

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 19.533/10/1ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000154857-63
Impugnação: 40.010120072-51
Impugnante: Telemar Norte Leste S/A
IE: 062149964.00-47
Proc. S. Passivo: Sacha Calmon Navarro Coêlho/Outro(s)
Origem: DF/BH-1- Belo Horizonte

EMENTA

PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO – FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS – DIVERSOS SERVIÇOS. Constatado falta de recolhimento do ICMS ao Estado de Minas Gerais, em face da não tributação de diversos serviços de telefonia. Procedimento fiscal respaldado nos arts. 2º, inciso III, 12, inciso VII e 13, inciso III da LC 87/96; no art. 6º, inciso XI da Lei nº 6.763/75 e nos arts. 43, alíneas “a” e “f”, 44, inciso X, § 4º, ambos do RICMS/96. Crédito tributário reconhecido, em parte, pela Autuada. A Câmara deixa de se pronunciar sobre os itens abrangidos pela ação judicial interposta pela Autuada, conforme disposto no art. 157 da Lei nº 6.763/75. Crédito tributário reformulado pelo Fisco. Mantidas as exigências remanescentes de ICMS e da multa de revalidação. Precedentes deste Conselho: Acórdãos nºs 3.347/08 e 3.350/08/CE. Lançamento parcialmente procedente. Decisão pelo voto de qualidade.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre constatação fiscal, mediante a conferência nos livros de Registro de Saídas, item consolidado por tipo de serviço prestado em cada ciclo de faturamento, apresentado em meio eletrônico e planilhas eletrônicas no formato *access*, elaboradas pela Contribuinte, de que a Autuada deixou de recolher ICMS no período de janeiro/02 a dezembro/02, decorrente da falta de tributação pelo ICMS de diversos serviços de comunicação.

Exige-se ICMS e a Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Em face da inexistência de saldo credor no conta corrente fiscal, relativamente ao período fiscalizado, fez-se desnecessária a recomposição da conta gráfica.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 141/158, juntando a documentação de fls. 159/261.

O Fisco, em Manifestação Fiscal de fls. 265/311, rebate as alegações da defesa, propugnando pela procedência do lançamento.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Valendo-se dos benefícios outorgados pelo Decreto nº 44.422/06, alterado pelo Decreto nº 44.664/07, a Autuada promoveu a quitação do ICMS relativo aos serviços relacionados na Planilha 1.A (fls. 321/322), conforme Documento de Arrecadação Estadual anexado às fls. 320.

Esclareça-se que o referido Decreto dispõe sobre a dispensa de ICMS e acréscimos legais devidos em virtude das prestações de serviços de comunicação, tais como: serviços de valor adicionado, serviços de meios de telecomunicação, contratação de porta, utilização de segmento espacial satelital, disponibilização de equipamentos ou de componentes que sirvam de meio necessário para a prestação de serviços de transmissão de dados, voz, imagem e internet, independentemente da denominação que lhes seja dada, realizadas anteriormente a 31/12/05.

Depois de excluídos os valores apurados, cujo ICMS, por força do disposto na alínea “a”, inciso III do art. 2º do Decreto nº 44.422/06, foi pago com redução a 5% (cinco por cento) do valor das prestações, o Fisco demonstrou no Anexo 1.B (fls. 323/327) os códigos tarifários e respectivos valores, bem como o crédito tributário remanescente.

A Planilha do Anexo 2 (fls. 328) contém o “Demonstrativo da parcela de ICMS e MR excluídos do crédito tributário face ao pagamento parcial com os benefícios do Decreto 44.422/2006”.

O Fisco, às fls. 330/331, além de cientificar a Autuada das exigências remanescentes, a intima para formalizar a desistência dos recursos administrativos, em conformidade com o disposto no inciso III do art. 3º do precitado Decreto nº 44.422/06.

Em atendimento à intimação de fls. 332, a Demandante ressalta que a desistência do recurso interposto alcança as parcelas objeto do pagamento parcial do crédito tributário, junta os documentos de fls. 333/341, os quais foram disponibilizados para vistas ao Fisco (fls. 343) que, por sua vez, se manifesta às fls. 344/345, pugnando pela procedência do lançamento fiscal.

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 346/350, opina pelo indeferimento do pedido de produção de prova pericial e quanto ao mérito, pela procedência parcial do lançamento, de modo a considerar a exclusão das exigências fiscais correspondentes aos códigos tarifários pagos com os benefícios concedidos pelo Decreto estadual nº 44.422/06, alterado pelo Decreto estadual nº 44.664/07, devendo remanescer os valores demonstrados no DCMM de fls. 329.

A 3ª Câmara de Julgamento, em sessão realizada aos 09/07/08, deliberou proferir o Despacho Interlocutório de fls. 352, para que a Impugnante, no prazo de 30 (trinta) dias:

1) discrimine todos os códigos tarifários remanescentes segundo planilha de fls. 337/341, especificando cada serviço a ele correspondente e explicando detalhadamente todas as características desse serviço;

2) para que a Impugnante faça um quadro discriminando os códigos tarifários já aceitos pelo Fisco em outros processos, segundo suas alegações

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

apresentadas nos autos, comparando-os com os códigos tarifários objetos das exigências desse processo.

A Impugnante comparece às fls.361/362, juntando os documentos de fls. 364/369, “Planilha de Descrição dos Códigos Tarifários Autuados” e às fls. 371/372, “Quadro Demonstrativo dos Serviços Já Aceitos Pelo Fisco e Excluídos no PTA 01.000146451.98”. Junta, ainda, cópia do Acórdão 3.347/08/CE relativo ao PTA retro (fls.373/378).

A Fiscalização se pronuncia às fls. 407/412, oportunidade em que promove a reformulação do crédito tributário.

Acosta, às fls. 414, Anexo 1C contendo a “Relação dos serviços excluídos da autuação face à reformulação” e às fls. 415/418, Anexo 1D demonstrando os “Serviços prestados sem tributação do ICMS remanescentes após reformulação”.

Aduz que, na verdade, a maior parte dos serviços tributados, objetos das exigências remanescentes, refere-se a aluguel/locação de equipamentos, aparelhos e acessórios de telecomunicações, os quais, como a própria Impugnante reconhece às fls. 367, são estritamente necessários e suporte para a prestação de serviço.

