

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 21.720/14/1ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000214093-64
Impugnação: 40.010136508-07
Impugnante: Sky Brasil Serviços Ltda
IE: 062738030.02-79
Proc. S. Passivo: Tatiana Marani Vikanis/Outro(s)
Origem: DF/BH-1 - Belo Horizonte

EMENTA

PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO – BASE DE CÁLCULO – TV POR CABO – RECOLHIMENTO A MENOR DO ICMS. Constatou-se recolhimento a menor de ICMS em razão de a Autuada não ter submetido à tributação, parcela dos serviços de comunicação denominada “Conteúdo Digital”, formada por conteúdos especiais e filmes, a qual é sujeita à incidência do ICMS. Procedimento fiscal respaldado pelos arts. 146, inciso III, alínea “a” e 155, inciso II da CF/88, pelos arts. 2º, inciso III, 12, inciso VII e 13, inciso III da Lei Complementar nº 87/96 e pelos art. 42, inciso I, alíneas “a” e “e” e 43, inciso X, § 4º do RICMS/02. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso VI, § 4º do mesmo diploma legal c/c art. 215, inciso VI, alínea “f” do RICMS/02. Entretanto, exclui-se a multa isolada, por ser inaplicável à espécie dos autos. Infração parcialmente caracterizada.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre recolhimento a menor de ICMS devido sobre prestação de serviços de comunicação, no período de janeiro de 2012 a março de 2014, em razão da não inclusão na base de cálculo do imposto, de parcela dos serviços de comunicação cobrada dos usuários sob a rubrica “Conteúdo Digital”, formada por filmes e conteúdos especiais que o cliente pode assistir sem data e horário pré-definidos.

Exigências de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso VI, § 4º da Lei nº 6.763/75 c/c art. 215, inciso VI, alínea “f” do RICMS/02.

O processo encontra-se instruído com:

- Auto de Início de Ação Fiscal – AIAF (fls. 02);
- Auto de Infração – AI (fls. 04/09);
- Relatório Fiscal (fls. 11/15);
- Relação de Anexos (fls. 16);

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- Anexo 1 – Quadro demonstrativo das notas fiscais de serviço de comunicação emitidas pela autuada, que deixou de incluir na base de cálculo, parcela sujeita a tributação nos itens denominados conteúdo digital (fls. 17/70);
- Anexo 2 – Quadro demonstrativo do cálculo da multa isolada (fls. 71/74);
- Anexo 3 – Quadro resumo do crédito tributário (fls. 75/76);
- Anexo 4 – Descrição detalhada do serviço conteúdo digital (fls. 77/81)
- Anexo 5 – Cópias de notas fiscais emitidas (fls. 82/90);
- Anexo 6 – Telas de Internet (fls. 91/94);
- Anexo 7 – Alteração e Consolidação do Contrato Social (fls. 95/137);
- Anexo 8 – CD contendo arquivo referente aos Anexos 1, 2 e 3 e CD contendo cópia de segurança (fls. 138/140).

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 142/155, acompanhada dos documentos de fls. 156/348.

Argumenta, em síntese, que:

- as rubricas tributadas pela Fiscalização decorrem de atividades com natureza jurídica absolutamente distinta daquelas oriundas da prestação de serviço de telecomunicação, razão pela qual, propositadamente, deixaram de integrar a base de cálculo do ICMS;
- para fins de determinação da incidência do ICMS na prestação de serviços de comunicação, é fundamental que o serviço que se pretende tributar seja efetivamente de comunicação, sob pena de se extrapolar a competência atribuída aos Estados pelo legislador constituinte;
- a Lei Federal nº 9.472/97 – Lei Geral das Telecomunicações (LGT) – prescreve em seu art. 61 que os serviços de valor adicionado, modalidade na qual se enquadraria o serviço chamado “Conteúdo Digital”, são distintos dos serviços de telecomunicação propriamente ditos e, por essa razão, estariam fora do alcance da hipótese de incidência do ICMS;
- de acordo com o princípio da legalidade tributária, os tipos tributários e seus elementos essenciais devem obrigatoriamente ser definidos na lei tributária instituidora do tributo, nos limites da CF/88. A atividade que a Fiscalização pretende tributar é uma disponibilização de conteúdo pela internet (Sky Online), que em nada se assemelha com qualquer tipo de serviço de comunicação, não se enquadrando, em nenhuma hipótese, no formato de comunicação previsto no Serviço de Comunicação Multimídia (SCM) da Resolução Anatel nº 614/13, ou em qualquer outra modalidade de comunicação;
- apenas disponibiliza conteúdo em seu site na internet, mas não exerce nenhuma atividade para fazê-lo chegar ao usuário, cabendo a este contratar de terceiros toda a infraestrutura necessária para baixar ou acessar o conteúdo desejado em seu computador ou televisor;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- a prestação de serviços de comunicação na modalidade SCM depende de expressa autorização da Anatel. Salienta que sequer detém tal autorização;

