

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 3.752/11/CE Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000165916-72  
Recurso de Revisão: 40.060129797-37  
Recorrente: Fazenda Pública Estadual  
Recorrida: Claro S.A.  
Proc. S. Passivo: Stanley Martins Frasão/Outro(s)  
Origem: DF/Belo Horizonte - DF/BH-1

### **EMENTA**

**OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - EMISSÃO IRREGULAR DE DOCUMENTO FISCAL. Imputação de descumprimento de obrigação acessória configurada pelo fato da Autuada ter deixado de destacar e indicar nas respectivas notas fiscais, o ICMS nas prestações de serviço de comunicação. Exigência de Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso VI da Lei nº 6763/75 c/c art. 215, inciso VI, alínea “F” do RICMS/02. Recurso de Revisão conhecido por unanimidade e não provido por maioria de votos.**

### **RELATÓRIO**

O lançamento ora examinado trata de recolhimento a menor do ICMS, no período de janeiro a dezembro de 2009, em razão da prestação de serviços de comunicação ao abrigo indevido da isenção e da não incidência do ICMS e da imputação de descumprimento de obrigação acessória em razão da falta de destaque e indicação do ICMS relativo a tais prestações, nas respectivas notas fiscais.

Exige-se o ICMS e Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6763/75 e Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso VI da Lei nº 6763/75 c/c o art. 215, inciso VI, alínea “f” do RICMS/02.

### **Da Decisão Recorrida**

Apreciando o lançamento, a 2ª Câmara de Julgamento, em decisão consubstanciada no Acórdão n.º 19.185/11/2ª (fls. 344/388), pelo voto de qualidade, julgou parcialmente procedente o lançamento, para excluir a Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso VI da Lei nº 6763/75.

### **Do Recurso de Revisão Interposto pela Fazenda Pública**

Não obstante a decisão ter-se dado pelo voto de qualidade e ser desfavorável, em parte, à Fazenda Pública Estadual, tornando necessário o reexame da matéria pela Câmara Especial, o Estado de Minas Gerais, nos termos do disposto no § 2º do art. 163 do Regulamento do Processo e Procedimentos Tributários Administrativos, aprovado pelo Decreto nº. 44.747, de 03/03/08 (RPTA), interpôs Recurso de Revisão (fls. 392/412), alegando, em síntese, que é cabível, no caso, a aplicação da penalidade isolada prevista no dispositivo legal mencionado no Auto de

Infração, porque a Autuada não cumpriu a obrigação acessória respectiva, prevista expressamente em lei estadual, ou seja, a multa isolada foi exigida porque a recorrida emitiu os documentos fiscais com indicações insuficientes ou incorretas, deixando de destacar ou indicando incorretamente o valor do ICMS devido, enquadrando-se assim na letra do texto normativo (art. 54, inciso VI da Lei nº 6763/75 c/c art. 215, inciso VI, alínea “f” do RICMS/02).

Sustenta, ainda, que não é correta a afirmação de que a fiscalização não tem aplicado tal multa em casos idênticos ao presente. Invoca decisões proferidas em casos semelhantes a este, nos quais a multa hostilizada foi aplicada e mantida por este Conselho, consoante Acórdãos nºs 17.052/06/2ª e 18.681/10/2ª.

Menciona a resposta da SUTRI à Consulta Interna nº 163/09 que, a seu ver, respalda integralmente a ação fiscal.

O Estado não concorda, ainda, com as afirmações que sugerem a interpretação mais benéfica à Autuada, baseada no entendimento de que a penalidade em discussão teve a finalidade de punir aqueles casos em que, preenchidos corretamente todos os demais requisitos do documento fiscal, o contribuinte, nas operações em que não existe dúvida jurídica a respeito da incidência do imposto, informa, mesmo assim, seja lá qual for a intenção, alíquota errônea ou deixa de destacar o imposto devido. Fosse assim, a seu ver, o legislador seria mais específico e restringiria a aplicação da penalidade somente a esses casos, o que não acontece.

Por fim, requer que seja admitido e provido o Recurso de Revisão para reformar, parcialmente, o acórdão hostilizado, mantendo-se, na íntegra, a autuação fiscal.

### **Das Contrarrazões ao Recurso da Fazenda Pública Estadual**

Nas contrarrazões apresentadas, às fls. 415/446, a Contribuinte alega que o Recurso de Revisão interposto sequer merece ser admitido, tendo em vista a disposição contida no art. 165, II, alínea “c” do RPTA, uma vez que a aplicação da multa isolada foi afastada pela Câmara *a quo*, cuja decisão foi tomada com base no art. 112 do CTN.

