

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 23.477/19/1ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000966290-86  
Impugnação: 40.010145743-22, 40.010145749-93 (Coob.), 40.010145748-11 (Coob.)  
Impugnante: Infoline Comunicações e Informações Eletrônicas Ltda.  
IE: 367956389.00-87  
Carlos Felipe Tavares Monteiro (Coob.)  
CPF: 281.105.446-49  
Otto Marcelo Giovanetti Lima (Coob.)  
CPF: 032.975.427-05  
Proc. S. Passivo: Flávio Couto Bernardes/Outro(s)  
Origem: DF/BH-2 - Belo Horizonte

**EMENTA**

**RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - SÓCIO - COMPROVAÇÃO DO PODER DE GERÊNCIA - CORRETA A ELEIÇÃO.** O sócio-administrador responde pelos créditos correspondentes às obrigações tributárias decorrentes de atos praticados com excesso de poder ou infração de lei, contrato social ou estatuto, por força do art. 135, inciso III, do CTN c/c art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

**PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO - RECOLHIMENTO A MENOR DO ICMS.** Constatou-se recolhimento a menor do ICMS devido sobre o serviço de comunicação multimídia - SCM, na modalidade de internet banda larga, em virtude do enquadramento indevido como valor adicionado (provedor de acesso à internet) de parcela do serviço de comunicação efetivamente executado (internet banda larga). Procedimento fiscal respaldado no art. 2º, inciso III, da Lei Complementar nº 87/96 e no art. 5º, § 1º, item 8, da Lei nº 6.763/75. Infração caracterizada. Corretas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII, alínea "c", ambos da Lei nº 6.763/75.

**PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO - PRESTAÇÃO DESACOBERTADA - FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS.** Constatada a prestação de Serviço de Comunicação Multimídia – SCM desacobertada de documentação fiscal. Exigências de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XVI, da Lei nº 6.763/75. Infração caracterizada. Crédito tributário reformulado pela Fiscalização que ajustou a Penalidade Isolada ao percentual de 20% (vinte por cento), conforme disposto no referido dispositivo legal.

**Lançamento parcialmente procedente. Decisão pelo voto de qualidade.**

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre as seguintes irregularidades praticadas pela Autuada:

- recolhimento a menor ICMS em virtude do enquadramento indevido como serviço de valor adicionado (provedor de acesso à internet) de parcela do serviço de comunicação efetivamente executado (internet banda larga), deixando de destacar a base de cálculo e o valor correto do imposto devido nas notas fiscais emitidas, no período de 01/06/13 a 31/01/17 (Anexo 01 de fls. 32/37).

- prestação de serviço de comunicação (internet banda larga) sem a emissão de documento fiscal, no período de 01/06/13 à 31/01/17 (Anexo 02 de fls. 38/40).

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, Multas Isoladas previstas no art. 55, incisos XVI (item 1) e VII, alínea “c” (item 2), ambos da Lei nº 6.763/75.

Foram eleitos para o polo passivo da obrigação tributária, além da Autuada, os seus sócios-administradores, acima qualificados, nos termos do art. 135, inciso III, do CTN c/c o art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

Instruem os autos:

- o Auto de Início da Ação Fiscal – AIAF e anexos (fls. 02/05);
  - o Auto de Infração - AI (fls. 06/13);
  - Relatório Fiscal (fls. 16/31);
  - Anexo 1: Demonstrativo do crédito tributário – período 06/2016 a 01/2017 – distribuído em 03 abas: crédito tributário mensal, crédito tributário consolidado geral, crédito tributário consolidado por irregularidades (fls. 32/37);
  - Anexo 02: Planilhas mensais no formato excel, compreendendo todo o período autuado (06/2013 a 01/2017) extraídas da planilha fonte “WIRELLES” e produzidas com o objetivo de segregar os valores constantes dos boletos sujeitos à incidência do ICMS/Planilha Excel consolidada resultante das planilhas acima referidas, de onde se extraiu de forma selecionada os valores sujeitos ao ICMS relativos aos boletos extrafiscais emitidos pelo contribuinte e se apurou mensalmente o crédito tributário total de ICMS (abas seguintes, o crédito tributário total é desmembrado mensalmente em irregularidades 1 e 2) – (descrito às fls. 38 e constante da mídia eletrônica “Anexo 16” de fls. 149);
  - Anexo 03: mídia eletrônica contendo o Relatório Técnico do LAUD 17 – LO-005-S003-17, onde estão contidas as imagens extraídas dos computadores da empresa INFOLINE e a Planilha denominada Wireless produzida pelo Laboratório de Auditoria Digital da SEF/MG – LAUD e que serviu de fonte de dados para constituição do crédito tributário (fls. 39/40);
- Anexo 04: Termo de Autorização para prestação de SCM, PVST/SPV nº 129/2005 expedido pela ANATEL (fls. 41/53);

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- Anexo 05: Ficha cadastral/JUCEMG, Contrato Social e Alterações e documento de enquadramento e desenquadramento de Empresa de Pequeno Porte – EPP (descrito às fls. 54 e constante da mídia eletrônica “Anexo 16” de fls. 149);
- Anexo 06: Telas extraídas do site da POWERLINE, nome fantasia da Infoline Comunicações e Informações Eletrônicas Ltda, que comprovam a oferta de serviços de telecomunicação do tipo internet banda larga (descrito às fls. 55 e constante da mídia eletrônica “Anexo 16” de fls. 149);
- Anexo 07: Documentação, em meio eletrônico, que fundamenta o início da ação fiscal, constituída de: Relatório Preliminar do NAC e NAFE, Pedido da AGE de Busca e Apreensão, Indeferimento da busca judicial, Mandado de Segurança e subsídios (descrito às fls. 56 e constante da mídia eletrônica “Anexo 16” de fls. 149);
- Anexo 08: Boletos extrafiscais relativos ao período autuado (amostragem), emitidos contra os usuários dos serviços de telecomunicações (fls. 57/79);
- Anexo 09: DAPIs relativas ao período autuado (descrito às fls. 80 e constante da mídia eletrônica “Anexo 16” de fls. 149);
- Anexo 10: Relação de Domínios utilizados pela Infoline e sócios (fls. 81/83);
- Anexo 11: Amostragem de notas fiscais com destaque integral de ICMS, emitidas por outras operadoras que prestam o SCM (Serviço de Internet Banda Larga) - fls. 84/90;
- Anexo 12: cópia de contrato de prestação de serviço de conexão à internet celebrado entre a Infoline e seus usuários acompanhado de amostragem de cópias do Anexo 1 referido no mesmo (fls. 92/105);
- Anexo 13: Amostragem de fichas de atendimento (Ordem de Serviço/Suporte Técnico) que comprovam a assistência técnica relacionada com a prestação do SCM (internet banda larga) - fls. 106/115;
- Anexo 14: Planilhas eletrônicas e formato excel contendo as descrições dos itens e os valores das NFSTs emitidas pelo contribuinte durante o período autuado -06/2013 a 01/2017- (descrito às fls. 116 e constante da mídia eletrônica “Anexo 16” de fls. 149);
- Anexo 15: Amostragem de NFST emitidas pelo contribuinte durante o período autuado e relativas à prestação de serviço de telecomunicação (fls. 117/147);
- Anexo 16: mídia eletrônica contendo os demonstrativos/documentos citados – Anexos 2, 5, 6, 7, 9 e 14 (fls. 149).

### **Da Impugnação**

Inconformados, os Autuados apresentam, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 152/186, aos seguintes argumentos em síntese.

Requerem a nulidade do Auto de Infração - AI, sob a alegação de que o início da ação fiscal se deu em 15/02/17, por meio da lavratura dos Autos de Apreensão e Depósito - AADs de nºs 012777, 013254, 013255, 013268, 013274, 013275 e 013284, os quais não foram renovados após expirado o prazo de validade de 90 (noventa) dias previsto na legislação (§ 2º do art. 71 do Regulamento do Processo e dos

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA, estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08).

Ressaltam que o AI só veio a ser concluído em 12/03/18, mais de 10 (dez) meses da data de vencimento dos AADs, e que no trâmite do procedimento fiscal não recebeu termo ou notificação que atestam eventual continuidade da fiscalização.

Transcrevem excertos do Acórdão nº 22.737/17/1ª deste Conselho de Contribuintes, para dizer que este órgão julgador já reconheceu a importância de cumprimento das disposições contidas no RPTA para a adequada produção de provas durante o procedimento de Fiscalização.

Mencionam dispositivos constitucionais e da Lei Complementar nº 87/96 que dispõem sobre a incidência do ICMS sobre o serviço de comunicação.

Passam a discorrer sobre a natureza e conceitos dos serviços SVA - Serviço de Valor Adicionado (*in casu*, provimento de acesso à internet) e SCM - Serviço de Comunicação Multimídia.

Ressaltam que a Lei Geral de Telecomunicações - LGT (Lei nº 9.472/97), ao conceituar os serviços de telecomunicações (SCM), afirma que “telecomunicação é a transmissão, emissão ou recepção, por fio, radioeletricidade, meios ópticos ou qualquer outro processo eletromagnético, de símbolos, caracteres, sinais, escritos, sons ou informações de qualquer natureza” (art. 60, §1º).

E que outro serviço, diverso dos serviços de telecomunicações, é o Serviço de Valor Adicionado - SVA, que em razão de sua relação com o SCM, não raramente é indevidamente conceituado pelas Autoridades Fiscais.

Alegam que o SVA, que também possui definição na LGT “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”.

Reproduzem o disposto no § 1º do art. 61 da LGT para dizerem que nele consta expresso que o SVA não constitui serviço de telecomunicação.

Asseguram que o SVA é um serviço autônomo para cuja prestação é necessária a utilização da rede de telecomunicação - no sentido da “estação de telecomunicações”, conforme previsto em lei, a fim de que se realize a atividade. E a própria Agência Nacional de Telecomunicações (Anatel) já reconheceu que o SVA é diverso dos serviços na modalidade SCM (art. 3º, inciso III, da Resolução Anatel nº 73/1998 – que editou o Regulamento dos Serviços de Telecomunicações).

Arguem que o Supremo Tribunal Federal já assentou a diferença ontológica entre as modalidades de serviços na Ação de Inconstitucionalidade nº 1.491/DF, cujos excertos são reproduzidos.

Mencionam que o provimento de serviço de acesso à internet (os quais se limitam a proporcionar aos seus usuários uma conexão ao conglomerado de redes interligadas de computadores – a internet, propriamente dita), serviço que alegam

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

prestar, caracteriza-se como SVA, não sujeito à incidência de ICMS, conforme já confirmou o Superior Tribunal de Justiça por meio da Súmula nº 334.

Registram que para propiciar acesso, os provedores se valem das mais variadas modalidades de redes de comunicações operadas por concessionárias dos serviços de comunicação – seja por via telefônica, cabeamento de TV ou radiofrequência. E, por isso, os provedores de acesso não precisam de concessão do governo federal para oferecer serviço de provimento de acesso à internet, pois limitam-se a prestar um serviço de valor adicionado, nos termos do art. 62, § 1º, da Lei nº 9.472/97.

Entendem que está correto o procedimento da Autuada ao segregar o faturamento da empresa, a fim de recolher ICMS apenas sobre a parcela do serviço prestado correspondente à telecomunicação, excluído da base de cálculo do tributo o faturamento referente ao provimento de acesso à internet.

Dizem restar demonstrado que se fosse considerar que algum dos dois serviços (SCM e SVA) prestados seria necessariamente absorvido por outro, como quer fazer crer a Fiscalização na autuação, deveria restar o serviço de comunicação absorvido pelo serviço de provimento de acesso à internet, por ser o provimento de internet o efetivo escopo e finalidade última da atividade empresarial da Impugnante/Atuada nos contratos firmados com seus clientes.

Informam que a Autuada, conforme se depreende das alterações contratuais vigentes a época do período relativo à autuação, tem registrado tanto a atividade de provedor de acesso às redes de comunicação quanto a atividade de serviços de comunicação multimídia como objetos sociais distintos.

Declararam ter a Autuada montado as instalações físicas de cabeamento e radiofrequência necessárias para atuar como provedor e reconhecem que ela possui autorização obtida junto à Anatel para a prestação do SCM – Serviço de Comunicação Multimídia.

Entendem que *“não seria possível prestar o provimento de acesso à internet sem a estação de telecomunicações e tampouco a simples prestação de serviço de comunicação seria suficiente para permitir que o usuário acesse a internet. É lógico se concluir, portanto, que as mencionadas atividades são autônomas, ainda que co-dependentes no contexto de provimento de internet”*.

Dizem ser escorreita a discriminação de diferentes parcelas de faturamento decorrente de prestação de serviço de comunicação multimídia e de provimento de internet nas faturas e notas fiscais emitidas pela Autuada.

Asseveram que sendo o serviço de acesso à internet um serviço de valor adicionado que gera custos específicos para sua prestação, devidamente repassados aos usuários, e não um serviço gratuito, prestado de forma acessória, ele figura como atividade autônoma, sobre a qual não incidirá ICMS.

Consideram que a Fiscalização, a partir da publicação da Resolução nº 614/13, publicada pela Anatel, quer fazer crer que o provimento de acesso à internet

adquiriu natureza diversa daquela que lhe é determinada por lei passando a integrar os serviços de comunicação multimídia.

Entendem que a simples resolução da Anatel não tem o condão de alterar as previsões legais que apartam os conceitos de SCM e SVA, tampouco poderá invalidar a visão da jurisprudência acerca da não incidência de ICMS sobre o serviço de provimento de internet ou de tornar dispensável a expressa previsão legal da legislação que regula o ICMS em âmbito nacional e estadual acerca do âmbito de incidência desse imposto.

Dizem que a Fiscalização, por meio dessa perspectiva interpretativa da legislação e da normativa infralegal de agência reguladora, viola o princípio da tipicidade tributária, segundo o qual o tributo só pode ser exigido se todos os elementos da norma jurídica – a saber, hipótese de incidência, sujeito ativo, sujeito passivo, base de cálculo e alíquotas – estiverem previstos em lei.

Julgam inadequada a leitura dos termos do contrato padrão de provimento de acesso à internet da empresa autuada, conforme consta do relatório fiscal, e dizem que a cláusula que define o objeto aborda especificamente o serviço de acesso à internet, nos seus termos definido como “conexão à rede internet”, caracterizado como SVA.

Discorrem sobre a tributação das atividades-meio para atingir a atividade-fim (serviço de telecomunicação), citando decisões judiciais sobre o tema, entendendo que a prestação de SCM caracterizaria atividade-meio para prestação do SVA.

Citam a Ação Declaratória nº 4366155-76.2008.8.13.0145, ajuizada pela Infoline Comunicações e Informações Eletrônicas Ltda em face da Fazenda Pública do Estado de Minas Gerais, em 30/01/08, sobre a qual foi proferida sentença declarando a inexistência de relação jurídico-tributária de ICMS-Comunicação relativamente aos serviços prestados pela Autora, concluindo que a autuação viola frontalmente decisão do poder judiciário transitada em julgado e a jurisprudência consolidada do STJ.

Discorrem que o lançamento está repleto de irregularidades e equívocos acerca dos vínculos entre as faturas emitidas, as datas de vencimento das faturas, o pagamento das faturas e as notas fiscais a elas vinculadas.

Dizem que, até dezembro de 2016, a Autuada emitia notas fiscais sobre a totalidade das prestações excluindo da base de cálculo do ICMS a parcela relativa ao SVA e, a partir de janeiro de 2017, passou a emitir nota fiscal apenas sobre o SCM, sendo o SVA cobrado via fatura devidamente contabilizada.

Explicam que a irregularidade 01 (um) refere-se aos serviços em que houve emissão de nota fiscal que discriminava o SVA, porém não o incluía na base de cálculo do ICMS. Já a irregularidade 02 (dois) trata da prestação de serviços de SVA acobertada por fatura, que não foi reconhecida como nota fiscal, e as diferenças foram apuradas mensalmente entre boletos e notas fiscais emitidas.

Relatam que na irregularidade 02 (dois) foi considerado desacoberto de documento fiscal e base de cálculo do ICMS o valor constante das faturas, considerando as competências por data de emissão.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Dizem que a Fiscalização incorreu em equívoco ao apurar o crédito tributário por partir de premissa incorreta, porque os boletos e as notas fiscais não são emitidos na mesma competência. Os boletos são emitidos no início do mês, com vencimento para o mês seguinte. Assim que vencidos e pagos, são emitidas as notas fiscais. Dessa forma, necessariamente os boletos estarão lançados em uma competência enquanto as notas fiscais na competência seguinte.

Apresentam, a título de exemplo, boleto emitido em 09/08/13 e nota fiscal com emissão em 11/09/13, no valor de R\$ 29,90 (vinte e nove reais e noventa centavos).

Arguem que a alteração do critério para a captura dos boletos para a data do vencimento dele se justifica por ser esta a competência da emissão da nota fiscal, passando-se, assim, a se comparar as mesmas grandezas.

Sustentam que a mudança do critério de captura dos boletos resulta em uma diferença relevante no montante de R\$ 1.502.002,38 (um milhão, quinhentos e dois mil e dois reais e trinta e oito centavos) (conforme demonstrativo de fls. 177), sendo recomendável que seja o processo baixado em diligência para a correção dessas divergências.

Discorrem que a apuração exclusiva pela base de boletos ainda sofre as seguintes distorções:

- parte da prestação de serviços de comunicação sem emissão de documento fiscal, no montante de R\$ 8.880.062,90 (oito milhões, oitocentos e oitenta mil e sessenta e dois reais e noventa centavos) (irregularidade 2 (dois) do AI), não se sustenta porque a Fiscalização não considerou os descontos incondicionais concedidos, descontos estes concedidos em função da interrupção da prestação do serviço. Assim, caso feito o correto cotejamento entre as notas fiscais emitidas e seus respectivos boletos, referentes a uma mesma competência, não restará *quantum* desacoberto;

- reportam-se ao art. 50 do RICMS/02, para dizer que os descontos concedidos sob condição integram a base de cálculo do ICMS, mas o desconto concedido aos usuários da Infoline, que geraram as divergências apontadas, não são de natureza condicionada;

- houve também equívoco da Fiscalização no lançamento quando esta deixou de considerar o valor das parcelas decorrentes de atraso de pagamento de seus clientes e relançadas em faturas posteriores após renegociações, fazendo incidir ICMS tanto sobre o valor contido na fatura original quanto sobre o valor adicionado às mensalidades dos meses seguintes decorrentes das referidas renegociações.

Argumentam, no que tange à penalidade isolada, referente à irregularidade 2 do AI (prestação de serviço sem emissão de documento fiscal), que considera inadequada a aplicação do percentual de 40% (quarenta por cento), uma vez que a Fiscalização, para lavrar o AI, baseou única e exclusivamente na análise de documentos que constam da escrita fiscal e comercial do contribuinte, conforme dispõe o art. 55, inciso XVI, da Lei nº 6.763/75, hipótese de aplicação da citada penalidade no percentual de 20% (vinte por cento).

Advogam que a responsabilidade solidária atribuída aos sócios é inapropriada e não deve prosperar. Entendem que o cerne do lançamento reside na identificação da natureza do serviço efetivamente prestado pela Autuada, bem como de sua conformação legal. Dizem que a natureza e a definição legal dos serviços prestados de provimento de acesso à internet com montagem de estrutura de telecomunicação ainda estão em disputa e que o não recolhimento de ICMS sobre parcela do faturamento correspondente ao serviço de valor adicionado de provimento de acesso não configura infração à legislação tributária. Acrescentam que, segundo a jurisprudência, não basta o mero inadimplemento de obrigação tributária para configurar a responsabilidade de sócio com poderes de administração.

Concluem que “*a causa do não pagamento de ICMS e da falta de emissão de notas fiscais de ICMS referentes às parcelas de SVA de provimento de internet, que compõe e é fim último do serviço prestado pela impugnante, é justamente a interpretação razoável do contribuinte acerca da legislação que regula a matéria. Não se trata de deliberada infração da legislação, com intuito de ocultar informações que ocasionaram a tributação das atividades desenvolvidas pela Infoline*”.

Ao final requerem: i) cancelamento total do AI, tendo em vista que no lançamento exige-se ICMS sobre o provimento de acesso à internet (SVA), sobre o qual não incide o referido imposto; i.1) subsidiariamente, seja determinado o decote dos valores correspondentes a infração 03.019.006 – prestação de serviço e telecomunicação sem emissão de documento fiscal – tendo em vista a demonstrada emissão escorreta das notas fiscais relativas aos boletos emitidos, ainda que em competências (meses) diversos; i.2) subsidiariamente, a redução da multa isolada de 40% (quarenta por cento), vinculada à infração 03.019.006, para o percentual de 20% (vinte por cento); ii) seja o processo baixado em diligência para que sejam retificadas as apurações, sobretudo no que tange às competências de emissão dos boletos e das notas fiscais, como demonstrado por amostragem, bem como considerar os descontos concedidos, constantes dos boletos mas não das notas fiscais, bem como o posterior pagamento da inadimplência tributada em duplicidade. Requerem seja retificada a apuração na manifestação fiscal, para decotar os pontos levantados, concedendo-se oportunidade para retificação da defesa. Alternativamente, requerem seja concedido prazo para que o levantamento possa ser efetuado pela própria Autuada e juntado aos autos antes do julgamento; iii) a exclusão dos sócios do polo passivo da autuação fiscal, por ausência de verificação concreta das hipóteses de responsabilidades pessoal ou solidária dos sócios com base nos arts. 124, inciso I e 135, inciso III, ambos do CTN, uma vez que o lançamento baseia-se em mera discussão de tese.

