

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 22.860/18/1ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000655182-31  
Impugnação: 40.010143376-31  
Impugnante: BT Brasil Serviços de Telecomunicações Ltda.  
CNPJ: 33.179565/0001-37  
Proc. S. Passivo: Abel Simão Amaro/Outro(s)  
Origem: DF/BH-1 - Belo Horizonte

**EMENTA**

**PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO - FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS.** Constatada a falta de recolhimento de ICMS incidente sobre a prestação de Serviço de Comunicação Multimídia (SCM), acobertada pelas Notas Fiscais de Prestação de Serviço de Comunicação (NFSC), modelo 21, emitidas pela Autuada. Infração caracterizada. Correta a exigência de ICMS e Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

**PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO - PRESTAÇÃO DESACOBERTADA - FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS.** Constatada a falta de emissão de documento fiscal e do correspondente recolhimento de ICMS incidente sobre a prestação de Serviço de Comunicação Multimídia (SCM), sujeita à incidência do ICMS. Infração caracterizada. Correta a exigência de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada capitulada no inciso XVI do art. 55 da mencionada Lei.

**OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - FALTA DE INSCRIÇÃO ESTADUAL.** Constatado que a Autuada deixou de se inscrever no Cadastro de Contribuintes do ICMS da Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais. Infração caracterizada nos termos do disposto na Cláusula Quarta do Convênio ICMS nº 53/05 e do § 4º do art. 43 do Anexo IX do RICMS/02. Correta a exigência da Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso I, da Lei nº 6.763/75.

Lançamento procedente. Decisão por maioria de votos.

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre a acusação fiscal de falta de recolhimento de ICMS devido ao estado de Minas Gerais, no período de novembro de 2012 a setembro de 2016, referente às prestações de serviços de comunicação não medidos, na modalidade multimídia, prestados pela Autuada (sediada no estado de São Paulo), cujos fatos geradores ocorreram em território mineiro, especificamente nas unidades da Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos (ECT), na qualidade de tomadora do serviço de comunicação, conforme Contrato de nº 065/11.

Neste sentido, são imputadas à Autuada as seguintes irregularidades:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

1 - falta de recolhimento da parcela de ICMS devida ao estado de Minas Gerais, relativa às prestações de serviços de comunicação multimídia acobertadas pelas Notas Fiscais de Prestação de Serviço de Comunicação (NFSC), modelo 21, listadas no Anexo 1 do Auto de Infração, referentes ao citado Contrato nº 065/11.

Exige-se ICMS e a Multa de Revalidação prevista no inciso II do art. 56 da Lei nº 6.763/75;

2 - falta de emissão de Notas Fiscais de Prestação de Serviço de Comunicação (NFSC), modelo 21, relativas às prestações de serviços de comunicação multimídia, ocorridas no estado de Minas Gerais e, também, falta de recolhimento do ICMS daí resultante. Registra-se, a propósito, que foram emitidas pela Autuada, neste caso, Notas Fiscais de Serviço Eletrônicas (NFS-e), com destaque do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza - ISSQN (Anexo 6 do Auto de Infração).

Exige-se, por consequência, ICMS, Multa de Revalidação prevista no inciso II do art. 56, e a Multa Isolada capitulada no inciso XVI do art. 55, ambos da Lei nº 6.763/75;

3 - falta de inscrição da Autuada no Cadastro de Contribuintes do ICMS de Minas Gerais, em desacordo com o disposto no § 4º do art. 43 do Anexo IX do RICMS/02.

Exige-se, neste caso, a Multa Isolada capitulada no inciso I do art. 54 da Lei nº 6.763/75.

O presente Auto de Infração encontra-se instruído, dentre outros, com os seguintes documentos:

- Auto de Início de Ação Fiscal (fls. 02/03);
- Termo de Rerratificação do Auto de Início de Ação Fiscal (fl.05);
- Relatório Fiscal (fls. 13/16);
- Anexo 1: Demonstrativo da exigência do ICMS incidente na prestação de serviço de comunicação multimídia – Contrato nº 065/11 (fls. 17/20);
- Anexo 2: Demonstrativo da exigência do ICMS devido sobre a prestação de serviço de comunicação multimídia desacobertada de nota fiscal de prestação de serviço de comunicação (NFST) – Contrato nº 065/11 (fls. 21/24);
- Anexo 3: Demonstrativo de Cálculo da Multa Isolada (fls. 25/26);
- Anexo 4: Demonstrativo do Crédito Tributário (fls. 27/29);
- Anexo 5: cópias reprográficas das Notas Fiscais de Prestação de Serviço de Comunicação (NFSC), modelo 21, emitidas pela Autuada, referentes ao Contrato nº 065/11 (fls. 30/86);
- Anexo 6: cópias reprográficas das Notas Fiscais Eletrônicas de Serviços - NFS-e referentes ao Contrato nº 065/2011 (fls. 87/143);
- Anexo 7: cópia reprográfica do Contrato de Prestação de Serviço de Comunicação Multimídia nº 065/2011 (fls. 144/219);

- Anexo 8: documentação societária da Autuada (fls. 220/251);
- Anexo 9: Termo PVST/SPV nº 098/2007 (Termo para Exploração do Serviço de Multimídia concedido à Autuada), exarado pela Anatel (fls. 252/264);
- Anexo 10: Termo de Intimação direcionado à ECT e respectiva resposta (fls. 265/269).

### **Da Impugnação**

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 272/296 e anexa, além de cópias do presente Auto de Infração e seus anexos, os documentos de fls. 339/706, a saber:

- “Doc. 04”: cópia do Contrato Administrativo de nº 065/11, firmado com os Correios (fls. 340/360);
- “Doc. 05”: GNRE referente ao período de março de 2015 (fls. 361);
- “Doc. 06”: GNRE referente ao período de setembro de 2015 (fls. 362);
- “Doc. 07”: GNRE referente ao período de julho de 2016 (fls. 363);
- “Docs. 08 a 11”: cópias de decisões judiciais (fls. 364/505);
- “Doc. 12”: cópias das notas fiscais de serviço (fls. 506/525);
- “Doc. 13”: cópia das notas fiscais referentes aos serviços tomados pela Autuada em Minas Gerais (fls. 526/617);
- “Doc. 14”: cópias GNREs referentes a meses do período autuado e respectivos comprovantes de pagamento (fls. 618/672).

Isto posto, a Impugnante argumenta, em relação à irregularidade constante do item nº 1 do Auto de Infração, que recolheu, via GNRE, a parcela de 50% (cinquenta por cento) do imposto incidente na prestação, devida ao estado de Minas Gerais (tomador do serviço), relativamente ao período objeto da ação fiscal, o que teria sido ignorado pela Fiscalização.

Defende que, em relação à referida irregularidade, o Auto de Infração seria flagrantemente nulo, uma vez que, a seu ver, bastaria à Fiscalização ter apurado os valores recolhidos conforme GNREs constantes dos autos (relativos à parcela do imposto devido a este estado, descontados os créditos de ICMS referentes à contratação de serviços de comunicação de prestadoras localizadas em território mineiro – insumos na sua prestação de serviço), que comprovariam a extinção do crédito tributário, nos termos do art. 156, inciso I, do Código Tributário Nacional.

Neste sentido, assevera que não foram analisados os pagamentos por ela efetuados e sequer os créditos de ICMS referentes aos valores das aquisições das prestações de serviço de telecomunicações que teriam sido realizadas no período auditado.

Quanto à irregularidade do item nº 2 do Auto de Infração, alega que a Fiscalização, erroneamente, apontou como serviço multimídia os serviços auxiliares e de valor adicionado, complementares à comunicação (instalação, configuração,

desinstalação, gerenciamento de redes – *outsourcing* e outros), os quais entende tributados pelos ISSQN.

Assim, conforme entendimento jurisprudencial que menciona, tais serviços não seriam considerados serviços de comunicação, razão pela qual não foram emitidas as NFSC, modelo 21, previstas na legislação estadual.

