

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 3.327/08/CE Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000155505-06
Recurso de Revisão: 40.060122194-06, 40.060122276-54
Recorrente: Way TV Belo Horizonte SA
IE: 062151564.00-77
Fazenda Pública Estadual
Recorrida: Way TV Belo Horizonte SA, Fazenda Pública Estadual
Proc. S. Passivo: Amanajós Pessoa da Costa/Outro(s)
Origem: DF/BH-1

EMENTA

PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO – TV A CABO – INTERNET DE ALTA VELOCIDADE - BASE DE CÁLCULO – RECOLHIMENTO A MENOR DO ICMS. Constatado recolhimento a menor do ICMS, em decorrência da não inclusão na base de cálculo do referido tributo dos serviços suplementares inerentes à prestação de serviço de telecomunicação, nas modalidades de “TV a Cabo” e “Internet de Alta Velocidade – Banda Larga”. Procedimento fiscal respaldado nos artigos 2º, inciso III e 13, inciso III da Lei Complementar nº 87/96 e no artigo 43, inciso X, § 4º do RICMS/02. Exigências de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada capitulada no artigo 55, inciso VII, da Lei 6.763/75. Acolhimento parcial das razões da Impugnante para excluir a multa isolada, por inaplicável à espécie. Mantida a decisão recorrida. Recursos de Revisão conhecidos por unanimidade e não providos, o da Fazenda Pública, por unanimidade e, o do Contribuinte, pelo voto de qualidade.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre recolhimento a menor do ICMS em virtude da falta de tributação dos serviços suplementares de telecomunicações, nas modalidades de “TV a Cabo” e “Internet de Alta Velocidade – Banda Larga”, no período de fevereiro/2004 a dezembro/2006, conforme apurado nos Anexos I e II que integram o presente Auto de Infração.

Exige-se ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada capitulada no artigo 55, inciso VII da Lei 6.763/75.

A decisão consubstanciada no Acórdão nº 18.564/07/1ª, pelo voto de qualidade, julgou parcialmente procedente o lançamento, para excluir a Multa Isolada. Vencida a Conselheira Rosana de Miranda Starling, que julgava procedente o lançamento, e em parte, os Conselheiros Antônio César Ribeiro (Revisor) e Rodrigo da Silva Ferreira, que excluía, ainda, as exigências relativas às locações, taxa de desconexão e visitas improdutivas.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Inconformados, Fazenda Pública Estadual e Contribuinte interpõem, tempestivamente, e por intermédio de procuradores legalmente habilitados, os Recursos de Revisão de fls. 298/302 e 305/318, respectivamente. A Fazenda Pública insurge-se contra a exclusão do lançamento da Multa Isolada capitulada no artigo 55, inciso VII da Lei 6.763/75, ao argumento de que a mencionada penalidade é perfeitamente aplicável à espécie dos autos. O Contribuinte repete os argumentos trazidos por ocasião da Impugnação. Ambos requerem, ao final, o provimento do recurso.

DECISÃO

Da Preliminar

Superada, de plano, a condição de admissibilidade capitulada no art. 163, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos, aprovado pelo Decreto 44.747, de 03 de março de 2008 - RPTA, uma vez que a decisão recorrida foi tomada pelo voto de qualidade, revela-se cabível o presente Recurso de Revisão.

Do Mérito

Valendo-se da faculdade contida na norma disposta no art. 47 do Regimento Interno deste Conselho, ratificam-se integralmente os fundamentos da decisão recorrida, expostos no acórdão de fls. 285/293, transcrito a seguir, com pequenas adequações/modificações.

A autuação versa sobre recolhimento a menor do ICMS, no período de fevereiro/2004 a dezembro/2006, em virtude da não inclusão na base de cálculo do mencionado imposto das importâncias relativas aos serviços suplementares de telecomunicações, nas modalidades de “TV a Cabo” e “Acesso a Internet de Alta Velocidade – Banda Larga”.

As Planilhas de fls. 15, 19, 23, 28, 32 e 36 especificam os códigos e a descrição dos serviços suplementares objeto da autuação, além de demonstrar por exercício, o montante de cada serviço, a base de cálculo do ICMS e o ICMS devido.

