

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 4.510/15/CE Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000231389-70  
Recurso de Revisão: 40.060138594-33  
Recorrente: Telemar Norte Leste S/A  
IE: 062149964.00-47  
Recorrida: Fazenda Pública Estadual  
Proc. S. Passivo: Luiz Gustavo Antônio Silva Bichara/Outro(s)  
Origem: DF/BH-1 - Belo Horizonte

**EMENTA**

**PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO – FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS – DIVERSOS SERVIÇOS.** Constatado que a Recorrente deixou de recolher o ICMS em face da não tributação de diversos itens relativos à prestação onerosa de serviço de comunicação. Procedimento fiscal respaldado no inciso III do art. 2º, no inciso VII do art. 12 e no inciso III do art. 13, todos da Lei Complementar nº 87/96, bem como no disposto no item 8 do § 1º do art. 5º e no inciso VII do art. 13, todos da Lei nº 6.763/75. Exigências de ICMS e da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75. Infração caracterizada. Mantida a decisão recorrida.

**OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA – EMISSÃO IRREGULAR DE DOCUMENTO FISCAL – FALTA DE INDICAÇÃO/REQUISITO – PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO.** Constatado o descumprimento de obrigação acessória haja vista que a Recorrente deixou de destacar, nas notas fiscais de serviços de telecomunicações emitidas, a parcela correspondente ao ICMS relativo aos itens cobrados dos usuários a título de locação de equipamentos, serviço de informação 102 e outros serviços. Exigência da Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso VI da Lei nº 6.763/75, c/c o art. 215, inciso VI, alínea “f” do RICMS/02, adequada ao disposto no § 4º do referido art. 54. Infração caracterizada. Mantida a decisão recorrida.

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

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre o recolhimento a menor de ICMS, decorrente da não tributação de diversos itens relativos à prestação onerosa de serviço de comunicação e telecomunicação listados no Anexo 1 do Auto de Infração, deixando de destacar e ou indicando incorretamente o valor do ICMS em diversas notas fiscais emitidas no período de 01/01/10 a 31/12/10.

Exige-se o ICMS, a respectiva Multa de Revalidação prevista no inciso II do art. 56 e a Multa Isolada capitulada no inciso VI do art. 54, c/c § 4º de tal artigo, todos da Lei nº 6.763/75, c/c art. 215, inciso VI, alínea “f” do RICMS/02.

Em decorrência da inserção do § 4º do art. 54 da Lei nº 6.763/75, com a redação dada pela Lei nº 19.978, de 28/12/11, o Fisco adequou a multa isolada, limitando-a a 2,5 (duas vezes e meia) o valor do ICMS devido, com fundamento no art. 106, inciso II, alínea “c” do Código Tributário Nacional (CTN).

A 3ª Câmara de Julgamento, em decisão consubstanciada no Acórdão nº 21.755/15/3ª, pelo voto de qualidade, julgou procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CC/MG.

Inconformada, o Recorrente interpõe, tempestivamente e por intermédio de procurador regularmente constituído, o Recurso de Revisão de fls. 416/433, requerendo, ao final, seu conhecimento e provimento.

---

## **DECISÃO**

### **Da Preliminar**

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

### **Do Mérito**

Cumprido de início ressaltar que, nos termos do art. 168 do RPTA, o Recurso de Revisão admitido devolve à Câmara Especial o conhecimento da matéria nele versada.

Considerando que a decisão tomada por esta Câmara Especial não se contrapõe à fundamentação do acórdão recorrido, adota-se os fundamentos da decisão “a quo”, salvo pequenas alterações.

Conforme relatado, a autuação versa sobre a falta de recolhimento de ICMS, decorrente da não tributação de diversos itens relativos à prestação onerosa de serviço de comunicação e telecomunicação listados no Anexo 1 do Auto de Infração e da respectiva falta de destaque ou destaque a menor do ICMS em diversas notas fiscais emitidas no período de 01/01/10 a 31/12/10.

Exige-se o ICMS, a respectiva Multa de Revalidação prevista no inciso II do art. 56 e a Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso VI, c/c § 4º de tal artigo, todos da Lei nº 6.763/75, c/c art. 215, inciso VI, alínea “f” do RICMS/02.

Alega a Recorrente que as atividades autuadas pela Fiscalização não estão sujeitas a incidência do ICMS.

Contudo, não assiste razão à Recorrente, conforme se verá.

Consta do Anexo 7 “Descrição dos serviços autuados” (fls. 85/87) as seguintes rubricas objeto das exigências fiscais em análise e respectivas conceituações:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- aluguel de modem;
- aluguel de rádio monocanal/multicanal ou multiacesso;
- datafone circuito comutado;
- PABX virtual;
- RVI Rede virtual integrada;
- serviço de informação (102);
- TC CPE SOLUTIONS CISCO;
- TC DATA INTER;
- TC DATA STANDARD;
- TC VOICE NET;
- TC ALCANCE;
- TC VISA SOLUTION – GERENCIAMENTO TRAFEGO;
- UTILIZAÇÃO SISTEMA ÓPTICO CBMM.