Frisa que a nulidade restou evidenciada nos presentes autos também em relação ao presente item (nº 02 do Auto de Infração), uma vez que a Fiscalização não teria trazido aos autos explicação mínima sobre o fato gerador em questão, fato este que lhe acarretou prejuízo quanto ao seu direito à ampla defesa e ao contraditório.

Tece considerações acerca dos serviços de comunicação não medidos, dos conceitos e definições referentes ao serviço de valor adicionado e à hipótese de incidência da prestação de serviço de comunicação, alegando não identificar na prestação de serviço objeto do item nº 2 do Auto de Infração uma típica prestação de serviço de comunicação.

Assevera que, caso mantidas as referidas exigências fiscais, deve ser a penalidade isolada recapitulada para outra que melhor reflita o contexto fático subjacente ao caso (a seu ver: emissão de documento fiscal sem destaque do imposto, e não falta de emissão de documento fiscal).

Cita extratos de Acórdãos deste E. Conselho de Contribuintes, assim como julgados do Superior Tribunal de Justiça, os quais entende corroborar o seu posicionamento.

Aduz que a multa isolada cominada pela falta de inscrição estadual não deve subsistir, uma vez que a manutenção da inscrição estadual em todos os estados da federação em que os tomadores dos serviços por ela prestados estão localizados seria completamente dispensável, haja vista a previsão legal de que o recolhimento do imposto devido ao estado de Minas Gerais seja feito por meio de GNRE, razão pela qual inexistiria, a seu ver, dever legal de manter inscrição estadual em Minas Gerais.

Sustenta, ainda, que as multas cominadas apresentam caráter confiscatório.

Ao final, requer o cancelamento do Auto de Infração.

### **Da Manifestação Fiscal**

A Fiscalização comparece aos autos e, em Manifestação de fls. 714/735, refuta as alegações da Defesa e requer a procedência do lançamento.

Neste sentido, após discorrer detalhadamente sobre a legislação de regência da matéria, pondera que “a Impugnante, para ultimar a prestação de serviço de comunicação contratada com os Correios, se socorre da chamada interconexão de redes, sendo esse o principal objeto de interesse desse contrato para se identificar os contornos da relação tributária existente entre a Impugnante e o estado de Minas Gerais em matéria da incidência do ICMS sob as prestações de serviços referidas.”

Isto posto, destaca que o chamado Serviço de Comunicação Multimídia (SCM) não configura uma mera atividade-meio mas, antes, cuida-se “da própria disposição dos meios indispensáveis ao exercício do serviço de comunicação conforme

contratado pelo tomador de serviço, sem os quais não se efetivará o objeto do contrato nos termos do que foi avençado pelas partes”.

Além disso, a Fiscalização ressalta também que, nos termos do disposto na Cláusula Primeira do contrato nº 065/11 (fls. 145/167), inexistente qualquer referência expressa a “Serviço de Valor Adicionado”, como pretende fazer crer a Impugnante.

De igual modo, ao abordar as disposições contidas na Cláusula Quarta do mencionado Contrato, enfatiza, mediante transcrição da norma contratual, que a totalidade da avença firmada refere-se a “Serviços de Telecomunicações” (o que, por sinal, representa a quase totalidade do valor contratado) e, residualmente, a “Serviços Adicionais de Telecomunicações”, inexistindo, portanto, qualquer valor atribuído a *outros serviços* ou mesmo a *serviços de valor adicionado*.

Assim sendo, prossegue a Fiscalização, a despeito do que fora estipulado no instrumento contratual, “o que se evidencia é que a Impugnante omite grande parte dos serviços de comunicação efetivamente prestados, consignando indevidamente em notas fiscais de serviço (NFS-e) essas prestações de serviço, como se fossem tributadas pelo ISS, alegando tratar-se de serviços adicionais (instalação, configuração, operação, monitoramento, manutenção, projetos, PGRC e desinstalação).”

Com referência à falta de inscrição no Cadastro de Contribuintes de Minas Gerais, assevera que tal obrigação encontra-se expressamente prevista no art. 36, § 4º, inciso IV, Anexo IX, do RICMS/02, bem como na Cláusula Quarta do Convênio ICMS nº 53/05.

No tocante à alegação da Impugnante de que teria direito ao aproveitamento dos respectivos créditos, lembra que “a escrituração dos documentos fiscais relativos às prestações de serviços realizadas a tomadores localizados em unidade federada em que o prestador do serviço não estiver situado deverá observar determinadas obrigações relativas aos lançamentos de informações na escrita fiscal do prestador de serviço, cujo objetivo é individualizar quantitativamente as prestações de serviço que foram realizadas”, obrigações estas que não foram cumpridas pela Autuada.

Com referência aos recolhimentos supostamente efetuados, relativamente às prestações de serviço objeto do presente lançamento, assevera que “não se verifica nenhuma correspondência entre esses valores e as prestações de serviço de comunicação que foram objeto do Contrato nº 065/11, assim como, não há evidências de que tais valores espelham o volume real das operações contratuais que a prestadora de serviços teria promovido no âmbito do território mineiro no período objeto da ação fiscal”.

Isto posto, refuta também as alegações pertinentes às multas cominadas no Auto de Infração e, ao final, pede pela procedência do feito fiscal.

#### **Do Despacho Interlocutório exarado pela Assessoria do CC/MG**

A Assessoria do CC/MG exara o Despacho Interlocutório de fls. 740.

Em resposta, a Autuada comparece às fls. 743/746 e, na oportunidade, colaciona os seguintes documentos:

- cópia dos livros de Registros de Entradas, de Saídas, de Apuração (RAICMS);

- planilha resumindo a apuração do ICMS relacionado às transações em questão, consignando as prestações de serviços de comunicação não medidos, destinadas ao estado de Minas Gerais, relativas aos períodos albergados pelo lançamento fiscal (novembro de 2012 a setembro de 2016).

Especificamente com relação a este levantamento, a Impugnante destaca que as informações nele contidas somente complementam e aprimoram o que, a seu ver, já havia sido devidamente abordado na sua peça de defesa original.

Assevera que tais valores declarados e recolhidos podem ser perfeitamente identificados mediante análise dos livros fiscais acostados aos autos e pelas guias de recolhimento que já haviam sido apresentadas anteriormente.

Outrossim, reitera os argumentos já apresentados.

A Fiscalização manifesta-se às fls. 756/759.

Na ocasião, sustenta que, após análise da documentação apresentada, verificou que as informações estão incompletas, o que torna impossível sua análise e processamento para fins de apuração e recolhimento do ICMS devido ao estado de Minas Gerais.

Aduz que os valores que a Impugnante pretende considerar para fins de aproveitamento dos créditos de ICMS, bem como os valores dos serviços de comunicação efetivamente prestados ao estado de Minas Gerais, apresentados em planilha (somente 01/2015 a 12/2015), não foram devidamente comprovados pela documentação em questão, tendo em vista que os livros fiscais sequer foram trazidos em sua totalidade, mas somente a primeira folha, não sendo possível, dessa forma, identificar e comprovar todas as prestações destinadas a Minas Gerais e tampouco os valores dos créditos pretendidos pela Impugnante.

Neste particular, ressalta que os livros Registro de Entradas também estão incompletos, de forma que não permitem a comprovação da existência dos alegados créditos que a Impugnante informa em sua planilha. Em outras palavras, para fins de possibilitar o acolhimento dos valores de ICMS supostamente pagos e também a compensação dos créditos de ICMS pretendidos, necessário seria que a empresa entregasse os livros fiscais em sua integralidade, o que não ocorreu.

Ainda quanto a este ponto, a Fiscalização assevera que tanto a escrituração dos livros quanto a emissão dos documentos fiscais, na forma prevista no RICMS/02, não configuram uma mera faculdade, mas, antes, uma obrigação imprescindível ao exercício do controle fiscal.

Assim sendo, requer a procedência do lançamento.