A redução da base de cálculo do ICMS relativa aos serviços suplementares, na modalidade de “TV a Cabo” (fls. 15, 19 e 23) alicerça-se nas disposições contidas no item 25, Parte 1, do Anexo IV do RICMS/02.

Constam dos autos, por amostragem (fls. 43/174), cópias de Notas Fiscais de Serviço de Telecomunicações – NFSTV Mod. 22 emitidas pela Autuada, as quais consignam serviços suplementares de telecomunicações não levados à tributação.

Os Anexos I e II que integram o vertente Auto de Infração (inseridos no CD de fls. 11 e no CD entregue à Autuada) apontam detalhadamente quais os serviços suplementares objeto da autuação, além de demonstrar o ICMS exigido no tocante a cada documento fiscal.

A empresa ora autuada detém a concessão da ANATEL para exploração dos Serviços de TV a Cabo - TVC (Atos 28.851 a 28.854 de 04/09/2002) e Serviço de Comunicação Multimídia - SCM (Ato 31.958 de 05/12/2002).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O serviço de comunicação, a preceito da competência derivada da CF/88 (art. 155, inciso II) e definido na Lei Complementar nº 87/96 (art. 2º, Inciso III) é fato gerador do ICMS, art. 3º, inciso I e art. 6º, inciso XI, ambos da Lei 6763/75, sendo que este último dispositivo estabelece a hipótese de ocorrência do fato gerador do ICMS, ou seja:

“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.”

Foi, ainda, celebrado o Convênio ICMS nº 69/98, tendo em vista o disposto no artigo 199 do CTN e artigo 13, § 1º, inciso II, alínea “a”, da Lei Complementar nº 87/96 e considerando a necessidade de uniformizar os procedimentos tributários nas prestações de serviços de comunicação, de modo a esclarecer o seguinte:

“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 LHESE SEJA DADA”

O cerne da questão consiste em enquadrar os serviços prestados como sendo tributáveis pelo ICMS, ISSQN ou não tributáveis.

Depreende-se do exame da cópia do estatuto social da empresa Way TV Belo Horizonte S/A (fls. 229/235) que a mesma é 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, ICMS.

Todavia, os serviços prestados pela Impugnante e considerados pelo Fisco tributados pelo ICMS não se caracterizam como atividades distintas, mas sim como instrumentos para prestação de serviço de telecomunicações, enquadrados no precitado Convênio ICMS nº 69/98, recepcionado pelo artigo 43, inciso X e § 4º, do RICMS/02, assim redigido:

“Art. 43 - Ressalvadas outras hipóteses previstas neste Regulamento e nos Anexos IV e IX, a base de cálculo do imposto é:

(...)

X - na geração, emissão, transmissão ou retransmissão, repetição, ampliação ou recepção de comunicação de qualquer natureza, por qualquer processo, ainda que iniciada ou prestada no

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

exterior, observado o disposto no § 4º deste artigo, o **preço do serviço**, ou, nas prestações sem preço determinado, o valor usual ou corrente, assim entendido o praticado na praça do prestador de serviço, ou, na sua falta, o constante nas tabelas baixadas pelos órgãos competentes.

(...)

§ 4º - Na hipótese do inciso X do caput deste artigo, 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 ao processo de comunicação, independentemente da denominação que lhes seja dada” (grifamos).

Na peça de defesa apresentada argumenta a Impugnante que o Fisco não pode tributar o que não conhece. Enfatiza que desconhece o serviço designado por “IP RESI 64K TWI PROP TV a CABO”. Alerta que o art. 142 do CTN pressupõe a identificação da matéria tributável.

Entretanto, conforme bem salientou o Fisco (fls. 263), os itens disponibilizados aos usuários de IP RESI (IP residencial), EVENTO PPV (pacotes *Pay Per View*), OPCIONAL HBO (canal opcional) sequer podem ser chamados de serviços suplementares ou facilidades adicionais, haja vista tratarem-se de serviços de telecomunicações em sua estrita natureza.

Ademais, a própria Impugnante certamente não desconhece o citado serviço, uma vez que o identificou com o código 1904004 (segundo se extrai da planilha de fls. 15).