No entender da Recorrente, os serviços de comunicação identificados nas notas fiscais como “TC-CPE SOLUTION” não poderiam ser enquadrados como fato gerador do ICMS, por não se tratarem de serviços de comunicação. Entende que eles são, na verdade, serviços de locação de infraestrutura.

Discorda a Fiscalização da alegação de não incidência de ICMS sobre a rubrica denominada TC-CPE SOLUTION, porque os equipamentos terminais de rede supostamente cedidos aos usuários mediante remuneração (sob a roupagem jurídica de locação) fazem parte do conjunto que possibilita a oferta do serviço de comunicação.

Sustenta a Fiscalização que a interpretação feita pela Recorrente quanto a não tributação pelo ICMS é totalmente equivocada, pois implicaria em admitir que a cessão onerosa dos equipamentos não objetiva a prestação de serviço de comunicação, atividade sujeita ao imposto estadual previsto no art. 155, inciso II da CF/88.

Verifica-se que, 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 deu-se de forma ampla, conforme disposto no inciso II do art. 155 da CF/88, *in verbis*:

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

(...)

II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;

As hipóteses de incidência do ICMS e ocorrência do fato gerador nas prestações de serviços de comunicação decorrem de uma situação legal, comprovada

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 dos serviços de telecomunicações e atividades necessárias ou úteis à execução desses serviços”, conforme art. 2º do Estatuto Social da Recorrente (fls. 171).

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

### 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.

(...)

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).

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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; (grifos acrescidos).

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

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 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 utilizadas 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:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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).

A ANATEL, órgão do governo responsável pela fiscalização e orientação sobre os serviços de comunicação, esclarece alguns pontos sobre a utilização de infraestrutura de suporte nas prestações de serviços por meio do Informe nº 224 de 31/03/06.

Transcreve-se, a seguir, excerto do Informativo da ANATEL.

INFORME ANATEL – 224 de 31/03/06

Sobre infraestrutura:

(...)

“(2) De acordo com o artigo 60 da Lei nº. 9472 – 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”.

“(3) Para prestar o acesso à internet em “banda Larga” a despeito da tecnologia utilizada (XDSL, HF, CATV, ETC), são necessários dois serviços: um serviço de telecomunicações provido pelas prestadoras de serviços de telecomunicações através das autorizações a elas conferidas pela ANATEL, e o serviço de conexão à Internet, que é um serviço de valor adicionado prestado pelos provedores Internet. O serviço de telecomunicações constitui o suporte provido pelas redes de telecomunicações para viabilização do serviço de conexão à Internet, que proporciona a troca de informações entre os equipamentos de usuários conectados à Internet, serviço regularmente enquadrado como Serviço de Valor Adicionado, nos termos do art. 3º da Norma 04/95.”.

“(4) Em complemento ao citado no item 3 deste informe, no entendimento da Anatel, os serviços providos por meio das redes das empresas detentoras de licença expedida por esta Agência (STFC, SRTT, SCM ou SLE) – redes estas constituídas por equipamentos, sistemas e infra-estrutura de telecomunicações, tanto para a viabilização do acesso do usuário quanto para o encaminhamento do tráfego ao backbone da internet, constituem serviços de telecomunicações”. (Grifou-se).

Dessa forma, conclui-se que a infraestrutura do prestador de serviço de comunicação composta por equipamentos como modems, roteadores, cabos, multiplexadores, circuitos, portas, dentre outros, são elementos essenciais e imprescindíveis na prestação de serviço e correspondem aos meios necessários para efetiva prestação. Sem eles a comunicação não ocorre.

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, retrotranscrito. As atividades desenvolvidas pela Recorrente 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 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:

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).

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 a 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.

Alega a Recorrente que o serviço “TC-CPE SOLUTION” não poderia ser enquadrado como fato gerador do ICMS, por não se tratar de serviço de comunicação. Afirma que, na verdade, o “TC-CPE SOLUTION” consiste na criação de uma infraestrutura (hardware) de telecomunicação interna entre clientes corporativos, por meio da locação de equipamentos.

Todavia, tal serviço é criação de infraestrutura de comunicação interna em clientes corporativos, por meio da locação de equipamentos, instalação, configuração e manutenção, sendo que por meio desta rede privativa, o cliente pode utilizar os serviços contratados para transmissão de voz, dados e imagens junto à prestadora de serviços, ficando caracterizada a prestação do serviço de telecomunicação, que não pode ser dissociada da referida locação.

A Recorrente busca demonstrar a natureza locatícia do serviço de “TC CPE SOLUTION”, trazendo aos autos contratos padrão de “CPE” (Doc. 06 - fls. 276/319).

Não obstante esses contratos não se referirem ao estabelecimento autuado, o que se verifica neles é que os equipamentos fornecidos devem ser utilizados pela contratante “exclusivamente na prestação de serviços de telecomunicações prestados pela Telemar”.

Constata-se, pela análise dos demais documentos apresentados, a existência da prestação de serviço de telecomunicação, com a inclusão da locação de equipamentos, destacando-se o fato de que a Recorrente só foi contratada para prestar tais serviços porque detém a qualidade de empresa concessionária do Serviço



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Telefônico Fixo Comutado (STFC) e autorizatória para exploração de Serviços de Rede de Transporte de Telecomunicações (SRTT).