#### **Do Parecer da Assessoria**

A Assessoria do CC/MG, em Parecer de fls. 761/795, opina, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas e, no mérito pela procedência do lançamento.

**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.

**Da Preliminar**

No tocante à irregularidade nº 1 do Auto de Infração, argui-se a nulidade do feito fiscal ao argumento de que o ICMS exigido já fora recolhido, conforme Guias Nacional de Recolhimento de Tributos Estaduais (GNREs) e respectivos comprovantes de pagamento colacionados aos autos, os quais, no entender da Impugnante, comprovariam a extinção do crédito tributário, nos termos do art. 156, inciso I, do CTN.

Contudo, não há que se falar em nulidade do Auto de Infração, uma vez que a referida alegação confunde-se com o próprio mérito do lançamento e como tal será tratada no momento oportuno.

Em relação à irregularidade nº 2 do Auto de Infração, argui a Impugnante a nulidade do lançamento sustentando que inexistente no relatório fiscal qualquer explicação ou justificativa que embase a tese de que os serviços em questão configuram típicos serviços de comunicação.

A Impugnante assevera ainda que a única afirmação trazida pelo Fisco, quanto a este item, é que “as notas fiscais constantes dos Anexos 5 e 6 referem-se às prestações de serviço de comunicação multimídia decorrentes do Contrato nº 65/11, cujos fatos geradores ocorreram no estado de Minas Gerais”.

Entende, assim, que restaram prejudicados os seus direitos à ampla defesa e ao contraditório.

Entretanto, razão não assiste à Defesa.

O Auto de Infração foi lavrado de acordo com o disposto no art. 142 do Código Tributário Nacional (CTN) e atende a todas as exigências previstas nos arts. 85 e 89 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08.

Da análise dos presentes autos, em face das normas acima mencionadas, verifica-se que estão atendidos todos os requisitos impostos pela legislação tributária mineira, estando devidamente exposta a acusação fiscal e imputadas as penalidades correspondentes, habilitando e oportunizando a defesa plena.

Além do relatório do Auto de Infração, a Fiscalização demonstrou todo o trabalho realizado conforme disposto nos Anexos ao Auto de Infração.

A Fiscalização elaborou ainda planilhas e relatórios detalhados contendo a descrição clara e precisa dos fatos que motivaram a emissão do Auto de Infração e as circunstâncias em que foram praticados, conforme discrimina o inciso IV do art. 89 do RPTA. A composição do crédito tributário, a quantificação do imposto e a demonstração do cálculo das multas estão igualmente descritos nos autos.

Resta claro no relatório do Auto de Infração (fls. 07/08 dos autos) e no Relatório Fiscal a ele anexo (fls. 14/16) que as acusações fiscais imputadas à Autuada, notadamente em razão da classificação dos seus serviços prestados à ECT, objeto do Contrato nº 065/11, dizem respeito à prestação de serviços sujeitos à incidência do ICMS.

Nesse sentido, deixou consignado a Fiscalização:

“(...)

O objeto do Contrato 065/2011 (fls. 146) tem como finalidade a prestação de serviço de comunicação multimídia (SCM) com o propósito de interligar as unidades prediais (UP) dos Correios por meio de uma rede de telecomunicações com cobertura nacional.

Verifica-se, *a priori*, que os serviços que a Impugnante se propôs a executar sob a denominação genérica de “serviço de comunicação multimídia”, nos termos do que ficou avençado entre as partes no Contrato 065/2011, se encontram devidamente identificados com as hipóteses normativas presentes na legislação tributária referida, razão pela qual, sujeitam-se às normas de incidência do ICMS, na forma da legislação aplicável.

(...)

Ressalte-se que as definições dos serviços porventura exploradas no presente trabalho são aquelas formuladas, classificadas e consignadas nos documentos pela própria Impugnante. Não decorre de interpretação da Autoridade Tributária.

A definição do fato gerador da obrigação tributária principal em matéria de ICMS só pode estar contida na Lei Complementar nº 87/96, e nos limites de sua definição na Lei nº 6763/75 e no Decreto nº 43.080/02, que aprovou o RICMS/02, nos casos em que o imposto é devido ao Estado de Minas Gerais, conforme ficou demonstrado à exaustão.

Portanto, não prosperam os argumentos da impugnante, em relação as notas fiscais relacionadas no anexo 6, de que não haveria no relatório fiscal qualquer explicação que comprove que os serviços prestados corresponderiam a serviços de comunicação, uma vez que se tratam de serviços preparatórios, adicionais ou complementares à comunicação, e por consequência, tributados pelo ISS, segundo seu entendimento.

Contrariamente, sua pretensão não encontra socorro à luz do Código Tributário Nacional, bem como, da legislação tributária do estado de Minas Gerais, como



demonstrado a toda evidência, razão pela qual não entendemos que a Impugnante tenha conseguido justificar a sua irrisignação pela exigência do ICMS, conforme demonstrada de maneira indubidosa no item 2 do relatório fiscal que compõem o Auto de Infração em epígrafe.

Nesse diapasão, importante destacar, como bem assinalado pela Fiscalização, que da análise do referido Contrato nº 065/11, especificamente da Cláusula Quarta – “DO VALOR E DOS PREÇOS”, observa-se que 98% (noventa e oito por cento) do valor total contratado refere-se aos serviços de telecomunicações, enquanto apenas 2% (dois por cento) deste valor refere-se aos demais serviços.

Todavia, conforme anteriormente relatado, a Fiscalização enfatiza que a Impugnante omite grande parte dos serviços de comunicação efetivamente prestados, consignando indevidamente tais prestações em notas fiscais de serviço (NFS-e), como se fossem tributadas pelo ISSQN.

Verifica-se, pois, que as irregularidades imputadas à Autuada encontram-se devidamente fundamentadas nos presentes autos. Demais disso, não decorrem de presunção, como consignou a Impugnante, uma vez que resultam da análise efetuada pela Fiscalização quanto aos termos do contrato de prestação de serviço de comunicação multimídia firmado pela Autuada e pela ECT.

Indubidoso que a Autuada compreendeu e se defendeu claramente das acusações fiscais, de modo completo e irrestrito, conforme se verifica pela impugnação apresentada, que aborda todos os aspectos relacionados com a situação objeto da autuação, não se vislumbrando, assim, nenhum prejuízo ao exercício da ampla defesa.

Dessa forma, estando presentes no lançamento todos os pressupostos e requisitos necessários, afasta-se a arguição de nulidade do lançamento.

### **Do Mérito**

Conforme relatado, são 2 (duas) as irregularidades imputadas à Autuada, referentes ao período de novembro de 2012 a setembro de 2016:

1 - falta de recolhimento da parcela do ICMS devida ao estado de Minas Gerais em relação às prestações de serviços de comunicação acobertadas pelas Notas Fiscais de Prestação de Serviço de Comunicação (NFSC), modelo 21, listadas no Anexo 1 dos autos, referentes ao Contrato nº 065/11, firmado entre a Autuada e a ECT.

Exige-se ICMS e a Multa de Revalidação prevista no inciso II do art. 56 da Lei nº 6.763/75;

2 - prestações de serviços de comunicação multimídia, sujeitas à incidência do ICMS, desacobertadas de notas fiscais, uma vez que foram emitidas, pela Autuada, Notas Fiscais de Serviço Eletrônicas (NFS-e), ao invés de Notas Fiscais de Prestação de Serviço de Comunicação (NFSC), modelo 21, relativas às prestações de serviços sujeitas ao ICMS.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Os valores dos serviços prestados foram apurados com base nas notas fiscais eletrônicas de serviço listadas no Anexo 6, também referentes ao citado Contrato nº 065/11.

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação prevista no inciso II do art. 56 e a Multa Isolada capitulada no inciso XVI do art. 55, ambos da Lei nº 6.763/75.