- tanto a atividade envolvida na autuação não está no campo de incidência do ICMS, que o Projeto de Lei (PL) nº 386/12 do Senado Federal, atualmente aguardando análise na Câmara dos Deputados, pretende a inclusão do item 1.10 na Lista de Serviços anexa à LC nº 116/03, prevendo a incidência de ISS sobre a atividade de “disponibilização de conteúdo de áudio, vídeo, imagem e texto em páginas eletrônicas, excetos nos casos de jornais, livros e periódicos”;

- a pretensão tributária da Fiscalização esbarra no art. 110 do CTN ao tentar alterar o conceito de comunicação, claramente estabelecido no art. 155, inciso II da CF/88 e no art. 2º, inciso III da LC nº 87/96, ofendendo ainda o art. 108, § 1º do CTN, que veda a interpretação extensiva da legislação tributária;

- de acordo com os critérios da especialidade e da tipicidade fechada, deveria a Fiscalização se abster da exigência da Multa Isolada do art. 54, inciso VI da Lei nº 6.763/75, em favor daquela prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c” do mesmo diploma legal, por ser esta última muito mais específica para equívocos na indicação de base de cálculo. Apresenta decisões do CC/MG no sentido de sua alegação;

- não há incidência de juros de mora sobre a multa lançada de ofício (Multa de Mora), na medida em que somente a Multa Isolada faz parte do conceito de crédito tributário trazido pelo art. 161 do CTN.

Requer, ao final, o provimento integral da impugnação para que o Auto de Infração seja julgado totalmente improcedente ou, alternativamente, o cancelamento da Multa Isolada exigida por ser inaplicável à espécie e a exclusão dos juros de mora sobre a multa de revalidação.

A Fiscalização, em manifestação de fls. 355/365, refuta integralmente as alegações da Defesa.

Requer a procedência do lançamento.

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 367/379, opina pela procedência do lançamento.

Em sessão realizada em 20/11/2014, presidida pelo Conselheiro Antônio César Ribeiro, nos termos da Portaria nº 04/01, defere-se o pedido de vista do processo formulado pelo Conselheiro Marcelo Nogueira de Moraes, marcando-se a continuação do julgamento para o dia 25/11/2014.

Na oportunidade, são proferidos os votos dos Conselheiros, a saber: Conselheira Maria Vanessa Soares Nunes (Relatora), Conselheiro Antônio César Ribeiro (Revisor) e Conselheiro Marco Túlio da Silva, que julgam parcialmente procedente o lançamento.

Sustenta oralmente, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Maria Tereza Lima Lana Esteves.

DECISÃO

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CC/MG foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por essa razão, passam a compor o presente Acórdão, salvo pequenas alterações.

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre recolhimento a menor de ICMS devido sobre prestação de serviços de comunicação, no período de janeiro de 2012 a março de 2014, em razão da não inclusão na base de cálculo do imposto, de parcela do serviço de comunicação cobrada dos usuários sob a rubrica “Conteúdo Digital”, formada por filmes e conteúdos especiais que o cliente pode assistir sem data e horário pré-definidos.

Foi exigido ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso VI, § 4º da Lei nº 6.763/75 c/c art. 215, inciso VI, alínea “f” do RICMS/02.