No seu entendimento, nem mesmo o fato de a decisão proferida pela 2ª Câmara, por voto de qualidade, ter sido parcialmente desfavorável à Fazenda Pública autorizaria a interposição do Recurso de Revisão em questão, com fundamento no art. 163, § 2º do RPTA.

Fala da impossibilidade de aplicação da penalidade por descumprimento de obrigação tributária acessória no caso concreto, pois não existe nenhuma irregularidade nas notas fiscais emitidas por ela, que, por reputar não configurado o fato gerador do ICMS, evidentemente não poderia fazer o destaque do ICMS que sequer entende devido.

Requer não seja conhecido o presente recurso e, se assim não o for, seja-lhe negado provimento.

---

### ***DECISÃO***

### Da Preliminar

Deve-se analisar, inicialmente, o cabimento do presente recurso nos termos do art. 163 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, que dispõe:

RPTA

Art. 163. Das decisões da Câmara de Julgamento cabe Recurso de Revisão para a Câmara Especial, no prazo de 10 (dez) dias contados da intimação do acórdão, mediante publicação da decisão no órgão oficial, nas seguintes hipóteses:

I - quando a decisão da Câmara de Julgamento resultar de voto de qualidade proferido pelo seu Presidente;

(...)

§ 2º Em se tratando de decisão da Câmara de Julgamento que resultar de voto de qualidade do Presidente desfavorável à Fazenda Pública Estadual, o Recurso de Revisão será interposto de ofício pela própria Câmara de Julgamento, mediante declaração na decisão.

§ 3º O disposto no parágrafo anterior não prejudicará a interposição de Recurso de Revisão pela Fazenda Pública Estadual.

§ 4º O Recurso de Revisão interposto pela Fazenda Pública Estadual, se admitido, prejudicará o Recurso interposto de ofício pela Câmara de Julgamento.

(...).

Verifica-se da legislação retrotranscrita, em confronto com a decisão consubstanciada no Acórdão nº 19.185/11/2ª, ora recorrido, ser cabível o recurso interposto pela Fazenda Pública Estadual, uma vez que a decisão foi tomada pelo voto de qualidade e que ficou prejudicado o recurso de ofício interposto pela Câmara de Julgamento, considerando a norma ínsita no art. 163, inciso I, §§ 2º, 3º e 4º do RPTA.

Nas contrarrazões apresentadas, a Autuada alega que o Recurso de Revisão interposto pela Fazenda Pública Estadual, não merece ser admitido, tendo em vista a disposição contida no art. 165, inciso II, alínea “c” do RPTA, segundo a qual não deve ser conhecido Recurso de Revisão que verse exclusivamente sobre decisão tomada com fundamento no art. 112 do CTN e, também, por haver previsão expressa no sentido de que a decisão relativa ao cancelamento ou redução de multa isolada não enseja a interposição de recurso de revisão.

Evidencia-se, no entanto, um equívoco na interpretação da legislação mencionada, posto que o art. 165, inciso II do RPTA reporta-se ao recurso de revisão interposto com fundamento no art. 163, inciso II do mesmo Regulamento, que trata de processo submetido ao rito ordinário, quando a decisão recorrida for divergente, quanto à aplicação da legislação tributária, de outra proferida por câmara do Conselho de

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Contribuintes, ou seja, se fosse este o caso e a decisão tivesse se dado com base no art. 112 do CTN, o recurso não seria conhecido.

No presente caso, os acórdãos mencionados pela Recorrente tiveram o condão de reforçar a tese apresentada para a análise do mérito, já que desnecessários ao conhecimento do recurso, posto que a decisão se deu pelo voto de qualidade.

Do mesmo modo, não está correto o entendimento da Autuada no que se refere ao alcance da norma ínsita no art. 163, § 1º, inciso II do RPTA.

É que a decisão relativa ao cancelamento ou redução de multa isolada a que se refere o inciso supra, aplica-se, tão somente, às hipóteses de cancelamento ou redução de multa isolada com base no permissivo legal a que se refere o § 3º do art. 53 da Lei nº 6763/75, o que não é o caso dos autos.

Feitos estes esclarecimentos e, constatando-se o atendimento das condições regulamentares, impõe-se o conhecimento do presente Recurso de Revisão.

### **Do Mérito**

Conforme se extrai do exame dos autos, o lançamento decorre da falta de recolhimento de ICMS incidente sobre a prestação de serviços de comunicação, exigindo-se da Autuada ICMS, multa de revalidação e a Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso VI da Lei nº 6763/75 c/c o art. 215, inciso VI, alínea “f” do RICMS/02.