Às fls. 429 a Impugnante é regularmente cientificada da reformulação efetuada pelo Fisco, manifestando-se às fls. 434/435. Junta documentos às fls. 439/483.

Em seguida, o Fisco volta a se manifestar, fls. 486/506.

Em atendimento ao Ofício nº 0028/2009 – AGE/SAGC/GAB de 15/05/2009, em face do Mandado de Segurança nº 1.0000.09.494001-2/000, promoveu-se a remessa dos autos a AGE – Defesa Contenciosa, para análise acerca da aplicação do art. 105 do RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08.

A AGE se manifesta às fls. 510/513, oportunidade em que devolve o PTA ao CC/MG, “para que seja realizado o julgamento dos itens da autuação que não foram abrangidos pelo Mandado de Segurança” (fls. 513).

A Assessoria do CC/MG opina pela procedência parcial do lançamento nos termos da reformulação efetuada pelo Fisco às fls. 415/418.

DECISÃO

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CC/MG e na manifestação fiscal foram adotados pela Câmara para fundamentar sua decisão, salvo pequenas adequações.

Da Preliminar

O pedido de prova pericial suscitado pela Impugnante, não envolve questões que requeiram propriamente a produção de prova pericial, vez que os quesitos propostos (fls. 158) buscam apenas por esclarecimentos acerca da classificação dos serviços prestados, cuja resposta, é irrelevante para definição do fato gerador do imposto incidente sobre a prestação de serviços de comunicação.

O que importa não é determinar quais são os serviços autuados que podem ser classificados como atividade-meio, como serviço de valor adicionado ou aqueles que 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.

Com efeito, considerando-se que a contenda gira em torno de recolhimento a menor de ICMS devido sobre “prestações onerosas de serviços de comunicação”, é possível afirmar que, ainda que os aludidos quesitos fossem respondidos, não elide a Impugnante das obrigações impostas neste Auto de Infração.

À evidência, o procedimento requerido não merece acolhida, razão pela qual indefere o seu pedido, com suporte na prescrição contida no art. 142, §1º, alínea “a” do RPTA/MG, Decreto nº 44.747/08.

Do Mérito

Conforme já falado versa a autuação acerca da constatação fiscal de que a Autuada deixou de recolher ICMS no período de janeiro/02 a dezembro/02, decorrente da falta de tributação pelo ICMS de diversos serviços de comunicação.

Ressalte-se que o presente acórdão trata da parte remanescente do crédito tributário exigido no Auto de Infração em comento.

Desse modo não se discute a tributação dos itens da autuação referentes: ao recolhimento efetuado pela Autuada com os benefícios do Decreto nº 44.422/06, aos valores excluídos pelo Fisco na reformulação de fls. 414/415 e àqueles abrangidos pelo Mandado de Segurança supracitado.

Com relação aos itens autuados restantes sustenta a Impugnante, que a maior parte da autuação se refere a receitas de locação de bens móveis e serviço de informação 102.

Na sequência, reconhece a própria Defendente que as supostas atividades de locação de equipamentos e aparelhos dão suporte para a prestação de serviços de comunicação.

Acrescenta, ainda, a Impugnante que a locação de coisas constitui mera cessão do direito de uso e não pode ser considerada como serviço.

No entanto, razão não assiste à Autuada conforme se verá.

Verifica-se que a maior parte dos serviços tributados refere-se a aluguel/locação de equipamentos, aparelhos e acessórios de telecomunicações, os quais são, estritamente necessários e suporte para a prestação dos serviços por ela prestados (fls. 367).

Assim, a Impugnante não pode ser tratada como uma empresa que se dedica à locação de bens móveis e sim como uma prestadora de serviços de comunicação. Não é o Fisco que tributa a locação de coisas, mas é a Impugnante que faz parecer, ao relacionar inúmeros códigos tarifários para uma mesma atividade, subdividindo-a apenas para obter proveitos na tributação.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O trabalho fiscal baseia-se nas disposições do art. 13 da Lei Complementar nº 87/96, que trata da base de cálculo do ICMS e no art. 50 do RICMS/96, que reproduz a norma constitucional, afirmando que os valores referentes a aluguéis ou locação de equipamentos/aparelhos de propriedade da operadora do serviço, necessários à prestação do serviço de comunicação, integram a base de cálculo do ICMS, por expressa previsão legal.

Ademais, é pacífico que qualquer serviço oneroso de comunicação está sujeito ao pagamento de ICMS e, sendo a relação entre o prestador de serviço e o usuário de natureza negocial, visando a possibilitar a comunicação desejada, é suficiente para constituir fato gerador de ICMS. Em verdade, se são condições materiais necessárias à prestação de serviço de comunicação, dele fazendo parte, a dissociação apenas para efeito de tributação do ICMS é feita ao arrepio da legislação.

O serviço é um só, o de comunicação; o desmembramento é de autoria da Impugnante; a Fiscalização apenas agrega o que a Impugnante chama de atividades-meio distintas da atividade-fim. Para os efeitos fiscais, o Fisco não toma a Impugnante como uma empresa que se dedica à locação de bens móveis e sim como uma prestadora de serviços de comunicação.

O Fisco, com razão, discorda da tese apresentada e, muito menos, reconhece a não tributação de atividades como “alug Modem”, “alug bloqueador de IU”, “aluguel rádio monocanal”, dentre outros, porque esses equipamentos, cedidos aos usuários mediante remuneração, fazem parte do conjunto que possibilita a oferta do serviço de comunicação, atividade sujeita ao imposto estadual previsto no art. 155, II da Constituição Federal de 1988.

A exigência do imposto sobre tais serviços, além de decorrer do art. 155, inciso II da Constituição Federal, está amparada legalmente no art. 6º, inciso XI da Lei nº 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;

Também é notório 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 nº 87/96, não se manteve atado apenas ao serviço de transmissão de comunicação, se estendendo a todas as 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.