Afirma, ainda, a Impugnante que o ICMS não incide na locação. Tal assertiva sustenta-se nas disposições contidas no art. 5º, inciso XIII, Parte Geral do RICMS/02 e nos fundamentos dos votos referidos às fls. 216 dos autos.

No entanto, a motivação única do cliente, ao celebrar o contrato de prestação de serviço, foi a de ter à sua disposição a possibilidade de se comunicar e não de usufruir de determinadas utilidades intrínsecas do bem/equipamento que lhe fora locado.

Nesses contratos as parcelas percebidas pelo prestador devem ser oferecidas, integralmente, à tributação do ICMS, pois correspondem a valores cobrados em função da realização de prestação de serviço de comunicação, e não de outra espécie qualquer.

Sendo assim, todos os valores cobrados pela Impugnante a título de prestação dos serviços de comunicação, assim entendidos, todos os serviços suplementares sem os quais a comunicação não se realiza, deverão compor a base de cálculo do ICMS.

Entende a Impugnante que não faz sentido cobrar ICMS por desconexão (“desserviço” ou anti-serviço). Assegura que com a desconexão rompe-se qualquer possibilidade de comunicação. Acrescenta também que não incide ICMS sobre

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

instalação, manutenção, reparo, assistência técnica e consultoria, posto que tais serviços encontram-se inseridos na lista da Lei Complementar nº 116/2003.

Entretanto, tal entendimento não pode ser acolhido, haja vista que a Lei Complementar 87/96 fixou como base de cálculo do ICMS, na prestação de serviço de comunicação, "o preço do serviço".

A Lei 6763/75 determinou que as importâncias recebidas ou debitadas ao tomador do serviço compõem a base de cálculo do ICMS sobre a prestação de serviço de comunicação, conforme item 2, § 2º, do art. 13, *in verbis*:

“§ 2º - Integram a base de cálculo do imposto:

(...)

2) 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.” (gn)

Extrai-se dos dispositivos supracitados que todas as parcelas cobradas do tomador do serviço de comunicação, pelo prestador, sejam relacionadas a serviços preparatórios, auxiliares ou acessórios, serão sempre consideradas aderentes à prestação de serviço que ele se propõe a realizar (ou que realizou), compondo, portanto, a base de cálculo do ICMS.

Ressalta-se que somente se justifica a cobrança de taxa de desconexão de pontos de TV a Cabo e Internet, ou seja, de serviços suplementares, em função da prestação de serviço de comunicação realizada pela Impugnante.

Oportuno esclarecer que os serviços de instalação, manutenção, reparo, assistência técnica e consultoria, referidos na peça de defesa, encontram-se atrelados ao serviço de comunicação prestado pela Autuada. Tais serviços são descritos pela Autuada e Fisco como Taxa Instalação Placa de Rede Internet, Taxa Instalação Placa de Rede TV a Cabo, Taxa Visita Técnica TV a Cabo, Taxa de Serviços Técnicos TV a Cabo e Prestação Serviços Consultoria Internet.

Frisa-se que na composição da base calculada dos fatos materiais que levarão à base de cálculo sujeita à tributação, devem ser considerados todos os valores cobrados, seja a que título for, na intenção da realização da atividade fim de prestação de serviço de comunicação (aquela que levou o tomador do serviço a contratar o seu prestador).

Igualmente, não prosperam as alegações da Impugnante acerca da não tributação da parcela do serviço de comunicação denominada “visita improdutiva”, em face das disposições contidas no item 2, § 2º, do art. 13 da Lei 6763/75 (já reproduzido anteriormente).

As questões levantadas pela Impugnante acerca da ilegalidade da exigência em função de estar calcada somente em dispositivo do RICMS/MG não carecem de apreciação nesta esfera, em virtude das disposições contidas no art. 88, inciso I da CLTA/MG (Decreto nº 23.780/84), hoje, no art. 110, inciso I do Regulamento do

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, aprovado pelo Decreto 44.747, de 03 de março de 2008.

Sustenta a Impugnante que a MI cobrada é indevida, posto que falta tipicidade à sua conduta para imposição da penalidade capitulada no AI.