São colacionados aos autos, os seguintes documentos:

- Doc. 02: Sentença e acórdão proferidos na ação declaratória nº 4366155-76.2008.8.13.0145 (fls. 203/219) e Doc. 03: Planilhas de descontos concedidos aos clientes por serviço não prestado - em CD (fls. 220).

### **Da Manifestação Fiscal**

A Fiscalização, em manifestação de fls. 237/273, refuta as alegações da Defesa e requer a procedência do lançamento.

**Da instrução processual e da reformulação do crédito tributário**

A Assessoria do CC/MG exara o Despacho Interlocutório de fls. 276/280.

Os Impugnantes manifestam-se às fls. 287/290, relatam que, na oportunidade, colacionam aos autos planilhas que registram cada uma das renegociações por inadimplemento do período, conforme extraído do sistema informatizado da empresa, em que estão registrados a forma da cobrança, o número do boleto, a data do lançamento, o valor do boleto, entre outras informações sobre a negociação do pagamento das parcelas em aberto (doc. nº 02).

Asseveram que também colacionam aos autos exemplo de carta de cobrança de cliente, que é emitida de forma padronizada, de acordo com o número e valor inadimplido dos contratos firmados entre a Infoline e seus clientes, a fim de apresentar a dinâmica e forma de renegociações dos valores cobrados (doc. nº 03).

Referidos documentos são colacionados aos autos às fls. 291 (em mídia eletrônica).

Às fls. 294/307, a Fiscalização promove a reformulação do crédito tributário para extinção parcial dos valores relativos à multa isolada exigida em relação ao item 02 do AI, no período de junho de 2013 a janeiro de 2017, para exigi-la no percentual de 20% (vinte por cento) conforme consta do Anexo 1.

Os Autuados são devidamente cientificados acerca da reformulação do crédito tributário (fls. 312/314), reiterando a impugnação já apresentada (fls. 316).

A Fiscalização manifesta-se às fls. 325/328, sobre as informações trazidas pelos Autuados após o Despacho Interlocutório.

**Do 1º Parecer da Assessoria do CCMG**

A Assessoria do CCMG, em Parecer de fls. 330/377, opina, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas e, no mérito pela procedência parcial do lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário de fls. 294/307.

Em sessão realizada em 28/03/19, nos termos da Deliberação nº 03/2016 do Conselho Pleno do CC/MG e conforme decisão proferida na sessão do dia 07/03/19, o processo foi retirado de pauta, marcando-se extrapauta para o dia 09/04/19.

**Do Despacho Interlocutório exarado pela 1ª Câmara**

A E. 1ª Câmara de Julgamento, em sessão realizada aos 09/04/19, decide proferir o Despacho Interlocutório de fls. 391, com o seguinte teor:

ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em exarar despacho interlocutório para que os Impugnantes, no prazo máximo de 30 (trinta) dias, contado do recebimento da intimação, traga aos autos: 1) a documentação que comprove que os descontos incondicionados se referem a serviços não prestados, realizando o cotejo analítico com as cobranças que alegam serem indevidas; 2) a documentação que comprove a alegada cobrança em duplicidade em razão das renegociações de dívida,

realizando o cotejo analítico entre os documentos apresentados e o lançamento; e 3) cópia, em meio magnético, da Ação Declaratória nº 4366155-76.2008.8.13.0145. O prazo estabelecido para o cumprimento da presente deliberação, superior aos 10 (dez) dias previstos no art. 157 do RPTA, justifica-se pela complexidade na obtenção das informações e/ou documentos solicitados. Em seguida, vista à Fiscalização. Pelos Impugnantes sustentou oralmente o Dr. Flávio Couto Bernardes e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Maria Clara Teles Terzis.

(...)

### **Dos Esclarecimentos da Impugnante**

A Impugnante comparece às fls. 399/410, anexando aos autos os documentos de fls. 412/423 (Doc. 01: cópia integral da ação nº 4366155-76.2008.8.13.0145 em CD, Doc. 02: Informe ANATEL PVSTR/PVST nº 224/2006 e Doc. 03: Ofício ANATEL nº 10/2009/PVSTR).

Alega que “a cópia integral da citada Ação Declaratória destina-se a fazer prova da aplicabilidade da decisão transitada em julgado ao presente caso, sobretudo por ser o serviço prestado, à época de seu ajuizamento, idêntico ao ora analisado. Sendo assim, não há motivos para que a tributação incidente sobre a atividade seja diversa, como quer fazer crer o parecer da Assessoria do CC/MG”.

Fala que “o julgado atesta ainda, como restará demonstrado na presente manifestação, a existência e conteúdo econômico do serviço de provedor de internet, que não pode ser desconsiderado, para se tributar a totalidade da receita como SCM”.

Diz que “o parecer da Assessoria do CC/MG, ao endereçar a sentença transitada em julgado na referida ação declaratória, ajuizada pela Infoline, em que se reconheceu a inexistência de relação jurídica-tributária de ICMS-Comunicação relativamente ao SVA, equivocadamente tenta afastar sua aplicação ao presente caso, ao afirmar que a Impugnante teria omitido, na ação, sua condição de prestadora de Serviço de Telecomunicações (SCM), o que limitaria a observância obrigatória da sentença no presente caso”.

Assevera que “pelo simples cotejo dos documentos acostados à inicial em comento, percebe-se que seria impossível a omissão, pela Impugnante, de sua condição de prestadora de serviços em telecomunicações, uma vez que foi regularmente juntada sua 6ª Alteração Contratual, de que consta expressamente, entre seus objetivos sociais, a “prestação de serviços em telecomunicações” para além de “provedor de acesso às redes de comunicações” (fls. 19 do processo)”.

Sustenta que “é certo que, para análise da natureza do serviço prestado pela Impugnante, que era escopo central da ação declaratória com intuito de se verificar a incidência ou não do ICMS no serviço prestado, o d. Juiz evidentemente não se furtaria à específica verificação do objeto social da empresa, que revela os principais caracteres e definições das atividades prestadas”.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Argui que “como o próprio parecer da Assessoria destacou, à época do ajuizamento da ação em 30/01/08, a Infoline “já era de fato e oficialmente prestadora de serviço de telecomunicação (fls. 16 do processo) e, ainda assim, na análise da natureza do serviço de internet tecnologia “banda larga” prestado pela Impugnante, o d. Juízo da comarca de Juiz de Fora MG entendeu inexistir relação jurídico-tributária de ICMS-Comunicação”.

Diz que “na decisão não se considerou ser o provimento de acesso à internet banda larga mera parte ou decorrência de um serviço de telecomunicação (SCM), como quer fazer crer a Assessoria do CC/MG. Pelo contrário, na verdade, o serviço ofertado aos consumidores é e sempre foi o acesso à internet, sendo o serviço de telecomunicação, atividade meio, pela qual se viabiliza a atividade fim (acesso à internet)”.

Argumenta que “é evidente que, sendo a prestação de serviços de telecomunicação um dos objetivos sociais da empresa, ela poderia eventualmente prestar um desses serviços, de modo que o d. Juiz deveria ser cuidadoso (sic) ao declarar que a não incidência do ICMS-Comunicação determinada pela sentença se limitaria aos serviços de provedor de internet, caso contrário fugiria até mesmo ao escopo do feito”.

Ressalta que “o parecer, para desqualificar a fundamentação da impugnação, afirma que teria sido adotada a lógica da operação quando realizada por rede discada, contratando-se o serviço de telecomunicação integralmente das operadoras das redes, arguindo que apesar da mudança da tecnologia, o serviço de telecomunicação de propriedade da Impugnante é restrito a uma pequena parte da operação, permanecendo o serviço de telecomunicação efetivamente sob a responsabilidade das operadoras”.

Argui que “a despeito da criação de uma rede de transporte de sinal entre usuário e provedor para possibilitar o fornecimento do serviço de acesso à internet (SVA), as redes de telecomunicações, que constituem, em conjunto, a internet, seguem sendo operadas pelas empresas de telecomunicações, que efetivamente figuram como sujeitos passivos do ICMS-comunicação”.

Transcreve excertos da legislação pertinente ao tema.

Argui que “a prestação de serviço de acesso à internet dá-se no contexto das atividades de telecomunicação e, para perquirir acerca da incidência do ICMS sobre essa modalidade de serviço, é preciso compreender adequadamente as diferenças e semelhanças entre as diversas tecnologias que, ao longo do tempo, proporcionaram a possibilidade de acessar a internet, especialmente no que se refere ao entendimento da ANATEL sobre o tema”.

Diz que “nos serviços de internet banda larga, os equipamentos do usuário que acessam à rede mundial de computadores se conectam a outro equipamento – chamado *access point* (AP), *modem*, roteador, entre outras denominações – o qual estará conectado à internet por alguma via proporcionada pelo provedor de acesso à internet, sendo que é neste ponto em que a Infoline atua, a fim de prestar o serviço de acesso”.

Argui que “para além do próprio serviço de acesso à internet, é necessário que exista e seja gerida uma infraestrutura de telecomunicações a interligar o local em que está o usuário ao provedor de acesso à rede, que o conectará, assim, às redes de telecomunicações das operadoras. Para tanto, é necessário que os provedores de internet contratem um serviço de telecomunicações – especialmente, o serviço de comunicação multimídia (SCM), para o qual são utilizadas as operadoras de telecomunicação”.

Fala que “na contratação de um plano de internet, há, necessariamente, a contratação de dois serviços distintos e complementares – quais sejam, (i) o serviço de acesso à internet e (ii) o serviço de comunicação multimídia, restrito à interligação física entre usuário e provedor. Tenha o provedor rede própria de telecomunicação ou não, obrigatoriamente, a parte relevante da telecomunicação necessária será contratada pelo provedor junto às operadoras de rede”.

Reporta-se ao Informe da ANATEL PVSTR/PVST n. 224/2006 (doc. 02), alegando que ele “é resultante de pedido de esclarecimentos sobre serviços de telecomunicações formulado pelo CONFAZ, datado de 31/03/06, o qual registra que o serviço de internet banda larga são compostos por dois serviços distintos, independente da tecnologia utilizada. Além disso, informa constituir-se o Serviço de Conexão à Internet como Serviço de Valor Adicionado (SVA)”.

Sustenta que a Anatel, por meio do Ofício n. 10/2009/PVSTR (dc. 03), datado de 07/05/09, em resposta a questionamento acerca do Serviço de Comunicação Multimídia (SCM) e Serviço de Conexão à internet (considerado SVA), especificou a diferença conceitual e jurídica entre ambos. Para tanto, registrou que o Provedor do Serviço de Conexão à Internet é usuário do serviço de telecomunicação que lhe dá suporte e detalhou etapas do estabelecimento da conexão do usuário à rede conforme fases descritas às fls. 405 dos autos.

Conclui que “o SVA de conexão à internet, por conseguinte, tão somente adiciona uma nova utilidade a uma rede de telecomunicação preexistente, que, como dito no ofício, lhe dá suporte. E que nesse sentido, o serviço de conexão à internet “banda larga” continua a ter a mesma estrutura básica da chamada internet “discada”, que, se estabelecia por meio de Serviço de Telefonia Fixa (STFC)”.

Reporta-se também ao Ofício n. 38/2011 PVSTR da Anatel, ressaltando que nele consta que “os serviços de Conexão à Internet e de Comunicação Multimídia, os quais não se confundem ou coincidem, podem ser prestados por pessoas distintas em uma relação triangular que envolve a operadora da rede de telecomunicação, o provedor e o usuário”.

Explica que “entre as diversas formas de interligar o roteador do usuário aos equipamentos do provedor à internet *banda larga*, como a Infoline, estão os sistemas de radiofrequência e a fibra ótica. E, após esta interligação, para a prestação de serviço, é preciso que os equipamentos do provedor estejam ligados à rede mundial de computadores. Para isso, o provedor de acesso à internet não se conecta a apenas uma operadora de telecomunicações, mas a várias operadoras, de modo a ter estabilidade na conexão e, por conseguinte, no fornecimento de serviço de acesso”.

Diz que “as prestadoras de serviço de telecomunicação não adquirem o acesso à rede mundial de computadores de outras empresas. Essas empresas, na verdade, conectam-se entre si por meio das redes que operam e, assim, formam a rede mundial de computadores, a que poderão acessar os provedores de acesso à internet que assim contrataram com as operadoras de redes de telecomunicações”.

Argui que “nesta esteira o provedor de conexão à internet deverá ter meios – redes de telecomunicação – que o conectem tanto às operadoras de redes de telecomunicação quanto ao usuário de serviços. Logo, há duas etapas na prestação do serviço: o fornecimento de porta para internet e o transporte do sinal (SCM) entre rede de telecomunicação e provedor e entre provedor e usuário”.

Sustenta que “o serviço de fornecimento de porta para a internet pressupõe uma série de atividades a serem executadas pelo provedor, que exigem investimento e execução permanente a fim de que seja prestado um bom serviço. Entre elas, está a negociação de acesso à rede mundial de computadores com diversas operadoras de telecomunicações, a fim de conferir estabilidade de sinal; a compra e distribuição dinâmica de blocos de IP para cada usuário; ações de proteção e segurança contra ataques virtuais de criminosos; criação e gestão de classes de serviços que possuem prioridade de sinal diferentes de acordo com sua demanda, a exemplo da diferença entre vídeos e buscas *on line*; serviço de *call center*; ações e equipamentos contra falhas e fornecimento de energia elétrica, entre outros”.

Conclui que “o acesso à internet (SVA) é a atividade principal do provedor, que importa na maior parte de seus custos. E, como se trata da atividade-fim ofertada aos consumidores, não pode ser desconsiderada como geradora das receitas e, portanto, fato gerador da tributação”.

Menciona que “após a aquisição, divisão, proteção e classificação por prioridade do sinal de internet fornecido pelas operadoras, é necessário transportar o sinal ao local em que está o usuário. E esta rede de transporte, que é o SCM, por oportunizar o acesso à rede mundial de telecomunicações, que não é operada ou fornecida diretamente pelos provedores de acesso à internet, ainda que de tecnologia banda larga, supõe a instalação de estruturas, como cabos e postes, entre os locais em que estão o provedor e o usuário e a existência de uma equipe de manutenção”.

Assevera que “na contratação de pacote de acesso à internet, esse serviço de rede de transporte (SCM) deverá ser prestado pelo provedor de acesso à internet para possibilitar a prestação do Serviço de Conexão à Internet (SVA). Todavia, como visto, o Serviço de Conexão à Internet (SVA) não se confunde com a rede de transporte (SCM) entre provedor e usuário e tampouco coincide com a rede de transporte do sinal das operadoras de telecomunicações - adquirido pelo provedor a fim de proporcionar e gerar acesso do usuário à rede mundial de computadores. De qualquer forma, o SCM é atividade meio, seja quando fornecido pelo provedor ou pelas operadoras de rede”.

Discorre que “a fim de melhor elucidar essa independência entre os serviços, destaca-se o serviço de hospedagem de servidor, em que o cliente do provedor instala seu próprio servidor - que hospeda seu sítio eletrônico, por exemplo, na sede do provedor (data center) para que ele fique conectado à internet pela porta fornecida e

gerida pelo provedor. Nesse serviço, não há, portanto, qualquer tipo de rede de transporte entre usuário e provedor, sendo comercializado exclusivamente um SVA”.

Fala que “como na tecnologia de internet por meio de STFC (discada), a rede mundial de computadores - formada pelo conjunto de redes das operadoras de serviço de telecomunicações – é acessada pelo usuário por meio da chave fornecida pelo provedor de acesso à internet de tecnologia banda larga, sendo que o único serviço SCM prestado pelo provedor é o transporte do seu *data center* e o local em que está o usuário – rede de transporte essa que evidentemente não se confunde com as redes das operadoras de telecomunicações que, em conjunto, formam a internet”.

Pontua que “limitar o serviço dos provedores de acesso à internet banda larga à rede de transporte entre provedor e usuário, desconsiderando todos os demais serviços citados, é uma leitura incorreta e incompatível com a independência entre serviços de telecomunicações (SCM) e serviços de conexão à internet (SVA), já reconhecida pela Anatel”.

Argui que “é possível identificar que a relação entre a operadora de redes de telecomunicação, provedores de acesso à internet e usuário não se altera a ponto de modificar a natureza dos serviços prestados pelos provedores de acesso à internet com as tecnologias de banda larga, em relação à internet discada, dado que a Anatel reconhece que a internet banda larga também necessita da prestação de dois serviços distintos, como na modalidade discada, serviço das operadoras de redes de telecomunicações e serviço de conexão à internet”.

Finaliza dizendo que “o parecer da Assessoria não traz argumentos válidos para afastar a decisão transitada em julgado que reconhece a não incidência do ICMS sobre o serviço de provedor de internet, atividade fim da Impugnante”.

Argumenta que “ainda que o provedor de acesso à internet precise montar estrutura de rede de transporte de sinal do seu data center e o local em que esteja o usuário, não deverá o ICMS incidir sobre a totalidade dos serviços prestados, pois o SVA de conexão à internet não é absorvido por simples estrutura física que permite o seu fornecimento – a relação é justamente inversa. A rede de transporte do sinal somente existe para que o acesso tratado, protegido, dividido e estável da internet – como oportunizado pelas diversas atividades que compõem o provimento de internet - seja possibilitado”.

### **Da Manifestação da Fiscalização**

A Fiscalização manifesta-se às fls. 425/439, aduzindo o seguinte:

- destaca, inicialmente, que a documentação solicitada no interlocutório não foi apresentada, exceto a cópia da citada ação declaratória;

- quanto às demais alegações trazidas pela Defesa, a Fiscalização não deixará de rebatê-las, por mais que se tenha explanado no presente processo o entendimento da SEF/MG, de todo o seguimento prestador do SCM - Serviço Comunicação Multimídia, que recolhe integralmente o ICMS – Comunicação, bem como o da maioria dominante do meio jurídico expresso nas decisões judiciais mais recentes a respeito da evolução tecnológica vivida pelos prestadores de serviços de

telecomunicação no que diz a integração da atividade exercida pelo Provedor de acesso à Internet - PSCI ao serviço de telecomunicação propriamente dito, no caso específico o SCM;

- considera importante expor a diferença conceitual, prevista na legislação, existente entre desconto incondicional e o estorno de débito. Fala que a Impugnante, equivocadamente, quando se refere às paralizações e ou interrupções dos serviços prestados, e se vê obrigada a ressarcir seu cliente, trata tal situação, ou até mesmo a equipara, a concessão de desconto incondicionado quando na verdade está diante de um procedimento fiscal denominado estorno de débito;

- explica que os descontos incondicionais são considerados parcelas redutoras do preço de vendas, quando constarem da nota fiscal de venda dos bens ou da fatura de serviços e não dependerem de evento posterior à emissão desses documentos, ou seja, são concedidos no ato do negócio. Não compõem a receita bruta do contribuinte. Já o estorno de débito, diferentemente do desconto incondicional, é concedido após a emissão do documento fiscal sendo resultante da ocorrência de um evento imprevisível, no caso específico a paralização ou interrupção do serviço por uma questão alheia a vontade do prestador. Para tanto, a legislação estabeleceu, especificamente para os prestadores de serviço de telecomunicação, as formas possíveis para se requerer o estorno de débito conforme o art. 44-E, Anexo IX, do RICMS/02, já colacionado às fls. 270 e 271 deste PTA;

- entende, assim, não mais pairar dúvidas a respeito de tal diferença conceitual e de que se está diante, no presente caso, de uma situação de estorno de débito. Sendo assim, caso o contribuinte venha solicitar o estorno de débito, deverá realizar os procedimentos descritos na legislação tributária mineira de modo a comprovar por meio de documentos, que atestem que à época da ocorrência dos eventos houve realmente paralização/interrupção dos serviços prestados e renegociações decorrentes de inadimplência de se seus clientes. Cumpridos tais procedimentos, a solicitação será encaminhada para análise da Fiscalização que concederá ou não a autorização para o estorno do débito;

- relata que a Impugnante diz constar em sua 6ª Alteração Contratual, datada de 19/12/07, na cláusula que define os seus objetivos sociais, a atividade de “Prestação de Serviços em telecomunicação” e que, por isso, à época do ingresso da Ação Declaratória a Infoline já era prestadora de serviço de Telecomunicação. Feita a verificação nas Alterações Contratuais contidas no CD do Anexo XVI (fls. 49), constata-se, na verdade, que a referida atividade (Prestação de Serviços em Telecomunicação) consta desde a sua 3ª Alteração Contratual, datada de 22/07/04, e isso porque o contrato social e as duas primeiras alterações contratuais não foram digitalizadas pela Junta Comercial de MG, o que leva a crer que a referida atividade certamente integra seu objetivo social desde o início de suas atividades, 01/12/95;

- diz que curioso torna-se o fato de se constatar que a atividade de provimento de acesso à internet (SVA) só vem constar na cláusula dos objetivos sociais, também, na 6ª Alteração contratual, datada de 19/12/07;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- assevera que é, no mínimo estranho, uma empresa que declara ter como atividade principal o provimento de acesso à internet vir a ter tal atividade declarada em seus objetivos sociais somente a partir de sua 6ª Alteração Contratual (12 anos após o início de suas atividades);

- argumenta a Fiscalização que deve ter ocorrido é que a atividade descrita como “Prestação de Serviços em Telecomunicação” foi naquela época o nome dado à Atividade de Provimento de acesso à Internet, embora a “Prestação de Serviços em Telecomunicação” veio a ser substituída pela atividade de Prestação de Serviço de Comunicação Multimídia – SCM, isso só veio a ocorrer em sua 9ª Alteração Contratual, datada de 28/01/09. Registre-se que esta data é posterior ao ingresso da Ação Declaratória nº 4366155-76.2008.8.13.0145 que foi em 11/02/08;

- ressalta que o fato de ter se tornado permissionária do SCM em 21/12/08 não necessariamente significa que passou a prestar o SCM a partir desta data. Isso mostra que a Impugnante tenta se valer de um nome impróprio de uma atividade elencada em seus objetivos sociais para semear a possibilidade de dar aplicabilidade à sentença da Ação Declaratória nº 4366155-76.2008.8.13.0145 ao caso presente caso quando, a bem da verdade, essa refere-se à períodos bem anteriores em que a realidade fática era outra;

- argui que importa no presente caso é o tipo de prestação de serviço realizado no período ora autuado (01/06/13 a 31/01/17). E não é o que a Impugnante diz fazer e sim o que realmente de fato ela faz, ou seja, que tipo de serviço ela presta. No entendimento do Fisco, a Autuada, no período autuado, prestou “Prestação de Serviço de Comunicação Multimídia – SCM propriamente dito”;

- fala que se equivoca a Impugnante ao dizer que os serviços de SCM são autônomos e prestados separadamente do serviço de provimento de acesso à internet (SVA) atribuindo a este maior relevância técnica e econômica e também que a Infoline tem como atividade principal o provimento de acesso à internet;

- considera importante destacar que o período ora autuado é posterior à publicação da Resolução nº 614/13, editada pela Anatel, datada de 28/05/13. Esta resolução veio na prática colocar uma “pá de cal” sobre o assunto, estabelecendo que a atividade de provimento de acesso à internet, do ponto de vista não apenas técnico, mas também legal, estava a partir de então incorporada na prestação do SCM – Serviço de Comunicação Multimídia;

- assevera que essa questão técnica já foi exaustivamente discutida no presente processo, ainda assim traz à colação o entendimento do Grupo de trabalho denominado GT-40, que congrega Autoridades Fiscais representantes do Distrito Federal e todas as unidades da federação expresso na Nota Técnica 01/2019, destinada à Anatel, visando demonstrar o entendimento predominante sobre a matéria e a realidade fática vigente atualmente dada à evolução tecnológica no segmento de telecomunicações.