Frise-se, por oportuno, que a Fiscalização baseia o trabalho fiscal, dentre outros, no art. 13 da LC nº 87/96 que trata da base de cálculo do ICMS e no art. 50 do

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

RICMS/02, que reproduz a norma constitucional, afirmando que os valores referentes a aluguéis ou locação de equipamentos/aparelhos de propriedade da operadora do serviço, necessários à prestação do serviço de comunicação, integram a base de cálculo do ICMS, por expressa previsão legal.

Por delegação da Constituição da República, a Lei Complementar nº 87/96, norma máxima em matéria de ICMS, sobre a base de cálculo do imposto na prestação de serviço de comunicação, assim dispôs:

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

(...)

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

(...)

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

II - o valor correspondente a:

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

Da mesma forma, a legislação estadual reproduz a previsão expressa da LC 87/96, estando assim previsto no RICMS/96 (Decreto nº 38.104/96) e no RICMS/02 (Decreto nº 43.080/02):

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. (g.n.).

Como se observa, os valores referentes a aluguéis ou locação de equipamentos e aparelhos e outros meios físicos, de propriedade da operadora do serviço, que são necessários à prestação do serviço de comunicação, integram o valor da prestação do serviço, como se pode ver dos contratos anexados aos autos pela Impugnante (fls. 463/483) e, conseqüentemente, à base de cálculo do ICMS por expressa previsão legal.

A alegação da Impugnante de que o próprio RICMS/MG, em seu art. 5º, inciso XIII, dispõe que as atividades de locação e assemelhadas não sofrem incidência do ICMS não prevalece no caso dos autos já que, como falado, o aluguel e/ou a locação de equipamentos/aparelhos são necessários à prestação dos serviços de comunicação e telecomunicação, não se tratando, pois, de atividades distintas, desvinculadas de uma prestação de serviço, visto serem parte do serviço previsto em um contrato.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Vale lembrar que a unicidade do contrato é prevalente e de natureza determinada pela prestação de serviço essencial que levou o tomador do serviço a contratar a Impugnante.

A Impugnante, repita-se, não se dedica à atividade isolada de locação ou aluguel de equipamentos e aparelhos, situação em que seria aplicável a norma por ela citada. Se assim fosse, certamente a CNAE da Impugnante (Classificação Nacional de Atividades Econômicas) seria relacionada com a locação de equipamentos e não, como de fato é, com os serviços de telecomunicações – CNAE 6110-8/01 – “serviços de comunicação telefônica convencional por fio”.

Quando a Impugnante loca a seu cliente um equipamento ou um meio físico para o tomador do serviço, o negócio não é auferir receita com a locação, mas sim, prestar o serviço para o qual ela se propôs que é a prestação do serviço de telecomunicação. Este sim, genuinamente, é o seu “negócio”. E esta prestação está sujeita ao tributo de competência estadual: o ICMS.

Registre-se que da análise dos contratos apresentados pela Impugnante (fls. 463/483) percebe-se claramente tratarem-se de uma prestação de serviço de telecomunicação. Extrai-se da Cláusula Sexta, por exemplo, do contrato celebrado com a empresa Rio Branco Alimentos S/A (fls. 467), o preço se refere à prestação de serviço discriminada na “Solicitação de Serviço”, com a explicação de que esta remuneração engloba também os valores do aluguel e demais serviços de configuração e adicionais e, em caso de eventual mudança de endereço do serviço, frise-se, havendo disponibilidade técnica, será pago o preço do serviço. Também está previsto que neste preço do serviço estão incluídos todos os tributos e contribuições incidentes, quer de âmbito federal, estadual ou municipal, de responsabilidade de recolhimento da contratada.

Ora, patente tratar-se de uma prestação de serviço, estando inclusive em seu preço já contabilizados os tributos incidentes, num efetivo reconhecimento tanto pela Impugnante quanto pela empresa que a contratou, de ser devida a tributação do serviço prestado. E, se a Impugnante recebe o valor correspondente aos impostos estaduais, no caso o ICMS, tem o dever legal de recolhimento dos valores recebidos de seus clientes.

Por tudo isso, insista-se, na composição da base de cálculo sujeita a tributação, devem ser considerados todos e quaisquer 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. E esse é o teor da legislação.

Ressalte-se que o fato gerador do ICMS determinado pelas normas legais não é a comunicação propriamente dita, mas sim a “*prestação onerosa de serviço de comunicação*”. Assim, havendo a prestação de serviço de comunicação de forma onerosa, configurada está a incidência do imposto, independentemente de haver ou não a comunicação em si. O que se tributa são os meios artificiais e onerosos que tornam possível a comunicação, sendo que incluídos em tais meios estão todos os serviços postos à disposição do cliente com o intuito de disponibilizar, implementar, agilizar, facilitar e imprimir maior segurança e conforto na comunicação.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Isso posto, não resta dúvida de que parcela considerável dos serviços arrolados no auto de infração, praticados pela Impugnante interligando os clientes, por intermédio de seus equipamentos, à rede pública de telecomunicações, fornecendo as condições materiais (meios) para que a comunicação se efetive, são serviços de comunicação sujeitos ao ICMS, porquanto diz respeito a uma relação negocial onerosa entre ela e o usuário (cliente), tratando-se, pois, de um fato imponível na relação jurídico-tributária, uma vez que a utilização da rede pública de telecomunicações está no campo de incidência do imposto, entendimento esse manifestado pela SEF/MG por meio da Superintendência de Tributação - SUTRI nas respostas às Consultas de Contribuintes n°s 102/99, 247/98 e 266/98.

Confirmando o entendimento acima apresentado, também é a posição já externada por esse Conselho de Contribuintes em diversos julgados sobre a mesma matéria e tendo, inclusive, em alguns, a Impugnante também como sujeito passivo, a exemplo da decisão tomada nos Acórdãos n°s 3.350/08/CE e 3.347/08/CE.

Não se verifica no caso sob análise a existência de um mero contrato de locação de bens móveis, desvinculado de qualquer prestação de serviço, como pretende fazer crer a Impugnante.

Trata-se, isso sim, de um contrato de prestação de serviços de comunicação, para a realização do qual são absolutamente necessárias e inerentes algumas atividades ou utilização de equipamentos, produtos, pelos quais deve o tomador do serviço remunerar o prestador, já que sem eles a prestação do serviço não ocorre. E nem se diga que a locação é uma atividade meramente preparatória a um serviço de comunicação, posto que não o é.