Versa, ainda, o lançamento, sobre a acusação fiscal de falta de inscrição da Autuada no Cadastro de Contribuintes do ICMS deste estado, conforme determina o § 4º do art. 43, Anexo IX, do RICMS/02.

Exige-se a Multa Isolada capitulada no inciso I do art. 54 da Lei nº 6.763/75 (500 UFEMGs).

Ressalta-se, de plano, que, de acordo com os Anexos 1 e 2 do Auto de Infração, o ICMS exigido foi apurado com a aplicação da alíquota no percentual de 25% (vinte e cinco por cento) até 31/12/15, conforme art. 42, inciso I, alínea “a”, do RICMS/02 vigente no período. E, a partir de 01/01/16, com aplicação da alíquota do imposto no percentual de 27% (vinte e sete por cento), conforme art. 42, inciso I, alínea “j”, do referido Regulamento.

Também foi observado pelo Fisco, na apuração do ICMS devido a este estado, o disposto no art. 44-A do Anexo IX do RICMS/02 (igual teor do art. 11, §6º, da Lei Complementar nº 87/96):

Art. 44-A. Nas prestações de serviços não medidos de provimento de acesso à Internet, cujo preço do serviço seja cobrado por períodos definidos, em que o estabelecimento prestador esteja localizado em unidade federada diversa da do tomador, o pagamento do imposto será efetuado na proporção de 50% (cinquenta por cento) à unidade da Federação de localização do tomador do serviço e 50% (cinquenta por cento) à unidade da Federação de localização da empresa prestadora

Assim, tratando-se de prestação de serviço de comunicação cobrado em valores mensais e fixos, o caso se amolda à repartição de receita prevista no dispositivo acima transcrito, ou seja, havendo tomador do serviço sediado em outro estado, caberá ao estado de Minas Gerais o equivalente a 50% (cinquenta por cento) do imposto devido, o que foi observado pelo Fisco na apuração do imposto exigido.

Nesse sentido, cita-se a seguinte decisão exarada pelo E. Tribunal de Justiça de Minas Gerais:

REEXAME NECESSÁRIO - APELAÇÃO - ICMS - DECADÊNCIA - AUSÊNCIA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO - APLICAÇÃO DO ARTIGO 173, I, CTN - INOCORRÊNCIA - SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO MULTIMÍDIA (BANDA LARGA) - RECOLHIMENTO DO ICMS AO ESTADO DE MINAS GERAIS - CONTRATANTES COM ENDEREÇO EM SÃO PAULO - CONTRATAÇÃO DE EMPRESAS SITUADAS EM TERRITÓRIO MINEIRO PARA ULTIMAR A PRESTAÇÃO DOS SERVIÇOS - EXISTÊNCIA

DE TRÁFEGO DE DADOS NO ESTADO - APLICAÇÃO DOS ARTS. 11, III, §6º, DA LC Nº 87/96 E 33, §3º, DA LE Nº 6.763/75 - CONFISCATORIEDADE DAS MULTAS - INEXISTÊNCIA. (...)

**- SITUANDO O PRESTADOR E O TOMADOR DOS SERVIÇOS EM DIFERENTES UNIDADES DA FEDERAÇÃO, SEJA PELA LITERALIDADE DO §3º, DO ARTIGO 33, DA LEI ESTADUAL Nº 6.763/75, SEJA PELA LC Nº 87/96, O ICMS DEVERÁ SER RECOLHIDO AOS ESTADOS ENVOLVIDOS NA OPERAÇÃO.**

**- O TOMADOR DE SERVIÇOS DEVE SER INTERPRETADO COMO SENDO CADA ESTABELECIMENTO MATRIZ, FILIAL, AGÊNCIA, SUCURSAL, ESCRITÓRIO E PONTO REMOTO OU DE ATENDIMENTO INSTALADO/LOCALIZADO EM MINAS GERAIS, A QUEM EFETIVAMENTE O SERVIÇO DE TELECOMUNICAÇÃO É POSTO À DISPOSIÇÃO E EFETIVAMENTE REALIZADO.**

(...)

(TJMG - AP CÍVEL/REM NECESSÁRIA 1.0024.13.022131-0/001, RELATOR(A): DES.(A) WILSON BENEVIDES, 7ª CÂMARA CÍVEL, JULGAMENTO EM 27/09/2016, PUBLICAÇÃO DA SÚMULA EM 03/10/2016) (GRIFOU-SE).

Passa-se à análise das irregularidades imputadas à Autuada.

**Item 01 do Auto de Infração: falta de recolhimento de ICMS referente às Notas Fiscais de Prestação de Serviço de Comunicação**

Quanto ao presente item do lançamento não há controvérsia entre o Fisco e a Impugnante em relação à incidência do ICMS nas prestações de serviços de comunicação, a que se referem às notas fiscais objeto da autuação.

Cuida-se, como dito, de prestação de serviços de comunicação não medidos, disciplinado pelo Conselho Nacional de Política Fazendária (CONFAZ) no âmbito do Convênio ICMS nº 53, de 1º de julho de 2005, *in verbis*:

CONVÊNIO ICMS nº 53/05

**O Conselho Nacional de Política Fazendária - CONFAZ**, na sua 118ª reunião ordinária, realizada em São Paulo, SP, no dia 1º de julho de 2005, tendo em vista o disposto no art. 199 do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966), considerando a necessidade de adotar procedimentos para operacionalização do disposto no inciso III, alínea "c-1", e § 6º, do art. 11 da Lei Complementar nº. 87, de 13 de setembro de 1996, **relativamente aos serviços não-medidos de provimento de acesso à "internet"**, resolve celebrar o seguinte

C O N V Ê N I O

**Cláusula primeira** Na prestação de serviços não medidos de provimento de acesso à "internet", cujo preço do serviço seja cobrado por períodos definidos, efetuada a tomador localizado em

unidade federada distinta daquela em que estiver localizado o prestador, a base de cálculo do ICMS devido a cada unidade federada corresponde a 50% (cinquenta por cento) do preço cobrado do tomador.

Parágrafo único. O disposto no "caput" não prejudica a outorga de benefício fiscal concedido para a prestação do serviço objeto deste convênio em substituição ao aproveitamento de quaisquer créditos.

**Cláusula segunda** Sobre a base de cálculo prevista na cláusula primeira aplica-se a alíquota prevista em cada unidade federada para a tributação do serviço.

**Cláusula terceira** O valor do crédito a ser compensado na prestação será rateado na mesma proporção da base de cálculo prevista no "caput" da cláusula primeira.

Parágrafo único. O benefício fiscal concedido por unidade federada, nos termos da Lei Complementar nº 24, de 7 de janeiro de 1975, não produz qualquer efeito quanto às demais unidades federadas.

Nova redação dada à cláusula quarta pelo Conv. ICMS 05/06, efeitos a partir de 01.04.06.

**Cláusula quarta** O prestador de serviço de que trata este convênio deverá inscrever-se em cada unidade federada de localização dos destinatários do serviço, nos termos do Convênio ICMS 113/04, de 10 de dezembro de 2004.

**Cláusula quinta** A emissão e a escrituração dos documentos fiscais para todas as unidades federadas serão efetuadas de forma centralizada na unidade federada de localização do contribuinte.

**Cláusula sexta** Relativamente à escrituração dos documentos fiscais relativos às prestações de serviços realizadas a tomadores localizados em unidade federada em que o prestador do serviço não estiver situado, este deverá:

I - no livro Registro de Entradas, proceder ao estorno da parcela do crédito a ser compensado com o imposto devido à unidade federada do tomador do serviço, segundo a cláusula terceira;

II - escriturar a Nota Fiscal de Serviço de Comunicação no livro Registro de Saídas registrando, nas colunas adequadas, os dados relativos à prestação, na forma prevista na legislação da unidade federada de sua localização e consignando, na coluna "Observações", a sigla da unidade federada do tomador do serviço;

III - no livro Registro de Apuração do ICMS, em folhas subseqüentes à da apuração referente à

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

unidade federada de sua localização, por unidade federada:

a) apropriar o crédito correspondente, tendo em vista o disposto na cláusula terceira, sob o título "Outros Créditos";

b) apurar o imposto devido, utilizando os quadros "Débito do Imposto", "Crédito do Imposto" e "Apuração dos Saldos".

