

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.935/13/3ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000182757-43
Impugnação: 40.010133222-14
Impugnante: TNL PCS S/A
IE: 062133441.00-10
Proc. S. Passivo: Isabela Thais Silva de Andrade/Outro(s)
Origem: DF/BH-1 - Belo Horizonte

EMENTA

PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO – BASE DE CÁLCULO - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. Restou demonstrada a falta de recolhimento do ICMS por ter a Autuada deixado de destacar o imposto devido sobre a prestação de serviços de comunicação e telecomunicação, ativação de cartões pré-pagos virtuais destinados a clientes diversos, em infringência ao disposto no art. 13, inciso III da Lei Complementar nº 87/96, e no art. 6º, inciso XI da Lei nº 6.763/75. Exigência de ICMS e Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75. **Infração caracterizada.**

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA – EMISSÃO IRREGULAR DE DOCUMENTO FISCAL - FALTA DE INDICAÇÃO/REQUISITO - PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO. Imputação de descumprimento de obrigação acessória configurada pelo fato da Autuada ter deixado de destacar e indicar nas respectivas notas fiscais a base de cálculo e a alíquota do ICMS nas prestações de serviço de comunicação. Exigência de Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso VI da Lei nº 6.763/75 c/c art. 215, inciso VI, alínea “f” do RICMS/02. **Infração caracterizada.**

Lançamento procedente. Decisão por maioria de votos.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre recolhimento a menor de ICMS no período de janeiro a dezembro de 2008, por ter a Autuada prestado serviços de comunicação/telecomunicação, ativação de cartões pré-pagos virtuais destinados a clientes diversos, acobertados por Nota Fiscal de Serviço de Telecomunicação (NFST) modelo 22, sem o destaque do ICMS devido nas prestações de serviço discriminadas no Anexo 1 (fls. 14/16).

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso VI, ambos da Lei nº 6.763/75 c/c o disposto no art. 215, inciso VI, alínea “f” da Parte Geral do RICMS/02.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 80/89, contra a qual o Fisco manifesta-se às fls. 110/115.

DECISÃO

Da Preliminar

Em preliminar, sustenta a Impugnante a nulidade do Auto de Infração por deixar a peça postulatória de conter requisito essencial ao regular exercício do direito de defesa, na forma estipulada pelo art. 5º, inciso LV da Constituição Federal, qual seja, a descrição do prazo para se efetuar a impugnação.

Entretanto, não assiste razão à Impugnante, uma vez que encontra-se no corpo do Auto de Infração a transcrição do prazo destinado à impugnação, especificamente na terceira linha do texto constante na segunda folha do documento, autuado às fls. 04, dos autos.

Estipula o texto: “*Fica o contribuinte intimado a promover, no prazo de 30 (trinta) dias a contar do recebimento deste,...ou ainda a apresentar impugnação, sob pena de revelia...*”.

Dessa forma, descabida encontra-se a alegação de nulidade da peça fiscal, por incoerência com os motivos que lhe serviram de embasamento.

Do Mérito

Versa o presente contencioso sobre recolhimento a menor de ICMS no período de janeiro a dezembro de 2008, por ter a Autuada prestado serviços de comunicação/telecomunicação, ativação de cartões pré-pagos virtuais destinados a clientes diversos, acobertados por Nota Fiscal de Serviço de Telecomunicação (NFST) modelo 22, sem o destaque do ICMS devido nas prestações de serviço discriminadas no Anexo 1 (fls. 14/16).

Aduz a Impugnante na sua contestação ser indevida a imputação fiscal sobre os serviços elencados neste Auto de Infração, sob a alegação de que essas atividades não constituem fatos geradores sujeitos à tributação pelo ICMS, estando fora do alcance do campo de incidência do tributo estadual, por se tratar de atividade meio, não envolvendo qualquer serviço de comunicação até o momento em que o cartão é utilizado pelo adquirente.

Na consecução dos trabalhos, o Fisco tomou como base as próprias declarações da Autuada contidas em seus arquivos eletrônicos e/ou livros fiscais, que informaram serviços de comunicação prestados a clientes diversos e cuja ativação já se efetivara, não tendo sido oferecidos à tributação os valores a eles relativos.

