

Acórdão: 17.775/06/1^a Rito: Ordinário
Impugnação/Agravo: 40.010117240-30, 40.030118253-34
Impugnante/Agrav: Telemar Norte Leste SA
Proc. S. Passivo: André Mendes Moreira/Outros
PTA/AI: 01.000151371-11
Inscr. Estadual: 062.149964.00-47
Origem: DF/ BH-3

EMENTA

RECURSO DE AGRAVO – PERÍCIA. Dispensável a perícia requerida, vez que os elementos constantes dos autos são suficientes para elucidação dos fatos questionados. Recurso de Agravo não provido. Decisão unânime.

PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO E TELECOMUNICAÇÃO – RECOLHIMENTO A MENOR DO ICMS. Recolhimento a menor do ICMS devido, em face da não tributação de diversos serviços de comunicação e telecomunicação. Procedimento fiscal respaldado pelo artigo 6º, inciso XI da Lei 6763/75 e artigo 44, § 4º do RICMS/96. Infração caracterizada. Exigências fiscais mantidas.

Lançamento procedente. Decisão pelo voto de qualidade.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre o recolhimento a menor de ICMS, durante o exercício de 2000, em decorrência da não tributação dos serviços de comunicação/telecomunicação, relacionados no Anexo 1 da peça fiscal. Exige-se ICMS e Multa de Revalidação.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 182 a 200, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 329 a 374.

Indeferido o requerimento de prova pericial (fl.375), o mesmo foi agravado às fls.376 a 378.

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 394 a 411, opina pela procedência do lançamento.

DECISÃO

DA PRELIMINAR

1. Quanto ao Recurso de Agravo retido nos autos

O pedido de prova pericial suscitado pela Impugnante, a bem da verdade, não envolve questões que requeiram propriamente a produção de prova pericial.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Os quesitos propostos se referem à classificação das diversas atividades relacionadas com a de prestação de serviços de telecomunicação. No entanto, a caracterização dessas atividades já está sendo discutida nos autos. O que importa não é determinar quais são os serviços atuados que podem ser classificados como atividade-meio, quais podem ser classificados como serviço de valor adicionado ou quais correspondem à locação de equipamentos. A discussão relevante é se a atividade-meio e o serviço de valor adicionado estão inseridos no conceito de prestação de serviço de comunicação/telecomunicação.

Também não altera o cerne da discussão se algum serviço é prestado por terceiro, pois quem fornece as condições para a prestação de tais serviços é a própria Autuada, contribuinte do ICMS.

Da mesma maneira nada acrescenta à solução da lide definir quais os serviços atuados que correspondem à locação de meios, porque de acordo com o ponto de vista fiscal, independente de quais sejam esses serviços, eles fazem parte da prestação de serviço e deveriam ser tributados pelo imposto estadual.

Nota-se, portanto, que resta configurado a irrelevância da prova pericial, não devendo, por conseguinte, ser acolhido tal pedido.

Assim, o requerimento de perícia foi corretamente indeferido, com fundamento no art. 116, incisos I e II da CLTA/MG.

DO MÉRITO

Decorre a exigência fiscal da constatação do recolhimento a menor do ICMS, em decorrência de ter a Autuada deixado de ofertar à tributação do imposto os serviços suplementares e outras importâncias recebidas do tomador do serviço, concernentes à prestação de serviço de comunicação/telecomunicação relacionados no Anexo I.

Referida irregularidade foi apurada no exercício de 2000 e encontra-se discriminada no Relatório Fiscal de fls. 07/09 e Anexos.

O primeiro ponto de discordância é quanto à decadência dos créditos anteriores a dezembro de 2000. Entretanto, tendo a Fazenda Estadual intimado o Sujeito Passivo do Auto de Infração n.º 01.000151371.11, em 22 de dezembro de 2005, não há que se falar em decadência das exigências fiscais àquela data, como defende a Impugnante.

Na hipótese em que o recolhimento dos tributos sujeitos a lançamento por homologação ocorre em desconformidade com a legislação aplicável e, por conseguinte, procede-se ao lançamento de ofício (CTN, art. 149), o prazo decadencial é de cinco anos, nos termos do art. 173, inciso I do CTN, tendo início no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que esse lançamento (de ofício) poderia ser realizado.

Cabe acrescentar que conforme dispõe o § 4º, do art. 150 do CTN, se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador e, expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública tenha se pronunciado,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

considera-se homologado o pagamento antecipado e definitivamente extinto o crédito tributário, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Como se depreende, a regra do citado artigo se circunscreve àqueles valores oferecidos à tributação, isto é, lançados, e não àqueles que ficaram à margem do lançamento como no caso, em que a irregularidade apontada diz respeito a recolhimento a menor do imposto, não havendo que se falar em homologação de ato que diminuiu ou anulou a obrigação tributária principal.