Por determinação constitucional, coube aos Estados e ao Distrito Federal a competência privativa para instituir imposto sobre operações relativas às prestações de serviços de comunicação. Essa atribuição se deu de forma ampla, conforme exposto no inciso II do art. 155 da CF/88:

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;

(Grifou-se).

A prestação de serviço de comunicação caracteriza-se pela existência de um tomador de um lado, e de outro, de um prestador dos serviços, dependendo a incidência do ICMS, ainda, da existência de onerosidade na prestação do serviço. Importante ressaltar que a natureza do serviço de comunicação realizado e os meios empregados são itens irrelevantes para caracterização do fato gerador do imposto.

A ocorrência do fato gerador de um tributo está condicionada à existência das condições necessárias e suficientes para que ele possa ser exigido, nos termos dos arts. 114 e 116, inciso I, ambos do Código Tributário Nacional (CTN):

Art. 114 - Fato gerador da obrigação principal é a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência.

(...)

Art. 116. Salvo disposição de lei em contrário, consideram-se ocorrido o fato gerador e existente os seus efeitos:

I - tratando-se de situação de fato, desde o momento em que o se verificarem as circunstâncias

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

materiais necessárias a que produza os efeitos que normalmente lhe são próprios;

Essas condições podem ser verificadas como existentes na prestação do serviço de distribuição de TV por assinatura, atividade regularmente desenvolvida pela Impugnante.

A Fiscalização exige o ICMS incidente sobre a rubrica denominada “Conteúdo Digital”, na medida em que tal serviço é parte integrante da prestação do serviço de comunicação e que a Autuada utiliza-se apenas do subterfúgio de destacar parte do pagamento pela prestação do serviço de comunicação em uma rubrica de nome diverso (Conteúdo Digital), buscando ocultar a ocorrência do fato gerador do imposto.

O crédito tributário exigido pela Fiscalização amparou-se nas previsões da Lei Complementar nº 87/96 e da Lei nº 6.763/75, que descrevem de forma objetiva as hipóteses de incidência nas prestações de serviços de comunicação discutidas:

LC nº 87/96

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. (grifou-se)

(...)

Art. 12. Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:

(...)

VII - das prestações onerosas de serviços de comunicação, feita por qualquer meio, inclusive a geração, a emissão, a recepção, a transmissão, a retransmissão, a repetição e a ampliação de comunicação de qualquer natureza;

(...)

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 art.:

(...)

II - o valor correspondente a:

a) seguros, juros e demais importâncias pagas, recebidas ou debitadas, bem como descontos concedidos sob condição”; (grifou-se)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(...)

LEI n° 6.763/75

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

§ 1°- 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. 6° - 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;

(Grifou-se).

A disponibilização de conteúdo digital de forma onerosa, para um ou mais usuários, permitindo a eles realizarem o download temporário ou “streaming” de determinado conteúdo disponível para compra ou aluguel no site da Autuada, faz nascer a figura do fato gerador do imposto, definido na legislação tributária como serviço de comunicação, o qual é sujeito à incidência do ICMS.

A título de esclarecimento, “streaming” (ou “fluxo de mídia”) é um método de distribuição de dados utilizado para distribuir conteúdo multimídia através da internet, no qual as informações não são armazenadas pelo usuário em seu próprio computador, deixando de ocupar espaço no disco rígido. O usuário recebe a transmissão de dados e a mídia transferida é reproduzida em tempo real, à medida que chega ao meio de recepção do usuário.

As expressões “por qualquer meio” e “de qualquer natureza”, citadas no art. 2°, inciso III da LC n° 87/96, são abrangentes e foram utilizadas pelo legislador como forma de incluir no conceito de “prestação de serviço de comunicação” todos os meios necessários à chegada da mensagem comunicativa até o equipamento de recepção do tomador, não importando o nome dado a tais meios por parte da prestadora do serviço.

Desse modo, indubitável que a disponibilização de conteúdo digital em vídeo por meio da internet mediante pagamento do usuário configura prestação de

serviço de comunicação e não um serviço de valor adicionado, como quer fazer crer a Impugnante.

Para melhor entendimento do alcance e significado da expressão “serviço de valor adicionado”, importante analisar o art. 61 da Lei nº 9.742/97:

Art. 61. Serviço de valor adicionado é a atividade que acrescenta, a um serviço de telecomunicações que lhe dá suporte e com o qual não se confunde, novas utilidades relacionadas ao acesso, armazenamento, apresentação, movimentação ou recuperação de informações.