A ativação não é considerada pelo Fisco como uma prestação de serviços de comunicação, mas é o momento determinado em lei a partir do qual o serviço de comunicação, a ser prestado ou já prestado na modalidade pré-pago, deve ser oferecido à tributação.

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.

Ressalte-se que a legislação pertinente é bastante clara, conforme parte das disposições descritas no Convênio ICMS nº 55/05, a seguir transcritas:

Cláusula primeira : Relativamente às modalidades pré-pagas de prestações de serviços de telefonia fixa, telefonia móvel celular e de telefonia com base em voz sobre Protocolo Internet (VoIP), disponibilizados por fichas, cartões ou assemelhados, mesmo que por meios eletrônicos, será emitida Nota Fiscal de Serviços de Telecomunicação - Modelo 22 (NFST), com destaque do imposto devido, calculado com base no valor tarifário vigente, na hipótese de disponibilização:

(...)

II - de créditos passíveis de utilização em terminal de uso particular, por ocasião da sua disponibilização, cabendo o imposto à unidade federada onde o terminal estiver habilitado.

§ 1º Para os fins do disposto no inciso II, a disponibilização dos créditos ocorre no momento de seu reconhecimento ou ativação pela empresa de telecomunicação, que possibilite o seu consumo no terminal.

(...)

Cláusula terceira Poderá a unidade federada exigir relatórios analíticos de receitas e sua respectiva documentação comprobatória, nas transações com créditos pré-pagos.

Não obstante a exclusão do Estado de Minas Gerais das disposições do Convênio ICMS nº 55/05, conforme se depreende do Convênio ICMS nº 166/06, o RICMS/02 reproduziu as referidas normas no art. 41 do Anexo IX, estipulando o seguinte:

Art. 41 - Relativamente às modalidades pré-pagas de prestações de serviços de telefonia fixa,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

telefonia móvel celular e de telefonia com base em voz sobre Protocolo Internet (VoIP), disponibilizados por fichas, cartões ou assemelhados, mesmo que por meios eletrônicos, será emitida Nota Fiscal de Serviço de Telecomunicações, modelo 22, de série ou subsérie distinta, com destaque do imposto devido, calculado com base no valor tarifário vigente, na hipótese de disponibilização:

(...)

II - de créditos passíveis de utilização em terminal de uso particular, por ocasião da sua disponibilização, cabendo o imposto à unidade da Federação onde o terminal estiver habilitado.

§ 1º Na hipótese do inciso II do caput deste artigo:

I - a disponibilização dos créditos ocorre no momento de seu reconhecimento ou ativação pela empresa de telecomunicação, que possibilite o seu consumo no terminal;

II - em substituição à emissão de NFST, por prestação, fica facultado ao contribuinte adotar os seguintes procedimentos:

a) a cada remessa de cartões ou assemelhados, mesmo que por meios eletrônicos, ao usuário, ao intermediário para fornecimento ao usuário ou para estabelecimento da mesma empresa, será emitida Nota Fiscal modelo 1 ou 1-A, ou NFST, com série ou subsérie distinta, sem destaque do imposto, contendo o número de série dos cartões ou o número do lote de números de identificação pessoal (PIN);

b) na entrega pelas empresas de telecomunicação de cartões, fichas, número de PINS ou assemelhados diretamente ao usuário, em substituição à nota fiscal de que trata o inciso anterior, poderá ser emitido cupom fiscal sem destaque do imposto;

c) as empresas de telecomunicações emitirão mensalmente uma ou mais NFST adotando série ou subsérie distinta, englobando todas as ativações de créditos ao usuário realizadas no período, com destaque do imposto, tendo como destinatário "clientes diversos";

d) será gerado arquivo em meio eletrônico conforme disposto:

1. nos itens 25A e 25B da Parte 2 do Anexo VII do RICMS, para a nota fiscal emitida nos termos do inciso anterior;

2. no item 25C da Parte 2 do Anexo VII do RICMS, relativamente às ativações sem destaque do imposto;

§ 2º Nas remessas interestaduais de fichas, cartões ou assemelhados entre estabelecimentos de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

empresas de telecomunicação será emitida Nota Fiscal, modelo 1 ou 1-A, com destaque do valor do ICMS devido, calculado com base no valor de aquisição mais recente do meio físico.