Dessa maneira, infere-se que o direito do Fisco, *in casu*, está circunscrito à regra geral estabelecida pelo art. 173 do CTN, conforme inúmeras decisões do Superior Tribunal de Justiça.

Tendo a Autuada sido intimada regularmente do Auto de Infração em 22 de dezembro de 2005, não há que se falar em decadência do crédito tributário relativo ao exercício de 2000.

Quanto ao mérito propriamente dito, a Contribuinte atua, de acordo com seu estatuto social, na prestação de serviços de telecomunicações e atividades necessárias e úteis à execução desses serviços, na conformidade das concessões, autorizações e permissões que lhe forem outorgadas.

Ela refuta a acusação fiscal de falta de inclusão na base de cálculo do imposto de valores cobrados dos tomadores de serviços de comunicação, com o argumento de que no Anexo 1 do Auto de Infração encontram-se incluídas atividades que não configuram fato gerador do imposto, por não serem serviços de comunicação ou operação de circulação de mercadoria, como no caso de locação de bens móveis, nem serviço de telecomunicação propriamente dita, como serviço de hora programada e de informação “102”, além de instalação, manutenção, mudança interna e externa de linha.

A exigência do imposto sobre tais serviços decorre do art. 155, inciso II da Constituição Federal, estando amparada legalmente no art. 6º, inciso XI, da Lei n.º 6.763/75, que estabelece as hipóteses de ocorrência do fato gerador do ICMS:

Art. 6º - Ocorre o fato gerador do imposto:

XI - na geração, na emissão, na transmissão, na retransmissão, na repetição, na ampliação ou na recepção de comunicação de qualquer natureza, por qualquer processo, ainda que iniciada no exterior, ressalvado o serviço de comunicação realizado internamente no estabelecimento pelo próprio contribuinte;

Percebe-se que o fato gerador do ICMS sobre as prestações de serviços de comunicação, consoante o disposto pelo inciso III, do art. 2º, da Lei Complementar n.º 87/96, não se manteve atada ao porto da transmissão de comunicação, se estendendo a todas as prestações onerosas de serviços de comunicação, por qualquer meio, inclusive

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

a geração, a emissão, a recepção, a transmissão, a retransmissão, a repetição e a ampliação de comunicação de qualquer natureza.

Nesse sentido, considerando a necessidade de uniformizar os procedimentos tributários nas prestações de serviços de comunicações bem como esclarecer o contribuinte para que o mesmo corretamente pudesse cumprir suas obrigações tributárias, foi firmado o Convênio ICMS 69/98, que veio explicitar o que já estava previsto na lei complementar. Através do Decreto n.º 39.836/98, este dispositivo foi implementado neste Estado, dando nova redação ao § 4º, do art. 44, do RICMS/96 (Parte Geral), *in verbis*:

"§ 4º - Na hipótese do inciso X, incluem-se também na base de cálculo do imposto, quando for o caso, 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, independente da denominação que lhes seja dada." (gn).

Os dados que serviram de base para a identificação dos serviços não oferecidos à tributação foram extraídos do CD, constantes dos autos às fls. 177, contendo os arquivos eletrônicos dos livros Registro de Saídas, período de março a dezembro de 2000, planilhas com a totalidade dos serviços prestados em janeiro e fevereiro e planilhas em "Access", com a descrição dos serviços de novembro e dezembro daquele ano.

No Anexo 1 (fls. 10/22) encontra-se a descrição resumida de todos os serviços, os seus valores, alíquota aplicada e o imposto cobrado. Destaca-se, entre a grande variedade de serviços autuados, pelos valores respectivos: "TC PAC Aluguel de modem", mudança externa de linha base, serviço de hora programada, serviço de informação 102, "SLDD".

No que se refere à matéria abordada, cabe mencionar a opinião do Fisco, de que o contrato-base de prestação de serviço de comunicação não pode ser suplantado por um outro contrato dele derivado, a título, por exemplo, de aluguel ou locação de equipamentos necessários à prestação dos serviços de comunicação e telecomunicação.

De fato, não se pode negar que a locação de um equipamento ou meio físico não é uma atividade isolada da atividade da Autuada, mas apenas uma etapa para a consecução da prestação do serviço de telecomunicação, este sim o seu negócio.