Por sua vez, o Recurso em exame cuida, especificamente, da Multa Isolada que tem como fundamentos normativos o art. 54, inciso VI da Lei nº 6763/75 c/c o art. 215, inciso VI, alínea “f” do RICMS/02, cuja aplicação foi afastada pela 2ª Câmara deste Conselho, no presente caso. Confira-se a legislação mencionada:

Lei nº 6763/75

(...)

Art. 54 - As multas para as quais se adotará o critério a que se refere o inciso I do caput do art. 53 desta Lei são as seguintes:

(...)

VI - por emitir documento com falta de qualquer requisito ou indicação exigida em regulamento ou emití-lo com indicações insuficientes ou incorretas, bem como imprimir ou mandar imprimir documento fiscal em desacordo com a autorização da repartição competente - de 1 (uma) a 100 (cem) UFEMGs por documento;

(...).

RICMS/02

(...)

Art. 215. As multas calculadas com base na UFEMG, ou no valor do imposto não declarado, são:

(...)

VI - por emitir documento com falta de requisito ou indicação exigida neste Regulamento ou emití-lo

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

com indicações insuficientes ou incorretas, bem como imprimir ou mandar imprimir documento fiscal em desacordo com a autorização da repartição competente - por documento:

(...)

f) natureza da operação ou da prestação e condições do pagamento; alíquota do ICMS e destaque do imposto devido; nome da empresa de transporte e seu endereço, ou o número da placa do veículo, Município e Estado de emplacamento, quando se tratar de transportador autônomo: 42 (quarenta e duas) UFEMG; (grifou-se)

A tese central da Recorrente é no sentido de que está correta a aplicação da multa isolada retrocitada ao caso concreto, porque não há dúvidas de que a Autuada não cumpriu a obrigação acessória respectiva, prevista expressamente na lei estadual e que basta que haja o descumprimento da obrigação acessória para a aplicação da penalidade cabível, sem necessidade de se averiguar a real intenção do contribuinte ou, ainda, se a Fiscalização tem multado os demais contribuintes com a mesma intensidade.

Portanto, impõe-se verificar se a infração arguida pela Fiscalização se amolda aos exatos termos do tipo previsto no dispositivo sancionador, já mencionado.

Na hipótese vertente, a Autuada entende não haver a incidência de ICMS sobre as atividades arroladas no Auto de Infração discutido, entendendo que não está configurado o fato gerador do ICMS consistente na prestação de serviços de comunicação, nos termos do art. 155, inciso II da Constituição Federal e do art. 2º. Inciso III da Lei Complementar nº 87/96.

Por assim interpretar a legislação, a Autuada não efetuou o pagamento do ICMS decorrente e da prestação de tais serviços.

Deste modo, as notas fiscais emitidas retratam fielmente a ausência de recolhimento do ICMS sobre a prestação de serviços autuados, uma vez que a Autuada não reputava configurado o fato gerador do ICMS.

Coerente com o seu entendimento, não considerando que as operações estavam sujeitas ao ICMS, não poderia mesmo ter emitido os documentos fiscais de forma diferente. Neste sentido, os documentos em análise, refletem o entendimento da Autuada quanto à tributação ou não, pelo ICMS, dos serviços por ela prestados, tendo sido destacado o imposto apenas em relação àqueles que a Autuada entende efetivamente que caracterizaram serviços de comunicação.

Há que se registrar, que os serviços de comunicação que a Autuada não ofereceu à tributação, pelos motivos já expostos, correspondem a apenas uma parcela dos valores dos documentos fiscais por ela emitidos e que implicaram na aplicação de multa de montante maior que os dos próprios documentos fiscais.

Exemplificativamente, cite-se a Nota Fiscal nº 4239/062009 (fls. 260), cujo valor é de R\$ 69,80 (sessenta e nove reais e oitenta centavos), dos quais R\$ 5,47 (cinco reais e quarenta e sete centavos) se referem aos serviços não oferecidos à tributação pela Autuada, ou seja, aqueles que ela entende não estarem sujeitos à incidência do

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ICMS. Relativamente a este documento foi aplicada uma multa de 42 (quarenta e duas) UFEMGs, isto é, R\$ 91,61 (noventa e um reais e sessenta e um centavos). A maioria dos documentos encontra-se nesta situação.

Mas não se pretende aqui dizer sobre a desproporcionalidade da multa imposta, em face do art. 110 do RPTA, segundo o qual é defeso a este Órgão julgador, negar a aplicação da lei, decreto ou ato normativo. Mas, trata-se de verificar a validade da norma para o caso concreto.