Das disposições legais acima transcritas, especialmente a regra expressa na alínea “c” do inciso II do § 1º do art. 41, “*as empresas de telecomunicações emitirão mensalmente uma ou mais NFST adotando série ou subsérie distinta, englobando todas as ativações de créditos ao usuário realizado no período, com destaque do imposto, tendo como destinatário “clientes diversos”*”, verifica-se que o Fisco procedeu a cobrança do ICMS cumprindo o que nela está estabelecido.

A própria Impugnante utilizou da argumentação, em peça de defesa apresentada no PTA nº 01.000167911.67, de que a tributação pelo ICMS sobre os cartões pré-pagos ocorre no momento das efetivas ativações, segue transcrição:

1 - a autuação seria descabida, pois os cartões pré-pagos de telefonia móvel são tributados no momento das efetivas ativações, sendo certo que a empresa efetuou o recolhimento do ICMS-comunicação incidente sobre tais operações, cabendo o imposto ao Estado onde o aparelho celular estiver habilitado, conforme dispõe o art. 41 do Anexo IX do RICMS/02.

2 - a especificidade dos cartões está justamente no fato de que são vendidos pelas operadoras como serviços de comunicação e não como mercadorias, submetendo-se às disposições contidas no art. 41 do Anexo IX do RICMS/02, mais precisamente, no inciso II, § 1º, incisos I e II- a), c), d) 1, 2.

3 - de acordo com a norma citada, a empresa deverá emitir, para cada remessa de cartões, nota fiscal modelo 1 ou 1-A sem destaque do ICMS, informando apenas os dados relativos aos cartões ou, em substituição à referida nota fiscal, emitirá cupom fiscal sem destaque do imposto. Posteriormente, será emitida outra nota fiscal, reunindo todas as ativações de créditos realizadas no mês, tendo como destinatário “Clientes Diversos”, com o destaque do imposto devido.

4 - que consta do campo “Dados Adicionais” a observação de que o destaque do ICMS e o seu recolhimento se dará no momento da ativação, com a emissão de outra nota fiscal, cujo imposto caberá ao Estado em que o aparelho estiver habilitado. E isso foi efetivamente feito. Portanto, não há como alegar que não houve recolhimento do ICMS incidente sobre as ativações de cartões pré-pagos.

Assim, não tendo sido oferecidos à tributação os valores desses serviços, correto o procedimento do Fisco em lançar o ICMS devido, bem como a multa de revalidação correspondente, conforme demonstrado às fls. 41/42 dos autos.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Quanto à impugnação da Multa Isolada, foi aplicada a penalidade prevista no art. 54, inciso VI da Lei nº 6.763/75 c/c o art. 215, inciso VI, alínea “f” do RICMS/02, abaixo transcritos, em função do descumprimento de obrigação tributária acessória, caracterizada pela falta de destaque e indicação do ICMS nas respectivas notas fiscais, em relação aos serviços objeto da autuação:

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;

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 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;

Da legislação transcrita, infere-se que a infração será imputada na hipótese dos autos, quando:

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

O caso concreto apresenta enquadramento nas duas situações dispostas, ao subtrair do documento fiscal a informação sobre a base de cálculo e a alíquota do ICMS, que deveriam nortear o cálculo do imposto devido sobre aqueles produtos relacionados pelo Fisco.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Com a errônea interpretação sobre a incidência de tributação municipal sobre os serviços prestados, a empresa deixou de indicar na NFST a base de cálculo e a alíquota do ICMS, configurando o devido enquadramento no dispositivo de aplicação da penalidade isolada.

De outra forma, poderia ter interpretado o Fisco tratar-se de atribuição de base de cálculo com valor menor do que a prevista na legislação tributária, majorando em 20% a diferença encontrada, na forma do art. 55, inciso VII, alínea “c” da Lei 6.763/75, caso houvesse algum valor declarado nos documentos fiscais.

Pelo contrário, a Autuada deixou de informar, de cumprir, faltou com as obrigações acessórias previstas nos incisos IX, X e XI do art. 143 do Anexo V do RICMS/02, *in verbis*:

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

(...)