A tese da Recorrente da não tributação de tais serviços pelo ICMS, conforme destaca a Fiscalização, não encontra sustentação no arcabouço normativo estipulado pelo legislador no que se refere à incidência do ICMS, pois desconsidera, por completo, o núcleo de sua hipótese de incidência, qual seja a sua base de cálculo.

Cabe aqui a transcrição da ementa do Acórdão nº 19.529/12/2ª do CC/MG e, especialmente de parte do voto do Conselheiro Relator, Ricardo Wagner Lucas Cardoso, que trata a questão da base de cálculo do ICMS neste caso, de forma clara, a saber:

ACÓRDÃO: 19.529/12/2ª RITO: ORDINÁRIO

PTA/AI: 01.000167341-63

IMPUGNAÇÃO: 40.010129000-79

IMPUGNANTE: TELEMAR NORTE LESTE S/A

IE: 062149964.00-47

PROC. S. PASSIVO: SACHA CALMON NAVARRO  
COELHO/OUTRO(S)

ORIGEM: DF/BELO HORIZONTE - DF/BH-1

EMENTA

**PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO – FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS – DIVERSOS SERVIÇOS.**

CONSTATADA A FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS, EM FACE DA NÃO TRIBUTAÇÃO DE DIVERSOS ITENS RELATIVOS À PRESTAÇÃO ONEROSA DE SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO. PROCEDIMENTO FISCAL RESPALDADO NO INCISO III DO ART. 2º; NO INCISO VII DO ART. 12; NO INCISO III C/C ALÍNEA "A" DO INCISO II DO § 1º, AMBOS DO ART. 13, TODOS DA LEI COMPLEMENTAR Nº 87/96, BEM COMO NO DISPOSTO NO ITEM 8 DO § 1º DO ART. 5º E NO INCISO VII C/C ITEM 2 DO § 2º, AMBOS DO ART. 13, TODOS DA LEI Nº 6.763/75. CRÉDITO TRIBUTÁRIO REFORMULADO PELO FISCO PARA EXCLUIR AS EXIGÊNCIAS RELATIVAS À RUBRICA "SUPERLINK". MANTIDAS AS EXIGÊNCIAS REMANESCENTES DE ICMS E DA RESPECTIVA MULTA DE REVALIDAÇÃO. ENTRETANTO, DEVE-SE ADEQUAR A MULTA ISOLADA PREVISTA NO INCISO VI DO ART. 54 DA LEI Nº 6.763/75 AO DISPOSTO NO § 4º DO MESMO ARTIGO. LANÇAMENTO PARCIALMENTE PROCEDENTE. DECISÃO POR MAIORIA DE VOTOS." (...)

Parte do voto do Relator:

PARA O DESLINDE DESSA MATÉRIA, É DE SUBSTANCIAL IMPORTÂNCIA A ANÁLISE DA HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA PREVISTA NA LEI DE REGÊNCIA DO IMPOSTO, PARA FINS DE PERSCRUTAR O QUE, DE FATO, O LEGISLADOR PRETENDEU TRIBUTAR COM O ICMS SOB A DENOMINAÇÃO SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO. (...)

DESSE MODO, A ALEGAÇÃO DE QUE SOBRE AS RUBRICAS RELACIONADAS PELO FISCO NÃO INCIDE O ICMS, POR SUPOSTAMENTE NÃO SE TRATAR DE SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO, TAIS COMO RECEITAS ORIUNDAS DA RUBRICA "ALUGUEL DE BENS MÓVEIS", NÃO ENCONTRA SUSTENTAÇÃO NO ARCABOUÇO NORMATIVO ESTIPULADO PELO LEGISLADOR NO QUE SE REFERE À INCIDÊNCIA DO ICMS, POIS DESCONSIDERA, POR COMPLETO, NO DIZER DE BECKER, O NÚCLEO DE SUA HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA, QUAL SEJA, A SUA BASE DE CÁLCULO.

TODOS OS APARELHOS E EQUIPAMENTOS SÃO CEDIDOS ONEROSAMENTE EM DECORRÊNCIA DA PRESTAÇÃO DO SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO, COMPONDO AS RECEITAS DAS PRESTADORAS DESSE SERVIÇO EM RAZÃO UNICAMENTE DO SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO PRESTADO, O QUAL COMPREENDE A ATIVIDADE ECONÔMICA PRECÍPUA DA IMPUGNANTE. (...)

RESSALTE-SE QUE A DESCONSIDERAÇÃO DO ASPECTO QUANTITATIVO (BASE DE CÁLCULO) DA HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA SIGNIFICA TRANSFERIR O PODER DE DEFINIÇÃO DO QUANTUM DEBEATUR DO LEGISLADOR PARA O CONTRIBUINTE, NA MEDIDA EM QUE ESSE DESPREZO CIRCUNSCREVE A HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA APENAS AO SEU ASPECTO MATERIAL, O QUE POSSIBILITA MANIPULAÇÕES DAS RECEITAS AUFERIDAS EM DECORRÊNCIA DA PRESTAÇÃO DO SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO EM DIVERSAS RUBRICAS QUE SUPOSTAMENTE ESTARIAM À MARGEM DO ELEMENTO MATERIAL DA HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA.