Esclareça-se que o Fisco de outras Unidades da Federação também vem trilhando o mesmo caminho, procedendo à tributação de aluguel de aparelhos e de equipamentos, como se observa das decisões já transcritas nos autos, tendo como sujeito passivo a mesma Impugnante, bem como os Tribunais de outros Estados, como no caso do Tribunal de Justiça do Rio Grande do Sul, ao tratar da incidência do ICMS sobre o serviço de radiochamada (BIP), que decidiu pela incidência do ICMS, conforme se vê abaixo:

TIPO DE PROCESSO: APELAÇÃO CÍVEL

NÚMERO: 592142954 - DECISÃO: ACÓRDÃO

RELATOR: MILTON DOS SANTOS MARTINS

EMENTA: ICMS. SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO. RADIOCHAMADA ("BIP"). INCIDE O ICMS SOBRE A "PRESTACAO DE SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO" DE RADIOCHAMADA. AFASTA-SE INCIDENCIA DO TRIBUTO MUNICIPAL SOBRE SERVICOS LISTADOS DE SECRETARIA E ALUGUEL DE EQUIPAMENTO, EIS QUE NAO CONSTITUEM SUBSTANCIALMENTE O SERVIÇO PRESTADO, MAS INSTRUMENTOS DA ATIVIDADE-FIM DE COMUNICAÇÃO. (10 FLS)...

DATA DE JULGAMENTO: 06/04/1993

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

PUBLICAÇÃO: DIÁRIO DE JUSTIÇA DO DIA.

E, o Superior Tribunal de Justiça, por sua vez, confirmando a mencionada decisão, entendeu que instrumentos da atividade-fim devem ser compreendidos pelo imposto sobre prestação de serviços de comunicação. Vejamos:

AGRAVO DE INSTRUMENTO Nº 63.963-0/RS. RELATOR: MINISTRO MILTON LUIZ PEREIRA.

ICMS. SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO. RÁDIO CHAMADA (BIP).

INCIDE O ICMS SOBRE A PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE RADIOCHAMADA. AFASTA-SE A INCIDÊNCIA DO TRIBUTO MUNICIPAL SOBRE SERVIÇOS LISTADOS DE SECRETÁRIA E ALUGUEL DE EQUIPAMENTO, EIS QUE NÃO CONSTITUEM SUBSTANCIALMENTE O SERVIÇO PRESTADO, MAS INSTRUMENTOS DA ATIVIDADE-FIM DE COMUNICAÇÃO.

Por tudo isso, os fundamentos da Impugnante no sentido de defender a tese da intributabilidade da locação de bens móveis não de ser considerados dentro da perspectiva de atividade estritamente de locação, dissociada de qualquer prestação de serviço, sendo que no caso concreto os próprios contratos anexados pela Impugnante demonstram realidade diversa, reforçando a segurança jurídica em sentido pró Fisco, já que retiram qualquer subjetividade da concreção do fato à norma.

O exame das situações destacadas nos demais contratos (fls. 463/483) demonstra, à saciedade, que a Impugnante foi contratada não para locar equipamentos e sim para prestar um serviço de telecomunicações, para o qual é necessária a utilização de equipamentos com a sigla TC CPE SOLUTIONS, estando neles incluídos o *hardware*, *software*, cabos, equipamentos, complementos e etc., que se destinam exclusivamente à prestação de serviços de telecomunicações pela Impugnante.

Com relação à sigla “CPE”, é oportuno trazer a definição dada também pelo Glossário de termos técnicos da ANATEL, a conferir:

CPE *Customer Premisse Equipment* 1. (nisdn) equipamentos terminais como aparelhos telefônicos, modems e PBXs localizados nas acomodações dos assinantes e conectados à rede telefônica.

Por outro lado, verifica-se que dentre as obrigações tanto da empresa Contratada (Impugnante) quanto da empresa Contratante, o que importa é o estabelecimento e a manutenção de condições para que a prestação de serviço se mantenha inalterada e que os equipamentos sejam utilizados exclusivamente para este fim.

Assim, para tornar definitivo o entendimento sobre a legalidade da tributação dos códigos tarifários referentes à locação/aluguel de equipamentos, percebe-se que nos próprios contratos acostados aos autos pela Impugnante e, especialmente, por disposição expressa de norma reguladora na prestação de serviço de telecomunicação, o fornecimento, a instalação e a manutenção dos equipamentos necessários à prestação do serviço é responsabilidade da Defendente e se constituem em parte do serviço prestado.

Desse modo, claro está que não se tem aqui a tributação de locação pura e simples de equipamentos como tenta defender a Impugnante e sim prestação de serviços de telecomunicação, o que é atividade bem diversa. E, sendo assim, o ICMS incide sobre a atividade econômica da Impugnante, que é o serviço de telecomunicação por ela prestado.

Há a destacar-se que as espécies de serviços contendo rubricas de “Aluguel e/ou Locação” mereceram em outras oportunidades tratamento tributário diferente do que é atacado no presente trabalho pela Impugnante, quando ela reconheceu ser devido o ICMS, apresentando denúncia espontânea e recolhendo o imposto.

Portanto, não há dúvida de que todos os serviços tributados neste Auto de Infração são parte da infra-estrutura técnica, mecânica e eletrônica necessária à comunicação, como instrumentos indispensáveis à atividade-fim da Impugnante, dentro da hipótese de incidência do ICMS estabelecida pela Constituição Federal.

No mesmo sentido, os serviços disponibilizados pela Recorrente para interligar seus clientes por intermédio de seus equipamentos à rede pública de telecomunicações, fornecendo as condições materiais (meios) para que a comunicação se efetive, são serviços de comunicação, porquanto dizem respeito a uma relação negocial onerosa entre ela e o usuário (cliente), tratando-se, pois, de um fato imponível na relação jurídico-tributária no campo de incidência do ICMS.

Com relação ao serviço de informação 102, alega a Impugnante que se trata de uma facilidade colocada à disposição de usuário e se utiliza por meio de um serviço de comunicação, este sim, serviço tributado pelo ICMS. Todavia, tal alegação não se mostra correta, pois, o serviço prestado pela Impugnante é um serviço de telecomunicação através do qual se consulta e se obtém uma informação via telefone.