IX - base de cálculo do ICMS;

X - alíquota aplicável;

XI - valor do ICMS;

Considerando que, como os demais documentos eletrônicos, a emissão da NFST alberga também a sua impressão, ao emitente caberia zelar pelo preenchimento total dos documentos emitidos e não o fazendo corretamente, arcar com as devidas penalidades, como ocorre no presente caso.

Indevida ao caso a alegação de eleição errônea do tributo devido, motivo pelo qual não teria ocorrido a competente informação que levaria ao destaque do ICMS, uma vez não dirimir o cerne da questão, que seria a clareza e a presteza na composição do documento com relação à imposição tributária.

Ademais, se o documento fiscal tivesse como parâmetro a cobrança individualizada do serviço cobrado nesta peça fiscal e não considerado na seara do ICMS, estaria este desamparado de qualquer informação relativa às exigências no ato da sua emissão e deveria passar pelo mesmo crivo da penalidade isolada capitulada pelo Fisco.

Portanto, em que pese correntes contrárias à imputação da penalidade isolada imposta na presente autuação, correta encontra-se a disposição por interação como o ato praticado, a assunção do risco inerente e a previsão punitiva instituída na norma.

Ainda não merece acolhida a contestação da Impugnante quanto ao efeito confiscatório da multa de revalidação.

As multas foram exigidas na forma da legislação tributária estadual, sendo cobradas conforme a natureza da infração cometida. Percebe-se que tais penalidades possuem naturezas distintas e têm como referência valores diversos. A multa de revalidação refere-se a descumprimento de obrigação principal exigida em razão do não

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

recolhimento do imposto, no todo ou em parte, enquanto que a multa isolada aplica-se sobre descumprimento de obrigação acessória.

Segundo o entendimento exarado pela Coordenação do Sistema de Tributação da então Secretaria da Receita Federal no Parecer Normativo Nº 61/79, *“punitiva é aquela penalidade que se funda no interesse público de punir o inadimplente. É a multa proposta por ocasião do lançamento. É aquela mesma cuja aplicação é excluída pela denúncia espontânea a que se refere o art. 138 do Código Tributário Nacional - CTN, onde o arrependimento oportuno e formal da infração faz cessar o motivo de punir”*.

Por outro lado, a multa de natureza compensatória destina-se, diversamente, não a afligir o infrator, mas a compensar o sujeito ativo pelo prejuízo suportado em virtude do atraso no pagamento que lhe era devido. É penalidade de caráter civil, posto que comparável à indenização prevista no direito civil. Em decorrência disso, nem a própria denúncia espontânea é capaz de excluir a responsabilidade por esses acréscimos, via de regra, chamados moratórios.

Nesse sentido é o entendimento de abalizada doutrina.

Para Aliomar Baleeiro (Direito Tributário Brasileiro, atualizado por Misabel Derzi, 11^a ed., p. 759), as penalidades compreendem as infrações relativas ao descumprimento do dever de pagar o tributo tempestivamente e as infrações apuradas em autuações de qualquer natureza (multas moratórias ou de revalidação), bem como as infrações aos deveres de fazer ou não fazer, chamadas acessórias (às quais se cominam multas específicas).

Na lição de RICARDO LOBO TORRES (in Curso de Direito Financeiro e Tributário, 6^a ed., p. 277-278):

"As penalidades pecuniárias e as multas fiscais não se confundem juridicamente com o tributo. A penalidade pecuniária, embora prestação compulsória, tem a finalidade de garantir a inteireza da ordem jurídica tributária contra a prática de ilícitos, sendo destituída de qualquer intenção de contribuir para as despesas do Estado. O tributo, ao contrário, é o ingresso que se define primordialmente como destinado a atender às despesas essenciais do Estado, cobrado com fundamento nos princípios da capacidade contributiva e do custo/benefício."

O Professor Hugo de Brito Machado (Curso de Direito Tributário, 2002, p. 417), ao discorrer sobre ilicitude e sanção tributária, destaca que:

“ilícito administrativo tributário é o comportamento que implica inobservância de norma tributária. Implica inadimplemento de obrigação tributária, seja principal ou acessória”.