Assim como determinou a hipótese de incidência, por delegação da Constituição Federal, a Lei Complementar n.º. 87/96 também estabeleceu a base de cálculo do imposto na prestação de serviço de comunicação:

"Art. 13 - A base de cálculo do imposto é:

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

III - na prestação de serviço de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, o preço do serviço;

§ 1º Integra a base de cálculo do imposto, inclusive na hipótese do inciso V do caput deste art.:

II - o valor correspondente a:

a) seguros, juros e demais importâncias pagas, recebidas ou debitadas, bem como descontos concedidos sob condição"; (grifamos).

Da mesma forma, a Legislação Estadual reproduz a previsão expressa da LC n.º 87/96, estando assim previsto no Regulamento do ICMS/96:

"Art. 50 - Integram a base de cálculo do imposto:

(...)

II - nas prestações, todas as importâncias recebidas ou debitadas ao tomador do serviço, como juro, seguro, desconto concedido sob condição e preço de serviço de coleta e entrega de carga". (grifamos)

Vale aqui mencionar entendimento da Superintendência de Legislação Tributária, manifestado em respostas a consultas das empresas operadoras do serviço de comunicação sobre a inclusão na base de cálculo desses valores.

Ex vi a Consulta 266/1998:

"CONSULTA DE CONTRIBUINTES n.º. 102/99 (MG de 22/07)

PTA N.º. 16.000017984-87

CONSULENTE: Maxitel S.A.

ORIGEM: Belo Horizonte.

PRESTAÇÃO DE SERVIÇO - TELECOMUNICAÇÃO - BASE DE CÁLCULO - A base de cálculo do ICMS relativo à prestação de serviço de telecomunicação inclui todos os valores cobrados do tomador do serviço, pelo prestador, em função da prestação.

RESPOSTA:

"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 mesma Lei 6763/75, estando nele compreendido todos os valores cobrados do usuário, tomador do serviço, pelo prestador, em função da prestação.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Nesse sentido, firmou-se o Convênio ICMS 69/98, já implementado em Minas Gerais, através do Decreto 39.836, de 24/08/98, estabelecendo como integrante 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.

Desta forma, é de se concluir por negativa a indagação da consulente, tendo em vista que os serviços por ela prestados e relacionados nos itens "a", "b" e "f" da sua exposição integram a base de cálculo do ICMS em razão do que acima se expôs. Vale salientar que todos os valores cobrados do usuário em valor da prestação, inclusive aluguel de equipamentos (rádios) que se mantêm na propriedade da consulente integram a base de cálculo do ICMS incidente sobre a prestação de serviço de comunicação."

Assim, tanto o valor da assinatura, como das facilidades adicionais e a locação do aparelho telefônico são parte da base de cálculo do ICMS, conforme estabelecido na legislação tributária."

Em relação aos serviços de valor adicionado e suplementares, cabe aqui citar o Convênio n.º 69, de 19 de junho de 1998. Embora contestado pela Impugnante, trata-se de norma infraconstitucional, com natureza interpretativa da expressão "serviços de comunicação", tendo relacionado de forma exemplificativa diversos serviços prestados pelas empresas de comunicação/telecomunicação que integram a base de cálculo do imposto. *In verbis*:

CONVÊNIO ICMS 69/98

"Firma entendimento em relação à incidência de ICMS nas prestações de serviços de comunicação.

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

É de se notar que a expressão "serviços de comunicação", adotada pelo Constituinte e detalhada pelo legislador infraconstitucional, comporta todos os serviços de comunicação que são prestados pelas empresas concessionárias de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

comunicação/telecomunicação e não apenas a singela transmissão e recebimento de mensagem telefônica entre dois pontos.

Como se pode observar através da descrição analítica dos diversos itens da tabela de códigos tarifários, tratam-se de serviços básicos e auxiliares de comunicação disponibilizados pela prestadora que, uma vez instalados, ativam, capacitam toda a estrutura física do serviço de comunicação.

Como mencionado pelo Fisco, a Telemar Norte Leste S. A. é genuinamente, uma prestadora de serviço de telecomunicação, e todas as suas atividades são voltadas para o desenvolvimento desta prestação de serviço, que está sujeita ao tributo de competência estadual. Logo, a motivação única dos clientes, ao celebrarem contratos de prestação de serviço com esta Empresa, é a de ter à sua disposição a possibilidade de se comunicar e não de usufruir determinadas utilidades intrínsecas de algum bem.

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.

Abalizado aos limites do texto constitucional sobre a incidência do imposto, não restam dúvidas de que os serviços complementares e facilidades adicionais são serviços de comunicação sujeitos aos ICMS.

Portanto, não resta dúvida de que os serviços relacionados no Anexo 1 do Auto de Infração fazem parte da infra-estrutura técnica, mecânica e eletrônica necessária à comunicação, como instrumentos indispensáveis à atividade-fim da Impugnante.