(Grifou-se)

Como se pode observar do dispositivo acima, para que exista um serviço de valor adicionado, é fundamental a existência de um serviço de telecomunicação que dê suporte ao serviço de valor adicionado, sem com ele se confundir.

A rigor, a Impugnante simplesmente rotulou a atividade autuada como serviço de valor adicionado, deixando de apontar em seus argumentos qual seria o serviço de telecomunicações ao qual o chamado “Conteúdo Digital” estaria dando suporte, sem com ele se confundir.

E não era de se esperar que fosse diferente, pois o serviço prestado pela Autuada e ora autuado é um típico serviço comunicação.

Como dito, o serviço de valor adicionado deve acrescentar novas utilidades a um serviço de comunicação.

De forma a reforçar a distinção entre o serviço de comunicação prestado pela Autuada e o verdadeiro serviço de valor adicionado, listam-se alguns exemplos destes últimos: (1) Serviço Despertador, (2) Auxílio à Lista, (3) Horóscopo, (4) Serviços de Notícias, (5) Salas de Bate Papo, além de outros similares.

Observa-se, que os serviços de valor adicionado acima mencionados são meras facilidades e agregações oferecidas pelas operadoras de serviços de telecomunicações de telefonia fixa e móvel aos seus clientes, diversos do próprio serviço de comunicação.

Em outras palavras, quando a Impugnante disponibiliza em seu site o download de determinados conteúdos para que o usuário possa acessá-los em seu computador ou televisor, ocorre, de fato, o serviço de transmissão de dados na modalidade Serviço de Comunicação Multimídia – SCM.

Pelo exposto, conclui-se, ainda, que não há fundamento nas alegações da Impugnante de que o Fisco tenta alterar o conceito de comunicação trazido pelo art. 155, inciso II da CF/88, dando interpretação extensiva à legislação tributária, em afronta ao art. 108, § 1º do CTN.

O que se vê é que o Auto de Infração foi lavrado nos estritos limites da competência tributária concedida aos Estados no campo dos serviços de comunicação, serviço esse que engloba o chamado “Conteúdo Digital”, fornecido pela Autuada aos seus usuários.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diante de todo o exposto, não assiste razão à Impugnante quando afirma que tal serviço não seria alcançado pela hipótese de incidência do ICMS-Comunicação.

Lado outro, afirma a Impugnante que a transmissão de dados por meio de Serviços de Comunicação Multimídia – SCM depende de autorização fornecida pela Anatel, da qual ela não dispõe.

O termo “Comunicação de Dados” é utilizado para caracterizar sistemas de telecomunicações em que a informação na origem e no destino encontra-se no formato digital.

Essas informações podem ser do tipo voz, áudio, imagem, vídeo ou de dados propriamente ditos. Geralmente essas informações são processadas por sistemas eletrônicos ou computacionais que possuem as funcionalidades necessárias para converter os sinais analógicos para o formato digital, a fim de serem transferidas entre localidades diversas, atendendo às necessidades de cada usuário.

Dentre as principais modalidades e licenças para prestação de serviços de transmissão de dados, destaca-se o Serviço de Comunicação Multimídia (SCM). Para melhor entendimento do SCM, importante analisar o art. 3º da Resolução nº 614/13 da Anatel:

Art. 3º – O SCM é um serviço fixo de telecomunicações de interesse coletivo, prestado em âmbito nacional e internacional, no regime privado, que possibilita a oferta de capacidade de transmissão, emissão e recepção de informações multimídia, permitindo inclusive o provimento de conexão à internet, utilizando quaisquer meios, a Assinantes dentro de uma Área de Prestação de Serviço.

O objeto desta autuação constitui o licenciamento pela Impugnante aos seus clientes, através do seu produto comercial denominado SKY Online, nas modalidades de compra ou aluguel, de um conteúdo digital sujeito a download temporário ou streaming que fica disponível em seu sítio eletrônico.