Conforme restou demonstrado, ao emitir os documentos fiscais a Autuada lança os valores individualizados das prestações, ora com a indicação da alíquota correspondente, ora sem a indicação desse item, quando se trata dos serviços auxiliares e da prestação internacional. Ao final, calcula o imposto devido, segundo seu entendimento, lançando-o em campo próprio.

Da análise dos dispositivos sancionadores, verifica-se que a infração será imputada, na hipótese dos autos, quando:

- 1) ocorrer a emissão de documento fiscal sem a indicação da alíquota do ICMS e sem destaque do imposto devido;
- 2) ocorrer a emissão de documento fiscal com indicações incorretas da alíquota do ICMS e sem destaque do imposto devido.

Na primeira hipótese, não se pode falar em emissão de documento fiscal sem indicação de tais atributos, pois em todas as notas fiscais constam os lançamentos das alíquotas e do imposto devido, isto em relação às prestações que a Autuada entende sujeitas ao ICMS;

Na segunda situação, não houve indicação das alíquotas e do ICMS devido, em relação aos serviços que a Autuada entende como sujeitos à tributação municipal ou amparados pela imunidade constitucional, ou mesmo, fora do campo de incidência do tributo.

Lado outro, cabe salientar que o modelo “oficial” da Nota Fiscal de Serviços de Telecomunicações (modelo 22) não contempla a indicação de alíquotas de forma individualizada, ou seja, é lançado apenas um valor de ICMS, conforme cópia adiante:

### NOTA FISCAL DE SERVIÇO DE TELECOMUNICAÇÃO

#### Modelo 22

NOME DO EMITENTE ENDEREÇO CNPJ E INSCR. ESTADUAL				Nota Fiscal de Serviço de Telecomunicação Nº 000.000 - SÉRIE ____ (SUBSÉRIE) ____ª VIA				
USUÁRIO: ENDEREÇO: MUNICÍPIO: CNPJ		UF: INSCR. ESTADUAL		CLASSE	Nº APARELHO	FOLHA		
				CONTRATO				
				VENCIMENTO / /	LOCAL DE PAGAMENTO			
SERVIÇO MEDIDO							DISCRIMINAÇÃO	
DATA	HORA	DEST.Orig.	TELEFONE CHAMADO	Classe	DURAÇÃO	VALOR	TIPO	RS
							ASSINATURA	
							IMPULSOS	
							INTERUBANOS	
							DIVERSOS	
							VALOR TOTAL DA PRESTAÇÃO	
DATA LEIT. ANT. / /	DATA LEIT. MES / /	CONSUMO	Nº DE SEQUÊNCIA	BASE DE CÁLCULO	ALÍQUOTA %	VALOR DO ICMS		
Nome, endereço e inscrições estadual e no CNPJ do impressor; nº da AIDF, data e quantidade de impressão; nº de ordem do 1º e do último documento impresso, sua série e subsérie e a data limite para sua utilização								

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A descrição individualizada foi uma opção da Autuada, evidentemente com a aquiescência do Fisco, uma vez que ela poderia ter emitido notas fiscais para cada modalidade, o que implicaria uma exigência fiscal diferenciada em termos quantitativos.

Lado outro, é notório, que não há, ainda, jurisprudência pacificada quanto à incidência do ICMS a todos os serviços prestados pelas operadoras de serviço de comunicação.

Trata-se, portanto, repita-se, de serviços de comunicação que a lei mineira prevê como tributados, mas que há uma discordância da Contribuinte em relação a esta tributação e que, por isto, indica em nota fiscal base de cálculo e alíquota zero, mas tais documentos permitem à Fiscalização a perfeita identificação de tais operações.

Deste modo, no presente caso, não se pode afirmar que a penalidade aplicada se mostra perfeita diante da vinculação entre o fato e a norma punitiva, não se vislumbrando a prática da ilicitude alegada pela fiscalização e, assim, não há possibilidade de validação da penalidade por descumprimento da obrigação acessória arguída.

Diante do exposto, ACORDA a Câmara Especial do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em conhecer do Recurso de Revisão. No mérito, por maioria de votos, em negar-lhe provimento. Vencidos os Conselheiros Marco Túlio da Silva e Mauro Heleno Galvão, que lhe davam provimento. Pela Recorrida, sustentou oralmente a Dra. Lígia Ferreira de Faria e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Eder Sousa. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Antônio César Ribeiro (Revisor), Marco Túlio da Silva, André Barros de Moura e Luciana Mundim de Mattos Paixão.

