

<b>CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS</b>
--

---

Acórdão:	22.795/17/1ª	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.000646320-14	
Impugnação:	40.010143528-93	
Impugnante:	Oi Móvel S.A.	
	IE: 002102042.00-73	
Proc. S. Passivo:	Sacha Calmon Navarro Coêlho/Outro(s)	
Origem:	DF/BH-1 - Belo Horizonte	

---

**EMENTA**

**PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO - BASE DE CÁLCULO - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. Constatada a falta de emissão de Nota Fiscal de Serviço de Telecomunicação (NFST) modelo 22 e de recolhimento de ICMS na prestação de serviços de comunicação, em razão da não tributação de parcela dos créditos pré-pagos ativados/disponibilizados aos usuários, contrariando o disposto no art. 41, inciso II, e § 1º, inciso I, do Anexo IX 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. 55, inciso XVI, da mesma Lei. Infração caracterizada.**

**Lançamento procedente. Decisão unânime.**

---

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre a acusação fiscal de falta de emissão de Nota Fiscal de Serviço de Telecomunicação (NFST) - modelo 22 - e de recolhimento do correspondente ICMS incidente na prestação, no período de janeiro a dezembro de 2015, relativos a parcela da disponibilização de créditos pré-pagos passíveis de utilização em terminal particular, contrariando o disposto no art. 41, inciso II e § 1º, inciso I, do Anexo IX do RICMS/02.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

**Da Impugnação**

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 89/103, juntando documentos às fls. 104/129.

Argumenta, em apertada síntese, que os valores de recargas pré-pagas (crédito multiuso) adquiridas constituem mera expectativa de receita, podendo ser utilizados em Serviços de Comunicação Multimídia (SCM), tributado pelo ICMS, ou em Serviços de Valor Adicionado (SVA), os quais não são alcançados pelo tributo estadual. Por essa razão, a Impugnante tributa apenas os eventos de SCM, no momento

em que ocorrem, e não a compra do crédito multiuso pelo usuário, posto que tal crédito pode vir a não se tornar fato gerador do ICMS.

Pondera também que todos os créditos ativados e utilizados em serviços de comunicação foram acobertados por documentação fiscal e tiveram o ICMS destacado e recolhido. Aduz que os valores utilizados em SVA não são fato gerador do ICMS e, por isso, não foram tributados. Conclui que tal sistemática sempre foi utilizada sem questionamentos em sistemas de telefonia pós-paga, não havendo, a seu ver, motivo para diferenciação do tratamento tributário em relação à telefonia pré-paga.

Destaca que seu entendimento estaria em consonância com a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça (STJ) e do Supremo Tribunal Federal (STF), no sentido de que o serviço de valor adicionado (SVA) não constitui fato gerador de ICMS.

Entende ainda a Impugnante que, nos termos do art. 41, inciso II e § 2º, inciso I, do Anexo IX, do RICMS/02, o ICMS incidente sobre os créditos pré-pagos deve ser recolhido por ocasião da disponibilização dos créditos, o que ocorre quando de sua ativação, a qual reputa caracterizada no momento do uso do crédito em um SCM.

Com referência à Multa Isolada cominada argumenta que tal penalidade mostra-se incabível *in casu*, eis que todos os serviços de comunicação prestados teriam sido acobertados por documento fiscal.

Por fim, pede a procedência da impugnação e o cancelamento do Auto de Infração.

### **Da Manifestação Fiscal**

A Fiscalização, em Manifestação de fls. 135/145, refuta as alegações da Defesa.

De início, esclarece que não se está a discutir, no presente PTA, a possibilidade de tributação ou não de serviços de valor agregado ou, como a Autuada designa, os chamados “serviços alheios e meramente conexos”. Assim, ressalta que a acusação fiscal prende-se ao fato de que a Impugnante não tributou a totalidade da base de cálculo das recargas pré-pagas no momento de sua disponibilização ao usuário.

Neste sentido, aduz que os argumentos da Impugnante não se sustentam, uma vez que a legislação tributária mineira estabelece que o valor integral das recargas fornecidas/ativadas ao usuário deve ser tributado pelo ICMS e, ainda, visto que as alegações de defesa **não** são comprovadas por meio de documentos fiscais que atestem a existência de serviços alheios e conexos com a comunicação (SVA), não sujeitos ao ICMS.

Isto posto, afirma ainda a Fiscalização que a Impugnante “criou um sistema para tentar burlar o momento legal da ocorrência do fato gerador do tributo, mediante separação dos atos do usuário em “compra de créditos multiuso” e “utilização dos créditos multiuso”. Dessa forma a empresa de telefonia poderia tributar o que bem entendesse ao argumento de que parte do crédito multiuso não foi utilizado para serviços de telecomunicação relativos aos planos de telefonia pré-pago”.