Para a exploração do SCM, as empresas necessitam de autorização da Anatel. Apesar de, como já dito, a Impugnante afirmar em sua peça de defesa que não possui tal licença, consta no sítio eletrônico o Ato nº 6.034, de 19 de outubro de 2009, que autoriza a Impugnante a explorar o Serviço de Comunicação Multimídia:

ATO Nº 6.034, DE 19 DE OUTUBRO DE 2009

CONSIDERANDO o disposto no Regulamento dos Serviços de Telecomunicações, aprovado pela Resolução nº 73, de 25 de novembro de 1998, da Anatel, no Regulamento do Serviço de Comunicação Multimídia, aprovado pela Resolução nº 272, de 9 de agosto de 2001, e, ainda, o que consta do processo no 53500.020030/2008;

CONSIDERANDO que, conforme dispõe o parágrafo único do art. 10 do Regulamento do Serviço de Comunicação Multimídia, não haverá limite ao número de autorizações para exploração do Serviço

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

de Comunicação Multimídia, o que caracteriza hipótese de inexigibilidade de licitação, por configurar-se desnecessária;

CONSIDERANDO deliberação tomada por meio da Reunião nº 532, de 13 de agosto de 2009;

RESOLVE :

Art. 1º Expedir autorização à SKY BRASIL SERVIÇOS LTDA., CNPJ no 72.820.822/0001-20, para explorar o Serviço de Comunicação Multimídia, por prazo indeterminado, sem caráter de exclusividade, em âmbito nacional e internacional e tendo como área de prestação de serviço todo o território nacional.

Parágrafo único. O uso de radiofrequência, quando necessário, tendo ou não caráter de exclusividade, dependerá de prévia outorga da Agência, mediante autorização, nos termos da regulamentação e da respectiva consignação, que se dará mediante ato da Superintendência de Serviços Privados desta Agência.

(...)

Art. 7º Este Ato entra em vigor na data de sua publicação.

(Grifou-se).

Com efeito, não importa se o conteúdo chega ao usuário por meio de cabo, satélite ou pela web. Fato é que o usuário está pagando por um serviço de comunicação que se caracteriza pela recepção de um conteúdo em vídeo, seja no seu computador ou televisor, para assistir no momento que melhor lhe aprouver, mediante pagamento, situação que preenche todos os requisitos para a ocorrência do fato gerador do ICMS-Comunicação.

Por esta razão, conclui-se que o serviço prestado pela Autuada e denominado “Conteúdo Digital” é uma modalidade de comunicação típica e onerosa, a qual em nada se assemelha a um serviço de valor adicionado, sujeitando-se, portanto, à incidência de ICMS-Comunicação, nos termos previstos na legislação de regência e corretamente aplicados pela Fiscalização.

No que se refere à alegação de que a atividade de comunicação ora autuada é objeto do Projeto de Lei do Senado (PLS) nº 386/12, que busca incluí-la no rol da lista de serviços anexa à Lei Complementar nº 116/03, trata-se de argumento que em nada interfere no presente Auto de Infração.

Como dito, o PLS nº 386/12 é um mero projeto de lei, que não produz qualquer efeito jurídico no mundo dos fatos, dependente que é de discussão e aprovação nas casas legislativas do Congresso Nacional.

Contudo, considerando a competência ampla de tributação dos serviços comunicação outorgada pelo art. 155, inciso II da CF/88 aos Estados e ao Distrito Federal, vislumbra-se na proposição, em tese, uma clara afronta à distribuição constitucional de competências tributárias.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No entanto, como não existe análise *a priori* de constitucionalidade no ordenamento brasileiro, caberá ao Poder Judiciário fazê-lo de forma incidental ou concentrada após eventual aprovação da norma.

Mas, levando-se em conta que eventual inconstitucionalidade encontra-se no campo da mera especulação, visto que o citado PLS encontra-se em discussão na Câmara dos Deputados, seu conteúdo mostra-se irrelevante na análise do presente feito, restando corretas as exigências da Fiscalização.

Quanto à aplicação da Multa Isolada do art. 54, inciso VI da Lei nº 6.763/75, saliente-se que não se aplica ao caso dos autos, pois, na realidade, o que ocorreu, foi a consignação de base de cálculo menor que a prevista na legislação, nas notas fiscais, na medida em que a Autuada suprimiu parte dos valores recebidos pelo serviço de comunicação, resultando em recolhimento a menor do imposto.