A espécie de serviço referente a esse item de discordância da Impugnante enquadra-se no conceito de ‘facilidades adicionais’ e/ou ‘serviços suplementares’ destacando-se que o “Glossário de Termos Técnicos”, da Coletânea Normativa de Telecomunicações editada pela ANATEL, traz o seguinte conceito para serviço suplementar:

Serviço suplementar: serviço que modifica ou suplementa um serviço básico (ou serviço principal) de telecomunicação. Em consequência, não pode ser oferecido a um cliente como serviço isolado. **Deve ser oferecido com ou em associação com um serviço básico de telecomunicação. (Disponível em WWW.anatel.gov.br (destacou-se).**

Como se depreende da simples leitura da definição dada pela Anatel, essa espécie de serviço é prestada no conjunto do serviço de comunicação ofertado aos usuários, não podendo, dessa forma, ser desassociada para fins de tributação. E, no art. 89 do “Regulamento do Serviço Telefônico Fixo Comutado” que trata das receitas alternativas está disposto que:

Art. 89. Além da tarifa relativa ao STFC efetivamente prestado, a Concessionária pode auferir receitas alternativas, complementares ou acessórias por meio

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

de prestações, utilidades ou comodidades, inerentes à plataforma do serviço, sem caracterizar nova modalidade de serviço. (WWW.anatel.com.br)

A título de esclarecimento, é de acrescentar que os chamados serviços de informação (102) possibilitam a identificação de números da lista telefônica de clientes constantes do cadastro da operadora.

Trata-se de serviço de informação de código de acesso de assinante, de serviço de telecomunicação, cobrado de seu usuário e constante na NFST – Nota Fiscal de Serviço de Telecomunicação e que está regulado pelo Anexo à Resolução n.º 357 da ANATEL, de 15 de março de 2004.

É por demais sabido que o sucesso da comunicação telefônica depende do acesso ao código de assinantes. Desta forma, o serviço de informação do código de assinante é, inequivocamente, atividade indispensável e inseparável da comunicação telefônica, conservando sempre a condição de atividade meio e complementar ao serviço de comunicação.

O reconhecimento desse serviço como sendo de telecomunicação e a sua consequente exclusão do campo de incidência do ISS pode ser apreciado em decisão do Eg. Tribunal de Justiça do Rio Grande do Sul, que assim decidiu:

APELAÇÃO CÍVEL Nº 70025479387
VIGÉSIMA SEGUNDA CÂMARA CÍVEL
COMARCA DE ERECHIM
BRASIL TELECOM S/A APELANTE
MUNICIPIO DE ERECHIM APELADO
ISS. AUXÍLIO A LISTA. CÓDIGO ASSINANTE.
INFORMAÇÃO.

1. EVENTUAL FALHA NA INDICAÇÃO DE ALGUNS DISPOSITIVOS LEGAIS NÃO É CAUSA DE NULIDADE, JÁ QUE SE CONSTITUI EM MERA IRREGULARIDADE. NÃO É NULO O AUTO DE LANÇAMENTO QUE INDICA A ORIGEM, A NATUREZA DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO, O FUNDAMENTO LEGAL DA DÍVIDA, ENUMERA AS OPERAÇÕES TRIBUTADAS COM SEUS RESPECTIVOS VALORES.

2. O SERVIÇO DE INFORMAÇÃO DO CÓDIGO DE ASSINANTE - AUXÍLIO À LISTA – NÃO ESTÁ SUJEITO AO ISS POR SE TRATAR DE ATIVIDADE MEIO À PRESTAÇÃO DO SERVIÇO DE TELECOMUNICAÇÃO. A ONEROSIDADE DA SUA PRESTAÇÃO, NAS HIPÓTESES ADMITIDAS PELA AGÊNCIA REGULADORA DO SERVIÇO PÚBLICO, NÃO ALTERA SUA NATUREZA AUXILIAR DO SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO.

AGRAVO RETIDO DESPROVIDO. RECURSO PROVIDO.

PORTO ALEGRE, 30 DE OUTUBRO DE 2008.

E, do voto da Exma. Relatora Des.^a Maria Isabel de Azevedo Souza (PRESIDENTE E RELATORA), neste julgamento extrai-se a importante e decisiva lição:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

É DE SER ADOTADO TAL ENTENDIMENTO. NÃO HÁ DÚVIDA DE QUE O SUCESSO DA COMUNICAÇÃO TELEFÔNICA DEPENDE DO ACESSO AO CÓDIGO DE ASSINANTES. O SERVIÇO DE INFORMAÇÃO DO CÓDIGO DE ASSINANTE É, INEQUIVOCAMENTE, ATIVIDADE INDISPENSÁVEL E INSEPARÁVEL DA COMUNICAÇÃO TELEFÔNICA. O SIMPLES FATO DE SER ONEROSA A PRESTAÇÃO DE TAL SERVIÇO, EM DETERMINAS HIPÓTESES, NÃO MODIFICA SUA NATUREZA. CONSERVA A CONDIÇÃO DE ATIVIDADE MEIO E COMPLEMENTAR AO SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO. FALTA-LHE, ASSIM, AUTONOMIA A ENSEJAR A SUJEIÇÃO AO ISS.

Este serviço, em sua modalidade gratuita, que só difere da aqui tributada pelo fator da onerosidade, encontra-se disciplinado no “Regulamento sobre as Condições de Acesso e Fruição dos Serviços de Utilidade Pública e de Apoio ao STFC”, aprovado, como já se disse, pela Resolução nº. 357, de 15 de março de 2004, alterada pela Resolução nº. 439 de 12 de julho de 2006 (ANATEL: Aprova a alteração do texto do art. 18 do Regulamento sobre as Condições de Acesso e Fruição dos Serviços de Utilidade Pública e de Apoio ao Serviço Telefônico Fixo Comutado (DOU 18/07/2006:74), transcrito às fls. 502/505.

Com relação à resposta dada a consulta feita à Superintendência da Receita Federal, versando sobre a COFINS, quando se entendeu que a receita do mesmo não se trata de serviço de comunicação, é de mediano entendimento que este órgão não tem competência para a definição da matéria tratada nos autos, especialmente quando o tributo em questão pertence à esfera estadual.

