

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 4.410/15/CE Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000214247-89
Recurso de Revisão: 40.060137313-99
Recorrente: 2ª Câmara de Julgamento
Recorrida: Nextel Telecomunicações Ltda.
Proc. S. Passivo: Mauro Henrique Alves Pereira/Outro(s)
Origem: DF/BH-1 - Belo Horizonte

EMENTA

PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO – BASE DE CÁLCULO - RECOLHIMENTO A MENOR DO ICMS – Constatação fiscal de recolhimento a menor do ICMS decorrente da não inclusão, na base de cálculo do imposto, dos valores oriundos da locação de equipamentos. Exige-se ICMS e Multas de Revalidação e Isolada capituladas na Lei nº 6.763/75, respectivamente, nos art. 56, inciso II e 54, inciso VI, § 4º, majorada nos termos do art. 53, § 6º e 7º, do mesmo diploma legal. Mantida a exclusão da multa isolada e restabelecidas as exigências do ICMS e da multa de revalidação. Reformada, em parte, a decisão recorrida.

Recurso de Revisão conhecido à unanimidade e parcialmente provido pelo voto de qualidade.

RELATÓRIO

A autuação refere-se à constatação fiscal de recolhimento a menor do ICMS, no período de 1º de janeiro de 2011 a 31 de dezembro de 2013, em decorrência da não inclusão dos valores relativos à locação de equipamentos vinculados a prestação de serviços de comunicação/telecomunicação na base de cálculo do imposto. As operações de locação eram tratadas ao abrigo da isenção ou da não incidência do ICMS, não sendo destacado o ICMS.

Sustenta a Fiscalização que a errônea exclusão de valores da base de cálculo das prestações de serviço de comunicação/telecomunicação ocasionou o descumprimento simultâneo de duas obrigações acessórias, ambas com previsão de apenamento na legislação tributária mineira. A fim de evitar uma dupla penalização pela mesma irregularidade, o art. 211 do RICMS/02 prevê a adoção da penalidade mais grave quando forem as infrações conexas com a mesma operação. Assim, procedeu-se à comparação dos valores resultantes da aplicação das multas previstas nos arts. 54, inciso VI, § 4º e 55, inciso VII, alínea “c”, ambos da Lei nº 6.763/75, e adotou-se o valor mais grave.

Exigências de ICMS e das Multas de Revalidação e Isolada previstas na Lei nº 6.763/75, respectivamente, nos arts. 56, inciso II e art. 54, inciso VI, § 4º. A penalidade isolada foi aplicada considerando as disposições do art. 215, inciso VI, alínea “f” do RICMS/02 e foi majorada em 50% (cinquenta por cento) em razão da

primeira reincidência no período de janeiro a junho de 2011 e em 100% (cem por cento), em razão de dupla reincidência, no período de julho de 2011 a dezembro de 2013, nos termos do art. 53, §§ 6º e 7º da Lei nº 6.763/75.

A 2ª Câmara de Julgamento, em decisão consubstanciada no Acórdão nº 20.612/14/2ª, pelo voto de qualidade, julgou improcedente o lançamento. Vencidos, em parte, o Conselheiro José Luiz Drumond (Relator), que o julgava parcialmente procedente para excluir a Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso VI da Lei nº 6.763/75, por inaplicável à espécie e, a Conselheira Ivana Maria de Almeida, que o julgava procedente, nos termos do parecer da Assessoria do CC/MG. Designada relatora a Conselheira Luciana Mundim de Mattos Paixão (Revisora).

Mediante declaração na decisão, foi interposto de ofício, pela 2ª Câmara de Julgamento, o presente Recurso de Revisão.

DECISÃO

Da Preliminar

Superadas as condições de admissibilidade capituladas no art. 163, inciso I e § 2º do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, uma vez que a decisão recorrida, desfavorável à Fazenda Pública Estadual, foi tomada pelo voto de qualidade, é cabível o presente Recurso de Revisão.

Do Mérito

Cumprido de início ressaltar que esta decisão engloba o reexame da matéria, cuja decisão foi contrária à Fazenda Pública Estadual, inclusive aquela não decidida pelo voto de qualidade, nos termos do disposto no § 2º do art. 163 c/c o parágrafo único do art. 168, todos do RPTA.

