do gênero comunicação, pode, dependendo do caso concreto, ser considerada isoladamente ou em conjunto com as demais, para determinação de seus aspectos essenciais, dentro, é claro, de uma unidade lógica caracterizada pelo contrato de prestação de serviços de comunicação celebrado entre o tomador e o prestador do serviço.

A **base de cálculo** relativa à prestação de serviço de comunicação se constitui do preço do serviço como definido pelo inciso VII do art. 13 da Lei 6763/75, estando nele compreendidos todos os valores cobrados do usuário, tomador do serviço, pelo prestador, em função da prestação.

Nesse sentido, firmou-se o **Convênio ICMS 69/98**, implementado em Minas Gerais, através do Decreto n.º 39.836, de 24/08/98 ( que alterou a redação do § 4º, do art. 44 do RICMS/96) estabelecendo como integrantes da base de cálculo do ICMS, relativamente à prestação de serviço de comunicação, **os valores cobrados a título de acesso, adesão, ativação, habilitação, disponibilidade, assinatura e utilização dos serviços, bem como de serviços suplementares e facilidades adicionais que otimizem ou agilizem o processo de comunicação, independentemente da denominação que lhes seja dada.**

O deslinde da presente lide resume-se em enquadrar os serviços prestados pela Autuada (objeto da presente autuação, demonstrados às fls. 29/40 e 54/63), como sendo tributáveis pelo ICMS, ISSQN ou não tributáveis, visto que há conflito entre a classificação do sujeito passivo que os qualificou como tributáveis pelo ISSQN ou não tributáveis, enquanto o Fisco entendeu serem serviços inerentes ao de comunicação, exigindo, por conseguinte o ICMS.

Depreende-se do exame da cópia do estatuto social da Empresa Brasileira de Telecomunicações S.A (fls. 262 e 263) que a mesma é, **genuinamente, uma prestadora de serviço de comunicação**, e todas as suas atividades são voltadas para o desenvolvimento desta prestação de serviço, que está sujeita ao tributo de competência estadual, ICMS.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ademais, se consultarmos o site da Autuada( <http://www.embratel.com.br>) certificaremos que os serviços prestados por ela são todos relacionados ao de comunicação.

Logo, a motivação única dos clientes, ao celebrarem contratos de prestação de serviço com a EMBRATEL, é a de ter à sua disposição a possibilidade de se comunicar e não de usufruir de determinadas utilidades intrínsecas de algum bem.

Vale acrescentar, que a Impugnante contesta incisivamente os valores tributados pelo Fisco, relativos a “aluguéis de bens móveis e imóveis, instalação de equipamentos, bem como a cessão a terceiros da utilização da capacidade espacial de satélites” os quais ela teria classificado como tributáveis pelo ISSQN ou não tributáveis. Questionando, ainda, o método utilizado pelo Fisco para a reclassificação.

Entretanto, o trabalho fiscal, como anteriormente frisado, teve como suporte “ Demonstrativo Sintético de Arrecadação do ICMS Referente a Serviços Prestados/Faturados”, nos exercícios de 1997 e 1998, bem como a descrição de cada serviço que a mesma oferece (fls. 73/192).

Cita-se, apenas a título de amostragem, uma reclassificação efetuada pelo Fisco:

Código do serviço **STM 400 - ( CRN)**, é descrito pela Autuada (fls.73) como sendo “ **um serviço que provê um Sistema de Tratamento de Mensagens e que permite troca de mensagens e documentos eletrônicos, estruturados e padronizados, com segurança, rapidez e sigilo absoluto**”. ( Neste item não há qualquer menção a aluguel de bens ou instalação de equipamentos.)

Através do exame do quadro elaborado pelo Fisco fls. 54 (quarto item) e do Relatório IMP930R1 de fls.662/verso juntado pela Autuada ( o qual traz discriminado o serviço que é englobado pelo **CRN**), percebe-se que para um serviço de R\$447.774,03, a Autuada teria classificado como tributado pelo ICMS apenas R\$147.799,95, a diferença restante seria de serviço e “Isento” e “não tributado”, R\$299.918,19 e R\$95,80, respectivamente. ( Constatou-se que até “**Armaz. Mensagens**” teria sido classificado como “Isento”, dentre outros serviços.)