Ao final, requer a Fiscalização a procedência parcial do lançamento nos termos da reformulação do crédito tributário de fls. 295/298.

**Da instrução processual**

Tendo em vista a discussão travada na Sessão de Julgamento realizada no dia 09/04/19, acerca da Ação Declaratória nº 4366155-76.2008.8.13.0145, ajuizada pela Infoline Comunicações e Informações Eletrônicas Ltda, em face da Fazenda Pública do Estado de Minas Gerais, em 30/01/08, bem como o item “3” do despacho interlocutório que determinou a juntada da cópia, em meio magnético, da Ação Declaratória retro, que foi colacionada às fls. 412 dos autos, a Assessoria do CCMG encaminhou os autos à Advocacia Geral do Estado, para manifestação nos termos do art. 105 do RPTA.

Na oportunidade, foram colacionados aos autos: informe em que se noticia a participação da AGE na operação Wireless, voltada ao combate a indícios de sonegação fiscal praticada na prestação de serviços de internet, na região da Zona da Mata; cópia da petição inicial da ação declaratória, da Sentença, acórdão referente à apelação cível, certidão de trânsito em julgado, dentre outros (fls. 445/477).

Às fls. 478/479, há a manifestação da Advocacia Geral do Estado, na qual consta que: a ação declaratória já transitou em julgado conforme despacho de fls. 441/443, assim, a hipótese não atrairia a aplicação do art. 105 do RPTA; o Fiscal atuante quando da lavratura do AI sabia da existência da decisão proferida na citada ação declaratória (conforme relatório fiscal), sendo os termos da decisão levados em conta na autuação; não foi desprezada a existência da referida decisão, tendo sido ela levada em consideração e afirma que a Infoline Comunicações e Informações Eletrônicas Ltda, presta determinados serviços de SCM, não abrangidos pela decisão judicial, e os qualifica como se fossem SVA (Serviços de Valor Adicionado), serviços de provedor de acesso à internet, estes abrangidos pela decisão judicial; eventualmente, o egrégio Conselho de Contribuintes poderia inclusive chegar à conclusão de que os serviços tributados no presente PTA são aqueles abrangidos pela decisão judicial transitada em julgado, hipótese em que o crédito tributário exigido seria indevido, não sendo o caso dos autos hipótese de aplicação do art. 105 do RPTA; é bom que se diga que a decisão proferida na declaratória, reconhece apenas a não incidência do ICMS sobre os serviços de provimento de acesso à internet (SVA – Serviço de Valor Adicionado), nos termos do pedido formulado (conforme cópia de petição em anexo).

Ressalta que se constatou na autuação é que os serviços oferecidos pela Autuada não são meros serviços de provedores de acesso à internet (SVA), mas sim serviços de acesso Banda Larga, SCM, tributáveis pelo ICMS/Comunicação.

Destaca a diferenciação do serviço de banda larga com o serviço de provedor conforme feita pelo mesmo STJ, que editou a Súmula nº 334, quando do julgamento do ROMS nº 16.767/MG, citando excertos dos votos da Ministra Eliana Calmon e do Ministro Castro Meira (fls. 479 – frente e verso).

**Do 2º Parecer da Assessoria do CCMG**

A Assessoria do CCMG, em novo Parecer de fls. 481/528, opina, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas e, no mérito pela procedência parcial do lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário de fls. 294/307.

**DECISÃO**

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CCMG 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**

Requerem os Impugnantes a nulidade do Auto de Infração - AI, sob a alegação de que o início da ação fiscal deu-se em 15/02/17, por meio da lavratura dos Autos de Apreensão e Depósito - AADs de nºs 012777, 013254, 013255, 013268, 013274, 013275 e 013284, os quais não foram renovados após expirado o prazo de validade de 90 (noventa) dias previsto na legislação (§2º do art. 71 do RPTA).

Sem razão à Defesa, pois nos termos do disposto nos arts. 69, 71, § 2º c/c o § 4º e 70, ambos do RPTA, esgotado o prazo de 90 (noventa) dias de validade, é devolvido ao sujeito passivo o direito a denúncia espontânea, o qual, entretanto, não exercido, ensejará a lavratura de AI, independentemente de formalização de novo início de ação fiscal:

SUBSEÇÃO I Do Início da Ação Fiscal

Art. 69. Para os efeitos de documentar o início de ação fiscal, observados os modelos estabelecidos pela Secretaria de Estado de Fazenda, a autoridade lavrará, conforme o caso:

I - Auto de Início de Ação Fiscal (AIAF);

II - Auto de Apreensão e Depósito (AAD);

III - Auto de Retenção de Mercadorias (ARM);

IV - Auto de Lacreção de Bens e Documentos (ALBD); V - Auto de Infração (AI), nas hipóteses do art. 74.

Art. 70. O Auto de Início de Ação Fiscal será utilizado para solicitar do sujeito passivo a apresentação de livros, documentos, dados eletrônicos e demais elementos relacionados com a ação fiscal, com indicação do período e do objeto da fiscalização a ser efetuada.

§ 3º O Auto terá validade por 90 (noventa) dias, podendo ser prorrogado por iguais e sucessivos períodos pela autoridade fiscal.

§ 4º Esgotado o prazo previsto no parágrafo anterior, é devolvido ao sujeito passivo o direito a denúncia espontânea, o qual, entretanto, não exercido, ensejará a lavratura de AI, independentemente de formalização de novo início de ação fiscal.

Art. 71. O Auto de Apreensão e Depósito será utilizado para a formalização da apreensão de mercadorias, bens e documentos, inclusive de programas, meios e dados eletrônicos.

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 2º O Auto de Apreensão e Depósito terá validade de 90 (noventa) dias, podendo ser prorrogado por iguais e sucessivos períodos pela autoridade fiscal.

(...)

Destaca-se, inclusive, que, vencido o prazo de 90 (noventa) dias, a Autuada teve acatada denúncia espontânea apresentada, como deixou consignado Fiscalização:

(...)

A Impugnante entende que o Auto de Infração está contaminado de vício formal insanável, o bastante para torná-lo nulo de pleno direito por não ter a fiscalização prorrogado o prazo de validade dos Autos de Apreensão e Depósito – AAD lavrados no momento da operação de busca e apreensão.

Para que haja vício é necessário que o fisco tenha agido nos procedimentos fiscais de forma irregular, contrária à legislação.

De início, ressaltamos que a operação Wireless se deu em cumprimento da ordem de serviço nº 08.170.000.506.97 e os AADs de nºs 012777, 013254, 013255, 013268, 013274, 013275 e 013284 foram lavrados sendo observados todos requisitos legais.

De fato, não houve prorrogação do prazo de validade dos AADs estabelecido na legislação, *in verbis*:

Art. 71. Dec. 44.747 de 03/2008 (RPTA)

§ 2º O Auto de Apreensão e Depósito terá validade de 90 (noventa) dias, podendo ser prorrogado por iguais e sucessivos períodos pela autoridade fiscal.

A leitura do parágrafo acima nos permite constatar com facilidade que a prorrogação do prazo de validade pode ser efetuada e não somente deve ser efetuada. Evidentemente a sua não prorrogação fará surtir novos efeitos, sem, contudo, invalidar a apreensão e o depósito até a devolução, devidamente documentada, do objeto apreendido ao seu titular conforme disposto no §3º do mesmo art. 71 do RPTA.

Como o AAD é um dos documentos que marcam o início da ação fiscal, o vencimento do seu prazo de validade ensejará tão somente a reabertura da possibilidade de denúncia espontânea por parte do contribuinte.

No caso presente isso veio a ocorrer, pois o contribuinte teve acatada a denúncia espontânea nº05.000286663-57 protocolada em 29/11/2017 e os AADs emitidos já haviam vencido em 17/05/2017, pois foram emitidos em 16/02/2017.

Exercido então seu direito como contribuinte e tendo o fisco acatado regularmente a referida denúncia espontânea fica demonstrado que o contribuinte não esteve sob a ação fiscal no período de 17/05/2017 à 01/03/2018 quando do recebimento do AIAF, fl. 02, caracterizando assim a ausência dos efeitos da ação fiscal iniciada com a lavratura dos AADs acima descritos nos termos do art. 71 do RPTA.

Concluídos a análise dos documentos e arquivos apreendidos e finalizado pelo Laboratório de Auditoria Digital da SEF-MG a planilha Wireless o fisco de forma regular emitiu o AIAF- Auto de Início de Ação fiscal, número 10.000024820.18, que foi recebido em 01/03/2018 e efetuou o lançamento em 12/03/2018. Não há que se falar, portanto, em nulidade do auto de infração por falta de mera prorrogação de Autos de Apreensão e Depósito.

Assim, fica demonstrado que a metodologia aplicada na constituição do Auto de Infração, ora guerreado, deu-se conforme a legislação vigente.

(...)

Dessa forma, rejeita-se a arguição de nulidade do lançamento.

### **Do Mérito**

Conforme relatado, a autuação versa sobre as seguintes irregularidades praticadas pela Autuada:

- recolhimento a menor ICMS em virtude do enquadramento indevido como serviço de valor adicionado (provedor de acesso à internet) de parcela do serviço de comunicação efetivamente executado (internet banda larga), deixando de destacar a base de cálculo e o valor correto do imposto devido nas notas fiscais emitidas, no período de 01/06/13 a 31/01/17 (Anexo 01 de fls. 32/37).

- prestação de serviço de comunicação (internet banda larga) sem a emissão de documento fiscal, no período de 01/06/13 à 31/01/17 (Anexo 02 de fls. 38/40).

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multas Isoladas previstas no art. 55, incisos XVI (item 1) e VII, alínea “c” (item 2), ambos da Lei nº 6.763/75.

Ressalta-se que a apuração fiscal embasa-se nos documentos da escrita fiscal da Autuada e na documentação apreendida nas dependências de estabelecimentos ligados ao “Grupo Powerline”, em decorrência da Operação Especial de Fiscalização intitulada “Wireless”, conforme relatório fiscal.

Deixou consignado a Fiscalização no relatório fiscal e na manifestação fiscal, sobre a evolução do acesso à internet no Brasil, aos seguintes termos.

Destaca a Fiscalização que a internet surge no Brasil na primeira metade dos anos 90. Neste primeiro momento, os usuários têm acesso ao ambiente da internet

por meio de Provedores de Conexão a internet, tecnicamente conhecidos como PSCI, que autenticavam o acesso, conferiam endereço IP, e liberavam/proviam a conexão à internet. O acesso dos usuários aos respectivos provedores dava-se utilizando serviços de telecomunicações, especialmente o Serviço Telefônico Fixo Comutado (STFC), ou simplesmente internet discada.

Assim, nessa época, para acessar a internet, o usuário, por meio de seu sistema (computador ou *cable modem*), gerava chamada telefônica direcionada ao provedor de conexão, o provedor autenticava o usuário e atribuía um número (endereço) IP ao mesmo, viabilizando a conexão a rede mundial de computadores.

Este modelo caracterizou a já mencionada internet discada, com a coexistência de dois serviços, o de telecomunicação prestado pela empresa de telefonia fixa e outro pelo Provedor-PSCI, como serviço de valor adicionado (SVA).

Após a segunda metade dos anos 90, começa a surgir no Brasil os primeiros serviços de conexão em banda larga. Inicialmente, este acesso era viabilizado por conexões ISDN (*Integrated Services for Digital Network*) ou ADSL (*Asymmetric digital subscriber line*), oferecidas pelas empresas de telefonia fixa.

Nesta ocasião, por imposição normativa de natureza regulatória, as operadoras de telefonia fixa não podiam oferecer a conexão à internet, sendo obrigatório e necessário que o usuário, para se conectar à rede mundial, além do prestador de serviço de telecomunicação, contratasse também provedor de conexão aos serviços da internet (PSCI).

Com o passar dos anos foram surgindo novas tecnologias de serviços de telecomunicações com a capacidade de viabilizar direta e instantaneamente a conexão do terminal do usuário à internet, sem contar com a presença e participação obrigatória de qualquer outro intermediário (Provedor-PSCI) implicando, inclusive, em mudanças nos normativos regulatórios.

Dentre as novas tecnologias, cite-se o cabo das operadoras de TV por assinatura e a radiofrequência. Estes serviços são providos mediante licença para exploração do SCM concedida pela Anatel e, neste caso, sem a necessidade de contratação de um Provedor-PSCI.

É o caso da Impugnante/Autuada que também assim o faz quanto ao SCM, com a finalidade de proporcionar acesso à internet, conforme consta em sua impugnação (fls. 163):

(...)

27 - “ Uma vez que não firmou contrato para utilização de estrutura de telecomunicação com nenhuma empresa que possua esses equipamentos, a fim de fornecer o serviço de acesso à internet, a própria impugnante montou as instalações físicas de cabeamento e radiofrequência para atuar como provedor. Dada a impossibilidade de prestar seu serviço sem essa estrutura e a ausência de parceria com alguma outra empresa que atuasse no ramo, a

impugnante obteve a devida autorização junto a ANATEL para que pudesse montar sua estação SCM, única e exclusivamente para sua finalidade específica de prestar acesso à internet.”

(...)

(Grifou-se)

A Impugnante/Autuada, que realiza a instalação, operação, manutenção e desenvolvimento dos sistemas vinculados ao segmento que atua e, sendo empresa prestadora e autorizatória do SCM, vale-se de rede de transmissão própria, pela qual conduz o sinal diretamente a decodificadores fornecidos aos seus assinantes.

Nesse aspecto, a Impugnante/Autuada comercializa aos seus assinantes o serviço de conexão à internet mediante a disponibilização de todos os equipamentos necessários, por meio de sua estrutura física, cuja prestação caracteriza-se como sendo de viabilização do acesso direto do usuário à rede mundial de internet banda larga.

Concretamente, no que se refere aos serviços de banda larga, estas empresas, desde o advento da nova tecnologia do SCM, em 2001, passaram a promover a autenticação do usuário na rede e atribuir-lhe um número (endereço) IP, viabilizando direta e sistematicamente a conexão do usuário à rede mundial, sem qualquer participação de terceiros na relação contratual.

Com isto, no exato momento em que o usuário tem o serviço disponibilizado e a sua ligação é estabelecida com a prestadora de serviço por ele contratada (SCM), este já poderá usufruir instantaneamente de inúmeros serviços da rede mundial de computadores (INTERNET), independentemente da contratação de um provedor de conexão (PSCI).

É possível afirmar, portanto, que a tecnologia utilizada pelas empresas de transmissão de dados via cabo ou radiofrequência, no tocante aos serviços de internet banda larga, suprimiu a necessidade de contratação em separado de um outro agente para garantir a conexão (Provedor-PSCI), passando esta atividade a estar inserida no campo da própria prestação do serviço de comunicação multimídia, serviço esse típico de telecomunicação, o que foi incorporado e ratificado nos normativos regulatórios.

Cabe aqui registrar que a **autorização da Autuada para prestar o SCM data de 26/12/05** e desde então ela detém a infraestrutura necessária para prestação de serviço de telecomunicação do tipo INTERNET BANDA LARGA.

A Autuada iniciou suas atividades como mero provedor de conexão à internet (PSCI) e a partir do momento que passou a prestar o SCM aboliu tecnicamente a intermediação de um provedor de acesso (PSCI), exceto enquanto possibilidade de serviço avulso.

Como destaca a Assessoria do CCMS, no caso presente, um detalhe chama a atenção no *modus operandi* da Autuada, que é o fato de alegar reunir as duas atividades, provedor-PSCI (SVA) e Serviço de telecomunicação (SCM), numa mesma pessoa jurídica, algo contrário à legislação, pois o ordenamento jurídico estabelece que um terceiro poderá vir a prestar o provimento de conexão (PSCI) e ainda assim se tratar

de transmissão de dados via STFC. Sobre este aspecto duas considerações devem ser feitas.

1 - **O período autuado 01/06/2013 a 31/01/2017** encontra-se numa fase que a figura do PSCI já não é nem mais lembrado, pois desde 2001, os prestadores do SCM promovem a conexão do terminal do usuário à internet, direta e instantaneamente, sem contar com a presença e participação obrigatória de qualquer outro intermediário (Provedor de acesso).

2 - Não é dado a nenhum tipo de contribuinte o direito de definir o *quantum* de sua prestação será oferecido à tributação. Verifica-se claramente o fatiamento da prestação com o propósito de reduzir a base de cálculo do ICMS.

Repita-se que a Impugnante/Autuada presta o SCM (Internet Banda Larga), ou seja, com conexão instantânea do usuário à rede ao ser ligado o seu equipamento, diferentemente daqueles que ofereciam este tipo de serviço via operadora de telefonia fixa – STFC - com o auxílio do provedor de acesso (PSCI).

Assim, equivocou-se a Defesa ao concluir “ser lógico considerar que as atividades de provimento de acesso (SVA) e provimento de conexão (SCM) à internet são atividades autônomas, ainda que co-dependentes no contexto de provimento de internet”, pois, no caso da prestação do SCM o provimento de acesso passa a integrar o próprio SCM, que constitui-se numa atividade única.

Ao contrário do que tenta aduzir a Impugnante/Autuada, o SCM constitui-se na atividade principal relativamente ao provimento de acesso a Internet Banda Larga, exatamente por ser ela o suporte para transmissão de dados que carrega a maior parte dos custos, senão a totalidade, da prestação do serviço, pois todo o investimento em infraestrutura está diretamente relacionado com a prestação do SCM.

Outro equívoco da Defesa é dizer que a atividade de provimento de conexão constitui-se no efetivo escopo e finalidade última da Infoline por questões contratuais. Da simples leitura dos dispositivos constantes do contrato de prestação de serviços de conexão à rede de internet firmado com seus clientes, mais especificamente a cláusula 1, constata-se tratar da opção do cliente **ao plano de velocidade a ser contratada**, fls. 92, 95 a 105 dos autos):

fls. 92:

1 - O Objeto do presente contrato é a prestação pela “POWERLINE” dos serviços de conexão à rede Internet nos moldes da opção feita pelo (a) Contratante no Anexo 1, consoante as modalidades e especificações elencadas.

fls. 95/105:

diversas opções dos planos a serem contratados, por exemplo:

**Plano Rápido** acesso rápido com velocidade até 1MB kbps acesso discado ilimitado velocidade mínima a 25% (...)

Observe-se que o art. 63 do Regulamento do Serviço de Comunicação Multimídia (RSCM) dispõe que o Contrato de SCM deve conter, no mínimo, as seguintes características: I - velocidade máxima, tanto de download quanto de upload, disponível no endereço contratado, para os fluxos de comunicação originado e terminado no terminal do Assinante, respeitados os critérios estabelecidos em regulamentação específica; II - valor da mensalidade e critérios de cobrança; e, III - franquia de consumo, quando aplicável.

Tais características coincidem exatamente o que consta dos contratos da Autuada juntados aos autos, conforme mencionado acima, ratificando tratar-se o serviço prestado pela Autuada como típico SCM.

Destaca a Fiscalização ser público e notório que os usuários dos serviços prestados pela Autuada, quando se dirigiram à empresa para contratação dos serviços por ela oferecidos, o fizeram e ainda fazem com o único propósito de contratar a internet em alta velocidade, ou seja, a internet banda larga. Na época dos fatos nenhum cliente buscava mais no mercado o serviço de Provedor-PSCI, que a Autuada alega prestar.

Verifica-se, pois, é que a Impugnante/Atuada defende veementemente um modelo técnico e negocial já abandonado pelo mercado e que não traduz as operações objeto do lançamento.