“Sanção é o meio de que se vale a ordem jurídica para desestimular o comportamento ilícito. Pode limitar-se a compelir o responsável pela inobservância da norma ao

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

cumprimento de seu dever, e pode consistir num castigo, numa penalidade a este cominada”.

"Não resta dúvida de que as sanções tributárias não podem ser insignificantes, de modo que percam seu aspecto repressivo ou preventivo de coibição de ilícito. (...)"(DERZI, Misabel Abreu Machado. Notas ao livro Direito tributário brasileiro, de Aliomar Baleeiro. 11. ed., Rio de Janeiro: Forense, 2002, p. 863).

"As penalidades são postas para desencorajar o inadimplemento das obrigações tributárias" (CALMON, Sacha, in Curso de Direito Tributário Brasileiro, 1999, p. 696).

O Estado somente tem condições de cumprir as suas finalidades sociais se tiver orçamento, o que se consegue via tributos e, assim, o meio coercitivo para obrigar o contribuinte ao implemento de suas obrigações constitui forma válida para a consecução de suas finalidades.

O desembargador Orlando de Carvalho define, com precisão, a multa de revalidação:

EMENTA: MULTA DE REVALIDAÇÃO - EXPRESSA PREVISÃO LEGAL - LEI ESTADUAL Nº 6.763/75. A MULTA DE REVALIDAÇÃO APLICADA, COM PREVISÃO LEGAL EXPRESSA NA LEI ESTADUAL Nº 6.763/75, DECORRE UNICAMENTE DA AUSÊNCIA DE RECOLHIMENTO TEMPESTIVO DO TRIBUTO, CONSTITUINDO INSTRUMENTO QUE A LEI COLOCA À DISPOSIÇÃO DO FISCO, QUANDO O CONTRIBUINTE É COMPELIDO A PAGAR O TRIBUTO, PORQUE NÃO O FIZERA VOLUNTARIAMENTE, A TEMPO E MODO. (APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0027.97.013646- 4/002 - RELATOR: EXMO. SR. DES. ORLANDO CARVALHO)

Dessa forma, a multa de revalidação tem a finalidade de garantir a integralidade da obrigação tributária contra a prática de ilícitos e não se confunde com a multa moratória nem com a compensatória ou mesmo com a multa isolada, portanto, foi aplicada corretamente no presente caso.

Resta claro que não configura qualquer ilegalidade a cobrança de multa de revalidação, nos moldes e nos valores previstos, já que possui ela caráter punitivo e repressivo à prática de sonegação, não tendo, em absoluto, caráter de confisco, tratando-se apenas de uma penalidade pelo não pagamento do tributo devido, de modo a coibir a inadimplência.

Eventual efeito confiscatório da multa de revalidação foi rejeitado pelo Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais (TJMG) na Apelação Cível nº 1.0148.05.030517-3/002, cuja ementa se transcreve:

EMENTA: DIREITO TRIBUTÁRIO - EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL - MULTA DE REVALIDAÇÃO - TAXA SELIC. 1- A MULTA DE REVALIDAÇÃO TEM PREVISÃO LEGAL E NÃO SE SUJEITA À VEDAÇÃO CONSTITUCIONAL DE INSTITUIÇÃO DE TRIBUTO COM NATUREZA DE CONFISCO, DADO O SEU CARÁTER DE PENALIDADE, COM FUNÇÃO REPRESSIVA, PELO NÃO PAGAMENTO DO TRIBUTO NO MOMENTO DEVIDO, E PREVENTIVA, PARA DESESTIMULAR O COMPORTAMENTO DO CONTRIBUINTE DE

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

NÃO PAGAR ESPONTANEAMENTE O TRIBUTO. 2- A TAXA SELIC PODE SER UTILIZADA COMO ÍNDICE DE ATUALIZAÇÃO DOS CRÉDITOS E DÉBITOS TRIBUTÁRIOS DO ESTADO DE MINAS GERAIS, PAGOS COM ATRASO, EIS QUE PERMITIDA PELA LEI ESTADUAL Nº 63/1975, COM A REDAÇÃO ALTERADA PELA LEI ESTADUAL Nº 10.562/1991, QUE DETERMINA A ADOÇÃO DOS MESMOS CRITÉRIOS ADOTADOS NA CORREÇÃO DOS DÉBITOS FISCAIS FEDERAIS, DEVENDO INCIDIR A PARTIR DE 1º/01/1996, EM RAZÃO DO ADVENTO DA LEI FEDERAL Nº 9.250/1995.