Ressalta-se que os fundamentos expostos no voto vencido do Conselheiro José Luiz Drumond foram utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por essa razão, passam a compor o presente acórdão, salvo pequenas alterações.

As irregularidades apontadas no Auto de Infração dizem respeito a recolhimento a menor de ICMS, no período de 1º/01/11 a 31/12/13, decorrente da constatação de que a Recorrida deixou de destacar o imposto correspondente às rubricas de locação de equipamentos vinculados à prestação de serviço de comunicação, e descumprimento de obrigação acessória atinente à falta de destaque ou destaque a menor do ICMS nas notas fiscais emitidas.

A decisão da câmara *a quo*, pelo voto de qualidade da Presidente, julgou improcedente o lançamento sob o entendimento de que a locação de equipamentos não compõe a hipótese de incidência do ICMS.

No entanto, com o devido respeito, a interpretação que se extrai da legislação tributária do ICMS, compartilhada com as normas que regem os serviços de comunicação, bem como, do conjunto de informações a respeito do serviço prestado e cobrado do usuário, acostado aos autos pela Fiscalização, conduz ao entendimento de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

que as rubricas de locação de equipamentos, cobradas dos tomadores do serviço de comunicação prestado pela Recorrida estão alcançadas pela hipótese de incidência do ICMS, como se verá a seguir.

Nesses termos, a matéria em questão encontra-se delimitada em saber se as locações de aparelhos de telefonia móvel, vinculadas à prestação de serviço de comunicação, promovidas pela concessionária para uso exclusivo de seus usuários encontra-se alcançada pelas hipóteses dispostas na legislação tributária de regência do ICMS.

Por determinação constitucional, coube aos Estados e ao Distrito Federal a competência privativa para instituir o imposto sobre prestação de serviço de comunicação. Essa atribuição se deu de forma ampla, conforme disposto no inciso II do art. 155 da Constituição Federal.

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;

(...)

As hipóteses de incidência do ICMS e ocorrência do fato gerador nas prestações de serviços de comunicação decorrem de uma situação legal, comprovada pela existência de um tomador, de um prestador e de um preço pelos serviços prestados. A essa situação acrescenta-se o fato de que a natureza dos serviços e os meios empregados são irrelevantes para caracterização do fato gerador do imposto.

A ocorrência do fato gerador está condicionada à existência das condições necessárias e suficientes para que o tributo possa ser exigido, conforme preceitua o art. 114 do CTN. Essas condições são verificadas no exercício regular das atividades desenvolvidas pela empresa, qual seja: “exploração do serviço móvel especializado e atividades necessárias ou úteis à execução desse serviço de telecomunicação”.

O lançamento do crédito tributário amparou-se na Lei Complementar nº 87/96 e na Lei Estadual nº 6.763/75, que descreve de forma objetiva as hipóteses de incidência bem como a ocorrência do fato gerador do ICMS nas prestações de serviços de comunicação.

LEI COMPLEMENTAR 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.

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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;

LEI nº 6.763/75

Art. 5º - 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.

§ 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. (Grifou-se).

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;

(...)

O Regulamento do ICMS, por sua vez, também esclarece quais serviços se enquadram como fato gerador do imposto e integram sua base de cálculo:

Art. 43. Ressalvado o disposto no artigo seguinte e em outras hipóteses previstas neste Regulamento e no Anexo IV, a base de cálculo do imposto é:

(...)

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

do serviço, ou, na sua falta, o constante de tabelas baixadas pelos órgãos competentes;

(...)

§ 4º Na hipótese do inciso X do *caput* deste artigo, incluem-se também na base de cálculo do imposto, quando for o caso, os valores cobrados a título de acesso, adesão, ativação, habilitação, disponibilidade, assinatura e utilização dos serviços, bem como de serviços suplementares e facilidades adicionais que otimizem ou agilizem o processo de comunicação, independentemente da denominação que lhes seja dada.

(Grifou-se).

A disponibilização de meios necessários (equipamentos) de forma onerosa ou não, para um ou mais usuários, permitindo que eles se interajam, independentemente do serviço ser medido ou não, ou seja, sua aferição decorra do tempo de utilização ou não, faz nascer o fato gerador do imposto.

As expressões “por qualquer meio” e “de qualquer natureza” são abrangentes e não foram utilizados pelo legislador de forma equivocada. Os termos permitem a interpretação de que, havendo uma transmissão, recepção, repetição ou ampliação de comunicação de forma onerosa, para um ou mais usuários, haverá necessariamente um fato gerador do ICMS.