Cabe registrar que determinados serviços de valor adicionado, tais como e-mail, anti-vírus, anti-spam, *cloud services*, portais de conteúdo como UOL e TERRA entre outros aplicativos são perfeitamente enquadráveis como Serviço de Valor Adicionado - SVA, mas tais serviços não são objeto do lançamento.

Conforme já demonstrado, o presente Auto de Infração envolve é a **prestação de serviço comunicação multimídia (SCM) na modalidade internet banda larga**, o que restará ratificado adiante.

A propósito, a Resolução nº 614/2013 da Anatel, ao contrário do que tenta aduzir a Defesa, confirma e se adequa à nova realidade técnica e mercadológica da atividade, incorporando o serviço de provimento de conexão à internet (PSCI) ao serviço de SCM, típico serviço prestado pela Autuada. Veja-se:

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

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acrescente-se, em ratificação à citada Resolução nº 614/2013, que a Portaria nº 214/2015 da Anatel é explícita ao dispor em seu item 37 (transcrito abaixo) sobre a obsolescência técnica e mercadológica do Provedor-PSCI e sua incorporação ao SCM, apontado ser este entendimento já firmado na jurisprudência nacional.

Com o advento do novo RSCM, pacificou-se na ANATEL o entendimento de que não é obrigatório um PSCI intermediando a relação entre o usuário e a PSCM, entendimento este já firmado na jurisprudência nacional.

Relativamente à ação declaratória de nº 4366155-76.2008.8.13.0145 (fls. 214/219, ajuizada pela Autuada em face da Fazenda Pública do Estado de Minas Gerais, sobre a qual foi proferida sentença declarando a inexistência de relação jurídico-tributária de ICMS-Comunicação relativamente ao SVA, importante salientar o histórico das atividades desenvolvidas pela empresa autuada.

Verifica-se que a Autuada iniciou suas atividades **em 01/12/1995**, tendo como objeto social as seguintes atividades:

- prestação de serviços de desenvolvimento, consultoria e manutenção de softwares;
- prestação de serviços de treinamento em informática;
- serviços de processamentos de dados para terceiros;
- representação comercial por conta própria e de terceiros;
- comercialização de equipamentos e artigos para processamentos de dados.

**Em 01/06/05**, a Autuada incorporou ao rol de suas atividades, as seguintes:

- prestação de serviços em telecomunicações;
- **provedores de acesso às redes de comunicação;**
- comércio varejista de peças e acessórios de instalação de rede para Internet.

**Em 26/12/05**, a Autuada obteve junto à Anatel permissão para **prestação de serviço de comunicação multimídia – SCM**, conforme termo PVST/SPV Nº 129/2005.

Com base no exposto e tendo em vista que a referida ação judicial fora impetrada em **11/02/08**, fica claramente demonstrado que ao ingressar com a referida ação a Autuada já era de fato e oficialmente uma prestadora de serviço de telecomunicação.

Como é destacado pela Fiscalização, observa-se constar na referida ação que seu autor **é meramente provedor de acesso de Internet**, ou seja, a Autuada omitiu naquela petição a sua condição de prestadora de serviço de telecomunicação – SCM.

Tratando-se de ação declaratória c/c repetição de indébito contra o Estado de Minas Gerais e concessão de antecipação parcial de tutela, para declarar indevida a

exigência de ICMS sobre os provedores de internet que vinha sendo imposta pelo estado de Minas Gerais, assim como a devolução dos valores já recolhidos e ainda a autorização para efetuação de depósitos judiciais dos valores que seriam devidos se incidente o ICMS, o Juiz ao deferir a tutela foi cuidadoso ao declarar:

AÇÃO DEC. Nº4366155-76.2008.8.13.0145

**“FRISE-SE QUE A CAUSA DE PEDIR NESTE FEITO É A QUESTÃO INERENTE A NÃO INCIDÊNCIA DO ICMS NOS SERVIÇOS DE PROVEDOR DE “INTERNET” E SE EVENTUALMENTE SE TRATAR DE OUTRA ATIVIDADE, OBVIAMENTE NÃO ESTARÁ RESGUARDADA POR ESTA DECISÃO PRELIMINAR.”**

(...)

Nesse diapasão, há que se destacar novamente que no presente lançamento discute-se sobre a incidência integral do ICMS sobre o Serviço de Comunicação Multimídia – SCM e não sobre a não incidência do ICMS sobre o serviço de provimento de acesso à internet (PSCI).

Portanto, como bem destacado pelo Fisco e na decisão acima, referida decisão judicial não alcança a exigência em comento.

Ressalta-se, ainda, conforme já mencionado, que o período autuado encontra-se amparado pelo novo regulamento do SCM, Resolução nº 614/2013, expedida pela Anatel, em que o conceito do SCM é redefinido como a inclusão da atividade de provimento de acesso dentro da própria prestação do SCM, *in verbis*:

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

Conexão à Internet: habilitação de um terminal para envio e recebimento de pacotes de dados pela Internet, mediante a atribuição ou autenticação de um endereço IP;

(...)

(Grifou-se).

Vale dizer que a Fiscalização, exatamente por ter o entendimento de se tratar de uma só prestação de serviço, antagônico ao entendimento da Defesa e alinhado com a maioria dominante do segmento empresarial, conforme demonstrado no Anexo 11 do deste AI, no qual são apresentadas cópias de documentos fiscais de várias operadoras que ofertam a Internet Banda Larga e tributam integralmente suas prestações de serviços, pautou-se em apurar o imposto devido em relação aos valores constantes das notas fiscais que não foram oferecidas à tributação, bem como o total dos boletos extrafiscais emitidos sem a correspondente emissão de documento fiscal.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ressalte-se, por oportuno, que a Anatel estabelece para as operadoras do SCM que o provimento de acesso (PSCI) a partir de 50.000 usuários em serviço deverá ser gratuito. Confira-se:

Resolução 614/2013:

Art. 64. A Prestadora do SCM que ofereça Planos para conexão à internet por meio de um Provedor de Serviço de Conexão à Internet (PSCI) que integre seu Grupo Econômico deverá garantir em todas as ofertas a gratuidade pela conexão à internet.

§ 1º É assegurado a qualquer Provedor de Serviço de Conexão à Internet (PSCI) a oferta de conexão gratuita à internet de que trata o caput nas mesmas condições do PSCI que integre o Grupo Econômico, mediante definição de critérios isonômicos e não discriminatórios de escolha.

§ 2º A exigência contida neste artigo não se aplica às Prestadoras de Pequeno Porte

(...)

### CAPÍTULO II DAS DEFINIÇÕES

Art. 4º Para os fins deste Regulamento, aplicam-se as seguintes definições:

(...)

XIV - Prestadora de Pequeno Porte: Prestadora de SCM com até cinquenta mil Acessos em Serviço;

(...)

Depreende-se, pois, que o provimento de acesso (PSCI) perdeu, com a evolução tecnológica que se operou, relevância não só técnica como econômica.

No caso dos presentes autos, não é crível que a Autuada promova o decote de sua prestação de serviço de telecomunicação atribuindo cerca de **75% (setenta e cinco por cento)** do total à modalidade de PSCI para única e exclusivamente escapar da incidência da exação estadual.

São várias autuações analisadas por este Conselho de Contribuintes, cujas decisões acatam o entendimento fiscal ora externado. Citam-se, por exemplo, os Acórdãos nºs 21.555/17/2ª, 21.557/17/2ª, 21.558/17/2ª e 21.556/17/2ª, cujos excertos são a seguir transcritos:

ACÓRDÃO: 21.556/17/2ª

RITO: ORDINÁRIO

PTA/AI: 01.000231553-86

IMPUGNAÇÃO: 40.010137140-15, 40.010137249-08 (COOB.), 40.010137247-46 (COOB.), 40.010137250-84 (COOB.), 40.010137248-27 (COOB.), 40.010137246-65 (COOB.)

IMPUGNANTE: RBC - REDE BRASILEIRA DE COMUNICAÇÃO LTDA

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

IE: 223656063.00-65

MARCOS GONÇALVES MACHADO (COOB.)

CPF: 483.860.656-72

PRIME SERVICE LTDA (COOB.)

CNPJ: 05.296643/0001-48

RENATA RODRIGUES COUTO DE LIMA (COOB.)

CPF: 949.960.836-20

ROBERTO MURILO PERES CORREA MACHADO (COOB.)

CPF: 430.860.556-34

RW-COBANÇA PRESTADORA DE SERVIÇOS LTDA - ME  
(COOB.)

IE: 002022673.00-69

PROC. S. PASSIVO: LEONARDO DE LIMA NAVES/OUTRO(S)

ORIGEM: DF/BH-1 - BELO HORIZONTE

EMENTA

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - SUJEITO PASSIVO – EMPRESAS COBRIGADAS - CORRETA A ELEIÇÃO. RESTOU COMPROVADO QUE OS ATOS E OMISSÕES DAS EMPRESAS COBRIGADAS CONCORRERAM PARA O NÃO RECOLHIMENTO DO IMPOSTO E ACRÉSCIMOS LEGAIS DEVIDOS PELO CONTRIBUINTE. LEGÍTIMA, PORTANTO, A SUA MANUTENÇÃO NO POLO PASSIVO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA, EM FACE DAS DISPOSIÇÕES CONTIDAS NO ART. 124, INCISO I, DO CTN C/C ART. 21, INCISO XII, DA LEI Nº 6.763/75.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - ADMINISTRADOR - CORRETA A ELEIÇÃO. O COBRIGADO ADMINISTRADOR, QUE GERE AS EMPRESAS ENVOLVIDAS POR MEIO DE PROCURAÇÃO, É RESPONSÁVEL PELOS CRÉDITOS CORRESPONDENTES A OBRIGAÇÕES TRIBUTÁRIAS RESULTANTES DE ATOS PRATICADOS COM EXCESSO DE PODERES OU INFRAÇÃO À LEI, CONTRATO OU ESTATUTO, NOS TERMOS DO ART. 135, INCISO II, DO CTN C/C ART. 21, § 2º, INCISO I, DA LEI Nº 6.763/75.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - SÓCIO - COMPROVAÇÃO DO PODER DE GERÊNCIA - CORRETA A ELEIÇÃO. COMPROVADO NOS AUTOS A PRÁTICA, POR PARTE DOS SÓCIOS GERENTES DAS EMPRESAS COBRIGADAS, DE ATOS COM EXCESSO DE PODERES OU INFRAÇÃO À LEI, CONTRATO OU ESTATUTO, NOS TERMOS DO ART. 135, INCISO III, DO CTN C/C ART. 21, § 2º, INCISO II, DA LEI Nº 6.763/75.

PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO - PRESTAÇÃO DESACOBERTADA - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. CONSTATOU-SE QUE A AUTUADA PRESTOU SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO MULTIMÍDIA (SCM) SEM

EMITIR O CORRESPONDENTE DOCUMENTO FISCAL. CORRETAS AS EXIGÊNCIAS DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO DO ART. 56, INCISO II E MULTA ISOLADA CAPITULADA NO ART. 55, INCISO XVI, AMBOS DA LEI Nº 6.763/75. CRÉDITO TRIBUTÁRIO REFORMULADO PELA FISCALIZAÇÃO PARA ADEQUAR A REINCIDÊNCIA AO DISPOSTO NA LEGISLAÇÃO. PORÉM, FOI EXCLUÍDA A MAJORAÇÃO DA MULTA ISOLADA RELATIVA À REINCIDÊNCIA, NOS TERMOS DO ART. 79 DA LEI Nº 22.549/17.

LANÇAMENTO PARCIALMENTE PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.

(...)

**A EVOLUÇÃO TECNOLÓGICA E A LIVRE CONCORRÊNCIA DE MERCADO CUIDARAM DE REDUZIR A RELEVÂNCIA ECONÔMICA DO PSCI, O QUAL ERA MUITO IMPORTANTE NO TEMPO DA “INTERNET DISCADA” (VIA REDE TELEFÔNICA), MAS QUE PASSOU A SER UM SERVIÇO DE POUCA RELEVÂNCIA ECONÔMICA, INERENTE AO PROVIMENTO DE INTERNET BANDA LARGA, A PONTO DE O ANEXO I DA RESOLUÇÃO ANATEL Nº 614/13, EM SEU ART. 64, § 1º, PRECISAR INCLUSIVE GARANTIR QUE QUALQUER PSCI PUDESSE OFERTAR GRATUITAMENTE O SERVIÇO DE CONEXÃO, NAS MESMAS CONDIÇÕES DO PSCI QUE INTEGRE O GRUPO ECONÔMICO DO PROVEDOR DE INTERNET:**

ART. 64. A PRESTADORA DO SCM QUE OFERTE PLANOS PARA CONEXÃO À INTERNET POR MEIO DE UM PROVEDOR DE SERVIÇO DE CONEXÃO À INTERNET (PSCI) QUE INTEGRE SEU GRUPO ECONÔMICO DEVERÁ GARANTIR EM TODAS AS OFERTAS A GRATUIDADE PELA CONEXÃO À INTERNET.

§ 1º É ASSEGURADO A QUALQUER PROVEDOR DE SERVIÇO DE CONEXÃO À INTERNET (PSCI) A OFERTA DE CONEXÃO GRATUITA À INTERNET DE QUE TRATA O CAPUT NAS MESMAS CONDIÇÕES DO PSCI QUE INTEGRE O GRUPO ECONÔMICO, MEDIANTE DEFINIÇÃO DE CRITÉRIOS ISONÔMICOS E NÃO DISCRIMINATÓRIOS DE ESCOLHA.

**TAL CONDUTA DA ANATEL DECORRE DE UMA CONSTATAÇÃO FÁTICA INESCUSÁVEL: VIA DE REGRA, O SERVIÇO DE CONEXÃO À INTERNET HOJE É TÃO SIMPLES E BARATO, QUE FOI INTEGRADO AO PRÓPRIO SERVIÇO DE INTERNET BANDA LARGA, NÃO SENDO MAIS COBRADO DE FORMA INDIVIDUALIZADA.**

**FATO É QUE JÁ HÁ ALGUM TEMPO O SERVIÇO DE PROVIMENTO DE ACESSO NÃO É MAIS COBRADO PELAS PRESTADORAS DO SCM, SEJAM ELAS DE PEQUENO OU GRANDE PORTE, NÃO OCORRENDO, NA PRÁTICA, A CONTRATAÇÃO PELO CONSUMIDOR DE UM PROVEDOR DE ACESSO À INTERNET DIFERENTE DO PROVEDOR DO SERVIÇO DE INTERNET BANDA LARGA.**

**POR ESSA RAZÃO, NÃO HÁ FUNDAMENTO NA DISTRIBUIÇÃO ARTIFICIAL DE RECEITAS REALIZADA PELO GRUPO MASTERCABO, QUE DESTINA A QUASE TOTALIDADE DOS VALORES RECEBIDOS DO CONSUMIDOR PELA INTERNET BANDA**

LARGA PARA A REMUNERAÇÃO DO PROVEDOR DE ACESSO (VIP/PRIME), ITEM SEM RELEVÂNCIA ECONÔMICA, COMO SE VIU, AO PASSO QUE O VERDADEIRO SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO PRESTADO, DE TRANSMISSÃO DE DADOS POR *INTERNET* BANDA LARGA, FICA PRATICAMENTE SEM REMUNERAÇÃO (RBC).

NOTA-SE, SEM MAIOR ESFORÇO, A CLARA INTENÇÃO DE OCULTAR A OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR DO ICMS-COMUNICAÇÃO, DEIXANDO-SE DE RECOLHER O TRIBUTO DEVIDO A MINAS GERAIS.

A PRÓPRIA ANATEL, QUANDO QUESTIONADA PELO CONSELHO NACIONAL DE POLÍTICA FAZENDÁRIA (CONFAZ) POR MEIO DO OFÍCIO Nº 0260/2006/SE-CONFAZ, DE 20/03/16, NO ITEM 4 DE SUA RESPOSTA AFIRMA QUE “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 INFRAESTRUTURA DE TELECOMUNICAÇÕES, TANTO PARA VIABILIZAÇÃO DO ACESSO DO USUÁRIO QUANTO PARA O ENCAMINHAMENTO DO TRÁFEGO AO BACKBONE DA INTERNET, CONSTITUEM SERVIÇOS DE TELECOMUNICAÇÕES” (FLS. 3.013).

ALÉM DISSO, A TECNOLOGIA UTILIZADA PELAS TVS A CABO NO PROVIMENTO DE *INTERNET*, QUE PROMOVE IMEDIATA AUTENTICAÇÃO DO USUÁRIO NA REDE COM ATRIBUIÇÃO DE UM NÚMERO ENDEREÇO (IP), VIABILIZANDO A CONEXÃO DIRETA NA REDE MUNDIAL, SUPRIMIU A NECESSIDADE DE CONTRATAR EM SEPARADO UM PSCI, JÁ QUE ESSA ATIVIDADE FOI INTEGRADA NO PRÓPRIO SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO MULTIMÍDIA.

(...) (GRIFOS ACRESCIDOS).

Importante mencionar que a Abramulti (Associação Brasileira dos Provedores de Internet e Operadores de Comunicação de Dados Multimídia), da qual a Autuada é associada, não obteve êxito ao atravessar petição nos autos do Mandado de Segurança (MS. 1.0000.08.481721-2/000) quando alegou que a autoridade coatora e o estado de Minas Gerais não estavam cumprindo a decisão concessiva da segurança. Examine-se:

MANDADO DE SEGURANÇA 1.0000.08.481721-2/000 -  
COMARCA DE BELO HORIZONTE - IMPETRANTE(S):  
ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DAS PRESTADORAS DO  
SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO MULTIMÍDIA (ABR) -  
AUTORIDADE COATORA: SECRETARIO DE ESTADO DA  
FAZENDA DO ESTADO DE MINAS GERAIS - INTERESSADO:  
ESTADO DE MINAS GERAIS

VISTOS EM DESPACHO DO RELATOR

A IMPETRANTE ATRAVESSOU PETIÇÃO NOS AUTOS (F. 755-769) ALEGANDO QUE A AUTORIDADE COATORA E O ESTADO DE MINAS GERAIS NÃO ESTÃO CUMPRINDO A DECISÃO CONCESSIVA DA SEGURANÇA.

SUSTENTA QUE, EMBORA O ESTADO DE MINAS GERAIS ESTEJA IMPEDIDO DE AUTUAR AS EMPRESAS ATUANTES NOS SERVIÇOS DE ACESSO À INTERNET QUANDO O OBJETIVO FOR A TRIBUTAÇÃO A TÍTULO DE ICMS, HÁ ALGUM TEMPO A ORDEM JUDICIAL VEM SENDO DESCUMPRIDA, VISTO QUE O ESTADO DE MINAS GERAIS INSISTE EM AUTUAR EMPRESAS ASSOCIADAS À IMPETRANTE, EXIGINDO INDEVIDAMENTE O ICMS SOBRE OS REFERIDOS SERVIÇOS.

SABENDO QUE, NOS TERMOS DO ARTIGO 26 DA LEI 12.016, DE 2009 O DESCUMPRIMENTO DA DECISÃO PROFERIDA EM MANDADO DE SEGURANÇA CONSTITUI CRIME DE DESOBEDIÊNCIA, FOI DETERMINADA A INTIMAÇÃO DA AUTORIDADE COATORA E DO ÓRGÃO DE REPRESENTAÇÃO DA PESSOA JURÍDICA INTERESSADA, PARA, QUERENDO, MANIFESTAREM-SE SOBRE A PETIÇÃO DE F. 755-769.

O ESTADO DE MINAS GERAIS MANIFESTOU-SE À F. 837-838. JUNTOU DOCUMENTOS DE F. 839-1.003. QUANTO AOS DOCUMENTOS NOVOS JUNTADOS PELO ESTADO DE MINAS GERAIS FOI ABERTA VISTA À IMPETRANTE, QUE MANIFESTOU-SE À F. 1.009-1.021.

POIS BEM.

NO PRESENTE MANDADO DE SEGURANÇA FOI CONCEDIDA A ORDEM “PARA DETERMINAR AO IMPETRADO QUE SE ABSTENHA DE TRIBUTAR PELO ICMS, OS SERVIÇOS PRESTADOS PELOS PROVEDORES DE ACESSO À INTERNET COMPROVADAMENTE ASSOCIADOS À IMPETRANTE”.