Acrescido o parágrafo único à cláusula sexta pelo Conv. ICMS 05/06, efeitos a partir de 01.04.06.

Parágrafo único. As empresas prestadoras do serviço de que trata o presente convênio, que emitam documento fiscal em via única, sujeitas ao Convênio ICMS 115/03, em substituição ao disposto no inciso II do "caput", deverão escriturar no Livro de Registro de Saídas:

I - os valores agrupados das Notas Fiscais de Serviço de comunicação nos termos da cláusula quinta do Convênio ICMS 115/03;

II - discriminar, na folha seguinte, resumo com os valores totais por Unidade da Federação do tomador do serviço, contendo as seguintes informações: Unidade da Federação, quantidade de usuários, bases de cálculo e montante do ICMS devido às UF de localização do prestador e do tomador.

**Cláusula sétima** A empresa prestadora do serviço de que trata o presente convênio deverá enviar até o vigésimo dia do mês subsequente à prestação, a cada unidade federada de localização de tomador do serviço, relações resumidas contendo número de usuários e dados de faturamento, base de cálculo e ICMS devido, na forma da planilha constante no Anexo único.

Acrescido o § 1º à cláusula sétima pelo Conv. ICMS 05/06, efeitos a partir de 01.04.06.

§ 1º As empresas prestadoras do serviço de que trata o presente convênio, que emitam documento fiscal em via única, sujeitas ao Convênio ICMS 115/03, em substituição ao disposto no "caput", deverão:

I - proceder a extração de arquivo eletrônico, para cada Unidade Federada de localização dos tomadores do serviço, a partir dos arquivos eletrônicos, de que trata a cláusula quarta do Convênio ICMS 115/03, apresentados e validados pela Unidade Federada de sua localização;

II - enviar, na forma estabelecida por cada Unidade da Federação, os arquivos eletrônicos extraídos, acompanhados de:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

a) cópia do recibo da entrega do arquivo eletrônico apresentado na Unidade da Federação de sua localização;

b) duas vias do comprovante de entrega gerado pelo programa extrator;

c) cópia das folhas dos Livros de Entrada, Saída e Apuração onde constem os registros a que se refere a cláusula sexta.

Acrescido o § 2º à cláusula sétima pelo Conv. ICMS 05/06, efeitos a partir de 01.04.06.

§ 2º O Estado de São Paulo disponibilizará os softwares de extração, validação e autenticação já desenvolvidos, sem ônus.

**Cláusula oitava** Aplicam-se as normas tributárias da legislação da unidade federada de localização do tomador do serviço que não conflitarem com o disposto neste convênio.

(...) (Grifou-se)

São Paulo, SP, 1º de julho de 2005.

A Impugnante alega que teriam sido recolhidos, via GNRE, os 50% (cinquenta por cento) do imposto incidente nas prestações de serviços, parcela que é devida ao estado de Minas Gerais (em razão de o tomador do serviço estar situado neste estado), o que teria sido ignorado pela Fiscalização.

Acrescenta que bastaria a Fiscalização ter apurado os valores recolhidos via GNREs constantes dos autos, de sorte a comprovar a extinção do crédito tributário, nos termos do art. 156, inciso I, do CTN.

A Fiscalização, por sua vez, deixou consignado, sobre tais alegações defensórias, que a documentação colacionada aos autos pela Autuada não permite vincular os valores recolhidos com as prestações de serviços de comunicação prestadas à ECT. Confira-se:

(...)

Por outro lado, a Impugnante argumenta ter realizado todos os recolhimentos referentes ao ICMS devido de acordo com a exigência da legislação tributária do estado de Minas Gerais, assim como, protesta pelo acolhimento de vários valores de ICMS referentes a aquisições que alega ter promovido e que deveriam ter sido consideradas pela Autoridade Fiscal no momento da ação fiscal.

Admitida a legalidade da exigência fiscal, discute-se o critério adotado pela Autoridade Fiscal para apurar os valores referentes ao ICMS devido ao estado de Minas Gerais e se esses valores foram corretamente recolhidos ao Erário.

A disciplina do tratamento tributário a ser observado na prestação de serviço de comunicação, em sua

versão de serviço de comunicação multimídia, se encontra formatada nos termos do Convênio ICMS 53/2005, cujo escopo prevê a repartição da receita do ICMS incidente na prestação de serviços não medidos de provimento de acesso à "internet", cujo preço do serviço seja cobrado por períodos definidos, efetuada a tomador localizado em unidade federada distinta daquela em que estiver localizado o prestador.

(...)

Do exposto, verifica-se que a escrituração dos documentos fiscais relativos às prestações de serviços realizadas a tomadores localizados em unidade federada em que o prestador do serviço não estiver situado, deverá observar determinadas obrigações relativas aos lançamentos de informações na escrita fiscal do prestador de serviço, cujo objetivo é individualizar quantitativamente as prestações de serviço que foram realizadas a tomadores localizados em unidade federada na qual o prestador não esteja sediado.

Desse modo, sabendo-se que ao estado do tomador de serviço é devido o recolhimento do ICMS, apurado segundo a base de cálculo corresponde a 50% (cinquenta por cento) do preço cobrado do tomador, exige-se que se proceda ao estorno da parcela do crédito a ser compensado com o imposto devido à unidade federada do tomador do serviço; que se escreva a Nota Fiscal de Serviço de Comunicação no livro Registro de Saídas registrando, nas colunas adequadas, explicitando os dados relativos à prestação, na forma prevista na legislação da unidade federada de sua localização e consignando, na coluna "Observações", a sigla da unidade federada do tomador do serviço; que se considere as orientações para consignação no livro Registro de Apuração do ICMS, em folhas subsequentes à da apuração referente à unidade federada de sua localização, por unidade federada, quais sejam; apropriar o crédito correspondente, tendo em vista o disposto na cláusula terceira, sob o título "Outros Créditos"; apurar o imposto devido, utilizando os quadros "Débito do Imposto", "Crédito do Imposto" e "Apuração dos Saldos".

Além dessas obrigações, ainda se exigia que a empresa prestadora do serviço enviasse até o vigésimo dia do mês subsequente à prestação, a cada unidade federada de localização de tomador do serviço, relações resumidas contendo número de usuários e dados de

faturamento, base de cálculo e ICMS devido, na forma da planilha constante no Anexo único.

Pois bem! Nenhuma das obrigações foram cumpridas nos termos da legislação pertinente. Contrario sensu, a evidência mais reveladora informa um comportamento resistente e conflitante com as obrigações que lhes são impostas pelas normas contidas na legislação de regência da matéria.

Registre-se que a impugnante sequer providenciou sua inscrição no Cadastro de Contribuintes de Minas Gerais. Aliás, como deixou bastante evidente em suas razões de Impugnação, não concorda que seja obrigada a fazê-lo. No mesmo passo, não observou as obrigações que lhe foram impostas pelas normas do Convênio 53/2005, condições essenciais e indispensáveis à apuração do ICMS devido, na forma pretendida pela impugnante. E mais: nem mesmo após ser intimada (fl. 2), a impugnante apresentou a documentação requisitada para que se realizasse a apuração das prestações de serviço de comunicação efetivamente promovidas no âmbito do território do Estado de Minas Gerais.

Com efeito, todo o procedimento fiscal teve como elemento fundante e prova material da ocorrência o Contrato 065/2011. *Ad argumentandum tantum*, verifica-se que, mesmo que fossem considerados os exemplos que a Impugnante destaca às fls. 281/285, as informações apresentadas pela Impugnante não são suficientes para esclarecer a controvérsia em seu favor.