Correta, portanto, a aplicação das penalidades na exata medida prevista na legislação tributária deste Estado, não competindo ao órgão julgador administrativo negar aplicação de dispositivo legal, nos termos do art. 110, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. No mérito, por maioria de votos, em julgar procedente o lançamento. Vencida, em parte, a Conselheira Luciana Mundim de Mattos Paixão, que o julgava parcialmente procedente, para excluir a multa isolada por inaplicável à espécie. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Orias Batista Freitas (Revisor) e Alexandre Périssé de Abreu.

Sala das Sessões, 23 de abril de 2013.

Luciana Mundim de Mattos Paixão
Presidente

Eduardo de Souza Assis
Relator

R

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	20.935/13/3ª	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.000182757-43	
Impugnação:	40.010133222-14	
Impugnante:	TNL PCS S/A	
	IE: 062133441.00-10	
Proc. S. Passivo:	Isabela Thais Silva de Andrade/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.

Versa sobre a presente autuação acerca da imputação fiscal recolhimento a menor de ICMS, no período de janeiro a dezembro de 2008, por ter a ao Impugnante prestado serviços de comunicação/telecomunicação, consistente na ativação de cartões pré-pagos virtuais destinados a clientes diversos, acobertados por Nota Fiscal de Serviço de Telecomunicação (NFST) modelo 22, sem o destaque do ICMS devido nas prestações de serviço discriminadas no Anexo 1 (fls. 14/16).

Exigências de ICMS e das Multas de Revalidação e Isolada previstas na Lei n.º 6.763/75, respectivamente, nos arts. 56, inciso II e 54, inciso VI. A penalidade prevista no art. 54, inciso VI da Lei n.º 6.763/75 foi aplicada com base no art. 215, inciso VI, alínea “f” do RICMS/02.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre dos fundamentos a seguir expostos e reside especificamente na aplicação da Multa Isolada prevista no art. 54, inciso VI da Lei n.º 6.763/75.

Assim, para analisar a correção da penalidade isolada verificando-se se o tipo nela descrito como passível de punição equivale à conduta da Impugnante, necessário se reportar às normas que tipificam a conduta.

É o seguinte o inteiro teor do art. 54, inciso VI da Lei n.º 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.

.....

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 4º Na hipótese do inciso VI do caput deste artigo, a multa fica limitada a duas vezes e meia o valor do imposto incidente na operação, não podendo ser inferior a 15% (quinze por cento) do valor da operação, inclusive quando amparada por isenção ou não incidência.

Cabe também verificar as disposições contidas no inciso VI do art. 215 do RICMS, a saber:

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 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;

.....(grifos apostos para destacar).

Observando-se as cópias dos documentos fiscais juntados verifica-se que a Impugnante não deixou de destacar nas notas fiscais os serviços de telecomunicações objeto da autuação, mas deixou de levar à tributação pelo ICMS as parcelas cobradas dos usuários a título de ativação de cartões pré-pagos virtuais.

Portanto, o que se tem, na realidade, é que a Impugnante deixou de oferecer à tributação parte dos valores dos serviços de telecomunicação cobrados dos usuários de telefonia, a título de ativação de cartões pré-pagos virtuais, conforme relação constante no Anexo 1, às (fls. 14/16).

Pode-se concluir ainda que a situação tributária das rubricas referentes aos serviços cobrados dos usuários e não oferecidos à tributação foi informada nos arquivos eletrônicos transmitidos pela Impugnante, e declarados em DAPI.

Não há dúvidas de que o recolhimento a menor de imposto pressupõe a inobservância de normas relacionadas com o fato gerador do imposto, no qual estão compreendidas a alíquota e a base de cálculo. Reafirma-se que, no caso, a infração restou configurada pelo fato de a Impugnante ter deixado de incluir na base de cálculo, parcela da prestação de serviços, as quais, segundo o seu entendimento, não estariam sujeitas à tributação.