Salienta-se que o serviço de informação 102 é realmente um serviço de telecomunicação, prestado pela Impugnante e que, quando prestado de forma onerosa pela Impugnante que, via telefone, por solicitação de qualquer cliente seu, informa o número de telefone de outros clientes.

Correto o critério adotado pela Fiscalização para se determinar a alíquota aplicada às prestações de serviço de comunicação/telecomunicação não oferecidas à tributação pela Impugnante, respaldado no art. 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, alíquota 25% (vinte cinco por cento), e para as demais, não relacionadas à telefonia, alíquota de 18% (dezoito por cento).

Assim, caracterizada a infringência à legislação tributária, estando corretamente demonstradas as exigências de ICMS e multa de revalidação, tendo sido o crédito tributário regularmente formalizado e não tendo a Impugnante apresentado nenhuma prova capaz de ilidir o feito fiscal, legítimo, em parte, se torna o lançamento, nos termos da reformulação do Fisco às fls. 414/428.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, acolher o pedido da Impugnante com Parecer favorável da AGE à fl. 513 dos autos para que seja realizado o julgamento dos itens da autuação que não foram abrangidos pelo Mandado de Segurança nº 1.0000.09.494001-2/000 (4940012-14.2009.8.13.0000 - numeração única) que versa sobre os serviços-meio e às atividades suplementares descritos na Cláusula Primeira do Convênio ICMS nº 69/98, restando à apreciação da Câmara todos os demais itens não abrangidos pelo referido

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Mandado de Segurança. Também em preliminar, à unanimidade, em rejeitar o pedido de perícia com fundamento no art. 142, § 1º, inciso II, alínea “a” do RPTA-MG. No mérito, pelo voto de qualidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento nos termos da reformulação do Fisco de fls. 414/418 e DCMM de fls. 419, observando o pagamento efetuado. Vencidos, em parte, os Conselheiros Luciana Mundim de Mattos Paixão (Revisora) e Edécio José Cançado Ferreira, que excluíam, ainda, a locação de equipamentos. Pelo Impugnante, sustentou oralmente a Dra. Patrícia Dantas Gaia e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. José Roberto de Castro. Participaram do julgamento, além do signatário e dos Conselheiros vencidos, a Conselheira Maria de Lourdes Medeiros.

Sala das Sessões, 03 de março de 2010.

**Mauro Heleno Galvão
Presidente / Relator**

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 19.533/10/1ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000154857-63
Impugnação: 40.010120072-51
Impugnante: Telemar Norte Leste S/A
IE: 062149964.00-47
Proc. S. Passivo: Sacha Calmon Navarro Coêlho/Outro(s)
Origem: DF/BH-1- Belo Horizonte

Voto proferido pela Conselheira Luciana Mundim de Mattos Paixão, nos termos do art. 53 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.

Versa o presente lançamento acerca da imputação fiscal de recolhimento a menor do ICMS, no período de janeiro a dezembro de 2002, em face de que a ora Impugnante, prestadora de serviço de comunicação, teria deixado de oferecer à tributação do ICMS diversos serviços de comunicação/telecomunicação.

A autuação se fundou na conferência nos livros de Registro de Saídas, item consolidado por tipo de serviço prestado em cada ciclo de faturamento, apresentado em meio eletrônico e planilhas eletrônicas no formato *access*, elaboradas pela Defendente.

Exigências de ICMS e a Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Em face da inexistência de saldo credor no conta corrente fiscal, relativamente ao período fiscalizado, fez-se desnecessária a recomposição da conta gráfica.

Importante ressaltar que a Impugnante, valendo-se dos benefícios outorgados pelo Decreto nº 44.422/06, alterado pelo Decreto nº 44.664/07, quitou o ICMS relativo aos serviços relacionados na Planilha 1.A (fls. 321/322), conforme Documento de Arrecadação Estadual anexado à fl. 320.

Destaque-se que o Decreto n.º 44.422/06 dispõe sobre a dispensa de ICMS e acréscimos legais devidos em virtude das prestações de serviços de comunicação, tais como: serviços de valor adicionado, serviços de meios de telecomunicação, contratação de porta, utilização de segmento espacial satelital, disponibilização de equipamentos ou de componentes que sirvam de meio necessário para a prestação de serviços de transmissão de dados, voz, imagem e internet, independentemente da denominação que lhes seja dada, realizadas anteriormente a 31 de dezembro de 2005.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Depois de excluídos os valores apurados, cujo ICMS, por força do disposto na alínea “a”, inciso III do art. 2º do Decreto nº 44.422/06, foi pago com redução a 5% (cinco por cento) do valor das prestações, o Fisco demonstrou no Anexo 1.B (fls. 323/327) os códigos tarifários e respectivos valores, bem como o crédito tributário remanescente.

A 3ª Câmara de Julgamento, em sessão realizada aos 09 de julho de 2008, proferiu o Despacho Interlocutório (fl. 352), para que a Impugnante, no prazo de 30 (trinta) dias, discriminasse todos os códigos tarifários remanescentes segundo planilha de fls. 337/341, especificando cada serviço a ele correspondente e explicando detalhadamente todas as características desse serviço e elaborasse um quadro discriminando os códigos tarifários já aceitos pelo Fisco em outros processos, segundo suas alegações apresentadas nos autos, comparando-os com os códigos tarifários objetos das exigências desse processo.

A Impugnante comparece às fls. 361/362, juntando os documentos de fls. 364/369, “Planilha de Descrição dos Códigos Tarifários Autuados” e às fls. 371/372, “Quadro Demonstrativo dos Serviços Já Aceitos Pelo Fisco e Excluídos no PTA 01.000146451.98”. Junta, ainda, cópia do Acórdão 3.347/08/CE relativo ao PTA retro (fls. 373/378).

A Fiscalização, em manifestação de fls. 407/412, reformula o crédito tributário e, à fl. 414, acosta o Anexo 1C contendo a “Relação dos serviços excluídos da autuação face à reformulação” e às fls. 415/418, o Anexo 1D demonstrando os “Serviços prestados sem tributação do ICMS remanescentes após reformulação”.