*Contrario sensu*, as informações apresentadas pela Impugnante evidenciam a sua absoluta incompreensão acerca do correto procedimento que deveria ter sido observado para fins de apuração e recolhimento do ICMS devido ao estado de Minas Gerais.

Ao observarmos os valores que a Impugnante pretende que sejam considerados como referentes ao correto recolhimento do ICMS devido, bem como aqueles que acredita sejam legitimados para aproveitamento dos créditos do ICMS, não se verifica nenhuma correspondência entre esses valores e as prestações de serviço de comunicação que foram objeto do Contrato 065/2011, assim como, não há evidências de que tais valores espelham o volume real das operações contratuais que a prestadora de serviços teria promovido no âmbito do território mineiro no período objeto da ação fiscal.



De fato, o que se percebe é que a Impugnante tem a pretensão de que lhe seja garantida uma apuração fiscal de contribuinte inscrito no cadastro de contribuintes do estado de Minas Gerais, embora tenha se furtado a promover a sua inscrição no referido cadastro e continue negando seu vínculo com as obrigações tributárias decorrentes das diversas transações que realiza no âmbito do território do estado de Minas Gerais, cuja única explicação deve ser sua resistência à submissão dos seus negócios ao controle fiscal do estado de Minas Gerais.

Com efeito, não há informações suficientes para precisarmos qual seria o universo das operações da Impugnante no âmbito do território do estado de Minas Gerais, tendo em vista que os contratos normalmente são de cobertura nacional e as informações onde são efetivamente prestados os serviços são facilmente ocultados pela Impugnante.

Já ficou demonstrado que a Impugnante não promoveu o recolhimento da parcela do ICMS devida ao Estado de Minas Gerais nas prestações de serviços de comunicação acobertadas pelas notas fiscais de prestação de serviços de comunicação, modelo 21, constantes do Anexo 5, referentes ao Contrato nº 065/2011.

(...) (Grifou-se).

A Assessoria do CCMG, em razão da discussão travada nos presentes autos quanto a este item do lançamento, exarou o despacho interlocutório de fls. 740 para que a Impugnante:

“Tendo em vista a alegação constante da impugnação apresentada no sentido de que foi recolhido o ICMS para o estado de Minas Gerais, referente às Notas Fiscais de Prestação de Serviço de Comunicação - NFSC, modelo 21, constantes do Anexo 5 dos autos (fls. 30/86), relativas à irregularidade 01 do Auto de Infração - AI, colacionar aos autos, nos termos do disposto nas Cláusulas quinta à sétima do Convênio ICMS 53/05:

1.a) - cópia dos livros de Registros de Entradas, de Registros de Saídas e de Registro de Apuração do ICMS relativos ao período autuado.

1.b) - demonstrativos resumidos de apuração do ICMS devido conforme consta da impugnação ao lançamento, para cada mês autuado.”

Em resposta, a Autuada compareceu às fls. 743/746.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Fiscalização, ao analisar a documentação colacionada aos autos pela Defesa deixou consignado:

(...)

Após análise da documentação apresentada verificamos que as informações apresentadas pela Impugnante estão incompletas o que torna impossível sua análise e processamento para fins de apuração e recolhimento do ICMS devido ao estado de Minas Gerais. Os valores que a Impugnante pretende que sejam considerados para aproveitamento dos créditos do ICMS, bem como, os valores dos serviços de comunicação efetivamente prestados ao Estado de Minas Gerais, apresentados em planilha (somente 01/2015 a 12/2015), não foram comprovados pela documentação apresentada, tendo em vista que os livros fiscais não foram apresentados em sua totalidade, mas somente a primeira folha, não sendo possível identificar e comprovar todas as operações ocorridas para MG nem mesmo apurar os valores dos créditos para abatimento como pretende a impugnante.

Desta forma, os valores apresentados na planilha resumo de Apuração do ICMS, por não terem sido comprovados através de sua escrituração nos livros fiscais não podem ser recepcionados pelo Fisco, nem mesmo os livros fiscais, que por estarem incompletos não demonstram a totalidade das operações/prestações que a prestadora de serviços promoveu no âmbito do território mineiro no período objeto da ação fiscal.

Não tem como o Fisco considerar os valores de créditos para abatimentos do imposto apurado, tendo em vista que os Livros de Registros de Entradas também estão incompletos de forma que não comprovam a totalidade dos créditos que a impugnante informa em sua planilha.

Para acolhimento dos valores de ICMS pagos e compensação dos créditos, necessário seria que a empresa entregasse os livros fiscais em sua integralidade. A escrituração dos livros e a emissão dos documentos fiscais na forma prevista no RICMS/02 não constituem informações meramente facultativas, são, ao contrário, obrigações constituídas em razão da superlativa importância da correta apuração do imposto devido nos termos da legislação tributária do Estado de Minas Gerais.

(...) (Grifou-se).

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Com efeito, após detida análise dos documentos e argumentos trazidos aos autos pela Defesa, verifica-se assistir razão à Fiscalização, uma vez que não há como acatar a alegação da Impugnante de que o ICMS devido ao estado de Minas Gerais, em relação às prestações de serviços de comunicação, tendo como tomadora a ECT, foram devidamente recolhidos, haja vista a falta de vinculação, na escrita fiscal, de tais pagamentos com as prestações de serviço de comunicação objeto deste item do lançamento.

Constata-se que foram acostadas aos autos GNREs referentes a ICMS recolhido para o estado de Minas Gerias correspondentes a alguns meses do período autuado (fls. 618/672).

Contudo, a Impugnante, mesmo após o despacho interlocutório exarado pela Assessoria do CCMG (fls. 740) **não apresentou os livros fiscais na forma determinada pelo Convênio ICMS 53, de 1º de julho de 2005**, o que impossibilitou a verificação da vinculação dos pagamentos do imposto realizados com as notas fiscais objeto deste item do lançamento.

Cabe mencionar que, tratando-se de prestadores de serviços de comunicação não medidos, situados em unidade da Federação diversa do tomador, a escrituração dos livros fiscais para todas as unidades da federação deverá ser efetuada de forma centralizada (cláusula quinta), observado o disposto na cláusula sexta do referido convênio no tocante à escrituração dos documentos fiscais.

Nesse diapasão, convém reiterar os termos constantes da cláusula sexta do Convênio ICMS nº 53/05:

(...)

**Cláusula sexta** Relativamente à escrituração dos documentos fiscais relativos às prestações de serviços realizadas a tomadores localizados em unidade federada em que o prestador do serviço não estiver situado, este deverá:

I - **no livro Registro de Entradas**, proceder ao estorno da parcela do crédito a ser compensado com o imposto devido à unidade federada do tomador do serviço, segundo a cláusula terceira;

II - **escrever a Nota Fiscal de Serviço de Comunicação no livro Registro de Saídas** registrando, nas colunas adequadas, os dados relativos à prestação, na forma prevista na legislação da unidade federada de sua localização e consignando, na coluna "Observações", a sigla da unidade federada do tomador do serviço;

III - **no livro Registro de Apuração do ICMS, em folhas subsequentes à da apuração referente à unidade federada de sua localização, por unidade federada:**

a) apropriar o crédito correspondente, tendo em vista o disposto na cláusula terceira, sob o título "Outros Créditos";

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

b) apurar o imposto devido, utilizando os quadros "Débito do Imposto", "Crédito do Imposto" e "Apuração dos Saldos".

Acrescido o parágrafo único à cláusula sexta pelo Conv. ICMS 05/06, efeitos a partir de 01.04.06.

Parágrafo único. As empresas prestadoras do serviço de que trata o presente convênio, que emitam documento fiscal em via única, sujeitas ao Convênio ICMS 115/03, em substituição ao disposto no inciso II do "caput", deverão escriturar no Livro de Registro de Saídas:

I - os valores agrupados das Notas Fiscais de Serviço de comunicação nos termos da cláusula quinta do Convênio ICMS 115/03;

II - discriminar, na folha seguinte, resumo com os valores totais por Unidade da Federação do tomador do serviço, contendo as seguintes informações: Unidade da Federação, quantidade de usuários, bases de cálculo e montante do ICMS devido às UF de localização do prestador e do tomador. (Grifos acrescidos). (Grifou-se)

Compulsando os documentos constantes da mídia eletrônica de fls. 754, observa-se que foi juntada aos autos cópia apenas da primeira página do livro Registro de Saídas referente ao período autuado.