Nesse contexto, cabe indagar se a conduta da Impugnante se amolda ao disposto no art. 54, inciso VI da Lei n.º 6.763/75, c/c o art. 215, inciso VI, alínea “f” do RICMS/02, reproduzidos acima.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

À luz dos dispositivos sancionadores, frente à situação relatada nos autos, extrai-se que a tipicidade da conduta estar-se-ia configurada, 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 do destaque do imposto devido.

Na primeira hipótese, não é possível afirmar que ocorreu a emissão de documento fiscal sem indicação de tais requisitos, pois em todas as notas fiscais constam a indicação da alíquota e do imposto devido, isso em relação às prestações que a Impugnante entende como sujeitas à tributação.

A segunda situação, “*indicação incorreta da alíquota e destaque do ICMS devido*”, a única que se amolda, seria a do destaque insuficiente do imposto. Mas, neste ponto, com respeito aos entendimentos diversos, a *mens legis* da norma penalizadora diz respeito ao destaque incorreto do imposto em que a aplicação da alíquota sobre a base de cálculo resultar em valor divergente do informado no documento fiscal. O que não ocorreu nestes autos, vez que em todos os documentos fiscais, constata-se que o imposto destacado é exatamente o resultado da operação aritmética da alíquota versus a base de cálculo informada.

Assim, a penalidade, segundo a legislação posta, deve ser exigida em todas as situações em que o Fisco constate a emissão de documento fiscal com falta ou insuficiência de qualquer requisito ou indicação exigidos em regulamento.

No caso dos autos, constata-se nas cópias das notas fiscais emitidas que a Impugnante discrimina os serviços que são cobrados dos usuários, indicando os valores destes, e consigna como base de cálculo o valor que entende estar alcançado pelo imposto, deixando de incluir os valores referentes à ativação de cartões pré-pagos virtuais destinados a clientes diversos, as quais entende que não estão alcançadas pela tributação do ICMS.

Assim, resta claro que a irregularidade apontada pela Fiscalização “*recolhimento a menor do imposto*” se deve a interpretação da Impugnante, quanto ao tratamento tributário dispensado de não incluir na base de cálculo do imposto os valores das prestações de serviços de telecomunicação cobradas a título de ativação de cartões pré-pagos virtuais, que, segundo o seu entendimento, não estariam sujeitas à tributação, e não, propriamente ao preenchimento incorreto dos documentos fiscais.

Por outro, pode-se facilmente constatar que a Impugnante em nenhum momento tenta ocultar do Fisco ou criar-lhe dificuldade em verificar quais serviços presta e cobra, o valor de cada serviço está perfeitamente discriminado e quando entende tributável pelo ICMS, em todos os casos, o valor do serviço coincide com o valor base de cálculo. Não se consegue ver nenhuma intenção de não exibir ao Fisco os serviços prestados, como de fato não o fez, ou de se enganar na aplicação da alíquota. A Impugnante, por razões que expõe em sua impugnação, não concorda que estes serviços sejam tributados pelo ICMS e, assim, os deixa de incluir na base de cálculo do imposto.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Não é o presente caso como aqueles, vistos com frequência, de contribuintes que, independentemente da intenção, erram na alíquota correta a ser aplicada, ou não oferecem determinada operação à tributação e, por consequência, não destacam o imposto devido, quando não existem mais dúvidas quanto à tributação e a correta alíquota daquela operação. Para esses casos, a aplicação da penalidade em comento é perfeitamente adequada.

Pelo exposto, deve ser cancelada a penalidade por descumprimento de obrigação acessória, por inadequação da norma ao fato concreto. Menciona-se, por oportuno, decisões desta Casa tomada, por unanimidade, em trabalhos semelhantes a este, nos Acórdãos n.ºs 19.434/10/3ª, 19.513/10/3ª, 20.054/11/3ª e 20.389/12/3ª.

Portanto, esta decisão apoia-se na remansosa jurisprudência deste Colegiado que vem rechaçando a exigência desta penalidade em casos semelhantes.

Diante do exposto, julgo parcialmente procedente para excluir a multa isolada por inaplicável à espécie.

Sala das Sessões, 23 de abril de 2013.

Luciana Mundim de Mattos Paixão
Conselheira