PORTANTO, A SEGURANÇA CONCEDIDA ALCANÇA APENAS O “SERVIÇO DE PROVIMENTO DE ACESSO À INTERNET” NÃO ABRANGENDO O SERVIÇO DE TELECOMUNICAÇÃO. **CONTUDO, CONSIDERANDO O FENÔMENO DA DENOMINADA “CONVERGÊNCIA DIGITAL” – AGRUPAMENTO DOS DIVERSOS MEIOS DE COMUNICAÇÃO – EM ALGUMAS SITUAÇÕES A INTERMEDIÇÃO DO PROVEDOR DO SERVIÇO DE CONEXÃO À INTERNET (PSCI) DEIXOU DE SER TECNICAMENTE NECESSÁRIA.**

**NO CENÁRIO ATUAL, O PRESTADOR DE SERVIÇO DE ACESSO À INTERNET BANDA LARGA TAMBÉM PODE REALIZAR A CONEXÃO À INTERNET (O ARTIGO 3º DO ANEXO I À RESOLUÇÃO ANATEL 614 DE 2013 AUTORIZA QUE AS SCM PRESTEM O SERVIÇO DE CONEXÃO À INTERNET, SEM A NECESSIDADE DE CONTRATAÇÃO DE UM PSCI) REDUZINDO A CONEXÃO À REDE MUNDIAL DE COMPUTADORES EM MERA FUNCIONALIDADE DO SERVIÇO DE TELECOMUNICAÇÕES PORQUANTO, NESSA MODALIDADE DE ACESSO, NÃO MAIS EXISTE A FIGURA INTERMEDIÁRIA DO PSCI.**

**ISSO NÃO SIGNIFICA QUE O PSCI DEIXOU DE EXISTIR. O SERVIÇO ISOLADO DE CONEXÃO À INTERNET PERMANECE, TODAVIA, QUANDO O OBJETO DE UMA SOCIEDADE É MAIS ABRANGENTE, COMO O SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO MULTIMÍDIA (SCM), CERTO QUE O SERVIÇO DO PSCI FOI ABSORVIDO PELA CADEIA DE SERVIÇOS OFERECIDOS SOBRE A RUBRICA SCM.**

**NESSAS HIPÓTESES, O ICMS RECAI SOBRE O VALOR TOTAL DO SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO MULTIMÍDIA, NÃO SENDO POSSÍVEL EXTRAIR DA CADEIA APENAS A FUNCIONALIDADE QUE ANTES ERA DESEMPENHADA PELO PSCI.**

CONSTOU DA ANÁLISE 306/2013-GCMB:

OCORRE, NO ENTANTO, QUE A SECRETARIA DE TELECOMUNICAÇÕES, PELA NOTA TÉCNICA ACOSTADA ÀS FLS. 18/25, AO ANALISAR A SITUAÇÃO ATUAL DO SERVIÇO DE CONEXÃO À INTERNET (SCI) OBSERVOU QUE “PARA O ACESSO A REDE MUNDIAL DE COMPUTADORES NÃO É TECNICAMENTE NECESSÁRIA A INTERMEDIÇÃO DO PSCI. ASSIM SENDO, NO SERVIÇO MÓVEL PESSOA (SMP) E EM PARTE DOS AUTORIZATÁRIOS DO SCM, HÁ OFERTA DIRETA DE CAPACIDADE ‘DEDICADA’ DE TRANSMISSÃO, EMISSÃO E RECEPÇÃO DE INFORMAÇÕES MULTIMÍDIA PARA ACESSO A INTERNET EM BANDA LARGA”.

ORA, SE NÃO EXISTE MAIS NECESSIDADE DA INTERMEDIÇÃO DO PROVEDOR DO SERVIÇO DE CONEXÃO À INTERNET (PSCI) PARA A CONEXÃO A INTERNET EM BANDA LARGA É PORQUE O SCI CONFUNDE-SE COM O PRÓPRIO SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO MULTIMÍDIA, ESSA AFIRMAÇÃO É CORROBORADA PELA NOTA TÉCNICA, VERBIS:

“TENICAMENTE, NÃO HÁ NECESSIDADE DE PARTICIPAÇÃO DO PSCI NO ACESSO À INTERNET BANDA LARGA, JÁ QUE O PRÓPRIO DETENTOR DA INFRAESTRUTURA PODE PROVER DIRETAMENTE ESSE ACESSO. EM GERAL, A CONEXÃO À INTERNET PASSOU A CONSTITUIR FUNCIONALIDADE INERENTE AO PRÓPRIO SERVIÇO DE TELECOMUNICAÇÕES. DESSE MODO, A FUNÇÃO DO PSCI SE TORNOU RESTRITA, LIMITANDO-SE, MUITAS VEZES, À AUTENTICAÇÃO DOS USUÁRIOS.” (G.N)

SE O SCI É FUNCIONALIDADE INERENTE AO PRÓPRIO SERVIÇO DE TELECOMUNICAÇÕES ENTÃO, DIANTE DO AVANÇO TECNOLÓGICO, PASSOU A FAZER PARTE DOS SERVIÇOS DE TELECOMUNICAÇÕES QUE DÃO SUPORTE À REDE MUNDIAL DE COMPUTADORES. DESSA MANEIRA, ENTENDE-SE QUE O SCI, EM RELAÇÃO À INTERNET EM BANDA LARGA (COMPREENDIDAS AQUI OS ACESSOS NÃO DISCADOS) DEIXOU DE SER SERVIÇO DE VALOR ADICIONADO (SVA) PARA AGREGAR A DEFINIÇÃO DE UMA MODALIDADE DE SERVIÇO DE TELECOMUNICAÇÕES, A EXEMPLO DO SCM.

POIS BEM, COMPREENDIDO AQUI QUE O SCI PARA A CONEXÃO EM BANDA LARGA DEIXOU DE SER, TECNICAMENTE, UM SERVIÇO AUTÔNOMO PARA FAZER PARTE DA CADEIA DE SERVIÇO INERENTE À INFRAESTRUTURA UTILIZADA PARA SUPORTE À INTERNET, COMPETE À ANATEL REGULAMENTÁ-LA. (GRIFOU-SE)

**DIANTE DISSO, SOMENTE HAVERIA DESCUMPRIMENTO DA ORDEM PELOS IMPETRADOS NA HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA DO ICMS SOBRE A PRESTAÇÃO EXCLUSIVA DO SERVIÇO DE**

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

**PROVEDOR DE ACESSO À INTERNET, O QUE NÃO FOI COMPROVADO NOS AUTOS.**

**CITE-SE, A EXEMPLO, A SOCIEDADE MINAS GERAIS TELECOMUNICAÇÕES LTDA.-ME, CUJO OBJETO SOCIAL, ALTERADO EM JANEIRO DE 2012, É:**

(...) PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE TELEFONIA FIXA COMUTADA – STFC; SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO MULTIMÍDIA- SCM; OPERADORA DE TELEVISÃO POR ASSINATURA POR CABO; MANUTENÇÃO DE EQUIPAMENTOS DE TELECOMUNICAÇÕES; COMÉRCIO VAREJISTA DE EQUIPAMENTOS E SUPRIMENTOS DE INFORMÁTICA. (F. 880)

OBSERVA-SE QUE NÃO CONSTA EM SEU OBJETO O SERVIÇO DE ACESSO À INTERNET, O QUAL, CONFORME DESTACADO ACIMA, É ABSORVIDO PELO SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO MULTIMÍDIA.

**QUANTO À SOCIEDADE CENTURY TELECOM LTDA. NÃO FOI COLACIONADO AOS AUTOS DOCUMENTO QUE COMPROVE O SEU OBJETO SOCIAL. TODAVIA, À F. 1.034 INFORMOU QUE PRESTA SERVIÇOS DE PROVIMENTO DE ACESSO À INTERNET, SERVIÇOS DE VOZ SOBRE PROTOCOLO DE INTERNET, SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO MULTIMÍDIA, DENTRE OUTROS, SENDO EVIDENTE QUE O SCM ABRANGE O PROVIMENTO DE ACESSO À INTERNET.**

FEITAS ESSAS CONSIDERAÇÕES, INDEFIRO O PEDIDO CONTIDO NO ITEM (I) À F. 765.

QUANTO AO PLEITO CONTIDO NO ITEM (II) NÃO HÁ ESPAÇO PARA SUA APRECIÇÃO NA VIA ESTREITA DO MANDADO DE SEGURANÇA. PELO O QUE, DELE NÃO CONHEÇO.

INTIME-SE.

BELO HORIZONTE, 4 DE DEZEMBRO DE 2017.

DESEMBARGADOR MARCELO RODRIGUES

RELATOR (GRIFOS ACRESCIDOS).

Destaca-se, por oportuno, que a empresa Century Telecom Ltda, citada na decisão judicial acima, tal como a ora Autuada, foi autuada pelo Fisco mineiro tendo em vista o enquadramento indevido como SVA de serviço de comunicação multimídia - SCM, e os lançamentos aprovados, à unanimidade de votos, por este Conselho de Contribuintes. Examine-se:

ACÓRDÃO: 21.392/17/2ª

RITO: ORDINÁRIO

PTA/AI: 01.000553272-55

IMPUGNAÇÃO: 40.010141490-44

IMPUGNANTE: CENTURY TELECOM LTDA.

IE: 062245060.00-42

PROC. S. PASSIVO: PAULO HENRIQUE DA SILVA  
VITOR/OUTRO(S)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ORIGEM: DF/BH-1 - BELO HORIZONTE

### EMENTA

PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO - RECOLHIMENTO A MENOR DO ICMS. CONSTATOU-SE RECOLHIMENTO A MENOR DO ICMS DEVIDO SOBRE O SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO MULTIMÍDIA - SCM, NA MODALIDADE DE INTERNET BANDA LARGA, EM VIRTUDE DO ENQUADRAMENTO INDEVIDO COMO VALOR ADICIONADO (PROVEDOR DE ACESSO À INTERNET) DE PARCELA DO SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO EFETIVAMENTE EXECUTADO (INTERNET). PROCEDIMENTO FISCAL RESPALDADO NO ART. 2º, INCISO III DA LEI COMPLEMENTAR Nº 87/96 E NO ART. 5º, § 1º, ITEM 8 DA LEI Nº 6.763/75. INFRAÇÃO CARACTERIZADA. CORRETAS AS EXIGÊNCIAS DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO PREVISTA NO ART. 56, INCISO II DA LEI Nº 6.763/75 E MULTA ISOLADA CAPITULADA NO INCISO VII, ALÍNEA “C” DO ART. 55 DA REFERIDA LEI, C/C O DISPOSTO NO ART. 211 DA PARTE GERAL DO RICMS/02 E NO ART. 106, INCISO II, ALÍNEA “C” DO CTN.

LANÇAMENTO PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.

### RELATÓRIO

ACUSAÇÃO FISCAL DE QUE A AUTUADA, PRESTADORA DE SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO MULTIMÍDIA – SCM, CONFORME AUTORIZAÇÃO DA AGÊNCIA NACIONAL DE TELECOMUNICAÇÕES – ANATEL (ATO Nº 40.358/2003 E TERMO Nº 149/2003), RECOLHEU ICMS A MENOR EM VIRTUDE DO ENQUADRAMENTO INDEVIDO COMO SERVIÇO DE VALOR ADICIONADO (PROVEDOR DE ACESSO À INTERNET) DE PARCELA DO SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO EFETIVAMENTE EXECUTADO (INTERNET), DEIXANDO DE DESTACAR O VALOR CORRETO DO IMPOSTO DEVIDO NAS NOTAS FISCAIS EMITIDAS, NO PERÍODO DE 01/10/11 E 31/12/13.

OS DADOS UTILIZADOS PARA O LANÇAMENTO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO FORAM EXTRAÍDOS DOS ARQUIVOS ELETRÔNICOS GERADOS E TRANSMITIDOS PELA CONTRIBUINTE POR MEIO DO PROGRAMA VALIDADOR SINTEGRA E PROGRAMA TRANSMISSOR TED, NOS TERMOS DO ANEXO VII DO RICMS/02 E DOCUMENTOS FISCAIS EMITIDOS.

EXIGE-SE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO PREVISTA NO ART. 56, INCISO II DA LEI Nº 6.763/75 E MULTA ISOLADA CAPITULADA NO INCISO VII, ALÍNEA “C” DO ART. 55 DA REFERIDA LEI.

(...)

ACÓRDÃO: 21.393/17/2ª

RITO: ORDINÁRIO

PTA/AI: 01.000431529-60

IMPUGNAÇÃO: 40.010140613-25

IMPUGNANTE: CENTURY TELECOM LTDA.

IE: 062245060.00-42

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

PROC. S. PASSIVO: PAULO HENRIQUE DA SILVA VITOR/OUTRO(S)

ORIGEM: DF/BH-1 - BELO HORIZONTE

EMENTA

PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO - RECOLHIMENTO A MENOR DO ICMS. CONSTATOU-SE RECOLHIMENTO A MENOR DO ICMS DEVIDO SOBRE O SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO MULTIMÍDIA - SCM, NA MODALIDADE DE INTERNET BANDA LARGA, EM VIRTUDE DO ENQUADRAMENTO INDEVIDO COMO VALOR ADICIONADO (PROVEDOR DE ACESSO À INTERNET) DE PARCELA DO SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO EFETIVAMENTE EXECUTADO (INTERNET). PROCEDIMENTO FISCAL RESPALDADO NO ART. 2º, INCISO III DA LEI COMPLEMENTAR Nº 87/96 E NO ART. 5º, § 1º, ITEM 8 DA LEI Nº 6.763/75. INFRAÇÃO CARACTERIZADA. CORRETAS AS EXIGÊNCIAS DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO PREVISTA NO ART. 56, INCISO II DA LEI Nº 6.763/75 E MULTA ISOLADA CAPITULADA NO INCISO VII, ALÍNEA “C” DO ART. 55, DA REFERIDA LEI, C/C O DISPOSTO NO ART. 211 DA PARTE GERAL DO RICMS/02.

LANÇAMENTO PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.

RELATÓRIO

ACUSAÇÃO FISCAL DE QUE A AUTUADA, PRESTADORA DE SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO MULTIMÍDIA – SCM, CONFORME AUTORIZAÇÃO DA AGÊNCIA NACIONAL DE TELECOMUNICAÇÕES – ANATEL (ATO Nº 40.358/2003 E TERMO Nº 149/2003), RECOLHEU ICMS A MENOR EM VIRTUDE DO ENQUADRAMENTO INDEVIDO COMO SERVIÇO DE VALOR ADICIONADO (PROVEDOR DE ACESSO À INTERNET) DE PARCELA DO SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO EFETIVAMENTE EXECUTADO (INTERNET), DEIXANDO DE DESTACAR O VALOR CORRETO DO IMPOSTO DEVIDO NAS NOTAS FISCAIS EMITIDAS, NO PERÍODO DE 01/01/14 A 31/12/15.

OS DADOS UTILIZADOS PARA O LANÇAMENTO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO FORAM EXTRAÍDOS DOS ARQUIVOS ELETRÔNICOS RELATIVOS À ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL – EFD, NOS TERMOS DO ANEXO VII DO RICMS/02, E DOCUMENTOS FISCAIS EMITIDOS.

EXIGE-SE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO PREVISTA NO ART. 56, INCISO II DA LEI Nº 6.763/75 E MULTA ISOLADA CAPITULADA NO INCISO VII, ALÍNEA “C” DO ART. 55 DA REFERIDA LEI.

(...)

Nesse contexto, importante destacar também as considerações colhidas da Análise 306/2013-CGMB, constante de trabalho monográfico da Procuradora Federal, Marina Georgia de Oliveira e Nascimento, na dissertação que realizou sobre a “A

figura do provedor de conexão à internet e o regulamento do serviço de comunicação multimídia” (1).

“(ii) *Serviços de Telecomunicações como suporte ao Serviço de Conexão à Internet (PSCI)*

5.47. Conforme aduzido acima, a expansão do acesso à internet se ramificou em busca do suporte dos mais variados serviços de telecomunicações. Nesse ponto, atenta-se para o fato de que, no acesso via STFC, todos os itens que caracterizam o SCI estão além do serviço de telecomunicações que lhe concede infraestrutura. O acesso à internet somente ocorre por meio dos recursos detidos pelo próprio PSCI. **De outro lado, as redes de TV por Assinatura/SeAC viabilizam o acesso à internet por meio da mesma infraestrutura ao separar faixas de frequências para a prestação do serviço de TV e outras para a conexão à internet.** Já o SMP viabiliza o acesso à internet por meio da contratação, pelo usuário, de um serviço de transmissão de dados da Prestadora e da aquisição de um terminal smartphone ou modem 3G ou 4G. **Nesses últimos dois casos, a própria Prestadora responsabiliza-se pela autenticação do usuário e a atribuição de um endereço IP, possibilitando, assim, a conexão à rede mundial.**

5.48. Do mesmo modo, **ante o cenário de convergência digital e a criação do SCM, em 2001, algumas atividades passaram a poder ser realizadas pela própria rede da Prestadora de Serviço de Comunicação Multimídia, o que inclui a autenticação do usuário na rede e a implementação dos protocolos, sendo que outras permaneceram a cargo do PSCI, tais como o provimento de aplicativos, conteúdos e correio eletrônico.** Verifica-se, portanto, que, apesar de a rede de SCM possuir capacidade técnica para realizar os serviços de administração de conexões à internet, por força regulamentar (Norma nº 4/95), tal responsabilidade é atribuída ao PSCI.

(...)

5.50. **Percebe-se que, assim como ocorre com o acesso com suporte nas redes de SMP e de serviços de TV por assinatura/SeAC, o SCM apresenta aptidão para implementar todos os recursos e procedimentos para conexão entre o usuário e a**

<sup>1</sup> [http://www.conteudojuridico.com.br/artigo,a-figura-do-provedor-de-conexao-a-internet-e-o-regulamento-do-servico-de-comunicacao-multimidia,48270.html#\\_ftn1](http://www.conteudojuridico.com.br/artigo,a-figura-do-provedor-de-conexao-a-internet-e-o-regulamento-do-servico-de-comunicacao-multimidia,48270.html#_ftn1)

rede mundial. Todavia, ao contrário dos primeiros, exige-se normativamente, deste último, que as atividades da camada lógica estejam sob a responsabilidade de um PSCI, a exemplo do que ocorre com o STFC.

5.51. Esse contexto gera desbalanceamento competitivo entre as Prestadoras dotadas de capacidades semelhantes para o acesso à internet, além de produzir uma ineficiência de mercado a partir da imposição da presença do PSCI e da exigência de que o usuário contrate mais de um serviço para ter acesso à internet **quando a própria prestadora de SCM pode fazê-lo.**

(...)

5.53. Tal contexto explica-se ante a convergência proporcionada pelo SCM visto que, quanto ao provimento de acesso à internet, criou-se uma intersecção técnica entre algumas das atuações da Prestadora desse serviço de telecomunicações e do PSCI, **já que ambos são aptos a realizar atividades inerentes à administração da conexão à internet.** Todavia, outros serviços tal como de correio eletrônico e acesso a conteúdo exclusivo permanecem entre as atividades específicas do PSCI.

5.54. Observo, ainda, que a mediação do acesso à banda larga por meio de um segundo ente caracterizado pela conexão à internet apresenta-se como peculiaridade do Brasil. Países latino-americanos como Argentina, Chile, Colômbia, México e Peru, por exemplo, não exigem a contratação de algum outro agente para uso das redes de telecomunicações e conexão à banda larga. Em tais nações observa-se que o provimento do acesso é absorvido pela própria rede da operadora de telecomunicações.

5.55. Essa peculiaridade brasileira também prejudica o andamento da simplificação regulatória num contexto em que os serviços de telecomunicações apresentam-se cada vez mais convergentes. Sua proximidade, semelhança e possibilidade de prestação a partir de uma mesma plataforma vislumbram caminhos futuros para uma visão de licença simplificada, como já ocorre, atualmente, com os serviços de telecomunicações de interesse restrito. É nesse contexto que acredito que a manutenção de exigências normativas a fim de diferenciar atores dotados de iguais capacidades técnicas prejudica inclusive a viabilização de uma futura e desejável convergência regulatória.

5.56. O assunto se desdobra em vários aspectos e o exame de cada um deles confirma a necessidade de ação desta Agência, naquilo que lhe cabe. É com visão similar, por exemplo, que o Relatório Final nº 3, de 2010, da Comissão Parlamentar de Inquérito criada no âmbito do Senado Federal com a finalidade de “apurar a utilização da internet na prática de crimes de ‘pedofilia’, bem como a relação desses crimes com o crime organizado”, recomendou à Anatel a “realização de estudos com vistas a incluir, em suas atribuições, a fiscalização de empresas do setor de internet, notadamente em razão da tendência tecnológica de convergência entre os diversos meios de comunicação (“convergência digital”).

5.57. Ante tal recomendação, a Secretaria de Telecomunicações do Ministério das Comunicações encaminhou à Anatel, por meio do Ofício nº 52/2011/STE-MC, de 27/07/2011 (fl. 448), a Nota Técnica/MC/STE/DESUT/nº 27/2011 (fls. 448/455), que concluiu ser conveniente oficializar a Agência a fim de solicitar providências para a revisão da Norma nº 4/95, cabendo a análise de dois cenários alternativos:

· **Exigência de intermediação do PSCI apenas para a conexão mediante acesso discado, dispensando-se a sua participação nas demais formas de acesso, como é o caso do acesso dedicado; ou**

· **Caracterização de toda a atividade de conexão à internet como sendo inerente ao serviço de telecomunicações que lhe dá suporte, absorvendo-se, assim, a figura do PSCI.**

5.58. Em seguida, o Parecer nº 864/2011/ALM/CGNS/CONJUR-MC/CGU/AGU, de 26/07/2011, concluiu pelo acolhimento da citada Nota, nos moldes seguintes:

*[...] enquanto à Anatel cabe regulamentar os serviços de telecomunicações, ao Ministério cabe estabelecer as diretrizes de políticas públicas a serem levadas a efeito pela Agência no momento da regulamentação dos serviços.*

*Assim, ao determinar à Anatel que tome providências no sentido de revisar a Norma MC nº 4/1995, o Ministério das Comunicações está exercendo a competência decorrente da supervisão ministerial. À Anatel, por sua vez, caberá revisar a proposta, resguardada, no entanto, a sua independência para melhor regulamentar a matéria posta pelo Ministério.*

*Não bastando, o pedido de providências do Ministério das Comunicações está embasado no art. 214, inciso I da LGT o qual dispõe que:*

Art. 214. Na aplicação desta lei, serão observadas as seguintes disposições:

I - Os regulamentos, normas e demais regras em vigor serão gradativamente substituídos por regulamentação a ser editada pela Agência, em cumprimento a esta Lei;

*Ora, desde a edição da LGT o Serviço de Conexão à Internet (SCI) é regulamentada pela Norma MC nº 4/1995, sem que tenha sido editado um regulamento sequer da Agência a respeito. [...]*

II. (b). *Da possibilidade de alteração das disposições da Norma MC nº 4/1995 pela Anatel:*

[...]