Tomando-se como exemplo a cópia do livro Registro de Saídas referente ao mês de março de 2015, constata-se que neste período foram objeto da autuação as Notas Fiscais emitidas pela Autuada de n°s 27 a 33, ao passo que na cópia do livro Registro de Saídas consta apenas informação referente a Nota Fiscal autuada de n° 01.

Em outros meses, como por exemplo, no mês de novembro de 2015, foram objeto do lançamento as Notas Fiscais de n°s 172 e 183. Todavia, na cópia do livro Registro de Saídas colacionada aos autos sequer constam as notas fiscais autuadas.

Da mesma forma, registre-se que também em relação ao livro Registro de Entradas foi colacionada aos autos apenas a cópia da sua primeira página.

Nas informações trazidas aos autos pela Impugnante com referência à apuração do ICMS, consta apenas informações de totais das entradas de mercadorias, sem qualquer detalhamento acerca dos créditos do imposto relativos às prestações de serviços de comunicação contratadas com a ECT.

Destarte, repita-se, afigura-se impossível vincular as respectivas GNREs às prestações de serviços de comunicação multimídia objeto da autuação.

Vale frisar que os documentos apresentados pela Impugnante não trazem as informações tal como exigidas na cláusula sexta do Convênio ICMS n° 53/05. Também não é possível efetuar qualquer conferência em relação aos créditos do imposto listados pela Impugnante no demonstrativo de apuração de fls. 744/745.

Ressalta-se que somente foram colacionadas aos autos notas fiscais de prestações de serviços tomados pela Autuada (e supostamente utilizados para as

prestações autuadas) nos exercícios de 2015 e 2016 (*vide* fls. 526/617), eis que, em relação aos demais exercícios objeto da autuação fiscal, não foram colacionados os referidos documentos fiscais.

Como bem destaca a Fiscalização, a Impugnante também não transmitiu os arquivos eletrônicos de que trata a cláusula sétima do Convênio ICMS nº 53/05.

Dessa forma, não tendo sido apresentados os registros fiscais exigidos na legislação, pelos quais a Autuada poderia demonstrar as suas alegações, devem ser mantidas as correspondentes exigências fiscais.

Portanto, corretas as exigências fiscais de ICMS e Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

**Item 02: prestações de serviço de comunicação desacobertas de documentação fiscal**

Os valores dos serviços prestados foram apurados com base nas Notas Fiscais Eletrônicas de Serviço constantes do Anexo 6 (fls. 87/143), também referentes ao citado Contrato nº 065/11.

No tocante a este ponto do lançamento, alega a Defesa que a Fiscalização, erroneamente, apontou como serviço de comunicação multimídia os serviços auxiliares e de valor adicionado, complementares à comunicação (instalação, configuração, desinstalação, gerenciamento de redes – *outsourcing* e outros) tributados pelos ISSQN, os quais, conforme entendimento jurisprudencial, não seriam considerados típicos serviços de comunicação, razão pela qual não teria emitido as notas fiscais de serviço de comunicação.

Cumpra salientar, inicialmente, que a Constituição da República Federativa do Brasil estabelece a competência privativa para instituir o imposto sobre prestação de serviço de comunicação aos estados e ao Distrito Federal, 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;

(...)

Em matéria de prestação de serviço de comunicação, a definição do fato gerador da obrigação tributária principal encontra-se contemplada no inciso III, art. 2º, da Lei Complementar nº 87/96. Confira-se:

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

retransmissão, a repetição e a ampliação de comunicação de qualquer natureza.

A citada Lei Complementar nº 87/96 definiu os contornos do momento no qual se verifica a ocorrência do fato gerador, bem como a sua base de cálculo, nos exatos termos do disposto no art. 12, inciso VII, e no art. 13, inciso III, da referida Lei. Examine-se:

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

(...)

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

(...)

Art. 13. A base de cálculo do imposto é:

(...)

III - na prestação de serviço de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, o preço do serviço;

(...)

A Lei Estadual nº 6.763/75 preceitua de forma objetiva as hipóteses de incidência do ICMS nas prestações de serviços de comunicação. Confira-se:

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.

(...)

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, assim aborda a matéria:

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)

Nesse diapasão, conveniente ressaltar que o Contrato nº 065/11 (fls. 146), firmado entre a Autuada e a ECT, **tem como finalidade a prestação de serviço de comunicação multimídia (SCM)**, com o propósito de interligar as unidades prediais (UPs) dos Correios por meio de uma rede de telecomunicações com cobertura nacional.

Verifica-se, *a priori*, que os serviços que a Impugnante se propôs a executar sob a denominação genérica de “serviço de comunicação multimídia”, nos termos do que ficou avençado entre as partes no Contrato nº 065/11, encontram-se devidamente identificados com as hipóteses normativas presentes na legislação tributária referida, razão pela qual sujeitam-se às normas de incidência do ICMS, na forma da legislação aplicável.

Vale dizer que a Impugnante detém autorização para exploração dos Serviços de Comunicação Multimídia (SCM), conforme Termo de Autorização PVST/SPV nº 098/2007 (fls. 253/264), emitido pela Agência Nacional de Telecomunicações (ANATEL).

O Serviço de Comunicação Multimídia (SCM) é definido, no art. 3º do Regulamento anexo à Resolução ANATEL nº 614/2013, como o serviço fixo de telecomunicações de interesse coletivo, prestado em âmbito nacional e internacional, no regime privado, que possibilita a oferta de capacidade de transmissão, emissão e

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

recepção de informações multimídia, permitindo inclusive o provimento de conexão à *internet*, utilizando quaisquer meios, a Assinantes dentro de uma Área de Prestação de Serviço.

Em sua versão de prestação de serviços não medidos, o SCM foi objeto de deliberação do Conselho Nacional de Política Fazendária (CONFAZ), nos termos do disposto no Convênio ICMS 53, de 1º de julho de 2005, já reproduzido anteriormente.

A Impugnante argumenta no sentido de que a totalidade das prestações de serviços autuadas neste item do lançamento caracteriza-se como serviço auxiliar e como serviço de valor adicionado, tributados pelo ISSQN, trazendo à colação as disposições da Lei Geral de Telecomunicações (LGT – Lei Federal nº 9.472/97) contidas no art. 61, § 1º da citada lei:

Lei nº 9.472/97

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

§1º Serviço de valor adicionado não constitui serviço de telecomunicações, classificando-se seu provedor como usuário do serviço de telecomunicações que lhe dá suporte, com direitos e deveres inerentes a essa condição.

Vale dizer que nas notas fiscais de serviço emitidas pela Autuada (fls. 88/143) consta a seguinte descrição “Contrato 065/2011 – Prestação de serviço de comunicação multimídia (SCM) com a finalidade de interligar as unidades prediais (UP’S) dos correios por meio de uma rede de telecomunicações com cobertura nacional, de acordo com os requisitos técnicos contidos no projeto básico da rede de comunicação e seus anexos. Instalação, configuração, operação, monitoramento, manutenção, projetos, PGRC e desinstalação.”

Demais disso, a Fiscalização destaca, ainda, que as notas fiscais constantes do Anexo 6 (notas fiscais de serviços), em relação às quais alega a Impugnante referirem-se à “instalação, configuração, operação, monitoramento, manutenção, projetos, PGRC e desinstalação”, correspondem a faturamentos mensais de prestação de serviço continuada, em flagrante contradição com o descrito no item 4 (“Objetivos Gerais”) constante do Projeto Básico Rede de Comunicação (fls. 171), segundo o qual a execução de implantação de rede deveria ocorrer em até 12 (doze) meses a partir da data de assinatura do contrato.