**Sala das Sessões, 23 de setembro de 2011.**

**Mauro Heleno Galvão**  
**Presidente**

**Maria de Lourdes Medeiros**  
**Relatora**

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

---

Acórdão:	3.752/11/CE	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.000165916-72	
Recurso de Revisão:	40.060129797-37	
Recorrente:	Fazenda Pública Estadual	
Recorrida:	Claro S.A.	
Proc. S. Passivo:	Stanley Martins Frasão/Outro(s)	
Origem:	DF/Belo Horizonte - DF/BH-1	

---

Voto proferido pelo Conselheiro Marco Túlio da Silva, 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.

Como se verifica da decisão proferida, negou-se provimento ao Recurso de Revisão, nos seguintes termos:

ACORDA a Câmara Especial do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em conhecer do Recurso de Revisão. No mérito, por maioria de votos, em negar-lhe provimento. Vencidos os Conselheiros Marco Túlio da Silva e Mauro Heleno Galvão, que lhe davam provimento. Pela Recorrida, sustentou oralmente a Dra. Lígia Ferreira de Faria e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Eder Sousa.

No caso, dou provimento ao Recurso de Revisão, de forma a restabelecer a exigência da multa isolada de que trata o art. 54, inciso VI, da Lei nº 6.763/75.

Conforme consta do Acórdão recorrido (19.185/11/2ª), no lançamento, cujo mérito foi julgado procedente por unanimidade, foi apurado recolhimento a menor do ICMS no período de janeiro a dezembro/09, em virtude de a Autuada ter prestado serviço de comunicação ao abrigo indevido da isenção e não incidência do ICMS, deixando de destacar ou indicando incorretamente o valor do ICMS devido.

No referido Acórdão, em voto vencido do conselheiro Fernando Luiz Saldanha, o mesmo bem ressaltou que a Autuada optou por fazer sua própria interpretação da legislação, não obstante mecanismos e procedimentos cautelares que proporcionam aos contribuintes formular consultas, nos termos do art. 37 do RPTA/08.

O referido conselheiro acrescenta que a Autuada também poderia buscar prestação jurisdicional por meio da consignação em pagamento nos termos do art.890, §1º do CPC e, com isso, à luz do art. 151, II do CTN, suspender a exigibilidade do crédito tributário.

Mas a opção da Autuada foi no sentido de descumprir obrigação acessória, à alegação de interpretação divergente do direito.



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No tocante à multa isolada aplicada, é fato que não se levou à tributação itens das notas fiscais objeto da autuação e, com isso, o contribuinte deixou de apor o valor correto da base de cálculo, destaque e alíquota nas referidas notas fiscais, conforme previsto na legislação que rege a matéria.

A obrigação acessória descumprida pela Autuada está, claramente, estabelecida nos incisos IX, X, XI do art. 143 do Anexo V ao RICMS/02, *in verbis*:

Art. 143 - A Nota Fiscal de Serviço de Telecomunicações será de tamanho não inferior a 150 X 90 mm e conterá as seguintes indicações:

(...)

IX - base de cálculo do ICMS;

X - alíquota aplicável;

XI - valor do ICMS; (g.n.)

Por oportuno, cabe citar o art. 54, VI da Lei nº 6.763/75:

Art. 54 - As multas para as quais se adotará o critério a que se refere o inciso I do caput do art. 53 desta Lei são as seguintes:

(...)

VI - por emitir documento com falta de qualquer requisito ou indicação exigida em regulamento ou emití-lo com indicações insuficientes ou incorretas, bem como imprimir ou mandar imprimir documento fiscal em desacordo com a autorização da repartição competente - de 1 (uma) a 100 (cem) UFEMGs por documento;

O dispositivo legal acima mencionado traz como hipótese de incidência da penalidade a falta, insuficiência ou incorreção de indicação exigida em regulamento, que quando ocorre implica na exigência da multa isolada prevista.

Ao compulsar os documentos fiscais acostados aos autos verifica-se a ocorrência da hipótese de incidência acima descrita.

Cabe observar que o tipo trata de indicação exigida em regulamento, em sentido amplo. Assim, qualquer falta, insuficiência ou incorreção de indicação exigida, amolda-se ao tipo descrito no art. 54, VI da Lei nº 6.763/75.

Logo, evidencia-se correta a aplicação da penalidade face à adequação do tipo descrito na citada norma à conduta da Autuada.

**Sala das Sessões, 23 de setembro de 2011.**

**Marco Túlio da Silva**  
**Conselheiro**