*Ocorre, no entanto, que a Secretaria de Telecomunicações, pela Nota Técnica acostada às fls. 18/25, ao analisar a situação atual do Serviço de Conexão à Internet (SCI) observou que **“para o acesso a rede mundial de computadores não é tecnicamente necessária a intermediação do PSCI. Assim sendo, no Serviço Móvel Pessoal (SMP) e em parte dos autorizatários do SCM, há oferta direta de capacidade ‘dedicada’ de transmissão, emissão e recepção de informações multimídia para acesso a internet em banda larga”**.*

*Ora, se não existe mais necessidade da intermediação do Provedor do Serviço de Conexão à Internet (PSCI) para a conexão a internet em banda larga é porque o SCI confunde-se com o próprio Serviço de Comunicação Multimídia, essa afirmação é corroborada pela Nota Técnica, verbis:*

**“Tecnicamente, não há necessidade de participação do PSCI no acesso à internet banda larga, já que o próprio detentor da infraestrutura pode prover diretamente esse acesso. Em geral, a conexão à internet passou a constituir funcionalidade inerente ao próprio serviço de telecomunicações. Desse modo, a função do PSCI se tornou restrita, limitando-se, muitas vezes, à autenticação dos usuários.”** (g.n)

***Se o SCI é funcionalidade inerente ao próprio serviço de telecomunicações então, diante do avanço tecnológico, passou a fazer parte dos serviços de telecomunicações que dão suporte à rede mundial de computadores. Dessa maneira, entende-se que o SCI, em relação à internet em banda larga (compreendidas aqui os acessos não discados)***

***deixou de ser Serviço de Valor Adicionado (SVA) para agregar a definição de uma modalidade de serviço de telecomunicações, a exemplo do SCM.***

*Pois bem, compreendido aqui que o SCI para a conexão em banda larga deixou de ser, tecnicamente, um serviço autônomo para fazer parte da cadeia de serviço inerente à infraestrutura utilizada para suporte à internet, compete à Anatel regulamentá-la.*

*O art. 69, caput da LGT disciplina que cabe a Agência definir as modalidades de serviço de telecomunicações, senão veja-se:*

*Art. 69. As modalidades de serviço serão definidas pela Agência em função de sua finalidade, âmbito de prestação, forma, meio de transmissão, tecnologia empregada ou de outros atributos.*

*Além de definir, a LGT afirma que cabe a Agência expedir normas sobre a prestação dos serviços de telecomunicação no regime privado (art.19, X da Lei 9.472/1997). Assim, observados os conceitos do art. 60 e 69 da LGT, compete à Agência expedir normas sobre serviços de telecomunicações, de modo a definir quais são as atividades que integram as diferentes modalidades do serviço. Ao incluir a atividade de conexão à Internet no conceito de uma modalidade de serviço de telecomunicações, tal atividade automaticamente deixará de compreender a definição de SVA.*

***Como visto, se a área técnica do Ministério entende que o SCI, para a Internet em banda larga, constitui-se em funcionalidade do próprio serviço de telecomunicações, entende-se que a Agência Nacional de Telecomunicações tem competência para modificar a Norma MC nº 04, de 1995.***

***Destarte, é juridicamente possível a recomendação da área técnica deste Ministério para oficiar a Anatel que tome providências no sentido de alterar a referida norma.***

### **III – DA CONCLUSÃO**

*Diante do exposto, opina este órgão de Consultoria Jurídica, órgão da Advocacia-Geral da União, pela:*

*(a) Competência do Ministério das Comunicações para propor recomendações e diretrizes à Anatel, com fundamento no exercício de sua atribuição de supervisão ministerial e de formulação de políticas públicas de telecomunicações.*

*(b) Competência da Anatel para revisar a Norma MC nº 04, de 1995, com respaldo dos arts. 69 e 214 da LGT, tendo em vista que é juridicamente possível a essa*

*Agência incluir a atividade de conexão à Internet no conceito de uma modalidade de serviço de telecomunicações, fazendo com que tal atividade automaticamente deixe de compreender a definição de SVA; e*

*(c) Pela ausência de óbices jurídicos a que o Ministério das Comunicações recomende à Anatel que revise a Norma MC nº 04, de 1995, de forma a que seja privilegiada a melhor solução técnica para a conceituação da atividade de conexão à Internet, nos moldes da NOTA TÉCNICA/MC/STE/DESUT/Nº 27/2011.*

(sem negritos no original)

**5.59. De se ver que o citado Parecer exara o entendimento de que o SCI, em relação à internet em banda larga (compreendidas aqui os acessos não discados) teria deixado de ser um SVA para agregar a definição de uma modalidade de serviço de telecomunicações, a exemplo do SCM.**

**5.60. Considero, de outro lado, que não é aconselhável a revogação da Norma 4/95, uma vez que o PSCI continua prestando conexão à internet por meio das redes STFC. De igual modo, a possibilidade de provimento do serviço de conexão à internet por meio da rede SCM não deve impedir, a meu ver, a manutenção de atividades exclusivas do Provedor, o que geraria o risco de eliminação de agentes eficientes e inovadores nesse mercado.**

5.61. Assim, entendo que os serviços prestados pelo PSCI não deixam de agregar valor às redes de SCM, mas evoluem no mesmo contexto de convergência tecnológica apresentando novas aplicações a seus usuários.

5.62. Desde a criação da internet, surgiram diversos Provedores nacionais, assim como respeitáveis portais de conteúdo e comércio eletrônico, abrindo-se mercado com grandes perspectivas de crescimento, a partir da oferta de serviços de conteúdo especial, suporte técnico, correio eletrônico, anti-vírus, anti-spam e outros extremamente inovadores e em franca expansão como os cloud services.

5.63. É necessário, portanto, atentar para a existência de PSCIs eficientes, que acompanharam a evolução do acesso à rede mundial a partir da oferta de novas funções ao consumidor final. Por ser a internet um ambiente genuinamente estimulante da inovação, os Provedores adequados ao cenário evolutivo não devem ser absorvidos, mas estimulados, tendo em vista que a

inovação é estratégica para o crescimento do país, nos termos do art. 219 da Constituição Federal:

*Art. 219. O mercado interno integra o patrimônio nacional e será incentivado de modo a viabilizar o desenvolvimento cultural e sócio-econômico, o bem-estar da população e a autonomia tecnológica do País, nos termos de lei federal.*

5.64. Além disso, como aduzido acima, permanece a necessidade do PSCI em todas as atividades necessárias à conexão à internet com suporte sobre as redes STFC, o que, em 2011, representava 10% do mercado de acesso à rede no Brasil.

5.65. Observa-se também a tendência de muitos PSCI que se tornaram ou visam a se tornar prestadores do próprio SCM. Tal iniciativa é também estimulada pela presente atualização do RSCM por meio das medidas de simplificação da outorga e redução do respectivo preço, conforme temas específicos desta Análise.

5.66. Desse modo, quanto ao serviço de conexão à internet, acredito que a premissa da Anatel de atualizar a regulamentação do SCM às novas condições de mercado não exige a completa absorção do papel do PSCI, mas apenas adequação à possibilidade de, no mínimo, dois cenários importantes. O primeiro caracterizado por um agente que presta exclusivamente o serviço de conexão à internet, optando por atuar apenas como um PSCI. E o segundo que opta por oferecer serviços mais abrangentes, no caso a oferta de SCM delimitada de forma tal que, além da simples capacidade de transmissão de dados, oferta também o acesso à rede mundial de computadores.

5.67. Relembro, por fim, que, além de gerar duplicidade de meios para a conexão à internet, a soma SCM e PSCI pode se apresentar como uma janela para manobras tributárias. A NOTA TÉCNICA/MC/STE/DESUT/Nº 27/2011, contida nos presentes autos e acima citada, destaca o tema:

*No modelo atual, segundo a jurisprudência majoritária, o Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) somente é cobrado dos prestadores de serviços de telecomunicações. Já o SCI, por ser considerado SVA, não sofre incidência do ICMS. Com relação a esse serviço, há uma discussão sobre a possibilidade, ou não, de recolhimento de Imposto sobre Serviços (ISS), já que ele não está dentre aqueles elencados na lista anexa à Lei Complementar nº 116, de 31 de julho de 2003. (fl. 453).*

(iii) Conclusão

5.68. Diante disso, considero necessário especificar normativamente **o que já ocorre na prática nas redes SCM a partir da agregação da realidade à definição do serviço**, inclusive de acordo com contribuições recebidas em CP nesse sentido. Além disso, como dito, a caracterização do SCM pelo que ele não é apresentada ultrapassada e dispensável e, tendo em vista a premissa de alinhamento da regulamentação do SCM com a de outros serviços de interesse coletivo, sugiro também a exclusão dos §§1º e 4º do art. 3º da minuta em exame.” (Grifou-se).

A leitura do texto colacionado acima elucida de forma suficiente e satisfatória as mudanças sofridas pelo provimento de acesso (PSCI), decorrentes da evolução tecnológica pela qual os serviços de telecomunicações em geral estão submetidos, deixando claro que, com amparo no art. 3º da Resolução nº 614/2013 da Anatel, os prestadores do Serviço de Comunicação Multimídia – SCM que proporcionam a conexão direta do usuário à rede são indubitavelmente prestadores de serviço de comunicação sujeitos a incidência integral do ICMS.

Em face do debate e das medidas envolvendo o tema e a Autuada, tem-se que em atendimento ao item 03 do interlocutório, a Autuada colacionou cópia da Ação Declaratória nº 4366155-76.2008.8.13.0145 (mídia eletrônica de fls. 412).

A Assessoria do CCMG levou à colação excertos da medida judicial, conforme colacionado aos autos pela Autuada e também pela procuradoria do Estado, conforme consta do Parecer de fls. 481/528.

Cabe pontuar novamente que a discussão travada no âmbito da ação declaratória interposta pela Autuada refere-se à tributação do serviço de provedor de internet (PSCI), típico SVA, a que se refere a Súmula nº 334 do STJ, não se confundindo com a internet banda larga, espécie de Serviço de Comunicação Multimídia (SCM) que inclui a conexão à internet, serviço este ofertado e prestado pela Autuada e objeto do presente lançamento.

Como bem registrou a Fiscalização e a Assessoria do CCMG, no período atuado, a Impugnante/Atuada prestou o SCM na modalidade Internet Banda Larga, ou seja, com conexão instantânea do usuário à rede ao ser ligado o seu equipamento, diferentemente daqueles que ofereciam este tipo de serviço via serviço de telefonia fixa comutada (internet discada), este último com o auxílio do provedor PSCI.

Desde o início assim se manifestou o Juízo, delimitando a causa de pedir, conforme trecho da decisão judicial (Parecer da Assessoria do CCMG às fls. 495).

Os embargos de divergência em Recurso Especial nº 456.650-PR, utilizado como precedente para a edição da referida Súmula nº 334 do STJ, editada em 13 de dezembro de 2006, é claro:

“O SERVIÇO PRESTADO PELO PROVEDOR DE ACESSO À INTERNET NÃO SE CARACTERIZA COMO SERVIÇO DE TELECOMUNICAÇÃO, PORQUE NÃO NECESSITA DE AUTORIZAÇÃO,

PERMISSÃO OU CONCESSÃO DA UNIÃO, CONFORME DETERMINA O ARTIGO 21, XI, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL.

NÃO OFERECE, TAMPOUCO, PRESTAÇÕES ONEROSAS DE SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO (ART. 2º, III, DA LC N. 87/1996), DE FORMA A INCIDIR O ICMS, PORQUE NÃO FORNECE AS CONDIÇÕES E MEIOS PARA QUE A COMUNICAÇÃO OCORRA, SENDO UM SIMPLES USUÁRIO DOS SERVIÇOS PRESTADOS PELAS EMPRESAS DE TELECOMUNICAÇÕES.

(...)

O PROVEDOR É TOMADOR DE SERVIÇOS PRESTADOS PELAS CONCESSIONÁRIAS. LIMITA-SE A EXECUTAR SERVIÇO DE VALOR ADICIONADO, ISTO É, SERVIÇOS DE MONITORAMENTO DO ACESSO DO USUÁRIO À REDE, COLOCANDO À SUA DISPOSIÇÃO EQUIPAMENTOS E SOFTWARES COM VISTAS À EFICIENTE NAVEGAÇÃO.

(...)

O SERVIÇO PRESTADO PELOS PROVEDORES DE ACESSO À INTERNET CUIDA, PORTANTO, DE MERO SERVIÇO DE VALOR ADICIONADO, UMA VEZ QUE O PRESTADOR SE UTILIZA DA REDE DE TELECOMUNICAÇÕES QUE LHE DÁ SUPORTE PARA VIABILIZAR O ACESSO DO USUÁRIO FINAL À INTERNET, POR MEIO DE UMA LINHA TELEFÔNICA.

(...)

A CHAMADA COMUNICAÇÃO ELETRÔNICA, ENTRE COMPUTADORES, SOMENTE OCORRE ATRAVÉS DAS CHAMADAS LINHAS TELEFÔNICAS DE QUALQUER NATUREZA, OU SEJA, A CABO OU VIA SATÉLITE. SEM A VIA TELEFÔNICA IMPOSSÍVEL OBTER ACESSO À INTERNET. ”

(...)

Como se verifica, o fato de o provedor de acesso à internet necessitar, à época, da utilização da infraestrutura fornecida pela concessionária de telefonia, tornando-se, em relação à essa, tomador de serviços de comunicação, levou o Superior Tribunal de Justiça ao entendimento de que o serviço prestado por ele ao usuário não seria de comunicação.

Vale destacar, a título de esclarecimento, que constam no site da empresa autuada os seguintes serviços por ela ofertados (*Anexo 06: Telas extraídas do site da POWERLINE, nome fantasia da Infoline Comunicações e Informações Eletrônicas Ltda, que comprovam a oferta de serviços de telecomunicação do tipo internet banda larga (disponível na mídia eletrônica de fls. 149) – consulta em julho de 2014, conforme Parecer da Assessoria do CCMG (fls. 500/506).*

A Assessoria do CCMG colaciona aos autos diversas outras informações atuais que ratificam o serviço prestado pela Autuada.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Equivoca-se, pois, a Defesa ao dizer que a atividade de provimento de conexão constitui-se no efetivo escopo e finalidade última da Infoline por questões contratuais.

Da simples leitura dos dispositivos constantes do contrato de prestação de serviços de conexão à rede de internet firmado com seus clientes, mais especificamente a cláusula 1, constata-se tratar da opção do cliente **ao plano de velocidade a ser contratada**, conforme fls. 92, 95 a 105 dos autos, já transcrito anteriormente.

No período autuado a Impugnante ofertava a seus clientes **internet banda larga (Serviço de comunicação Multimídia)**, o qual não se confunde com o de **"prestação de serviço de provedor" de acesso à Internet, serviço de valor adicionado (SVA)**, conforme já decidiu o STJ:

TRIBUTÁRIO - ICMS - ACESSO À INTERNET - SISTEMA VIRTUA - BENEFÍCIO FISCAL DE REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DEVIDO ÀS EMPRESAS DE TV POR ASSINATURA - RICMS/96 DE MINAS GERAIS - NÃO INCIDÊNCIA. 1. O SISTEMA DENOMINADO VIRTUA, FORNECIDO PELA EMPRESA NET DE BELO HORIZONTE AOS SEUS ASSINANTES COMO MEIO FÍSICO DE COMUNICAÇÃO, QUE PROPORCIONA O ACESSO AOS PROVEDORES DA INTERNET "BANDA LARGA", REPRESENTA SERVIÇO DISTINTO DO SERVIÇO DE TV A CABO PRESTADO NA FORMA DA LEI 8.977/95 E DA RESOLUÇÃO/ANATEL 190/99. 2. **SERVIÇO QUE TAMBÉM NÃO SE CONFUNDE COM O DE "PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE PROVEDOR" DE ACESSO À INTERNET, SERVIÇO DE VALOR ADICIONADO (ART. 61 DA LEI 9.472/97) ISENTO DA TRIBUTAÇÃO DO ICMS, CONFORME PRECEDENTE DA SEGUNDA TURMA DO STJ, DE MINHA RELATORIA (RESP 456.650/PR)**. 3. TRATANDO-SE DE SERVIÇO NOVO, NÃO GOZA DO BENEFÍCIO FISCAL DE REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO PREVISTO NO ANEXO IV, ITEM 36, DO RICMS/96, DO ESTADO DE MINAS GERAIS PARA OS SERVIÇOS DE TV A CABO. 4. RECURSO A QUE SE NEGA PROVIMENTO.

(STJ - RMS: 16767 MG 2003/0134238-0, RELATOR: MINISTRA ELIANA CALMON, DATA DE JULGAMENTO: 05/10/2004, T2 - SEGUNDA TURMA, DATA DE PUBLICAÇÃO: --> DJ 17/12/2004 P. 470)

(...)

Cabe destacar que o serviço "Net Virtua", objeto da decisão judicial retro, é o mesmo tipo de serviço ofertado pela Autuada, ou seja, internet banda larga, então típico SCM.

Importante reafirmar que embora a Impugnante tenha a pretensão de socorrer da decisão declaratória que lhe foi favorável em face da exigência do ICMS sobre a "prestação de serviço de conexão à internet", o lançamento envolve são prestações outras.

No caso, a Fiscalização está no exercício regular do direito que lhe foi instituído por lei de exigir o ICMS devido sobre a prestação de serviço de comunicação

pela exploração dos serviços prestados sob a modalidade do **Serviço de Comunicação Multimídia – SCM**, conforme definido nos termos do disposto no art. 3º do Regulamento do Serviço de Comunicação Multimídia-SCM, conforme Anexo à Resolução nº 614, de 28 de maio de 2013, da ANATEL, vigente no período autuado:

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

Vale destacar que a Resolução retro não se encontrava vigente quando da interposição da ação declaratória e sequer é mencionada nos fundamentos das decisões judiciais mencionadas pela Autuada. Até mesmo porque o **Serviço de Comunicação Multimídia - SCM** não foi objeto da referida ação interposta pela Autuada.

Da análise elaborada pela ANATEL<sup>2</sup> para a proposição do art. 3º retro, destaca-se as seguintes observações:

“Ora, se não existe mais a necessidade da intermediação do Provedor do Serviço de Conexão à Internet (PSCI) para a conexão à internet em banda larga é porque o SCI confunde-se com o próprio Serviço de Comunicação Multimídia (...).

Se o SCI é funcionalidade inerente ao próprio serviço de telecomunicações então, diante do avanço tecnológico, passou a fazer parte dos serviços de telecomunicações que dão suporte à rede mundial de computadores. Dessa maneira, entende-se que o SCI, em relação à internet banda larga (compreendidos aqui os acessos não discados) deixou de ser Serviço de Valor Adicionado (SVA) para agregar a definição de uma modalidade de serviço de telecomunicações, a exemplo da SCM.

Pois bem, compreendido aqui que o SCI para a conexão em banda larga deixou de ser, tecnicamente, um serviço autônomo para fazer parte da cadeia e serviço inerente à infraestrutura utilizada para suporte à internet, compete à Anatel regulamentá-la.

(...)

Quanto ao serviço de conexão à internet, acredito que a premissa da Anatel de atualizar a regulamentação do SCM às novas condições de mercado não exige a completa absorção do papel do PSCI, mas apenas a

<sup>2</sup> Análise nº 304/2013 – GCMB, de 17/05/2013, do Conselheiro Relator Marcelo Bechara de Souza Hobaika, em anexo.

adequação à possibilidade de, no mínimo, dois cenários importantes. O primeiro caracterizado por um agente que presta exclusivamente o serviço de conexão à internet, optando por atuar apenas como um PSCI. **E o segundo que opta por oferecer serviços mais abrangentes, no caso a oferta de SCM delimitada de forma tal que, além da simples capacidade de transmissão de dados, oferta também o acesso à rede mundial de computadores.**

Relembro, por fim, que, além de gerar duplicidade de meios para a conexão à internet, a soma SCM e PSCI pode se apresentar como uma janela para manobras tributárias”.

(destacou-se)

Como se observa, não apenas o contexto fático em que a Súmula nº 334 do STJ foi editada, a qual fundamentou a decisão declaratória retro, como a própria regulamentação do setor (alteração posterior à interposição da ação declaratória) guardam correlação com o caso dos autos, o que evidentemente exclui a sua aplicação no presente lançamento.

O novo Regulamento do SCM, Resolução nº 614/13, posterior à interposição da ação declaratória retro, que se refere ao SCM, não objeto de discussão no âmbito daquele processo, veio ratificar aquilo que já era uma prática de mercado e estabelecer que dentre as atividades contidas no arcabouço da prestação do SCM está também o provimento de conexão direta à internet, no caso, sem a necessidade do PSCI.

Diante disto a alegação da Impugnante, baseada em informes e normas já superadas (tecnicamente, mercadologicamente e normativamente), de que o serviço de acesso à internet não teria sido absorvido pelo Serviço de Comunicação Multimídia – SCM, não pode ser acolhida.

A verdade é que o prestador SCM é apto a realizar todas as etapas necessárias a que se estabeleça a comunicação e foi isto que a norma tratou de reconhecer. As práticas comerciais (como se vê dos serviços ofertados pela Autuada) demonstram isto, as empresas, amparadas em licenças SCM, comercializam serviços únicos capazes de promover a comunicação desejada por seus clientes, não sendo necessária a contratação de nenhum outro tipo de prestador de serviço para este fim.

É o que ocorre com as demais empresas do setor, todas amparadas pelo mesmo tipo de licença concedida pela ANATEL à Autuada. Pois este é o modelo de negócio vigente.