PELO EXPOSTO, BECKER CRISTALIZA A IMPORTÂNCIA DA BASE DE CÁLCULO COMO CRITÉRIO DEFINITIVO PARA AVALIAR A EXTENSÃO DO FATO GERADOR DE DETERMINADO TRIBUTOS, COMO SE SEGUE:

A BASE DE CÁLCULO FOI ESCOLHIDA PELA PRÓPRIA REGRA JURÍDICA, POR ISSO ELA É CRITÉRIO OBJETIVO E JURÍDICO. É PORQUE ESTA ESCOLHA PROCEDEU-SE DENTRE OS MÚLTIPLOS ELEMENTOS DA HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA, A BASE DE CÁLCULO É O NÚCLEO DA HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA QUE ESTRUTURA A REGRA JURÍDICA DE TRIBUTAÇÃO. [BECKER, ALFREDO AUGUSTO. TEORIA GERAL DO DIREITO TRIBUTÁRIO, 2ª ED. 1972, SARAIVA, P. 343]". (GRIFOS ACRESCIDOS).

Por outro lado, verifica-se que dentre as obrigações tanto da empresa contratada, quanto da empresa contratante, o que importa é o estabelecimento e a manutenção de condições para que a prestação de serviço se mantenha inalterada e que os equipamentos sejam utilizados exclusivamente para este fim. E, é digno de nota o fato de que, em casos de falha por culpa da Contratada (Recorrente) na operacionalidade dos equipamentos (CPE) que afetem a utilização dos serviços de telecomunicações prestados, haverá um desconto compulsório, sobre o valor mensal do serviço.

Tal fato presta-se a comprovar que o objeto principal de tais contratos é a prestação de serviço de telecomunicação, uma vez que, como empresa contratada, a Recorrente compromete-se a promover um desconto compulsório no valor mensal do

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

contrato, cujo crédito será calculado com base em portaria do Ministério das Comunicações, relativa a Serviços de Linha Dedicada, tal qual está disposto na Cláusula Quinta, item 5.1.

A fim de pontuar o fato, transcreve-se alguns itens da Norma nº 11/95 do Ministério das Comunicações:

NORMA N.º 11/95  
PRESTAÇÃO DE SERVIÇO POR LINHA DEDICADA PARA  
SINAIS DIGITAIS (SLDD)

### 1. OBJETIVO

Esta Norma tem por objetivo estabelecer critérios para a prestação de Serviço por Linha Dedicada para Sinais Digitais (SLDD), de âmbito interior.

### 2. DEFINIÇÕES

Para os fins a que esta Norma, se destina, são adotadas as definições contidas na Norma nº 09/95 SERVIÇOS POR LINHA DEDICADA, aprovada pela Portaria n.º 285 de 29 de novembro de 1995, do Ministério das Comunicações, e ainda as seguintes:

- a) Área Local: é a espaço geográfico fixado pela Prestadora em função de critérios técnicos, independentemente de divisão político-geográfica, homologado pelo Poder Concedente;
- b) Circuito Local: Linha Dedicada que interliga dois pontos situados em uma mesma Área Local do Serviço Telefônico Público;
- c) Circuito Intra e Inter-áreas Tarifárias: linha Dedicada que interliga dois pontos pertencentes áreas Locais distintas dentro de uma mesma Área de Tarifação ou entre diferentes áreas de Tarifação do Serviço Telefônico Público;
- d) Circuito ponto-a-ponto: Linha Dedicada formada por circuito local ou circuito intra e inter-áreas Tarifárias com enlace entre dois pontos distintos;
- e) Circuito ponto-multiponto: Dedicada formada por circuito local ou circuito intra e inter-áreas tarifárias com enlace entre um ponto e dois ou mais pontos distintos;
- f) Assinante: pessoa física ou jurídica que firma com a Prestadora contrato de prestação de Serviço por Linha Dedicada para Sinais Digitais;
- g) Prestadora: entidade exploradora de serviço público de telecomunicações a qual compete o provimento de serviços por Linha Dedicada Para Sinais Digitais na respectiva Área de Concessão;
- h) Ponto de Terminação da Rede: é o ponto de conexão física à Rede Pública de Telecomunicações, localizado no imóvel correspondente ao endereço estabelecido pelo

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assinante, que atende às especificações técnicas necessárias para permitir, por seu intermédio, o acesso individual ao SLDD. Quando o endereço corresponder à edificação ou edificações em condomínio, o Ponto de Terminação da Rede será aquele a partir do qual se dá esse acesso às unidades autônomas ou às edificações do mesmo condomínio, respectivamente; e

i) Rede Interna: Rede instalada nas dependências do imóvel localizado no endereço estabelecido pelo Assinante que se conecta na rede Pública de Telecomunicações através do Ponto de Terminação da Rede.