Quanto à aplicação das alíquotas, é importante trazer à colação os esclarecimentos constantes da manifestação fiscal:

“O critério adotado por esta fiscalização para se determinar a alíquota a ser aplicada às prestações de serviço de comunicação/telecomunicação não oferecidas à tributação pela Impugnante foi o mesmo estabelecido no artigo 43, inciso I, alíneas “a” e “f”, do RICMS/96 (vigente à época), ou seja, para as prestações vinculadas a serviços de comunicação na modalidade de telefonia, 25%, e para as demais, não relacionadas à telefonia, alíquota de 18%.

Desse modo, o que foi determinante para se estabelecer a alíquota foi a espécie de serviço prestado e não as diversas rubricas relacionadas a esse serviço. Assim, se para a prestação do serviço de telefonia, a Impugnante pôs a disposição, e cobrou, do usuário do serviço de comunicação atividades, como: DVI aluguel TA multi (fls.11), TC ISDN instalação (fls. 11 e 22), Mud ext linha básica (fls. 12,17), TC Data STD mudança externa (fls.14,17), DVI mudança externa (fls.19) e DVI mudança interna (fls.21), vinculadas à prestação de serviço de comunicação na modalidade de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

telefonía, a alíquota aplicada foi a de 25%, própria para essa espécie de prestação de serviço de comunicação.

Ao contrário, não estando a atividade vinculada ao serviço de telefonía, aplicou-se a alíquota de 18%, como: aluguel de datafone, de modem, de porta “frame relay”, instalação de modem, de SLDD, mudança de SLDD; serviços técnicos administrativos, etc.

Em razão do exposto, através de banco de dados, com identificação dos serviços de comunicação prestados pela Impugnante e seus códigos tarifários, relacionados ou não com telefonía, o Fisco levantou quantias recebidas e aplicou alíquota de 25% ou 18%, conforme o serviço prestado pela Autuada, para encontrar o valor do imposto por ela devido e não recolhido, nos diversos períodos do exercício de 2000”.

O Fisco, reexaminando o conteúdo de todo o Anexo 1, de fls. 10 a 23, apenas para fins de contraditar a fala da Impugnante e para demonstrar a correção do trabalho fiscal e o rigoroso critério adotado, traz as considerações em sua manifestação, que explicam e detalham a linha tomada no lançamento, para utilização de uma ou de outra alíquota.

Quanto ao caso de responsabilidade por sucessão inerente à Autuada e à sucedida Telemar, acha-se consignado no art. 132 do CTN, o qual se encontra inserido na Seção II do referido Código. O disposto nesta Seção, aplica-se por igual aos créditos tributários definitivamente constituídos ou em curso de constituição à data dos atos nela referidos, e aos constituídos posteriormente aos mesmos atos, desde que relativos a obrigações tributárias surgidas até a referida data.

Percebe-se, nesse caso, o caráter declaratório do lançamento, que se reporta à data do fato gerador da obrigação tributária. Segundo o CTN, portanto, a responsabilidade por sucessão abrange também os créditos tributários constituídos depois da sucessão, ou seja, as dívidas constituídas posteriormente à data da sucessão, embora originárias até a sucessão. Tais créditos tributários são decorrentes de fatos geradores ocorridos anteriormente à data da sucessão.

Com efeito, o STJ, em reiteradas decisões, postou-se pelo entendimento de que a multa moratória acompanha o principal, devendo o sucessor responder pelo montante do crédito. Destaque para o REsp 432049-SC, transcrito pelo Fisco às fls. 370, onde o Ministro Relator expressa o entendimento de que “na expressão créditos tributários estão incluídas as multas moratórias”, equivalentes, *in casu*, à multa de revalidação, que decorre do não recolhimento do principal à época própria.

De todo o acima exposto, verifica-se que ficou plenamente caracterizada a infringência à legislação tributária, sendo, por conseguinte, legítimas as exigências constantes do Auto de Infração em comento.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em negar provimento ao Agravo Retido. No mérito, pelo

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

voto de qualidade, em julgar procedente o lançamento. Vencidos, em parte, os Conselheiros Antônio César Ribeiro (Revisor) e Juliana Diniz Quirino, que o julgavam parcialmente procedente, para excluir as rubricas relativas aos serviços de locação, instalação e mudança de linhas, conforme argumentos de fls. 189/191 dos autos. Pela Impugnante/Agravante, sustentou oralmente o Dr. Gabriel Prado Amarante de Mendonça e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Bruno Rodrigues de Faria. Participou do julgamento, além do signatário e dos Conselheiros supracitados, a Conselheira Aparecida Gontijo Sampaio.

Sala das Sessões, 18/08/06.

Roberto Nogueira Lima
Presidente/Relator

RNL/EJ

CC/MIG