Isto é o que se pode concluir pela Análise nº 304/2013-GCMB, de 17/05/13, elaborada pelo Conselheiro Relator da Anatel, Sr. Marcelo Bechara de Souza Hobaika, que culminou com a edição no novo Regulamento do Serviço de Comunicação Multimídia – SCM.

Sabendo de todas essas mudanças provocadas pelo avanço das tecnologias utilizadas pelas operadoras de telecomunicações, a Anatel aprovou o novo

Regulamento do Serviço de Comunicação Multimídia-SCM, conforme Anexo à Resolução nº 614, de 28 de maio de 2013, que em seu art. 3º, mostra a definição atualizada do referido serviço, conforme já transcrito.

Veja que, ao incluir a expressão “permitindo inclusive o provimento de conexão à internet” no conceito de Serviço de Comunicação Multimídia, a Anatel reconheceu que o mercado já atuava assim há bastante tempo.

O que se tem hoje é que a prestação de serviço de comunicação multimídia (internet banda larga) é cada vez mais expressiva se comparada com a oferta isolada de provimento de conexão à internet. Toda a propaganda na mídia (inclusive da própria empresa autuada) reforça isso: o que se busca é a conexão a uma velocidade máxima, ou seja, o serviço de comunicação multimídia.

Sabendo disso, a Anatel incluiu o provimento de acesso no rol de atividades do prestador SCM, sem, no entanto, deixar de reconhecer que a figura do Provedor de Acesso à Internet (PSCI) ainda pode existir, por isto a Norma 04/1995 não foi revogada. Mas a coexistência do Prestador SCM com o Prestador PSCI somente pode ocorrer em situações especiais. Veja-se como o novo regulamento do SCM tratou da questão:

Art. 4º Para os fins deste Regulamento, aplicam-se as seguintes definições:

(...)

V - Conexão à Internet: habilitação de um terminal para envio e recebimento de pacotes de dados pela Internet, mediante a atribuição ou autenticação de um endereço IP;

(...)

Art. 64 - A Prestadora do SCM que ofereça Planos para conexão à internet por meio de um Provedor de Serviço de Conexão à Internet (PSCI) que integre seu Grupo Econômico deverá garantir em todas as ofertas a gratuidade pela conexão à internet.

§ 1º - É assegurado a qualquer Provedor de Serviço de Conexão à Internet (PSCI) a oferta de conexão gratuita à internet de que trata o caput nas mesmas condições do PSCI que integre o Grupo Econômico, mediante definição de critérios isonômicos e não discriminatórios de escolha.

§ 2º - A exigência contida neste artigo não se aplica às Prestadoras de Pequeno Porte. ”

Art. 65 - A Prestadora do SCM a que se refere o artigo 64 deverá divulgar, em separado, o preço, ainda que gratuito, da conexão à internet que compõe seus Planos de Serviço:

I - em suas peças publicitárias;

II - nas faturas remetidas aos assinantes;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

III - na comercialização do serviço, tanto no contrato quanto na descrição dos Planos existentes ao cliente; e,

IV - em seus registros contábeis.

O art. 3º do regulamento do SCM estabelece que o serviço de comunicação multimídia é um serviço de telecomunicações no qual, dentre outras atividades necessárias a que se estabeleça a comunicação, também pode ser feito o provimento de conexão à internet, não como um serviço distinto, mas parte integrante do serviço autorizado.

Por sua vez o art. 64 reconhece que a prestadora SCM pode ofertar planos para conexão à internet, não por ela própria, mas por meio de um Provedor de Serviço de Conexão à Internet (PSCI) que integre seu Grupo Econômico e, neste caso, deverá garantir em todas as ofertas a gratuidade pela conexão à internet, devendo também, garantir que outros Provedores de Serviço de Conexão à Internet (PSCI) possam prestar serviços a seus clientes mediante critérios isonômicos e não discriminatórios de escolha.

A disciplina estabelecida no art. 64 é afastada somente no caso de prestadores de pequeno porte (prestadores com menos que 50 mil clientes) ou seja, estes prestadores SCM podem ofertar planos por meio de um Provedor de Serviço de Conexão à Internet (PSCI) que integre seu Grupo Econômico sem a necessidade de gratuidade. No entanto, o disposto no § 2º do art. 64 não afasta o disposto no art. 3º, desta forma não é possível que a prestadora SCM, fragmente seus serviços, alegando que ela presta dois serviços distintos que não se comunicam.

Por fim, o art. 65 determina que o prestador SCM, somente na situação definida no art. 64 deverá divulgar, em separado, o preço, ainda que gratuito, da conexão à internet que compõe seus Planos de Serviço: em suas peças publicitárias e na comercialização dos serviços. É fácil observar que a situação prevista pelo art. 65 simplesmente não existe, pois não se encontra no mercado ofertas de planos que contemplem o provimento de acesso em apartado do SCM (conforme telas extraídas do site da Autuada, a título de exemplo).

A Autuada, assim como as demais empresas que atuam na oferta de serviços para acesso à rede mundial, é detentora de licença SCM, possui em seu objeto a prestação do SCM, não faz ofertas em apartado do PSCI, ou seja, presta um serviço claramente identificado como serviço de comunicação.

A interpretação não poderia ser diferente, pois entender que alguns prestadores podem prestar serviços em vantagem diante de outros, configuraria concorrência desleal e enriquecimento sem causa. Baseado nessas premissas e em consonância com o até agora exposto, o Tribunal de Justiça de Santa Catarina já decidiu:

“APELAÇÃO CÍVEL EM MANDADO DE SEGURANÇA N. 2009.045490-1, DE ITAJAÍ

RELATOR: DES. LUIZ CÉZAR MEDEIROS

TRIBUTÁRIO - PROVIMENTO DE ACESSO À INTERNET VIA RÁDIO - PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TELECOMUNICAÇÃO - OCORRÊNCIA - ICMS - INCIDÊNCIA

COMO O PROVIMENTO DE ACESSO À INTERNET VIA RÁDIO PRESSUPÕE O FORNECIMENTO NÃO SÓ DE UM SERVIÇO, PURO E SIMPLES, DE CONEXÃO À REDE MUNDIAL (REPUTADO DE VALOR ADICIONADO), MAS TAMBÉM DE UM SERVIÇO DE TELECOMUNICAÇÃO, FÁCIL É CONCLUIR QUE SOBRE ESTE ÚLTIMO INCIDIRÁ O ICMS, TENDO EM VISTA AS MESMAS PREMISSAS QUE CULMINARAM NA EDIÇÃO DA SÚMULA N. 334 DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA.”

Tal ação chegou ao STJ (RECURSO ESPECIAL Nº 1.254.944 – SC - 2011/0113577-2), que negou provimento e manteve a decisão do TJ/SC. “Apelação Cível em Mandado de Segurança n. 2009.045490-1, de Itajaí.

Acresça-se que, como destacado na Manifestação Fiscal de fls. 425/439, o Serviço de Comunicação Multimídia - SCM só veio a constar como objeto social da Autuada com a 9ª Alteração Contratual, datada de 28/01/09, data posterior ao ingresso da Ação Declaratória nº 4366155-76.2008.8.13.0145, ajuizada em 11/02/08.

Dessa forma, ratifica-se que a tributação do Serviço de Comunicação Multimídia – SCM não foi objeto de análise no âmbito daquela decisão judicial.

Lado outro, a atividade de provimento de conexão à internet (PSCI) só vem a constar na cláusula dos objetivos sociais da Autuada, com a 6ª Alteração contratual, datada de 19/12/07, um pouco antes do ajuizamento da ação judicial, conforme relatos da Fiscalização:

(...)

A impugnante diz constar em sua 6ª Alteração Contratual, datada de 19/12/2007, na cláusula que define os seus objetivos sociais a atividade de “Prestação de Serviços em telecomunicação” e que por isso à época do ingresso da Ação Declaratória a Infoline já era prestadora de serviço de Telecomunicação. Feita a verificação nas Alterações Contratuais contidas no CD do Anexo XVI, à Fl. 49, constatamos na verdade que a referida atividade (Prestação de Serviços em Telecomunicação) consta desde a sua 3ª Alteração Contratual, datada de 22/07/2004, e isso porque o Contrato social e as duas primeiras Alterações Contratuais não foram digitalizadas pela Junta Comercial de MG, o que nos leva a crer que a referida atividade certamente integra seu objetivo social desde o início de suas atividades, 01/12/1995. **Curioso se torna o fato de se constatar que a atividade de provimento de acesso à internet (SVA) só vem constar na cláusula dos objetivos sociais, também, na 6ª Alteração contratual, datada de 19/12/2007. É convenhamos no mínimo**

**estranho, uma empresa que declara ter como atividade principal o provimento de acesso à internet vir a ter tal atividade declarada em seus objetivos sociais somente a partir de sua 6ª Alteração Contratual, 12 anos após o início de suas atividades.** Na realidade o que deve ter ocorrido é que a atividade descrita como “Prestação de Serviços em Telecomunicação” foi naquela época o nome dado à Atividade de Provimento de acesso à Internet. **Embora a “Prestação de Serviços em Telecomunicação” veio a ser substituída pela atividade de Prestação de Serviço de Comunicação Multimídia – SCM, isso só veio a ocorrer em sua 9ª Alteração Contratual, datada de 28/01/2009. Registre-se que esta data é posterior ao ingresso da Ação Declaratória nº 4366155-76.2008.8.13.0145 que foi em 11/02/2008.**

Ressalte-se o fato de ter se tornado permissionária do SCM em 21/12/2008 não necessariamente significa que passou a prestar o SCM a partir desta data. Isso mostra que a impugnante tenta se valer de um nome impróprio de uma atividade elencada em seus objetivos sociais para semear a possibilidade de dar aplicabilidade à sentença da Ação Declaratória nº 4366155-76.2008.8.13.0145 ao caso presente quando, a bem da verdade, essa refere-se à períodos bem anteriores em que a realidade fática era outra.

O que importa no presente caso é o tipo de prestação de serviço realizado no período autuado (01/06/2013 a 31/01/2017) do presente Auto de Infração. Não é o que a impugnante diz fazer e sim o que realmente de fato ela faz, ou seja, que tipo de serviço ela presta. No entendimento do fisco Prestação de Serviço de Comunicação Multimídia – SCM propriamente dito. (Grifos e destaques acrescidos)

A controvérsia que se apresenta nos presentes autos diz respeito à irresignação da Impugnante com o lançamento efetuado pela autoridade fiscal referente à falta de tributação de itens relativos à prestação onerosa do serviço de comunicação, que, segundo o entendimento da Defendente, trata-se de “serviços inerentes aos provedores de internet” alcançados pela Súmula nº 334 do STJ.

Nesse diapasão, repita-se que a Súmula nº 334/STJ dispõe que **“o ICMS não incide no serviço dos provedores de acesso à Internet”** e teve como premissa o fato de existirem duas empresas contratadas pelo usuário: uma de telecomunicações, fornecendo o canal, e outra, o provedor, considerado como prestador de serviço de valor adicionado, para autenticação, endereço IP e outros serviços.

O **Serviço de Comunicação Multimídia (SCM)** trata-se de um serviço de comunicação de dados comumente conhecido como **“banda larga”**. Consiste em uma

modalidade de serviço de telecomunicações de interesse coletivo “não medido”, essencialmente destinado à intercomunicação de natureza bidirecional, proporcionando aos seus usuários tanto o recebimento como a remessa ou envio de informações e dados diversos.

Como exposto, o SCM é um serviço de telecomunicação “não medido”, que fica à disposição do usuário de forma contínua, 24 (vinte e quatro) horas por dia, 7 (sete) dias da semana.

A toda evidência, o serviço de conexão da internet promovido pela empresa autuada desde o advento da nova tecnologia do SCM, não se configura de modo algum como hipótese de um simples serviço de provedor de conexão (PSCI), atividade complementar e dependente do serviço de telecomunicação.

*Contrario sensu*, é indubitoso concluir que ela explora, de fato, a prestação de serviços de telecomunicação na modalidade de internet Banda Larga, mediante a utilização da tecnologia proporcionada pelo SCM, objeto, portanto, estranho ao alcance dos termos da decisão declaratória referida.

Conclui-se que a atividade desempenhada pela Impugnante configura-se com a descrição normativa da hipótese de incidência do ICMS prevista na legislação tributária do estado de Minas Gerais, cuja consequência a classifica na categoria de contribuinte do ICMS, sujeitando-a à responsabilidade pelo recolhimento do ICMS devido pela prestação de Serviço que denominou como Conexão à Internet, enquanto prestação de serviço onerosa de comunicação, não se aplicando à hipótese a STJ Súmula nº 334 - 13/12/2006 - DJ 14.02.2007, segundo a qual “O ICMS não incide no serviço dos provedores de acesso à Internet”.

A oferta do serviço de conexão à internet, segundo as regras do plano comercializado, vincula a Impugnante necessariamente às obrigações tributárias inerentes aos prestadores do serviço de comunicação, não apenas e simplesmente porque encontra-se promovendo a autenticação do usuário na internet por meio de login e senha, mas, muito mais, porque, como evidencia dos autos, encontra-se no exercício do controle real sobre as contas dos usuários, bem como, sobre o tráfego implementado, de modo a compatibilizar o gerenciamento total do plano relativo a cada cliente.

A hipótese se encontra literalmente prevista nos termos do disposto no § 4º e inciso X do art. 43 do RICMS/02, segundo os quais, na hipótese do inciso X do caput do Art. 43, *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.*

Pelas razões acima expostas, não restam dúvidas de que a atividade econômica exercida pela Impugnante é a prestação de serviço de comunicação. Ou seja: a empresa não funciona para facilitar o serviço de comunicação prestado por outrem. Ela é a própria prestadora do serviço de comunicação na modalidade SCM,

portanto, atividade diversa daquela que pretende sustentar, qual seja: provedor de acesso à internet.

Sendo assim, não há óbice ao lançamento, conforme pretende sustentar a Impugnante, especialmente, por que o objeto do lançamento em questão não é alcançado pela decisão declaratória retro, pois, eis que, diferentemente desta, a autuação versa acerca da hipótese de incidência típica dos prestadores de serviço de comunicação e, não, acerca dos provedores de acesso à internet, como pretende fazer crer a Impugnante.

Repita-se que várias são as decisões deste Conselho de Contribuintes, favoráveis à Fazenda Pública, em situações idênticas ao caso dos presentes autos (empresa que oferta/presta serviços de comunicação multimídia - SCM na modalidade banda larga, inclusive tendo como sujeito passivo contribuintes detentores de decisão judicial para não se tributar o “**serviço de provedor de internet - Serviço de Valor Adicionado – SVA**”, **serviço diverso do ora analisado**. São elas: Acórdãos nºs 21.555/17/2ª, 21.557/17/2ª, 21.558/17/2ª, 21.556/17/2ª, 21.392/17/2ª e 21.393/17/2ª, dentre outras, cujos excertos foram reproduzidos em Parecer da Assessoria do CCMG.

Pois bem, após vasta demonstração da motivação e fundamentação do lançamento, reitera-se, em síntese, a análise das irregularidades imputadas à Autuada.

A primeira irregularidade refere-se à parcela de prestação de serviço de comunicação declarada na escrituração fiscal que a Autuada deixou de oferecer à tributação, alegando, equivocadamente, tratar de provimento de acesso (PSCI), obtida pela diferença entre as prestações acobertadas (coluna K da planilha de Apuração de crédito do Anexo 2 – Irregularidade 1) e a base de cálculo total de ICMS declarada (Coluna L da referida planilha) fornecida pela própria Autuada constante às fls. 05 dos autos.

Explica a Fiscalização que, para se apurar os valores das prestações acobertadas, foi necessário inicialmente calcular o valor das prestações desacobertadas (irregularidade 2), estas apuradas pela diferença entre os totais mensais de boletos emitidos e os totais mensais de notas fiscais emitidas.

As prestações acobertadas por documento fiscal, por conseguinte, foram obtidas pela diferença entre o faturamento mensal, conforme boletos emitidos, e as prestações desacobertadas.

A segunda irregularidade refere-se à totalidade dos valores que não foram oferecidos a tributação por falta de emissão de documento fiscal, obtidos pela diferença apurada entre os totais dos boletos emitidos e o total das notas fiscais emitidas, ou seja, as prestações de serviços desacobertadas de documento fiscal (Anexo 2 - mídia eletrônica de fls. 149).

Registre-se que no Anexo 2, as planilhas mensais de todo o período autuado se decompõem em duas abas, “Banco completo” e “Banco filtrado”, **sendo descontados todos os valores de títulos relativos à hospedagem, instalação, Co-location, Powerfone e os diversos tipos de cancelamentos de boletos.**

Também foram consideradas na apuração fiscal, as denúncias espontâneas realizadas pelo contribuinte relativas ao período autuado (utilização indevida de redução da base de cálculo do imposto em relação às prestações de serviços atribuídas, pela Autuada, nas notas fiscais ao SCM).

A Defesa alega que o Fisco deveria levar em consideração a **data de vencimento** dos boletos **e não a data de emissão** deles para que o cotejamento entre as notas fiscais e boletos fique correto.

Contudo, como bem destacado pela Fiscalização, os serviços de telecomunicação são, via de regra, com vencimento postecipados, a operadora primeiro presta o serviço para depois cobrar, sendo o prazo concedido ao cliente para pagamento de sua fatura é questão meramente comercial.

O vencimento da fatura será sempre em período posterior ao da prestação do serviço, em datas geralmente não coincidentes com a ocorrência do fato gerador.

Tratando-se de serviços continuados estabeleceu a legislação, § 4º do art. 85 do RICMS/02, que se considera ocorrido o fato gerador na data de emissão do documento fiscal:

Art. 85 (...)

§ 4º Para efeitos deste artigo, relativamente à prestação de serviços de comunicação e aos fornecimentos de energia elétrica e de gás, considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento em que ocorrer a emissão do respectivo documento fiscal.

Efeitos de 15/12/2002 a 12/05/2014 - Redação original:

“§ 4º Para efeitos deste artigo, relativamente à prestação de serviços de comunicação e aos fornecimentos de energia elétrica e de gás e de água natural canalizados, considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento em que ocorrer a emissão do respectivo documento fiscal.”

Dessa forma, a Fiscalização valendo-se de duas fontes de informações distintas (Planilha Wireless e Arquivos do Conv. 115/03), realizou o cotejo das prestações entre boletos (extrafiscais) e notas fiscais tomando por base as respectivas **datas de emissão**.

O critério utilizado pelo Fisco foi o de “período de referência da prestação do serviço”, ou seja, para cada mês presume-se haver um boleto e uma nota fiscal emitidos relativos ao serviço prestado. Na falta da emissão da nota fiscal com emissão apenas do boleto extrafiscal, o Fisco não poderia dar outro tratamento aos boletos senão o mesmo dado às notas fiscais, considerando a sua respectiva data de emissão.

A análise dos documentos, dados à título de exemplo pela Defesa, constantes nos autos às fls. 175/176, junto às planilhas do Anexo 2, nos meses de julho, agosto, setembro e outubro de 2013 e referentes ao usuário Maria Luiza Cantarino citado na impugnação, demonstra que existem os boletos com mesmo valor em todos esses meses, ou seja, para a nota fiscal emitida no mês 09 de 2013 existe tanto boleto

com vencimento no mês 09 como boleto emitido no mês 09 para este mesmo cliente e no mesmo valor (conforme planilha constante do Parecer da Assessoria do CCMG às fls. 365 dos autos). Tal fato evidencia a improcedência da alegação da Defesa.

Ademais, verifica que as planilhas mensais constantes do Anexo 2 (contendo a listagem dos boletos emitidos), extraídas da planilha Wireless e logo, em seguida filtrada pelo trabalho de auditoria, compõem-se das seguintes colunas dentre outras: **Colunas D** (correspondente à data de lançamento ou emissão), **H** (correspondente à data de vencimento) e **I** (correspondente à data de pagamento).

A análise das informações de cada uma delas permitiu verificar que apenas na coluna “**D**”, utilizada pela Fiscalização, o mês não sofre alteração, conforme referido quadro do Parecer da Assessoria do CCMG às fls. 365.

Diante do exposto, constata-se que o procedimento adotado pela Fiscalização, em adotar a data de emissão do boleto como ocorrência do fato gerador, não merece reforma, bem como é o critério que mais se aproxima do disposto na legislação (§ 4º do art. 85 do RICMS/02). Referido critério revela-se mais apropriado ao caso, pois busca comparar os períodos coincidentes relativamente às notas fiscais e os boletos emitidos. Portanto, as diferenças apontadas pela Defesa no quadro de fls. 176 e 177 não prosperam.

Relativamente à alegação da Defesa referente aos descontos incondicionais, supostamente concedidos em razão de falha na prestação do serviço (listados no doc. 03 da impugnação), a Fiscalização deixou consignado o seguinte:

(...) para acatamento por parte do fisco deste tipo de pleito tem-se necessariamente que se observar a legislação pertinente que trata da matéria.

A legislação vigente estabelece formas alternativas para se requerer o estorno de débito de ICMS recolhido indevidamente em razão de erros ocorridos na cobrança aos tomadores do serviço de comunicação.

Dessa forma, julgamos oportuno colacionar a referida legislação que trata do assunto em questão, in verbis:

DEC. 43080-02 – ANEXO IX (RICMS)

#### Do Estorno de Débito do Imposto

Art. 44-E. O débito do ICMS destacado na NFST ou NFSC será estornado na ocorrência das seguintes hipóteses:

I - erro de medição;

II - erro de faturamento;

III - erro de tarifação do serviço;

IV - erro de emissão do documento;

V - formalização de discordância do tomador do serviço, relativamente à cobrança ou aos respectivos valores;

VI - cobrança em duplicidade; e

VII - concessão de crédito ao assinante no caso de paralisações das prestações de serviço de telecomunicação.