Realmente, no que diz respeito à aplicação da penalidade isolada capitulada no art. 55, inciso VII, da Lei 6763/75, merece reparo o trabalho fiscal.

O Fisco promoveu o lançamento equivalente a 40% (quarenta por cento) da base de cálculo apurada. O mencionado dispositivo assim se apresenta, *in verbis*:

“Art. 55-

As multas para as quais se adotarão os critérios a que se referem os incisos II a IV do art. 53 desta Lei são as seguintes:

(...)

VII - por consignar em documento fiscal que acobertar a operação ou a prestação base de cálculo diversa da prevista pela legislação ou quantidade de mercadoria inferior à efetivamente saída - 40% (quarenta por cento) do valor da diferença apurada;

(...)”

Para se dirimir a questão da aplicação da norma ao caso concreto, necessário se faz uma curta regressão pelas regras de interpretação da legislação tributária.

A hermenêutica no Brasil ganhou espaço surpreendente, até mesmo em detrimento de assuntos relevantes. É grande o número de militantes do direito que se aprofundam na discussão da interpretação da legislação, que se aplica, por exceção, ao texto tributário.

O Código Tributário Nacional – CTN trata da questão da interpretação da legislação tributária nos artigos 107 a 112. Neste contexto, a legislação tributária será interpretada nos moldes descritos nos artigos 108 a 112. Em seguida, persistindo dúvidas, aplicam-se as regras gerais do direito.

O brocardo jurídico *"em dúbio pró-réu"*, encontra-se presente na interpretação da legislação tributária, mais especificamente no art. 112 do CTN, admitindo-se a tese do *"in dúbio contra fiscum"*.

De início cabe diferenciar o sentido de interpretação e integração da legislação tributária. O art. 108 do CTN cuida de regras de integração da legislação tributária, ou seja, diante da ausência de dispositivo legal, busca-se, na ordem indicada no artigo, princípios que possam ser aplicados na correlação entre o fato e a norma de direito. Quer dizer, utiliza-se de outros conceitos jurídicos para aplicação da regra (normalmente dentro do texto tributário).

Já a interpretação da legislação é diferente. Neste caso, existe o texto legal. O que faz o intérprete é enxergar igual, mais ou menos daquilo que está disposto no texto legal.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Para isso, são consagradas algumas regras de interpretação, consideradas autênticas, extensivas ou restritivas. Dentre elas destacam-se: a) literal ou gramatical; b) lógica; c) sistemática; d) histórica e e) finalística ou teleológica.

A primeira delas, a literal ou gramatical, diz respeito à interpretação do texto na forma em que se encontra, ou seja, nada pode ser suprimido nem incluído. E esta é a primeira regra de interpretação na hipótese prevista no art. 111 do CTN.

Aqui, o que se pretende é perquirir o significado gramatical das palavras usadas no texto, tendo como parâmetro o dicionário.

Necessário se faz distinguir os significados das terminologias empregadas, que podem encerrar conceitos técnicos ou vulgares.

Contra este sistema de interpretação insurgem aqueles que entendem que nem sempre o legislador é feliz na elaboração do texto legal.

A outra modalidade, a interpretação lógica, é derivada da interpretação gramatical ou literal. Nela, o que se busca, nos dizeres de Luciano Amaro, é a inteligência do texto, de forma que não descambe para o absurdo, dando à norma um sentido coerente.

Por sua vez, a interpretação sistemática procura o sentido da regra jurídica verificando a posição em que a mesma se encarta no diploma legal e a relação desta com as demais disposições legais, visando interpretar a norma dentro de todo o seu contexto. Neste aspecto, deve-se observar o item, a alínea, o inciso, o artigo, a seção e o capítulo. Não se pode dar sentido ao texto de forma fragmentada, sem se ater ao conteúdo geral.

Por outro lado, a interpretação histórica consiste no exame do sentido da norma através dos tempos, comparando o direito anterior e o atual, de forma a buscar o seu sentido, se a finalidade é ampliar ou restringir direitos. Além-se, também, ao contexto geral da aprovação da lei, verificando o anteprojeto, as emendas e o processo legislativo.