Para melhor entendimento da aplicabilidade das expressões: “os meios necessários à comunicação”, reporta-se ao art. 60 da Lei nº 9.742/97 - Lei Geral das Telecomunicações (LGT) e suas definições:

Lei nº. 9.742 16/07/1997 - (LGT)

Art. 60. Serviço de telecomunicações é o conjunto de atividades que possibilita a oferta de telecomunicação.

§ 1º Telecomunicação é a transmissão, emissão ou recepção, por fio, radioeletricidade, meios ópticos ou qualquer outro processo eletromagnético, de símbolos, caracteres, sinais, escritos, imagens, sons ou informações de qualquer natureza.

§ 2º Estação de telecomunicações é o conjunto de equipamentos ou aparelhos, dispositivos e demais meios necessários à realização de telecomunicação, seus acessórios e periféricos, e, quando for o caso, as instalações que os abrigam e complementam inclusive terminais portáteis.

(Grifou-se).

Por oportuno, transcreve-se aqui o entendimento exteriorizado pela ANATEL, em resposta ao pedido de informações apresentado pelo Conselho Nacional de Política Fazendária (CONFAZ) acerca dos aspectos regulamentares relacionados ao

provimento de serviços de telecomunicações e à utilização da infraestrutura de suporte à prestação dos serviços:

Ofício nº 113/2006/SUE-ANATEL

4.2 – DA ANÁLISE

2) De acordo com o artigo 60 da Lei nº. 9.472 – Lei Geral de Telecomunicações (LGT), os equipamentos e a infraestrutura necessários à prestação do serviço de telecomunicação (exemplo: roteadores, multiplexadores, circuitos, portas, etc.) são parte integrante da prestação dos serviços de telecomunicações. Cabe adicionalmente ressaltar que alguns dos citados equipamentos são também utilizados nos ambientes dos usuários e de provedores de Serviço de Valor Adicionado (SVA), como o Serviço de Conexão à Internet, regularmente enquadrados como usuários dos serviços de telecomunicações, conforme disposto na Norma nº. 04/95, aprovada pela Portaria nº. 148, de 31 de Maio de 1995.

Dessa forma, conclui-se que a infraestrutura do prestador de serviço de comunicação é composta por equipamento que proporcionará a realização da prestação de serviço de comunicação, por meios dedicados a esse fim, quando esses meios constituem o elemento indissociável à realização da prestação do serviço de comunicação, pois sem os quais não poderá ocorrer a comunicação.

Repita-se que os aluguéis e locações de equipamentos e meios caracterizam-se como instrumentos para prestação de serviço de telecomunicação, perfeitamente enquadrado na base de cálculo, determinada pelo art. 43, § 4º do RICMS/02. As atividades desenvolvidas pela Recorrida estão voltadas para o desenvolvimento da prestação de serviço de comunicação, otimizando e/ou agilizando o processo de comunicação.

Nesse sentido, tanto a Lei Complementar nº 87/96 quanto a Lei Estadual nº 6.763/75 são claras ao determinar que a base de cálculo para o ICMS exigido em razão da prestação onerosa de serviço de comunicação é o preço do serviço, incluída toda quantia cobrada ou recebida em decorrência de sua prestação. Nos termos das citadas leis:

LEI COMPLEMENTAR nº 87/96

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:

I - o montante do próprio imposto, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle;

II - o valor correspondente a:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

a) seguros, juros e demais importâncias pagas, recebidas ou debitadas, bem como descontos concedidos sob condição;

b) frete, caso o transporte seja efetuado pelo próprio remetente ou por sua conta e ordem e seja cobrado em separado. (Grifou-se).

Lei nº 6.763/75

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.

(Grifou-se).

Nota-se, claramente, que a intenção do legislador, ao definir que na base de cálculo do ICMS devido em razão da prestação do serviço de comunicação, é incluir todas as importâncias recebidas do tomador do serviço e fazer incidir o imposto estadual sobre toda a receita auferida pelo contribuinte relacionada com o exercício da atividade de prestação de serviço de comunicação. Vale dizer, todas as importâncias recebidas do tomador do serviço de comunicação em decorrência da sua prestação são objeto de incidência do ICMS.