Diversos outros exemplos poderiam ter sido trazidos, mas se fazem desnecessários.

Alerta-se que mesmo para aqueles serviços, descritos pela Autuada às fls. 73/84, que contemplam opção de locação de bens móveis e instalação de equipamentos, não há como separar parcelas destes serviços, como sendo tributáveis pelo ISSQN, visto que correspondem a valores cobrados em função da realização de prestação de serviço de comunicação, e não de outra espécie.

Todas as parcelas cobradas pelo prestador de serviço de comunicação em função de sua atividade, sejam preparatórias, sejam auxiliares, sejam acessórias, serão sempre aderentes à prestação de serviço que ele se propõe a realizar, que se constitui

em atividade fim, e serão todas levadas a compor a base calculada, em cada caso concreto, para efeito de apuração do preço do serviço, base de cálculo do ICMS nessa prestação.

No caso dos autos a locação de bens móveis e imóveis, a instalação de equipamento a cessão a terceiros de capacidade espacial de satélite, o serviço de engenharia caracterizam-se como instrumentos para prestação de serviço de telecomunicações, perfeitamente enquadrados na base de cálculo determinada pelo **art. 44, § 4º do RICMS/96**.

Relativamente à **prestação de serviço com o uso de satélite**, é importante trazer à colação os esclarecimentos constantes da manifestação fiscal:

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

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

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

Ressalta-se que não houve por parte do Fisco alteração de conceitos utilizados pela Autuada, percebe-se, ainda, que os relatórios trazidos aos autos na fase de Impugnação, certamente foram analisados pelos autuantes, tanto é que os valores dos serviços trazidos na peça acusatória são todos discriminados mensalmente e coincidem com aqueles auferidos pela prestadora do serviço, divergindo tão somente em suas classificações.

A Impugnante questiona a forma de apuração do crédito tributário, alegando ser inconsistente a sistemática adotada pelo Fisco.

Entretanto, os quadros anexos (fls. 17 a 66) ao Auto de Infração são todos muito claros e bastante explicativos.

O critério adotado pelo Fisco não se reveste de nenhuma complexidade, conforme já abordado, visto que classificou como **“Isentos”**, as quantias originadas de serviços prestados para tomadores isentos e **“Não tributáveis”** aquelas quantias relativas aos serviços intitulados de ADN e PDN (fls. 27 e 28).

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Quanto aos serviços prestados pela Autuada, também não carece tecer maiores detalhes, posto que sua atividade é exclusivamente de prestador de serviço de comunicação. Desta forma, todos os serviços por ela oferecidos aos seus clientes são no sentido de **otimizar ou agilizar o processo de comunicação** .

Outrossim os documentos juntados pela Impugante (fls. 300/309), não guardam coerência com o período autuado, não se prestando a fundamentar suas razões.

Por derradeiro, ressalta-se que o sujeito passivo não exerce atividade voltada para obras de construção civil, tão pouco as locações de bens móveis e imóveis que realiza são atividades desvinculadas da prestação de serviço de comunicação, razão pela qual devem ser mantidas integralmente as exigências fiscais constantes do vertente Auto de Infração.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em preliminar deferir o pedido de sustentação oral feito da tribuna pela patrona da Impugnante. No mérito, pelo voto de qualidade, em julgar procedente o Lançamento. Vencidos, em parte, os Conselheiros Antônio César Ribeiro (Relator) e Carlos Wagner Alves de Lima, que excluía da base de cálculo do ICMS os valores relativos à locação de imóveis, serviço de engenharia e cessão a terceiros de capacidade espacial de satélite. Designada relatora a Conselheira Aparecida Gontijo Sampaio (Revisora). Participaram do julgamento os Conselheiros retro referidos e os signatários. Pela Impugnante, sustentou oralmente a Drª Roberta Espinha Corrêa Brandão de Souza e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Osvaldo Nunes França.

**Sala das Sessões, 17/02/03.**

**José Eymard Costa**  
**Presidente**

**Aparecida Gontijo Sampaio**  
**Relatora**

*mc*