### 3. CARACTERÍSTICAS FUNCIONAIS E TÉCNICAS DO SERVIÇO

#### 3.1 - Características Funcionais

3.1.1 - O Serviço por Linha Dedicada para Sinais Digitais (SLDD) consiste no recebimento, transmissão, e entrega, pela Prestadora ao Assinante, de sinais digitais entre endereços preestabelecidos pelo Assinante.

3.1.2 - O SLDD é fornecido pela Prestadora através de circuitos locais ou circuitos intra e inter-áreas tarifárias, na configuração ponto-a-ponto ou ponto-multiponto, disponibilizados pela Prestadora ao Assinante.

3.1.3 - A entrega e o recebimento dos sinais digitais, entre a Prestadora e o Assinante será efetuada através de interface digital, segundo especificações técnicas predefinidas.

3.1.4 - A transmissão dos sinais digitais gerados pelo Assinante, através da Rede Pública de Telecomunicações, poderá ser efetuada pela Prestadora, através de meios analógicos ou digitais, obedecidas as especificações técnicas e o grau de qualidade previstos para o serviço.

3.1.5 - O fornecimento, a instalação e a manutenção dos equipamentos necessários ao recebimento e a entrega dos sinais digitais através da interface digital, nas dependências do Assinante, é responsabilidade da Prestadora, constituindo-se parte do serviço prestado.

(...)

#### 4. ASSINATURA

4.1 - A Assinatura do serviço é efetuada através de contrato firmado entre a Prestadora e a pessoa física ou jurídica interessada, subordinado ao que dispõem esta e demais Normas regulamentares do serviço.

#### 5. COMERCIALIZAÇÃO

5.1 - A comercialização da SLDD é efetuada pela Prestadora e sua respectiva área de atuação.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(...)

### 7. RESPONSABILIDADES ENTRE A PRESTADORA E O ASSINANTE

7.1 - É responsabilidade da Prestadora:

a) prestar o serviço em conformidade com as especificações técnicas, funcionais e de qualidade, estabelecidas nas disposições, regulamentares observando adequados de atendimento ao Assinante;

b) fornecer ativar e manter os equipamentos terminais de sua propriedade, necessários à prestação do serviço, instalados nas dependências do Assinante;

c) fornecer, ativar e manter os equipamentos terminais de sua propriedade, necessários à prestação do serviço, instalados nas dependências do Assinante;

(d) definir os trechos que comporão o circuito a ser colocado à disposição do Assinante;

e) decidir quais os meios e recursos técnicos que serão empregados na transmissão dos sinais através da Rede Pública de Telecomunicações; e

f) estabelecer as especificações e padrões da Rede Interna do Assinante.

(...)

### 9. DESCONTOS COMPULSÓRIOS

9.1 - A Prestadora deverá conceder descontos sobre os respectivos valores praticados no serviço prestado, como segue:

a) nas interrupções cujas causas não sejam originadas pelo Assinante, exclusive motivos de força maior;

b) quando, comprovadamente, o grau de qualidade de serviço Prestado não atingir as especificações previstas nas disposições regulamentares do serviço; e

c) quando não for observado o prazo previsto no item 7.3.1 desta Norma.

9.2 - Para efeito de descontos, o período mínimo a ser considerado é de 30 (trinta) minutos consecutivos, adotando-se, como início da contagem de tempo, o horário da ocorrência do fato que proporciona ao Assinante o direito, de receber a desconto.

9.2.1- Os períodos adicionais serão considerados como períodos inteiros de 30 (trinta) minutos.

9.3 - Tratando-se de circuito ponto-multiponto, atingindo dois ou mais enlaces, serão aplicados

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

os mesmos períodos de descontos em todos os enlaces envolvidos.

9.4.- O valor do desconto a ser concedido ao Assinante ser obtido através do seguinte cálculo.

VD = (VM / 1.440) \* n sendo:

VD = valor do desconto;

VM = valor mensal do circuito conforme praticado pela Prestadora

n = quantidade de unidades de períodos de 30 (trinta) minutos.

(Grifou-se).

Disponível em <SLDD - Prestação de Serviço por Linha Dedicada para Sinais Digitais>.

Veja-se a cláusula 5.1 do contrato celebrado entre a Recorrente e o Banco BMG S/A, acostado aos autos (fls. 311):

5.1. Uma vez que tenha sido verificada uma falha na prestação do Serviço TC CPE SOLUTIONS, por responsabilidade comprovada da CONTRATADA, será concedido desconto à CONTRATANTE, aplicado sobre o valor mensal do Serviço, recebendo a CONTRATANTE, um crédito calculado conforme a seguinte fórmula:

$vd = \frac{vp \cdot n}{1440}$

1440

×, onde:

vd = Valor do desconto.

vp = Valor mensal do aluguel do equipamento conforme praticado pela CONTRATADA.

n = Quantidade de unidades de períodos de 30 (trinta) minutos.

5.1.1. Entende-se por falhas na prestação do Serviço a ocorrência de interrupções ou anormalidades que afetem a utilização dos Serviços de Telecomunicações prestados pela CONTRATADA à CONTRATANTE por culpa comprovada de defeitos no(s) CPE objeto deste instrumento, observados os prazos e condições de manutenção e reparo contratados. (Grifos acrescidos).