À fl. 429 a Impugnante é regularmente cientificada da reformulação efetuada pelo Fisco.

Há também nos autos a expressa desistência parcial do recurso no que tange aos códigos tarifários quitados nos termos do Decreto n.º 44.422/06.

Crucial ressaltar também que o pedido de prova pericial, como foi reconhecido pela representante da Impugnante da tribuna, perdeu seu objeto em face da opção da Defendente pela discussão judicial de parte das exigências.

Com relação aos itens restantes sustenta a Impugnante, que a maior parte da autuação se refere a receitas de locação de bens móveis e serviço de informação 102.

Feitas estas ponderações tem-se dos autos que a Impugnante tem razão ao afirmar que alguns dos itens remanescentes não constituem hipótese de incidência do imposto estadual.

A delimitação do termo ‘*comunicação*’, núcleo da hipótese de incidência do imposto ora exigido, é fator precedente a qualquer análise do tema.

Lê-se, no Dicionário Houaiss, que *comunicação* é:

"ato ou efeito de comunicar(-se); 1. ação de transmitir uma mensagem e, eventualmente, receber outra mensagem como resposta; 1.1 processo que envolve a transmissão e a recepção de mensagens entre uma fonte emissora e um destinatário receptor, no qual as

informações, transmitidas por intermédio de recursos físicos (fala, audição, visão etc.) ou de aparelhos e dispositivos técnicos, são codificadas na fonte e decodificadas no destino com o uso de sistemas convencionados de signos ou símbolos sonoros, escritos, iconográficos, gestuais etc.; 2. a informação transmitida; seu conteúdo (...)"

No mesmo reconhecido dicionário temos o seguinte conceito para telecomunicações:

"1. designação genérica das comunicações a longa distância que abrange a transmissão, emissão ou recepção de sinais, sons ou mensagens por fio, rádio, eletricidade, meios ópticos, ou qualquer outro processo eletromagnético; *telecomunicações* 2. a totalidade dos meios técnicos de comunicação, comunicações".

O conceito de comunicação, para fins de ICMS, foi restringido pela Constituição Federal. Não foi erigida em fato gerador a comunicação em si mesma considerada, mas a prestação onerosa do serviço de comunicação.

E, além da necessária valoração econômica, é objeto do imposto tão-somente a comunicação interativa, (bi ou poli) direcional, o que exclui todas as formas unidirecionais de mensagens, como jornais, rádio ou televisão.

Este requisito é enfatizado pelo ilustre jurista Hugo de Brito Machado:

"(...) a atividade de radiodifusão não se pode incluir no conceito jurídico de comunicação. Enquanto esta estabelece uma ligação entre quem comunica e o destinatário da comunicação, aquela consiste na expedição de mensagem a destinatários diversos, não identificados. Consiste na difusão da mensagem e não no envio desta a destinatário certo e determinado" (O ICMS e a radiodifusão, in *Revista Dialética de Direito Tributário* n. 23, 1997, São Paulo).

A lição é complementada por Vera Maria Nusdeo Lopes: "*comunicação é a resposta discriminativa de um organismo a um estímulo. A mensagem que não tem resposta não é comunicação*" (O direito à informação e as concessões de rádio e televisão).

Roque Antônio Carrazza sintetiza, com habitual maestria, as hipóteses em que se terá a tributação do processo comunicativo:

"Note-se que o ICMS não incide sobre a comunicação propriamente dita, mas sobre a 'relação comunicativa', isto é, a atividade, em caráter negocial, de alguém fornecer, a terceiro, condições materiais para que a comunicação ocorra. Mas não apenas isso: é mister, ainda, que a mensagem seja captada pelo destinatário (fruidor) do serviço.

Isto é feito mediante a instalação de microfones, caixas de som, telefones, rádio-transmissores, centrais, terminais, linhas de transmissão, satélites etc.. Tudo, enfim, que faz parte da infra-estrutura mecânica necessária à comunicação.

Noutras palavras, o serviço de comunicação tributável por meio de ICMS exige, preliminarmente, a colocação, à disposição do usuário, dos meios e modos necessários à transmissão e recepção de imagens. E depois, é claro, que a comunicação se complete (ou, pelo menos, que esteja potencialmente apta a completar-se) porque, afinal, o que se tributa, no caso, não é a simples contratação do serviço. De fato, o ICMS sobre serviços de comunicação – como, de resto, qualquer imposto que nasce da prestação de serviços (v.g., o ISS) – só incide depois de concreta (real, efetiva) prestação do serviço" (ICMS, São Paulo: Malheiros, 2000, p. 132-133).

A exigência do imposto sobre os serviços de comunicação decorre, como não poderia deixar de ser, da Constituição Federal, art. 155, inciso II, *in verbis*:

"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.
....."

Por delegação da Carta Constitucional, coube à Lei Complementar n.º 87/96 detalhar o comando transcrito, delineando a hipótese de incidência:

"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.
....."

No âmbito estadual, a incidência do imposto sobre os serviços de comunicação encontra guarida na Lei n.º 6.763/75.

Os seus limites podem ser percebidos tanto na definição do fato gerador, como na fixação do momento de sua ocorrência:

"Art. 5º- O Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Intermunicipal e de Comunicação - ICMS - tem como fato gerador as operações relativas à circulação de mercadorias e às prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior.

§ 1º- O imposto incide sobre:

.....
8) a prestação onerosa de serviço de comunicação de qualquer natureza, por qualquer meio, inclusive a geração, a emissão, a recepção, a transmissão, a retransmissão, a repetição e a ampliação

.....
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

....."
De forma genérica, o art. 13 da citada lei firmou a base de cálculo do ICMS-comunicação:

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

.....
VII - na prestação de serviço de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, o preço do serviço

.....
§ 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.

....."
Este patamar foi ampliado através do Convênio ICMS n.º 69/98, sob o argumento de que era necessária a uniformização dos procedimentos tributários relativamente a estes serviços.