Assim sendo, prossegue a Fiscalização, ao invés de tributar corretamente o ICMS sobre os valores efetivamente pagos pelo usuário quando da disponibilização da recarga pré-paga, tal como é exigido pelo art. 12, inciso VII e §1º, todos da Lei Complementar nº 87/96, combinado com o art. 41, §1º, inciso I, do Anexo IX do RICMS/02, a Impugnante oferece à tributação o que quer e sem que seja possível a verificação fiscal das suas alegações.

Ne sequência, a Fiscalização se contrapõe à argumentação referente ao exemplo trazido pela Impugnante em sua peça de defesa, discorre detalhadamente sobre a legislação de regência da matéria e, ao final, pede a manutenção integral da autuação.

### **Do Parecer da Assessoria**

A Assessoria do CC/MG, em Parecer de fls. 148/154, opina pela procedência do lançamento.

Em sessão realizada em 14/11/17, acorda a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em retirar o processo de pauta, marcando-se extrapauta para o dia 16/11/17.

---

### **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.

Conforme relatado, a autuação versa sobre a acusação fiscal de falta de emissão de Nota Fiscal de Serviço de Telecomunicação (NFST) - modelo 22 - e de recolhimento do correspondente ICMS incidente na prestação, no período de janeiro a dezembro de 2015, relativos a parcela da disponibilização de créditos pré-pagos passíveis de utilização em terminal particular, contrariando o disposto no art. 41, inciso II e § 1º, inciso I, do Anexo IX, do RICMS/02.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

A apuração das irregularidades decorre da análise dos dados contidos nos arquivos eletrônicos transmitidos nos termos dos Convênios ICMS nº 143/06 e nº 115/03, além dos livros e documentos fiscais da Autuada.

Instruem o presente lançamento, dentre outros, os seguintes documentos: AIAF nº 10.000020453-51 (fls. 02), Auto de Infração (fls. 05/10), Relatório Fiscal (fls. 11/14) e os Anexos 1 a 9 (fls. 15/87).

A base da argumentação de defesa da Impugnante repousa na tentativa de demonstrar que parcela dos créditos ativados pelos usuários não são utilizados em prestação de SCM, mas sim de SVA, razão pela qual tal parcela não seria sujeita à tributação pelo ICMS.

Acrescenta que o fato gerador do imposto ocorre somente quando da ativação da recarga pré-paga no aparelho do usuário, entendida essa como efetiva

utilização do crédito multiuso na aquisição de SCM, momento em que o valor correspondente foi acobertado por NFST modelo 22 e tributado pelo ICMS.

A Fiscalização, por sua vez, defende que os argumentos da Impugnante não se sustentam, em síntese, porque a legislação tributária mineira estabelece que o valor integral das recargas fornecidas/ativadas ao usuário deve ser tributado pelo ICMS e, ainda, que a Impugnante não comprova por meio de documentos fiscais as alegações de existência de serviços alheios e conexos com a comunicação (SVA) não sujeitos ao ICMS.

Reitera-se que para a consecução dos trabalhos a Fiscalização tomou como base as próprias declarações da Autuada, contidas em seus arquivos eletrônicos e que atestam que créditos pré-pagos já ativados/disponibilizados aos usuários não foram oferecidos à tributação e nem acobertados por documento fiscal.

Cabe, inicialmente, apresentar a legislação de regência da matéria.

As hipóteses de incidência, bem como de ocorrência do fato gerador do ICMS nas prestações de serviços de comunicação estão delimitadas na Lei Complementar nº 87/96 e na Lei nº 6.763/75:

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:

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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. 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;

Cabe esclarecer que a ativação é o procedimento da concessionária, prestadora de serviços de comunicação, que consiste na disponibilização, habilitação e vinculação do crédito a um número de celular específico, em momento posterior à sua aquisição pelo usuário.

Ressalte-se que a legislação pertinente é bastante clara, conforme se vê na Cláusula Primeira, inciso II, § 1º do Convênio ICMS nº 55/05, a seguir transcrita:

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

(...)

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

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

(Destacou-se)

Observe-se que, ao contrário da premissa adotada pela Impugnante em sua Defesa, o que determina a incidência do ICMS na modalidade pré-paga de telefonia é a disponibilização de créditos passíveis de utilização em terminal de uso particular, entendida essa como a ativação que possibilite seu consumo no terminal.