O que se verifica é que a Recorrente cumpre as disposições quanto à questão de desconto compulsório, mas estranhamente, insurge-se quanto à tributação de parte do serviço prestado (disponibilidade de equipamento), mesmo estando clara a caracterização do serviço pela leitura do item 3.1.5 da referida Norma nº 11/95 do Ministério das Comunicações que regulamenta que “o fornecimento, a instalação e a manutenção dos equipamentos necessários ao recebimento e a entrega dos sinais digitais por intermédio da interface digital, nas dependências do Assinante, é responsabilidade da Prestadora, constituindo-se parte do serviço prestado”.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Enquanto a Recorrente faz alegação de segregação de receitas, a Fiscalização faz a constatação de contratos e termos aditivos de prestação de serviço de telecomunicação, não na condição de empresa apenas locadora de bens e equipamentos, mas na condição única e especialíssima de empresa concessionária de Serviço Telefônico Fixo Comutado (STFC) e autorizatória para exploração de Serviços de Rede de Transporte de Telecomunicações (SRTT).

Cabe lembrar, que a unicidade do contrato é prevalente, e de natureza determinada pela prestação de serviço essencial que levou o tomador do serviço a contratar a Recorrente. Caso se dedicasse à atividade isolada de locação ou aluguel de equipamentos e aparelhos, a CNAEF - Classificação Nacional de Atividades Econômicas e Fiscais da Recorrente seria relacionada com a locação de equipamentos e não, como é o caso, com os serviços de telecomunicações, CNAE-F 6110-8/01 – Serviços de telefonia fixa comutada – STFC.

Assim, não merece guarida a afirmação da Recorrente de que a locação é parte integrante do serviço de “CPE SOLUTION” e que nem mesmo é considerada serviço, e que, nos termos da Súmula Vinculante 31 do STF não constitui sequer hipótese de incidência do ISS.

A citada Súmula 31 do Supremo Tribunal Federal, que determina que “é inconstitucional a incidência do imposto sobre serviços de qualquer natureza – ISS sobre operações de locação de bens móveis”, não se aplica ao objeto da presente discussão.

Diante de todos os elementos apresentados, resta claro que não se tem aqui a tributação de locação pura e simples de equipamentos como tenta defender a Recorrente e, sim, prestação de serviços de telecomunicação sobre a qual incide o ICMS.

Esta é, inclusive, a posição externada pelo Conselho de Contribuintes, em diversos julgamentos sobre a mesma matéria (Acórdãos nºs 17.526/06/3ª, 3.350/08/CE, 3.347/08/CE, 18.881/10/2ª, 19.533/10/1ª, 3.690/11/CE, 20.401/11/1ª e 20.918/13/3ª).

Nesse sentido se manifestou o Superior Tribunal de Justiça, entendendo que instrumentos da atividade-fim devem ser compreendidos pelo imposto sobre prestação de serviços de comunicação.

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

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

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

Do exposto, constata-se que o Superior Tribunal de Justiça entendeu que serviços como a secretária e aluguel de equipamentos presentes no serviço de comunicação, modalidade radiochamada, fazem parte da hipótese de incidência do

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

imposto sobre serviços de comunicação e integram a base de cálculo, pois são instrumentos essenciais para o desenvolvimento da atividade-fim.

Reproduz-se outros esclarecimentos trazidos pela Fiscalização:

(...)

Por tudo isso, é de se salientar que, para fins de tributação pelo ICMS, ao contrário do que defende a Impugnante, a atividade de TC CPE Solution é serviço de comunicação. Aliás, podemos transcrever o questionamento sobre serviço de telecomunicação feito pelo Conselho Nacional de Política Fazendária - CONFAZ - à Agência Nacional de Telecomunicações - ANATEL, por meio do Ofício 0260/2006/SE-CONFAZ, de 20 de março de 2006:

(...) “(b) no entendimento da ANATEL, os equipamentos e a infra-estrutura necessários à prestação do serviço de telecomunicação (ex: roteador, multiplex, circuitos, porta, etc.) fazem parte da prestação do serviço de telecomunicação?”

A resposta ao questionamento veio com o Ofício nº. 113/2006/SUE-ANATEL, de 27 de abril de 2006, confirmando, de forma plena e indubitosa, o posicionamento do Fisco sobre a questão:

(...) “De acordo com o artigo 60 da Lei nº. 9472 - Lei Geral de Telecomunicações (LGT), os equipamentos e a infra-estrutura necessários à prestação do serviço de telecomunicação (exemplo: roteador, multiplex, circuitos, porta, etc.) são parte integrante da prestação dos serviços de telecomunicações”.

Ressalte-se que o esclarecimento prestado pela ANATEL, a pedido de informação apresentada pelo Conselho Nacional de Política Fazendária - CONFAZ, acerca de aspectos regulamentares relacionados ao provimento de serviços de telecomunicações veio consagrar o seu posicionamento e trazer importante contribuição à definição da tributação sobre a utilização da infraestrutura de suporte à prestação dos serviços.