Conforme art. 4º do Estatuto Social da Autuada, ora Recorrida, apresentado às fls. 111 em sede de impugnação, a sociedade tem por objeto social a prestação de serviço móvel especializado (SME) e de serviços em geral pertinentes ao ramo das telecomunicações, além do comércio, importação e exportação de equipamentos e produtos relacionados com a atividade de telecomunicações, bem como outras atividades que possibilitem o desenvolvimento do comércio dos referidos equipamentos e produtos.

Trata-se, em resumo, de exploração dos serviços de telecomunicações, pois todas as hipóteses que compõem o objeto social são voltadas para o desenvolvimento da prestação desse serviço.

Portanto, se esses serviços são colocados à disposição do usuário pela Recorrida, que detém a concessão, os equipamentos e os meios necessários à sua implementação, parece claro ser ela prestadora de serviços de telecomunicação, cabendo-lhe, por consequência, a responsabilidade pelo recolhimento do ICMS incidente sobre tais serviços em sua integralidade.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Nesse diapasão, merece trazer o entendimento do Dr. Maurício Pinto Coelho Filho, Juiz de Direito da 2ª. Vara de Feitos Tributários do Estado de Minas Gerais, ao decidir o MS nº 024.06.976445-4, em 23/03/06:

NA VERDADE, O ICMS INCIDE SOBRE A ATIVIDADE RELACIONADA À PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE TELECOMUNICAÇÕES, COMO A SIMPLES HABILITAÇÃO AO SISTEMA, SEJA NO CASO DE SUA AQUISIÇÃO, ISTO É, OS ATOS INERENTES A AQUISIÇÃO DO DIREITO NO USO, COMO TAMBÉM, A MENSALIDADE, A LOCAÇÃO DOS EQUIPAMENTOS, INSTALAÇÃO DE EQUIPAMENTOS, SERVIÇOS DE ASSISTÊNCIA E O TEMPO DE COMUNICAÇÃO, TENDO EM VISTA SUA NECESSIDADE AO FUNCIONAMENTO, PARA COMPLETAR A PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE TELECOMUNICAÇÃO.

No mesmo sentido, é a decisão proferida pela 3ª Câmara desse colendo Conselho de Contribuinte de Minas Gerais:

ACÓRDÃO Nº 18.155/07/3ª

EMENTA

PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO – BASE DE CÁLCULO – LOCAÇÃO – FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. CONSTATADA A FALTA DE INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO DO ICMS DOS VALORES COBRADOS A TÍTULO DE LOCAÇÃO DE EQUIPAMENTOS VINCULADOS À PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO/TELECOMUNICAÇÃO, EM DESACORDO COM A PREVISÃO CONTIDA NO ART. 43, INCISO X E § 4º, DO RICMS/02 (E CORRESPONDENTE NO RICMS/96), ACARRETANDO AS EXIGÊNCIAS DE ICMS E MULTA DE REVALIDAÇÃO DE 50% (CINQUENTA POR CENTO) SOBRE O VALOR DO IMPOSTO. INFRAÇÃO PLENAMENTE CARACTERIZADA. LANÇAMENTO PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.

Sobre a matéria também manifestou o Professor Roque Antônio Carrazza (CARRAZA, Roque Antônio. O ICMS na Constituição. São Paulo: Malheiros, p. 71):

O ICMS não incide sobre a comunicação propriamente dita, mas sobre a “relação comunicativa”, isto é, a atividade de, em caráter negocial, alguém fornecer, a terceiro, condições materiais para que a comunicação ocorra. Isto é feito mediante a instalação de microfones, caixa de som, telefones, radiotransmissores etc. Tudo, enfim, que faz parte da infraestrutura mecânica, eletrônica e técnica necessárias à comunicação.

O serviço de comunicação tributável por meio de ICMS se perfaz com a só colocação à disposição do usuário dos meios de modos aptos à transmissão e recepção de mensagens. Embora o sistema seja arcaico, um serviço de pombos-correio posto à disposição de uma pessoa (física ou jurídica), para transmissão ou recepção de mensagens, pode perfeitamente ser tributado por meio de ICMS. (...) há uma relação negocial entre o prestador e o usuário, que possibilita, a este último, a comunicação. É o quanto basta

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

para que o ICMS incida. Mesmo que o usuário mantenha os equipamentos desligados.