Note-se que a incidência do ICMS está vinculada à mera disponibilização de créditos que gerem a possibilidade de uso em terminal de telecomunicação particular e não ao uso em si desses valores, como pretende fazer crer a Autuada.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Tal legislação foi reproduzida no art. 41, inciso II, § 1º, inciso I, do Anexo IX, do RICMS/02, como pode ser visto adiante:

Art. 41. Relativamente às modalidades pré-pagas de prestações de serviços de telefonia fixa, telefonia móvel celular e de telefonia com base em voz sobre Protocolo Internet (VoIP), disponibilizados por fichas, cartões ou assemelhados, mesmo que por meios eletrônicos, será emitida Nota Fiscal de Serviço de Telecomunicações, modelo 22, de série ou subsérie distinta, com destaque do imposto devido, calculado com base no valor tarifário vigente, na hipótese de disponibilização:

(...)

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

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

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

Prevê o dispositivo legal que será emitida a NFST (modelo 22), com destaque do imposto devido, no caso dos créditos passíveis de utilização em terminal de uso particular, por ocasião da sua disponibilização, cabendo o imposto à unidade da Federação do destinatário.

Dessa forma, considerando a norma inserida no inciso II do supracitado artigo, inexiste dúvida de que todos os créditos/recargas destinados a terminais mineiros devam ser tributados de forma integral, no momento da ativação, com emissão de NFST modelo 22 e recolhimento do respectivo ICMS para o estado de Minas Gerais, ficando assim caracterizada a infração.

Os elementos dos presentes autos comprovam, de forma plena, que no período de janeiro a dezembro de 2015, a Impugnante deixou de emitir NFST modelo 22 e de recolher o respectivo ICMS incidente, no que tange à parte dos créditos pré-pagos ativados para usuários mineiros e utilizados em serviços por ela havidos como não sujeitos ao ICMS, o que pode ser visualizado na tabela “Movimento Créditos/Consumo”, transcrita pela Impugnante à fl. 83 (verso) dos autos.

Portanto, não obstante a argumentação trazida pela Impugnante, vinculada à natureza dos serviços prestados aos usuários, fato é que a legislação exige o recolhimento do ICMS no momento da ativação/disponibilização dos créditos, pela integralidade do seu valor, não se admitindo a realização de tal *mister* por um critério temporal distinto (momento da efetiva utilização desses créditos), como pretende a Impugnante. Assim, não restam dúvidas quanto à evidente infringência à legislação tributária.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Cumprе mencionar que matéria conexa esteve em análise no CC/MG, em PTA da própria Impugnante, com aprovação das exigências fiscais à unanimidade, como pode ser visto no Acórdão nº 22.377/17/3ª (na Câmara Especial: Acórdão nº 4.822/17/CE).

Por fim, a Impugnante alega ser indevida a aplicação da multa isolada por falta de emissão de documento fiscal, posto que todas as operações sujeitas ao ICMS teriam sido acobertadas por NFST modelo 22 e, ainda, que as operações SVA não seriam fato gerador do ICMS.

Entretanto, razão não lhe assiste.

Conforme demonstrado, a Impugnante deixou de emitir NFST modelo 22 para acobertar parcela dos créditos pré-pagos ativados em terminais de usuários, desrespeitando as previsões do art. 41, inciso II, § 1º, inciso I, do Anexo IX, do RICMS/02, restando correta, portanto, a exigência da Multa Isolada do art. 55, inciso XVI, da Lei nº 6.763/75:

Art. 55. As multas para as quais se adotarão os critérios a que se referem os incisos II a IV do art. 53 desta Lei são as seguintes:

(...)

XVI - por prestar serviço sem emissão de documento fiscal - 40% (quarenta por cento) do valor da prestação, reduzindo-se a 20% (vinte por cento) quando a infração for apurada pelo Fisco, com base exclusivamente em documento e nos lançamentos efetuados na escrita fiscal ou comercial do contribuinte;

Diante de todo o exposto, observa-se que as infrações cometidas pela Impugnante restaram devidamente comprovadas, o lançamento foi realizado com a plena observância da legislação tributária e, não tendo a Impugnante apresentado nenhuma prova capaz de elidir o feito fiscal, legítimo se torna o lançamento em exame.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CC/MG. Pela Impugnante, sustentou oralmente a Dra. Marina Soares Machado e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Célio Lopes Kalume. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros Carlos Alberto Moreira Alves (Revisor), Ivana Maria de Almeida e Wagner Dias Rabelo.

**Sala das Sessões, 16 de novembro de 2017.**

**Manoel Nazareno Procópio de Moura Júnior**  
**Presidente / Relator**

D