Por fim, a finalística ou teleológica. Neste ponto, procura-se a intenção do legislador, o que ele (legislador) buscava com a edição do ato normativo, e para qual fim ela (a norma) se destinava. Cabe observar que as regras histórica e teleológica podem se interagir, ou mesmo resultar em um só processo de interpretação.

Neste contexto, cabe examinar a legislação anterior. O inciso VII, vigente até 31.10.2003, apresentava o seguinte texto:

“Art. 55 - (...)

VII - por consignar em documento fiscal importância diversa do efetivo valor da operação ou quantidade de mercadoria inferior à efetivamente saída - 40% (quarenta por cento) do valor da diferença apurada;

(...)”

No período anterior a 31.10.2003, grande discussão se apresentava em relação à aplicabilidade do dispositivo na hipótese dos arbitramentos realizados com

base em parâmetros de tabelas, pauta de valores, documentos do próprio contribuinte, conclusão fiscal ou documentos extra-fiscais com menção apenas dos valores de venda, sem descrição de mercadorias, persistindo dúvidas quanto a se aplicar o disposto no inciso VII ou a previsão contida no inciso II do mesmo artigo 55, ou mesmo nenhuma das imputações fiscais.

Vários foram os posicionamentos da então SLT, no sentido de definir qual a penalidade, nos diversos casos ora mencionados.

Com efeito, a regra do novo inciso VII veio por fim à polêmica instalada, ou seja: quando identificados os tipos previstos no inciso II (saída, entrega, transporte, estoque ou depósito) sem documento fiscal, aplica-se a pena nele prevista. Ao contrário, quando o tipo se referir a subfaturamento ou arbitramento, por exemplo, aplica-se a pena capitulada no inciso VII, do art. 55 do mencionado Diploma Legal.

In casu, trata-se de uma operação em que não se verifica a hipótese de subfaturamento ou outro ilícito praticado com a finalidade de impedir a ocorrência do fato gerador.

Com efeito os documentos fiscais foram emitidos com o valor total do serviço, sem o destaque do ICMS ao entendimento de se tratar de atividade sujeita ao ISS, ou seja, a base de cálculo adotada para o ICMS foi igual a zero, algo absolutamente diferente do “tipo penal” previsto no dispositivo.

Pelo contexto até aqui narrado, é possível afirmar que o dispositivo não se aplica à hipótese dos autos, pois a regra é clara: consignar base de cálculo diversa da prevista pela legislação, mas não se pune quem não consigna base de cálculo, ou seja, pune o contribuinte pela sua resistência em lançar, no documento, o valor correto, e tal fato neste lançamento não aconteceu.

Além disso, é de se notar que historicamente a penalidade prevista no dispositivo em análise possui como alvo o combate ao chamado “subfaturamento”. Percebe-se que tal objetivo não se modificou com a alteração trazida no seio da Lei 14.699/03. A referida alteração teve como finalidade apenas dilargar um pouco o alcance da mencionada norma penal, além, é claro, de nela incluir a prestação de serviço que migrou do inciso XX para o inciso em análise.

Como é sabido, tratando-se de norma que comine penalidade, é mister que o tipo penal se amolde perfeitamente ao fato infracional que se pretende punir, sem o qual, fica impossibilitada a aplicação da pena.

Não parece que a multa isolada tenha aplicação generalizada, para alcançar situações que não constituem o cerne da acusação fiscal, como é o caso dos presentes autos. Prudente, então, o acolhimento à regra da tipicidade cerrada do ilícito de natureza tributária, para efeito de imposição de penalidade.

O Fisco acusou o Sujeito Passivo de deixar de recolher ICMS por entender que determinados serviços prestados ao usuário não estavam alcançados pelo imposto, porquanto não integrantes do serviço de comunicação prestado, amparando a tais prestações indevidamente na não-incidência (fora do campo de incidência), mas não por

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

empregar base de cálculo inferior à prevista na legislação. A rigor, o que houve foi a descaracterização de não-incidência.

A validar o entendimento fiscal, ter-se-ia que admitir a obrigatoriedade de cobrança da predita multa toda vez que ocorresse uma descaracterização de suspensão, de não-incidência, de isenção, de diferimento, etc. Não parece serem estas as situações de imposição da penalidade que o legislador pretendeu alcançar.