Nesse sentido, não há como prevalecer a tese da Impugnante de que a cobrança de ICMS sobre a TC CPE Solution é indevida.

(...)

Sendo assim, os valores referentes ao que a impugnante alega ser locação de equipamentos e aparelhos e outros meios físicos, necessários à prestação do serviço de comunicação, integram o valor da prestação do serviço de comunicação e, conseqüentemente, a base de cálculo do ICMS, por expressa previsão legal.

Soma-se as anteriores razões o fato de que, com relação aos contratos apresentados pela Impugnante (fls.277 a 319), identificamos que se referem a outra empresa do grupo com CNPJ: 04.164.616/0001-59 e sede no Rio de Janeiro, que não é a autuada neste PTA e cujas notas fiscais não fizeram



parte da presente exigência fiscal. Tais contratos em nada acrescentam a sua defesa, apenas sendo inseridos para tumultuar o processo.

Este fato é muito relevante, pois confirma que não é a impugnante que fornece a infraestrutura de comunicação a título de locação, conseqüentemente, não poderia deixar de tributar o ICMS alegando que presta tais serviços de locação.

De qualquer forma, e apenas para argumentar, diante das alegações da impugnante é de se observar que os equipamentos “ditos locados” são: roteadores, switches, placas de voz, PABX, placas de ramal, etc, ou seja, todos equipamentos imprescindíveis à prestação de serviços de comunicação que é a atividade econômica da Impugnante. (Grifos acrescidos).

No que se refere às demais rubricas objeto da autuação, aplica-se o entendimento já exposto, por se tratar de prestação de serviços de telecomunicações.

Da incidência sobre o serviço de Informação/Auxílio à Lista (102):

A Recorrente alega que o “Serviço de Informação/Auxílio à lista (102)” trata-se de serviço de auxílio ao cliente, pelo qual o cliente ao ligar para a companhia poderá obter informações e números de telefones úteis (de restaurantes, hotéis, bancos, etc.). Argui que se trata de mero serviço de informações prestado pelo telefone, ou seja, serviço de valor adicionado, que se utiliza de um serviço telefônico como suporte, mas com o qual não se confunde. E que, portanto, não se constitui em um serviço de comunicação apto a configurar o fato gerador de ICMS.

Lado outro, entende a Fiscalização que os chamados “serviços de informação – 102” possibilitam a identificação de números da lista telefônica de clientes constantes do cadastro da operadora. Trata-se de serviço de informação de código de acesso de assinante, de serviço de telecomunicação, cobrado de seu usuário e constante na Nota Fiscal de Serviço de Telecomunicação – NFST.

Registra, ainda, a Fiscalização que se o serviço de comunicação propriamente dito, consoante previsto no art. 60 da Lei 9.472/97 (Lei Geral de Telecomunicações), para fins de incidência de ICMS, é aquele que transmite mensagens, ideias, de modo oneroso, o serviço em comento certamente é serviço de comunicação.

Conclui a Fiscalização que o “serviço de informação – 102” trata-se de serviço de telecomunicação prestado de forma onerosa pela Recorrente que, via telefone, por solicitação de qualquer cliente seu, informa o número de telefone de outros clientes.

Conforme várias decisões deste Conselho, esse serviço enquadra-se no conceito de “facilidades adicionais” e/ou “serviços suplementares”, destacando-se que o “Glossário de Termos Técnicos”, da Coletânea Normativa de Telecomunicações, editada pela Anatel, traz o seguinte conceito para serviço suplementar

Serviço suplementar: serviço que modifica ou suplementa um serviço básico (ou serviço principal) de telecomunicação.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Em consequência, não pode ser oferecido a um cliente como serviço isolado. Deve ser oferecido com ou em associação com um serviço básico de telecomunicação. (Disponível em [www.anatel.gov.br](http://www.anatel.gov.br))

Como se depreende da simples leitura da definição dada pela Anatel, essa espécie de serviço também está compreendida no conjunto do serviço de comunicação ofertado aos usuários, não podendo, dessa forma, ser dissociada para fins de tributação.

E, no art. 89 do “Regulamento do Serviço Telefônico Fixo Comutado” que trata das receitas alternativas está disposto que:

Art. 89. Além da tarifa relativa ao STFC efetivamente prestado, a Concessionária pode auferir receitas alternativas, complementares ou acessórias por meio de prestações, utilidades ou comodidades, inerentes à plataforma do serviço, sem caracterizar nova modalidade de serviço.

(Disponível em [www.anatel.com.br](http://www.anatel.com.br))

Diferentemente do que quer fazer crer a Recorrente, o “Serviço de informação 102” enquadra-se como serviço suplementar e/ou complementar, enquadrando-se como serviço de comunicação propriamente dito, uma vez que ocorre uma troca de mensagens entre dois pontos distintos e assim, deve ser tributado pelo ICMS.

Ressalta-se que o reconhecimento desse serviço como de telecomunicação e sua consequente exclusão do campo de incidência do ISS pode ser apreciado em decisão do Tribunal de Justiça do Rio Grande do Sul, que assim decidiu:

APELAÇÃO CÍVEL Nº 70025479387

VIGÉSIMA SEGUNDA CÂMARA CÍVEL

COMARCA DE ERECHIM

BRASIL TELECOM S/A APELANTE

MUNICÍPIO DE ERECHIM APELADO

ISS. AUXÍLIO A LISTA. CÓDIGO ASSINANTE. INFORMAÇÃO.