O comando constante do mencionado Convênio ICMS n.º 69/98 foi inserido nas normas regulamentares do Estado de Minas Gerais, pelo do Decreto n.º 39.836/98,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

que alterou a redação do § 4º do art. 44 do Regulamento do ICMS então vigente e assim dispôs:

"Art. 44 - Ressalvadas outras hipóteses previstas neste Regulamento e nos Anexos IV e XI, 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, o preço do serviço, ou, nas prestações sem preço determinado, o valor usual ou corrente, assim entendido o praticado na praça do prestador do serviço, ou, na sua falta, o constante de tabelas baixadas pelos órgãos competentes.
.....

§ 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, independentemente da denominação que lhes seja dada.
....."

Embora a alínea X do dispositivo acima transcrito fale na incidência do imposto sobre a "geração, emissão, transmissão ou retransmissão, repetição, ampliação ou recepção", o § 4º acrescenta outros serviços à base sobre a qual será quantificado. Ao fazê-lo, no entanto, usa termos genéricos, não especificando exatamente o que ou quais são estes 'serviços ou facilidades'.

A interpretação deste dispositivo, portanto, há de ser feita de forma a manter o enquadramento constitucional do dispositivo - *interpretação conforme à Constituição*, o que, vale ressaltar, difere da declaração (total ou parcial) de inconstitucionalidade de uma norma.

Nas palavras de Gilmar Ferreira Mendes, "*oportunidade para interpretação conforme a Constituição existe sempre que determinada disposição legal oferece diferentes possibilidades de interpretação, sendo algumas delas incompatíveis com a própria Constituição*" (Jurisdição Constitucional, São Paulo, Saraiva, 1996, p. 222). Assim, dada a *presunção de constitucionalidade das normas*, deve prevalecer a interpretação constitucional.

No mesmo sentido a manifestação do Ministro Moreira Alves na Rp. nº 1.417: "*a interpretação da norma sujeita a controle deve partir de uma hipótese de trabalho, a chamada presunção de constitucionalidade, da qual se extrai que, entre dois entendimentos possíveis do preceito impugnado, deve prevalecer o que seja conforme à Constituição*" (RTJ 126/53).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Com base no dispositivo regulamentar mineiro acima transcrito, foram analisados os itens das planilhas anexadas aos autos, principalmente aquela que contém os códigos tarifários remanescentes após o pagamento com os benefícios do Decreto n.º 44.422/06.

Não se verificará aqui a legalidade e/ou constitucionalidade do dispositivo regulamentar, porquanto o presente Auto de Infração foi lavrado observando o estrito cumprimento das normas tributárias mineiras às quais encontra-se o Conselho de Contribuintes adstrito em seu julgamento a teor do art. 110 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais, aprovado pelo Decreto n.º 44.747/08, que assim determina:

"Art. 110. Não se incluem na competência do órgão julgador:

I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à resposta à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda;

II- a aplicação de equidade."

Consideradas as premissas postas, não são passíveis de tributação pelo imposto estadual os itens relativos a locação de equipamentos.

No que tange a estes itens não há qualquer dificuldade, pois o comando excludente está expresso no art. 5º do Regulamento mineiro do ICMS, *in verbis*:

"Art. 5º - O imposto não incide sobre:

.....
XIII - a saída de bem em decorrência de comodato, locação ou arrendamento mercantil, observado o disposto no § 6º deste artigo;
....."

Assim, nenhuma empresa que tenha por atividade o aluguel de aparelhos ou equipamentos sofrerá a incidência do ICMS.

O fato de a Impugnante ser uma prestadora de serviços de telecomunicação não altera a natureza jurídica da atividade e não autoriza ao Fisco impor-lhe este ônus.

A exigência viola o princípio da isonomia insculpido no art. 5º, inciso I, e, mais especificamente, no art. 150, inciso II da Constituição Federal de 1988.

O princípio da isonomia, também designado princípio da igualdade econômica, ou igualdade tributária, proíbe ao legislador instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente. Em outras palavras, é proibida qualquer distinção em razão de ocupação profissional, atividade ou função por eles exercida, independentemente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos (Janczeski, Célio Armando. *Das Taxas - Aspectos Jurídicos e Caracterização*, Curitiba: Juruá, 2000, p. 88).

Pimenta Bueno, com propriedade, sentencia:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

"A lei deve ser uma e a mesma para todos; qualquer especialidade ou prerrogativa que não for fundada só e unicamente em uma razão muito valiosa do bem público será uma injustiça e poderá ser uma tirania". (Apud Mello, Celso A. Bandeira de. Conteúdo Jurídico do Princípio da Igualdade. p. 18)

Mas, a prevalecer a tese do Fisco, restaria violado também o princípio da especificação conceitual (ou tipicidade cerrada).

Este princípio impõe-se onde há necessidade de reforço da segurança jurídica, como nos ramos do Direito Penal e do Direito Tributário, evitando-se, assim, a gradualidade e certa subjetividade da concreção do fato à norma.

Exige ele que a lei defina de modo exaustivo os elementos ou notas características da hipótese de incidência, sempre necessários, ocorrendo, assim, a subsunção do fato concreto ao tipo, ou seja, o fato deve se encaixar ou cair perfeitamente dentro do tipo legal para que esse lhe possa ser aplicado, funcionando com a rigidez do conceito abstrato.

A Carta Magna, ao adotar a discriminação rígida de competência tributária, torna inviável que o legislador infra-constitucional ou o próprio intérprete venham a manipular conceitos por ela utilizados, consagrando, assim, o pensamento conceitual no Direito Tributário, pelo que o Supremo Tribunal Federal já se pronunciou sobre a desnecessidade do art. 110 do Código Tributário Nacional, que estatui que "*A lei tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado, utilizados, expressa ou implicitamente, pela Constituição Federal, pelas Constituições dos Estados, ou pelas Leis Orgânicas do Distrito Federal ou dos Municípios, para definir ou limitar competências tributárias*", uma vez que tal dispositivo constitui apenas uma interpretação do que já encontra-se expresso pelos principais princípios e limitações constitucionais do poder de tributar.

Diante disso, julgo parcialmente procedente o lançamento acatando a reformulação efetuada pelo Fisco às fls. 414/418 (DCMM de fl. 419), excluindo, ainda, os valores relativos à locação de equipamentos e observando-se o pagamento efetuado pela Impugnante.

Sala das Sessões, 03 de março de 2010.

**Luciana Mundim de Mattos Paixão
Conselheira**