Demonstrado, portanto, que os aparelhos ofertados representam os meios materiais necessários à efetivação da comunicação, constituem eles instrumentos indispensáveis à atividade-fim da Recorrida, incluindo-se, por consequência, no conteúdo da hipótese de incidência do ICMS estabelecida pela legislação tributária.

No que diz respeito à aplicação da penalidade prevista no art. 54, inciso VI, § 4º da Lei nº 6.763/75 c/c art. 215, inciso VI, alínea “f” do RICMS/02, observando-se as cópias dos documentos fiscais incluídas nos autos pela Fiscalização, por amostragem (fls. 51/81), constata-se que a Autuada, ora Recorrida, deixou de destacar nas Notas Fiscais de Serviços de Telecomunicações (NFSTs) a parcela correspondente ao ICMS dos itens cobrados dos usuários a título de “*Rental program*” e “*Mensalidade rental program*”.

Confira-se o teor das normas que tipificam a conduta, tida como descumprida:

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.

(...)

§ 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.

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; (Grifou-se).

O que se tem, na realidade, é que a Recorrida deixou de oferecer à tributação parte dos valores dos serviços de telecomunicação cobrados dos usuários de telefonia móvel, a título de “*Rental program*” e “*Mensalidade rental program*”.

Pode ser observado ainda que a situação tributária das rubricas referentes aos serviços cobrados dos usuários e não oferecidos à tributação foi informada nos arquivos eletrônicos do Convênio nº 115/03, transmitidos pela Recorrida, e declarados em DAPI, como sendo prestação de serviço “Isenta/Não Tributada”.

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 Recorrida 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, caberia então indagar se a conduta da Recorrida se amolda ao disposto no art. 54, inciso VI da Lei nº 6.763/75, c/c o art. 215, inciso VI, alínea “f” do RICMS/02. 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 Recorrida 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, nesse 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 neste PTA, 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 a Fiscalização 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 Recorrida 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 das rubricas faturadas a título de “*Rental program*” e “*Mensalidade rental program*”, para as quais entende que não estarem alcançadas pela tributação do ICMS.

Assim, resta claro que a irregularidade apontada pela Fiscalização “falta de recolhimento do imposto” se deve à interpretação “errônea” da Recorrida, 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 “*Rental program*” e “*Mensalidade rental program*”, que, segundo o seu entendimento, não estariam sujeitas à tributação, e não, propriamente ao preenchimento “incorreto” dos documentos fiscais.

Ou seja, a questão está afeta à base de cálculo consignada nas notas fiscais e não na falta de indicação ou indicação incorreta de alíquota ou do ICMS. Cabível seria, portanto, a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c” da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

VII - por consignar em documento fiscal que acobertar a operação ou a prestação:

(...)

c) valor da base de cálculo menor do que a prevista na legislação, relativamente à prestação ou operação própria ou à substituição tributária, nas hipóteses não abrangidas pelas alíneas “a” e “b” deste inciso - 20% (vinte por cento) do valor da diferença apurada;

(...)

Por outro, pode-se facilmente constatar que a Recorrida em nenhum momento tenta ocultar da Fiscalização 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 da base de cálculo. Não se consegue ver nenhuma intenção de não exibir à Fiscalização os serviços prestados, como de fato não o fez, ou de se enganar na aplicação da alíquota. A Recorrida, 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, em relação aos serviços ora autuados.

Não é o presente caso como aqueles, visto 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.

Diante do exposto, ACORDA a Câmara Especial do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em conhecer do Recurso de Revisão. No mérito, pelo voto de qualidade, em lhe dar provimento parcial para restabelecer as exigências de ICMS e multa de revalidação. Vencidos, em parte, os Conselheiros Antônio César Ribeiro

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(Revisor), Carlos Alberto Moreira Alves e Luciana Mundim de Mattos Paixão, que lhe negavam provimento nos termos do acórdão recorrido e o Conselheiro Eduardo de Souza Assis, que lhe dava provimento nos termos do voto vencido da Conselheira Ivana Maria de Almeida, de fls. 189/198. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Célio Lopes Kalume. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros vencidos.

Sala das Sessões, 27 de março de 2015.

**Maria de Lourdes Medeiros
Presidente**

**Fernando Luiz Saldanha
Relator**

D