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

2. O SERVIÇO DE INFORMAÇÃO DO CÓDIGO DE ASSINANTE - AUXÍLIO À LISTA – NÃO ESTÁ SUJEITO AO ISS POR SE TRATAR DE ATIVIDADE MEIO À PRESTAÇÃO DO SERVIÇO DE TELECOMUNICAÇÃO. A ONEROSIDADE DA SUA PRESTAÇÃO, NAS HIPÓTESES ADMITIDAS PELA AGÊNCIA REGULADORA DO SERVIÇO PÚBLICO, NÃO ALTERA SUA NATUREZA AUXILIAR DO SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO. AGRAVO RETIDO DESPROVIDO. RECURSO PROVIDO. PORTO ALEGRE, 30 DE OUTUBRO DE 2008. (GRIFOU-SE).

E, do voto da Exma. Relatora Des.<sup>a</sup> Maria Isabel de Azevedo Souza neste julgamento extrai-se a importante e decisiva lição:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

Portanto, o serviço de auxílio à lista não é ofertado de maneira autônoma e independente da contratação do serviço de telecomunicação, que é a atividade-fim e preponderante das concessionárias de telefonia, estando sujeito à tributação pelo ICMS, conforme legislação tributária em vigor.

### Da multa isolada

Além da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75, foi aplicada a Multa Isolada prevista no art. 54, inciso VI da citada lei, c/c o art. 215, inciso VI, alínea “f” do RICMS/02.

Observando-se as cópias dos documentos fiscais, por amostragem (fls. 95/106), que instruem os autos, constata-se que a Recorrente emitiu documentos fiscais com indicação incorreta quanto à base de cálculo e quanto ao destaque do imposto devido, caracterizando-se, dessa forma, a tipificação tributária prevista nos dispositivos legais, *in verbis*:

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-

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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).

Conforme relatado, a Fiscalização exigiu a Multa Isolada considerando a disposição introduzida na legislação por meio da Lei nº 19.978/11, art. 7º, em consonância com o art. 106, inciso II, alínea “c” do CTN, reduzindo seu valor a duas vezes e meia o valor do imposto incidente na operação (limitador máximo), conforme se verifica no Anexo 5 de fls. 69.

Vale dizer que a penalidade possui caráter objetivo e como tal, havendo o resultado previsto na descrição normativa, qualquer que seja a motivação ou ânimo do agente, tem-se por configurado o ilícito, atendendo a previsão constante do art. 136 do Código Tributário Nacional, que diz que *“salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato”*.

Nas lições do Professor Sacha Calmon Navarro Coelho em sua obra Teoria e Prática das Multas Tributárias, 2ª edição, Rio de Janeiro: Forense, 1995, p. 55:

Não faz sentido indagar se o contribuinte deixou de emitir uma fatura fiscal por dolo ou culpa (negligência, imperícia ou imprudência). De qualquer modo a lei foi lesada. De resto se se pudesse alegar que o contribuinte deixou de agir por desconhecer a lei, por estar obnubilado ou por ter-se dela esquecido, destruído estaria todo o sistema de proteção jurídica da Fazenda Pública.

Nesse sentido, com a vênia devida, não cabe ao aplicador da norma verificar, para aplicação da penalidade, se o infrator agiu com ou sem intenção de infringir a lei.

Restando caracterizadas as infringências à legislação tributária estadual, uma vez que o Sujeito Passivo deixou de submeter à tributação os valores constantes das rubricas devidamente identificadas na presente autuação, deixando de consignar no documento fiscal os valores da base de cálculo e do imposto devido a elas referentes, denota-se que a penalidade isolada retro amolda-se à conduta praticada pela Recorrente.

Por fim, destaca-se que a aplicação das penalidades foi efetivada na medida prevista na legislação tributária deste Estado, não competindo ao CC/MG negar aplicação de dispositivo legal, nos termos do art. 182 da Lei nº 6.763/75.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim, caracterizada a infringência à legislação tributária, estando demonstradas as exigências, tendo sido o crédito tributário regularmente formalizado, legítimo o lançamento.

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 negar provimento. Vencidos os Conselheiros Antônio César Ribeiro (Relator), Carlos Alberto Moreira Alves e Luciana Mundim de Mattos Paixão, que lhe davam provimento, nos termos do voto vencido. Designado relator o Conselheiro Eduardo de Souza Assis (Revisor). Pela Recorrente, sustentou oralmente o Dr. Pedro Monteiro Bomfim Bello e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Maria Teresa Lima Lana Esteves. Participou do julgamento, além dos signatários e dos Conselheiros vencidos, o Conselheiro Fernando Luiz Saldanha.

**Sala das Sessões, 06 de outubro de 2015.**

**Maria de Lourdes Medeiros  
Presidente**

**Eduardo de Souza Assis  
Relator designado**

P