Portanto, a penalidade (multa isolada) é excluída do lançamento.

A Impugnante alega que a Multa de Mora (Multa de Revalidação) não compõe o crédito tributário, razão pela qual não lhe incidiria os chamados juros de mora, o que se restringiria somente ao tributo e à multa isolada.

Em relação aos juros de mora, insta informar que sua incidência sobre a multa de mora encontra suporte legal no art. 2º da Resolução nº 2.880/97, que disciplina a incidência de tal modalidade de acréscimo no que tange aos créditos tributários do Estado de Minas Gerais:

Art. 2º Os juros de mora incidirão tanto sobre a parcela do tributo, quanto sobre a de multa, inclusive a de mora, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao do vencimento do débito até a data do efetivo pagamento, observando-se:

I - quando as multas forem pagas com redução, considera-se, para efeitos de cobrança dos juros moratórios, o valor efetivamente pago;

II - tratando-se de multa isolada, o termo inicial para a cobrança dos juros de mora será o primeiro dia do mês subsequente ao do recebimento do Auto de Infração (AI).

(Grifou-se)

O art. 113 do CTN dispõe que *“a obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou de penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dele decorrente”*, bem como que *“a obrigação acessória, pelo simples fato de sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária”*.

O art. 139 do mesmo diploma legal estabelece que *“o crédito tributário decorre da obrigação principal e tem a mesma natureza dela”*.

O que se depreende da análise conjunta dos dispositivos é que quis o legislador do CTN estabelecer um regime jurídico único, que abrangesse tanto a cobrança de tributos quanto de suas penalidades pecuniárias. Desse modo, o conceito

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

de crédito tributário é mais amplo que o de tributo, englobando também as penalidades pecuniárias, sendo que essas, ou já possuem natureza de obrigação principal (multa de mora), ou convertem-se em obrigação principal (multa isolada).

Tal entendimento vem encontrando ressonância na jurisprudência, nos termos dos Embargos de Declaração em Apelação Cível nº 0002717-14.2010.4.03.6111/SP do TRF da 3ª Região, relatado pela Desembargadora Maria Cecília Pereira de Mello:

(...)

5. OS JUROS DE MORA INCIDEM COMO FORMA DE COMPENSAR A DEMORA NO PAGAMENTO DO TRIBUTO, DEMORA ESTA QUE, UMA VEZ VERIFICADA, GERA A APLICAÇÃO DE MULTA PUNITIVA, A QUAL PASSA A INTEGRAR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. ASSIM, EM CASO DE ATRASO NO PAGAMENTO DA DÍVIDA, OS JUROS DEVEM INCIDIR SOBRE A TOTALIDADE DO CRÉDITO, INCLUSIVE SOBRE A MULTA.

6. O ART. 161 DO CTN AUTORIZA A EXIGÊNCIA DE JUROS DE MORA SOBRE O CRÉDITO NÃO INTEGRALMENTE PAGO NO VENCIMENTO, E, CONSOANTE JÁ DEMONSTRADO ANTERIORMENTE, O CRÉDITO TRIBUTÁRIO DECORRE DA OBRIGAÇÃO PRINCIPAL, ESTANDO NELA INCLUÍDOS TANTO O VALOR DO TRIBUTO DEVIDO COMO O DA PENALIDADE DECORRENTE DO SEU NÃO PONTUAL PAGAMENTO.

(GRIFOU-SE).

Nesse diapasão, incabível a alegação da Impugnante de que a multa de mora não compõe o crédito tributário.

Em razão da aplicação da Portaria nº 04, de 16/02/01, deu-se prosseguimento ao julgamento anterior realizado em 20/11/14. ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento para excluir a Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso VI, § 4º da Lei nº 6.763/75. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Marcelo Nogueira de Moraes e Marco Túlio da Silva.

Sala das Sessões, 25 de novembro de 2014.

Antônio César Ribeiro
Presidente / Revisor

Maria Vanessa Soares Nunes
Relatora

P