Assim sendo, e expressando respeito aos argumentos aduzidos pela Fazenda Pública em suas razões de recurso de fls. 298/302, reputa-se inadequada à espécie a aplicação da penalidade isolada pretendida. Impõe-se, portanto, o seu cancelamento.

Legítimas, portanto, em parte, as exigências constantes do vertente Auto de Infração.

Diante do exposto, ACORDA a Câmara Especial do CC/MG, quanto ao recurso nº 40.060122276-54, em preliminar, à unanimidade, em conhecer do Recurso de Revisão. No mérito, também à unanimidade, em negar provimento ao recurso. Quanto ao recurso nº 40.060122194-06, em preliminar, à unanimidade, em conhecer do Recurso de Revisão. No mérito, pelo voto de qualidade, em negar provimento ao recurso. Vencidos, em parte, os Conselheiros Luciana Mundim de Mattos Paixão (Relatora), Antônio César Ribeiro e Luiz Fernando Castro Trópia, que lhe davam provimento parcial para excluir as parcelas relativas à locação, taxa de desconexão e visita improdutiva. Designado relator o Conselheiro Edvaldo Ferreira (Revisor). Pela Recorrida, sustentou oralmente o Dr. Amanajós Pessoa da Costa e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Marco Túlio Caldeira Gomes. Participou do julgamento, além dos signatários e dos vencidos, o Conselheiro Edwaldo Pereira de Salles.

Sala das Sessões, 25 de março de 2008.

Roberto Nogueira Lima
Presidente

Edvaldo Ferreira
Relator/Designado

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 3.327/08/CE Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000155505-06
Recurso de Revisão: 40.060122194-06, 40.060122276-54
Recorrente: Way TV Belo Horizonte SA
IE: 062151564.00-77
Fazenda Pública Estadual
Recorrida: Way TV Belo Horizonte SA, Fazenda Pública Estadual
Proc. S. Passivo: Amanajós Pessoa da Costa/Outro(s)
Origem: DF/BH-1

Voto proferido pela Conselheira Luciana Mundim de Mattos Paixão, nos termos do art. 43 do Regimento Interno do CC/MG.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre dos fundamentos a seguir expostos.

Compete à Câmara Especial a análise, em sede recursal, da autuação consubstanciada no Auto de Infração em epígrafe lavrado em face da imputação fiscal de recolhimento a menor do ICMS em virtude da falta de inclusão na base de cálculo do referido imposto dos serviços, considerados pela Fiscalização como suplementares ao serviço de telecomunicações, nas modalidades de “TV a Cabo” e “Internet de Alta Velocidade – Banda Larga”, no período de fevereiro de 2004 a dezembro de 2006.

A decisão materializada no Acórdão n.º 18.564/07/1ª, ora objeto de recurso, pelo voto de qualidade, julgou parcialmente procedente o lançamento, para excluir a Multa Isolada. Na oportunidade, ficaram vencidos, em parte, a Conselheira Rosana de Miranda Starling, que julgava procedente o lançamento, e os Conselheiros Antônio César Ribeiro (Revisor) e Rodrigo da Silva Ferreira, que excluía, ainda, as exigências relativas às locações, taxa de desconexão e visitas improdutivas.

Vê-se de pronto que havia, já na Câmara Comum, maioria de votos pela exclusão da Multa Isolada capitulada no inciso VII do artigo 55 da Lei n.º 6.763/75.

Nesta fase processual, a Fazenda Pública Estadual e a Way Tv Belo Horizonte S/A interpõem Recursos de Revisão contra a decisão proferida.

A Fazenda Pública pretende com seu Recurso ver modificada a decisão no que tange à exclusão do lançamento da Multa Isolada capitulada no artigo 55, inciso VII da Lei 6.763/75, ao argumento de que a mencionada penalidade é perfeitamente aplicável à espécie dos autos. Entendimento contrário tem, entretanto, prevalecido neste órgão julgador. Deixa-se aqui de tecer maiores comentários sobre esta questão, uma vez não existir divergência entre este voto e o voto majoritário relativamente à matéria. Assim, não deve ser restabelecida a exigência da referida multa isolada, devendo ser mantida a decisão neste ponto.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Quanto ao Recurso apresentado pela empresa, cabem algumas ponderações que levaram a divergência com a decisão majoritária.