Todavia, o contrato de prestação de serviço entre a Autuada e a ECT foi assinado em 14 de abril de 2011 (fls. 167), e as notas fiscais de serviços colacionadas no presente Auto de Infração foram emitidas para faturamentos sucessivos, que compreendem o período de dezembro de 2012 a setembro de 2016, e equivalem a aproximadamente 70% (setenta por cento) do faturamento do período.

Portanto, conforme consta do Projeto Básico Rede de Comunicação retrocitado, o prazo para implementação da rede (doze meses a partir da data de



assinatura do contrato) não corresponde ao período em que foram emitidas as notas fiscais objeto deste item do lançamento.

Dessa forma, a tese da Defesa de que a totalidade das notas fiscais autuadas correspondem a serviços auxiliares e de valor adicionado, complementares à comunicação, os quais seriam tributados pelos ISSQN, não corresponde à realidade, conforme se depreende das disposições contratuais anteriormente mencionadas.

Portanto, corretas as exigências de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XVI, da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

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;

Diferente do entendimento externado pela Impugnante, a penalidade isolada exigida amolda-se perfeitamente ao caso deste item do lançamento, a saber, prestação de serviço de comunicação desacobertada de documentação fiscal.

**Item 03 do AI: falta de inscrição estadual**

É exigida, ainda, a Multa Isolada prevista no art. 54, inciso I, da Lei nº 6.763/75, pela falta de inscrição no Cadastro de Contribuintes do estado de Minas Gerais.

A obrigação de se inscrever como contribuinte deste estado, aplicável relativamente às prestadoras de serviços de comunicação na modalidade multimídia, tem supedâneo na Cláusula Quarta do Convênio ICMS nº 53/05 e, também, no § 4º do art. 43 do Anexo IX do RICMS/02, *in verbis*:

SEÇÃO III Das Disposições Específicas a Prestadores de Serviços de Comunicação com Sede Fora do Estado

Art. 43. A concessionária de serviço público de comunicação, com sede em outra unidade da Federação, que promover a prestação de serviço em território mineiro fica responsável pelo recolhimento do imposto devido a este Estado.

(...)

§ 4º O prestador de serviço de comunicação, responsável, na forma deste artigo, pelo recolhimento do imposto devido a este Estado, deve inscrever-se no Cadastro de Contribuintes do ICMS, instruindo o pedido de inscrição com: I - cópia dos instrumentos constitutivos da empresa;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Correta, portanto, a exigência da Multa Isolada prevista no art. 54, inciso I, da 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:

I - por falta de inscrição: 500 (quinhentas) UFEMGs;

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, especialmente no tocante às multas cominadas, cumpre registrar que não cabe ao Conselho de Contribuintes negar aplicação a dispositivos de lei, por força da limitação constante do art. 182 da Lei nº 6.763/75 (e art. 110, inciso I do RPTA), *in verbis*:

Art. 182. Não se incluem na competência do órgão julgador: I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda, nos termos do § 2º do art. 146;

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. No mérito, por maioria de votos, em julgar procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CC/MG. Vencido, em parte, o Conselheiro Carlos Alberto Moreira Alves (Revisor), que o julgava parcialmente procedente para excluir a multa isolada capitulada no art. 55, inciso XVI, da Lei nº 6.763/75. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente a Dra. Mariane Ribeiro Bueno. Participaram do julgamento, além do signatário e do Conselheiro vencido, os Conselheiros Ivana Maria de Almeida e Wagner Dias Rabelo.

**Sala das Sessões, 20 de fevereiro de 2018.**

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

D

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

---

Acórdão:	22.860/18/1 <sup>a</sup>	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.000655182-31	
Impugnação:	40.010143376-31	
Impugnante:	BT Brasil Serviços de Telecomunicações Ltda. CNPJ: 33.179565/0001-37	
Proc. S. Passivo:	Abel Simão Amaro/Outro(s)	
Origem:	DF/BH-1 - Belo Horizonte	

---

Voto proferido pelo Conselheiro Carlos Alberto Moreira Alves, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CC/MG.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre dos fundamentos a seguir expostos e limita-se à exigência da Multa Isolada preconizada pelo art. 55, inciso XVI da Lei nº 6.763/75.

A prevalecer a tese do Fisco, restaria violado o princípio da especificação conceitual (ou tipicidade cerrada).

Esse princípio impõe-se onde há necessidade de reforço da segurança jurídica, como nos ramos do Direito Penal e do Direito Tributário, evitando-se, assim, a gradualidade e certa subjetividade da concreção do fato à norma.

Exige ele que a lei defina de modo exaustivo os elementos ou notas características da hipótese de incidência, sempre necessários, ocorrendo, assim, a subsunção do fato concreto ao tipo, ou seja, o fato deve se encaixar ou cair perfeitamente dentro do tipo legal para que esse lhe possa ser aplicado, funcionando com a rigidez do conceito abstrato.

A Carta Magna, ao adotar a discriminação rígida de competência tributária, torna inviável que o legislador infra-constitucional, ou o próprio intérprete, venham a manipular conceitos por ela utilizados, consagrando, assim, o pensamento conceitual no Direito Tributário.

Nesta mesma toada deve ser observado o referido princípio no que tange à aplicação de penalidade, tal qual ocorre na esfera do Direito Penal.

O princípio da tipicidade fechada foi desenvolvido pela doutrina alemã, sendo denominado “Princípio da determinação da hipótese de incidência” ou simplesmente “Princípio da determinação”.

Em sua tese de doutorado, publicada em 1988 sob o título de “Direito Tributário, Direito Penal e Tipo”, a Professora Misabel Derzi critica a denominação de “tipicidade” atribuída ao princípio da legalidade em sentido material, que deveria ser designado como princípio da especialidade ou especificidade conceitual. Ressalta que a “própria distinção entre tipo e conceito é gradual e tipológica” e que não haveria como se admitir a exclusividade do modo de pensar conceitual ou tipológico, mas apenas a prevalência de um sobre o outro, predominando no Direito Tributário a tendência conceitual.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No entanto, defende a exigência da adoção de conceitos determinados, que decorreria da rigidez constitucional da discriminação da competência tributária, do princípio da legalidade em sentido material e da consagração da segurança jurídica como princípio prioritário.

Numa análise global da questão, temos que a multa em apreço traz como regramento:

Art. 55. (...)

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;

Contudo, em fato e em verdade ocorreu no caso em comento a emissão de documentação fiscal para as operações em questão.

A questão posta passa pela existência, ao menos em tese, de um conflito de competência entre estados e municípios, fruto da complexidade do sistema tributário brasileiro. Segundo a interpretação dada pelo Contribuinte autuado, estaria ele submetido à legislação atinente ao ISS, tendo portanto emitido o documento fiscal pertinente.

A situação fática aqui observada pode ser comparada ao erro de tipo, verificado quanto ao elemento subjetivo, ao apontar a existência ou não do dolo. O erro de tipo seria identificado quando há argumentos palpáveis e concretos, que conduzem na constatação de divergência na interpretação da legislação tributária. O ponto nevrálgico é analisar se, na ação do agente havia o "*animus*" de fraudar o Fisco.

Divergir não caracteriza o ilícito, portanto, pode o agente ter a convicção que a sua interpretação está em consonância com a legislação, quando a conclusão fiscal seguirá em outra direção. O agente supõe então uma situação fática que se verdadeira fosse, tornaria legal a conduta.

Havendo contudo, divergência na interpretação legal, inexistente dolo e, por conseguinte, não há conduta punível.

Assim, o ponto de divergência entre este voto e a decisão majoritária também reside na propriedade de aplicação da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XVI da Lei nº 6.763/75.

Devendo ser decotada do Auto de Infração referida penalidade.

**Sala das Sessões, 20 de fevereiro de 2018.**

**Carlos Alberto Moreira Alves**  
**Conselheiro**