A empresa ora Recorrente detém a concessão da ANATEL para exploração dos Serviços de TV a Cabo e Serviço de Comunicação Multimídia.

É inegável que o serviço de comunicação constitui-se fato gerador do ICMS nos exatos termos das disposições contidas no artigo 155, inciso II da Constituição Federal de 1988:

“Art. 155 - Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

.....
II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;
.....”

O procedimento fiscal encontra-se respaldado nos artigos 2º, inciso III e 13, inciso III da Lei Complementar nº 87/96 e no artigo 43, inciso X, § 4º do RICMS/02.

Nestes autos o que se discute, principalmente atendo-se a questão da divergência entre este voto e a decisão majoritária, é a composição da base de cálculo do ICMS.

Depreende-se do exame da cópia do estatuto social da empresa Way TV Belo Horizonte S/A (fls. 229/235) que a mesma é uma prestadora de serviço de telecomunicação, e tem atividades voltadas para o desenvolvimento desta prestação de serviço, que está sujeita ao tributo de competência estadual, ICMS.

Entretanto, nem todos os serviços prestados pela Recorrente e considerados pelo Fisco como tributáveis pelo ICMS se caracterizam como atividades de prestação de serviço de comunicação.

Assim, nem todos os serviços que se encontram elencados nestes autos e foram utilizados para compor a base de cálculo do ICMS exigido, podem ser considerados como instrumentos para prestação de serviço de telecomunicações. Alguns deles, como se verá adiante, são inclusive, contrários à própria prestação de serviço de comunicação.

Para ilustrar esta afirmativa cite-se a parcela intitulada de “desconexão”. Neste caso o “serviço” não é prestado ao consumidor, pois a atividade da Recorrente constitui-se em não mais prestar o serviço de comunicação. Assim, a desconexão põe fim a prestação do serviço de comunicação, não podendo ser considerada como serviço auxiliar para a prestação de serviço. O destinatário da atividade ligada à “desconexão” não é mais o tomador do serviço de comunicação, mas a própria empresa que precisa efetivar a “desconexão” para dar fim à prestação do serviço de comunicação. Note-se que o pagamento efetuado para este fim é feito por força do contrato firmado entre as partes e não a título de prestação de serviço de comunicação.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Da mesma forma, inaplicável a cobrança do ICMS sobre a “locação” e “visitas improdutivas” porque, como demonstra a peça recursal, tais rubricas são autônomas e alheias ao serviço de comunicação.

Lembre-se que, no caso das chamadas “visitas improdutivas” a rubrica se assemelha muito mais a uma penalidade do que a qualquer serviço que possa auxiliar ou resultar na prestação de serviço de comunicação, pois, nem ao menos é prestado qualquer serviço neste caso.

Estas parcelas não podem ser mantidas na base de cálculo da exigência em análise à luz das disposições contidas no Convênio ICMS nº 69/98, recepcionado pelo artigo 43, inciso X e § 4º, do RICMS/02, *in verbis*:

“Art. 43 - Ressalvadas outras hipóteses previstas neste Regulamento e nos Anexos IV e IX, a base de cálculo do imposto é:

.....
X - na geração, emissão, transmissão ou retransmissão, repetição, ampliação ou recepção de comunicação de qualquer natureza, por qualquer processo, ainda que iniciada ou prestada no exterior, observado o disposto no § 4º deste artigo, o preço do serviço, ou, nas prestações sem preço determinado, o valor usual ou corrente, assim entendido o praticado na praça do prestador de serviço, ou, na sua falta, o constante nas tabelas baixadas pelos órgãos competentes.
.....

§ 4º - Na hipótese do inciso X do caput deste artigo, 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 ao processo de comunicação, independentemente da denominação que lhes seja dada” (grifos não constam do original)

Da análise dos dispositivos acima transcritos verifica-se que as normas regulamentares determinam que a base de cálculo do ICMS é o “preço do serviço”. “Preço do serviço” aqui só pode ser entendido como preço cobrado do consumidor pela prestação do serviço de comunicação, pois é este o serviço que se constitui fato gerador do ICMS conforme dita o supra transcrito inciso II do artigo 155 da Constituição Federal de 1988.

Verifica-se ainda que o § 4º do artigo 43 não foge deste entendimento. A determinação nele contida enumera os serviços auxiliares que devem compor a base de cálculo do ICMS e, dentre estes serviços enumerados, encontram-se aqueles que resultaram na própria prestação de serviço de comunicação.

Esta enumeração contém então os valores cobrados para acesso, adesão, ativação, habilitação, disponibilidade, assinatura e utilização dos serviços. Em nenhum

momento é citado qualquer serviço que implique na finalização do serviço de comunicação. Note-se, portanto, que não é citado no dispositivo em comento qualquer valor relativo a fim do acesso ao serviço de comunicação.

Portanto, seria extrapolar a norma interpretada entender que parcelas tais como “desconexão” e “visitas improdutivas” comporiam a base de cálculo do ICMS que, repita-se pela importância, é exigido sobre serviço de comunicação.

Neste mesmo sentido, não é possível entender que ao mencionar “serviços suplementares” e “facilidades adicionais” quis a norma estender a base de cálculo para aquelas parcelas ligadas à finalização da prestação do serviço de comunicação ou mesmo “penalidades” contratualmente ajustadas como é o caso da “visita improdutiva”

Ao referir-se a “visitas improdutivas” deve ser lembrado ainda que, como o próprio nome indica, nenhum serviço foi aí prestado.

Deixe-se aqui registrado o entendimento de que as expressões “serviços suplementares” e “facilidades adicionais”, constantes do § 4º do artigo 43 retro transcrito, devem sempre se referir ao serviço de comunicação propriamente dito, sob pena de constituírem-se em clara dissonância com as disposições constitucionais. Isto se dá porque a Constituição Federal estabelece como fato gerador do ICMS o serviço de comunicação, assim, para se encontrar de acordo com o texto constitucional, as normas regulamentares não podem exigir que compoñham a base de cálculo quaisquer parcelas não relacionadas ao fato gerador.

Neste diapasão, devem compor a base de cálculo do ICMS no serviço de comunicação os serviços suplementares e as facilidades oferecidas pela operadora para que o serviço seja prestado e, nunca, aquelas relativas à finalização do contrato que implica no fim da prestação do serviço de comunicação. Tão pouco devem compor a base de cálculo do ICMS as parcelas que não resultem no serviço de comunicação, como, por exemplo, as “visitas improdutivas”.

Note-se que a motivação do cliente ao pagar os valores relativos a “desconexão” ou “visitas improdutivas” não é a prestação do serviço de comunicação, mas o contrato por ele celebrado no qual se obriga a tais pagamentos.

A atividade de “desconexão” e o resultado das “visitas improdutivas” não se constituem em prestação de serviço de comunicação, muito menos são a ele suplementares ou se prestam colocar à disposição do consumidor a possibilidade de se comunicar e de usufruir de determinadas utilidades intrínsecas ao serviço de comunicação.

Por estas razões e fundamentos, nem todas as parcelas percebidas pelo prestador do serviço de comunicação devem ser oferecidas, integralmente, à tributação do ICMS, pois não correspondem a valores cobrados em função da realização de prestação de serviço de comunicação.

Para ilustrar esta afirmativa cite-se a parcela intitulada de “desconexão”. Neste caso o “serviço” não é prestado ao consumidor, pois a atividade da Recorrente constitui-se em não mais prestar o serviço de comunicação. Assim, a desconexão põe

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

fim a prestação do serviço de comunicação, não podendo ser considerada como serviço auxiliar para a prestação de serviço.

Da mesma forma, inaplicável a cobrança do ICMS sobre a “locação” e “visitas improdutivas” porque, como demonstra a peça recursal, tais rubricas são autônomas e alheias ao serviço de comunicação. Lembre-se que, no caso

Diante disso, julgo parcialmente procedente o lançamento para excluir além de multa isolada, as exigências relativas às locações, taxa de desconexão e visitas improdutivas.

Sala das Sessões, 25/03/08

**Luciana Mundim de Mattos Paixão
Conselheira**

CC/MG