§ 1º Para efeito de estorno de débito do imposto a que se refere o caput e a recuperação do imposto destacado nas NFST ou NFSC, deverá ser observado o seguinte:

I - caso a NFST ou NFSC não seja cancelada e ocorra ressarcimento ao cliente mediante dedução dos valores indevidamente pagos nas NFST ou NFSC subseqüentes, o contribuinte efetuará a recuperação do imposto diretamente e exclusivamente no documento fiscal em que ocorrer o ressarcimento ao cliente, devendo o contribuinte:

a) lançar no documento fiscal um item contendo a descrição da ocorrência e as correspondentes deduções do valor do serviço, da base de cálculo e do respectivo imposto, devendo os valores das deduções ser lançados no documento fiscal com sinal negativo;

b) utilizar código de classificação do item de documento fiscal do Grupo 09 - Deduções, da tabela: "11.5. - Tabela de Classificação do Item de Documento Fiscal" do Anexo Único do Convênio ICMS 115, de 2003;

c) apresentar o arquivo eletrônico constante da Parte 7 do Anexo VII referente ao ICMS recuperado ou a recuperar;

II - nos demais casos, o contribuinte deverá apresentar o arquivo eletrônico previsto na Parte 7 do Anexo VII e protocolizar, na unidade fazendária a que estiver circunscrito, pedido de autorização para recuperação do imposto contendo, no mínimo, as seguintes informações:

a) identificação do contribuinte requerente;

b) identificação do responsável pelas informações;

c) recibo de entrega do arquivo eletrônico previsto na Parte 7 do Anexo VII, referente ao ICMS a recuperar.

§ 2º Havendo deferimento total ou parcial do pedido de autorização previsto no inciso II do § 1º, pelo titular da Delegacia Fiscal a que estiver circunscrito, o contribuinte deverá, no mês subseqüente ao do deferimento, emitir Nota Fiscal Serviço de Comunicação (NFSC) ou Nota Fiscal Serviço de Telecomunicação (NFST) de série distinta, para

recuperar, de forma englobada, o valor equivalente ao imposto indevidamente recolhido e reconhecido pelo Fisco, constando no campo “Informações Complementares” a expressão “Documento Fiscal emitido nos termos do Convênio ICMS 126/98”, bem como a identificação do protocolo do pedido a que se refere o inciso II do § 1º.

§ 3º Não sendo possível o cumprimento das disposições contidas nesta seção, o contribuinte deverá solicitar restituição do indébito na forma prevista na legislação tributária administrativa estadual.

§ 4º Nas hipóteses previstas no caput, ocorrendo refaturamento do serviço, o mesmo deverá ser tributado.

§ 5º Os motivos dos estornos de débito estão sujeitos à comprovação, mediante apresentação de documentos, papéis e registros eletrônicos que deverão ser guardados pelo prazo decadencial.

**Dispõe o inciso I do § 1º do art. 44-E da Parte 1 do Anexo IX do RICMS/2002, que o ICMS destacado em razão das hipóteses elencadas no caput do referido artigo poderá ser recuperado pelo contribuinte com a dedução dos valores pagos indevidamente nas NFST subsequentes, direta e exclusivamente no documento fiscal em que ocorrer o ressarcimento do valor ao cliente.**

**Pelo disposto no inciso II do mesmo § 1º, nos demais casos de recolhimento indevido de ICMS, não passíveis da recuperação prevista no referido inciso I, o estabelecimento prestador de serviços de comunicação deverá requerer à unidade fazendária, no caso a DF, autorização para recuperar o imposto indevidamente debitado, o que será feito com a emissão de NFST ou NFSC global, no mês subsequente ao deferimento do pedido de autorização.**

**Já o § 3º, do citado artigo, dispõe que, não sendo possível o cumprimento das disposições contidas na Seção V, para a recuperação do imposto indevidamente debitado, o contribuinte deverá solicitar a restituição do indébito na forma prevista na legislação.**

**No caso da impugnante, em que pese estarmos tratando de boletos extrafiscais e não notas fiscais, para que pudéssemos considerar os descontos incondicionais concedidos por falha ou interrupção do serviço prestado para fins de apuração do valor**

**desacobertado de suas prestações de serviço de comunicação deveria no mínimo ser apresentado ao fisco documentação produzida em época própria que registrou as respectivas ocorrências no momento das contestações de seus clientes. Uma simples lista, na forma como foi apresentada não deve ser considerada.**

**O mesmo podemos dizer em relação as parcelas inadimplidas pelos usuários que foram objeto de renegociação e voltaram a fazer parte dos boletos emitidos posteriormente. Para que possamos acatar e abater o crédito tributário é imprescindível a comprovação.**

(...)

(grifos e destaques acrescidos)

Tendo em vista esta alegação da Defesa referente aos descontos incondicionais supostamente dados aos clientes, bem como em razão da alegação de que consta na apuração fiscal valores referentes à renegociação de dívidas dos clientes, fazendo incidir ICMS tanto sobre o valor contido na fatura original quanto sobre o valor adicionado às mensalidades dos meses seguintes em razão das referidas renegociações, a Assessoria do CC/MG exarou o seguinte Despacho Interlocutório de fls. 276/280, nos seguintes termos:

(...)

Considerando a alegação constante da peça de defesa no sentido de que parte do valor das prestações de serviços de comunicação, considerada pela Fiscalização desacobertada de documento fiscal (irregularidade 2 do AI), refere-se a descontos incondicionais concedidos, descontos estes concedidos em função da interrupção da prestação do serviço, em relação à qual a Fiscalização deixou consignado o seguinte:

(...)

**No caso da impugnante, em que pese estarmos tratando de boletos extrafiscais e não notas fiscais, para que pudéssemos considerar os descontos incondicionais concedidos por falha ou interrupção do serviço prestado para fins de apuração do valor desacobertado de suas prestações de serviço de comunicação deveria no mínimo ser apresentado ao fisco documentação produzida em época própria que registrou as respectivas ocorrências no momento das contestações de seus clientes. Uma simples lista, na forma como foi apresentada não deve ser considerada.**

**1 - Colacionar aos autos a documentação que comprove os registros das falhas das prestações dos serviços de comunicação e das contestações dos clientes acerca de tais fatos, e outros documentos que entenderem pertinentes, vinculando tais registros às informações constantes da mídia eletrônica de fls. 220 (Doc. 03 anexo à impugnação “Planilhas de descontos concedidos aos clientes por serviço não prestado”).**

No tocante à alegação constante da peça da defesa no sentido de que consta na apuração fiscal valores referentes à renegociação de dívidas dos clientes, fazendo incidir ICMS tanto sobre o valor contido na fatura original quanto sobre o valor adicionado às mensalidades dos meses seguintes em razão das referidas renegociações, deixou consignado a Fiscalização:

(...)

O mesmo podemos dizer em relação as parcelas inadimplidas pelos usuários que foram objeto de renegociação e voltaram a fazer parte dos boletos emitidos posteriormente. **Para que possamos acatar e abater o crédito tributário é imprescindível a comprovação.**

**2 - Colacionar aos autos cópias dos registros contábeis e da documentação correlata, dentre outros documentos que entenderem pertinentes, vinculando-os aos boletos bancários emitidos objetos de análise pelo Fisco.**

(...)

Os Impugnantes manifestam-se às fls. 287/290, relatam que, na oportunidade, colacionam aos autos planilhas que registram cada uma das renegociações por inadimplemento do período, conforme extraído do sistema informatizado da empresa, em que estão registrados a forma da cobrança, o número do boleto, a data do lançamento, o valor do boleto, entre outras informações sobre a negociação do pagamento das parcelas em aberto (doc. nº 02). Asseveram que também colacionam aos autos exemplo de carta de cobrança de cliente, que é emitida de forma padronizada, de acordo com o número e valor inadimplido dos contratos firmados entre a Infoline e seus clientes, a fim de apresentar a dinâmica e forma de renegociações dos valores cobrados (doc. nº 03).

Referidos documentos são colacionados aos autos às fls. 291 (em mídia eletrônica).

A Fiscalização manifesta-se às fls. 325/328, sobre as informações trazidas pelos Autuados após o Despacho Interlocutório, aos seguintes termos:

MANIFESTAÇÃO FISCAL

Uma vez percorrido sobre o desenrolar e a cronologia dos fatos passamos a manifestação fiscal acerca da resposta apresentada pela autuada relativa ao Despacho Interlocutório constante às pàgs. 275 a 280.

**Quanto aos descontos concedidos em função da interrupção da prestação do serviço de telecomunicação (fls. 276 a 279).**

Quesito:

Colacionar aos autos a documentação que comprove os registros das falhas das prestações dos serviços de comunicação e das contestações dos clientes acerca de tais fatos, e outros documentos que entenderem pertinentes, vinculando tais registros às informações constantes da mídia eletrônica de fls. 220 (DOC. 03 anexo à impugnação “Planilhas de descontos concedidos aos clientes por serviço não prestado”).

Resposta da Autuada:

“Diante da requisição do Eg.CC/MG de que fosse apresentada documentação que comprove os registros das falhas das prestações dos serviços de comunicação e das contestações dos clientes acerca de tais fatos e outros documentos pertinentes, junta-se nova planilha, com detalhamentos acerca dos descontos concedidos, como o motivo dos descontos, a unidade dos negócios, o tipo de desconto, o valor do desconto e o valor pago, conforme extraído do sistema informatizado da empresa.”

Entendimento do Fisco:

**A simples substituição da primeira planilha apresentada, constante no CD da pág. 220, por uma segunda planilha, constante no CD da pag. 291, acrescida de detalhamentos desprovidos de comprovação que validem os valores nela listados não pode ser considerada pelo fisco. Como dito alhures, em que pese estarmos tratando de Boletos extrafiscais e não notas fiscais, o § 5º do art. 44-E do Anexo IX do RICMS é claro ao estabelecer:**

§5º Os motivos dos estornos de débito estão sujeitos à comprovação, mediante apresentação de documentos, papeis e registros eletrônicos que deverão ser guardados pelo prazo decadencial.

**A autuada não trouxe aos autos documentos vinculáveis a planilha apresentada que atestem, à época da ocorrência dos fatos, sua veracidade. Dessa forma, ainda que as suas alegações sejam pertinentes, pois interrupções na prestação do serviço realmente ocorrem, a planilha apresentada**

**desacompanhada da documentação comprobatória exigida é considerada insuficiente para a concessão do estorno de débito.**

Quanto a suposta dupla incidência sobre o mesmo fato gerador relativos aos valores decorrentes de parcelas inadimplidas pelos usuários que foram objeto de renegociações e inseridas nos boletos subsequentes além do valor original da fatura (pág. 279).

Quesito:

Colacionar aos autos cópias dos registros contábeis e da documentação correlata, dentre outros documentos que entenderem pertinentes, vinculando-os aos boletos bancários emitidos objetos de análise pelo Fisco.

Resposta da Autuada:

“... juntam-se as planilhas que registraram cada uma das renegociações por inadimplemento do período, conforme extraído do sistema informatizado da empresa, em que estão registrados a forma de cobrança, o número do boleto, a data de lançamento, o valor do boleto, entre outras informações sobre a renegociação do pagamento de parcelas em aberto.”

“Ademais, junta-se exemplo de modelo de carta de cobrança de cliente, que é emitida de forma padronizada, de acordo com o número e valor inadimplido dos contratos firmados entre a Infoline e seus clientes, a fim de apresentar a dinâmica e forma de renegociação dos valores cobrados ao d. CC/MG.”

Entendimento do Fisco:

**Mais uma vez a autuada apresenta resposta insuficiente ao quesito solicitado pelo CC/MG. A apresentação de uma simples planilha que retrata não mais que o não pagamento de um usuário relativo à um boleto extrafiscal, de um determinado mês, não determina necessariamente um reparcelamento de dívida, ou seja, o usuário através do próprio boleto vencido pode efetuar a sua quitação, ainda que no mês seguinte e aí não há que se falar em reparcelamento. Sendo assim, além de fornecer informações insuficientes, a planilha foi apresentada sem a documentação comprobatória exigida nos termos da legislação.**

Diante de tais fatos, a apresentação da planilha desacompanhada da documentação comprobatória exigida não pode ser considerada para fins de estorno de débito.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Por todo o exposto, reiteramos a procedência do lançamento após a reformulação do crédito às págs. 295 a 298.

(...)

(Grifos acrescidos).

No tocante aos supostos descontos incondicionais concedidos, em razão da alegação de paralisação do sistema, observa-se que os Impugnantes colacionaram aos autos planilha Excel contendo as informações (excerto da planilha “Descontos 2016 e 2017”), conforme Parecer da Assessoria do CCMG às fls. 373.

Contudo, é nítido que os Autuados não se desincumbiram do ônus que lhes competia, pois não colacionaram aos autos comprovação das falhas das prestações dos serviços de comunicação e das contestações dos clientes acerca de tais fatos, e outros documentos que comprovassem o alegado, como foi requerido do despacho interlocutório retrocitado, nem mesmo após interlocutório exarado pela 1ª Câmara.

Portanto, não há como acatar a alegação da Defesa, uma vez que desprovidos de comprovação.

Da mesma forma, não foram colacionados aos autos comprovações das supostas renegociações de dívidas ocorridas para as quais foram gerados novos boletos, trazendo aos autos apenas relação de supostos inadimplentes. Não restou comprovado, portanto, a alegação da Defesa de exigência em duplicidade.

Destaca-se que o ICMS foi exigido com a aplicação da alíquota no percentual de 25% (vinte e cinco por cento) até 31/12/15 e no percentual de 27% (vinte e sete por cento) a partir de 01/01/16, conforme legislação vigente no referido período:

Art. 42 (...)

j) 27% (vinte e sete por cento), na prestação de serviço de comunicação, de 1º de janeiro de 2016 a 31 de dezembro de 2019, e 25% (vinte e cinco por cento), a partir de 1º de janeiro de 2020, observado o disposto no § 19;

Efeitos de 27/03/2008 a 31/12/2015 - Redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 6º, III, “a”, ambos do Dec. nº 44.754, de 14/03/2008:

“a) 25% (vinte e cinco por cento), nas prestações de serviço de comunicação, observado o disposto no § 19 deste artigo, e nas operações com as seguintes mercadorias:”

(...)

(Grifos acrescidos).

Assim, corretas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multas Isoladas previstas no art. 55, incisos XVI (item 1) e VII, alínea “c” (item 2), ambos da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

Art. 55 (...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

(...)

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

(...)

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;**

(...)

(grifos acrescidos).

Relativamente a alegação da Defesa sobre a inadequação da exigência da Penalidade Isolada prevista no art. 55, inciso XVI, da Lei nº 6.763/75, no percentual de 40% (quarenta por cento), ressalta-se que a Fiscalização (fls. 294/307) promoveu a reformulação do crédito tributário para extinção parcial dos valores relativos à citada multa isolada exigida em relação ao item 02 do AI, no período de junho de 2013 a janeiro de 2017, corrigindo a referida exigência.

Portanto, a Penalidade isolada restou exigida no percentual de 20% (vinte por cento), conforme demonstrado às fls. 296/298.

No tocante a irregularidade 01 do AI, restou demonstrado que a Autuada não cumpriu a obrigação acessória a que estava obrigada, ou seja, consignou nas notas fiscais que emitiu base de cálculo do ICMS menor que a prevista na legislação, correta a exigência da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII, alínea "c", da Lei nº 6.763/75.

Referidas Penalidades foram exigidas no montante menor que o limite máximo previsto no inciso I do § 2º do art. 55 da Lei nº 6.763/75 (fls. 296/307).

Conforme relatado, foram eleitos para o polo passivo da obrigação tributária, além da empresa autuada, os sócios-administradores da empresa, acima qualificados, nos termos do disposto no art. 135, inciso III, do CTN c/c o art. 21, § 2º, inciso II, do mesmo artigo, da Lei nº 6.763/75:

CTN:

Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

Lei nº 6.763/75:

Art. 21 - São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

(...)

§ 2º - São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto:

(...)

II - O diretor, o administrador, o sócio-gerente, o gerente, o representante ou o gestor de negócios, pelo imposto devido pela sociedade que dirige ou dirigiu, que gere ou geriu, ou de que faz ou fez parte.

(...)

No caso dos autos, não foi o simples inadimplemento da obrigação tributária que caracterizou a infração à lei, para o efeito de extensão da responsabilidade tributária, e sim a ação ou omissão que causou prejuízo à Fazenda Pública mineira.

Induidoso que os sócios-administradores, os quais efetivamente é quem participa das deliberações e nos negócios sociais da empresa, tinham conhecimento e poder de comando sobre toda e qualquer operação praticada pela empresa, sendo certo que as prestações de serviços desacobertadas de documento fiscal e a falta de recolhimento do imposto para a maior parte das prestações acobertadas de documento fiscal (montante de 75% das prestações) caracterizam a intenção de fraudar o Fisco mineiro.

Por todo o exposto, resta clara a gestão do sócios-administradores da Autuada com intuito de lesar o Erário mineiro. Patente nos autos a deliberada intenção de se praticar o ilícito, conforme infrações descritas no Auto de Infração e comprovadas na instrução processual.

No caso do presente processo, há a comprovação de atos praticados contrariamente à lei, contemporâneos ao surgimento da obrigação tributária, sendo correta, portanto, a inclusão na sujeição passiva do sócios-administradores da empresa autuada com base no art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

Destaca-se que a inclusão de sócio-administrador de empresa no polo passivo da obrigação tributária, em relação à constatação de prestação de serviço desacobertada de documentação fiscal, encontra-se de acordo com a jurisprudência dos Tribunais. Examine-se:

EMENTA: EMENTA: APELAÇÃO - CRIME CONTRA ORDEM TRIBUTÁRIA (ART. 1º, V, DA LEI Nº 8.137/90) - PRESCRIÇÃO - INOCORRÊNCIA - LAPSO TEMPORAL NECESSÁRIO NÃO TRANSCORRIDO - NULIDADE DA PROVA OBTIDA PELA QUEBRA DE SIGILO FISCAL -

INOCORRÊNCIA - FORNECIMENTO OBRIGATÓRIO PELAS ADMINISTRADORAS DE CARTÃO DE CRÉDITO E DÉBITO - NULIDADE DOS PROCESSOS ADMINISTRATIVOS - INOCORRÊNCIA - NULIDADE DO FEITO POR AUSÊNCIA DE INDIVIDUALIZAÇÃO DAS CONDUTAS DO ACUSADO NA DENÚNCIA - INOCORRÊNCIA - PREENCHIMENTO DAS FORMALIDADES E REQUISITOS DO ART. 41, DO CPP - PRELIMINARES REJEITADAS - MÉRITO - AUTORIA E MATERIALIDADE COMPROVADAS - ABSOLVIÇÃO - IMPOSSIBILIDADE - AUSÊNCIA DE DOLO - INOCORRÊNCIA - CONDENAÇÃO MANTIDA - ALTERAÇÃO DAS PENAS RESTRITIVAS DE DIREITO FIXADAS NA SENTENÇA - INVIABILIDADE - ISENÇÃO DO PAGAMENTO DAS CUSTAS PROCESSUAIS - IMPOSSIBILIDADE.

- SE NÃO DECORREU O PRAZO PRESCRICIONAL ENTRE OS MARCOS INTERRUPTIVOS PREVISTOS NO ART. 117, DO CÓDIGO PENAL, NÃO HÁ COMO DECLARAR A EXTINÇÃO DA PUNIBILIDADE DO APELANTE, PELA OCORRÊNCIA DA PRESCRIÇÃO.

- NÃO HÁ QUE SE FALAR EM NULIDADE DA PROVA OBTIDA PELA QUEBRA DO SIGILO FISCAL, SE O FORNECIMENTO DE INFORMAÇÕES DE VENDA POR ADMINISTRADORAS DE CARTÃO DE CRÉDITO/DÉBITO À RECEITA ESTADUAL É UMA OPERAÇÃO OBRIGATÓRIA, PREVISTA NOS ARTS. 5º E 6º, DA LC Nº 105/2001, E ART. 10-A DA PARTE 1, DO ANEXO VII, DO RICMS/2002 (MINAS GERAIS).

- SE NOS PROCEDIMENTOS ADMINISTRATIVOS FOI OPORTUNIZADO AO RÉU O DIREITO DE DEFESA, TENDO ELE, INCLUSIVE, ACIONADO O CONSELHO DE CONTRIBUINTES, NÃO HÁ DEMONSTRAÇÃO DE QUALQUER VÍCIO QUE ACARRETE NULIDADE.

- É VÁLIDA A DENÚNCIA QUE PREENCHE AS FORMALIDADES E OS REQUISITOS PREVISTOS NO ART. 41, DO CÓDIGO DE PROCESSO PENAL.

- NÃO HÁ FALAR EM ABSOLVIÇÃO DO ACUSADO QUE DEIXOU DE EMITIR NOTAS FISCAIS DE MERCADORIAS VENDIDAS, SUPRIMINDO O RECOLHIMENTO DE ICMS AOS COFRES PÚBLICOS.

**- RESTANDO COMPROVADO NOS AUTOS QUE O AGENTE, NA CONDIÇÃO DE ADMINISTRADOR DA EMPRESA, VENDEU MERCADORIAS SEM EMITIR AS CORRESPONDENTES NOTAS FISCAIS DE SAÍDA, SUPRIMINDO O RECOLHIMENTO DE ICMS, AO LONGO DE UM EXTENSO PERÍODO DE TEMPO, RESTA EVIDENCIADO O DOLO EM SUA CONDUTA, IMPONDO-SE A CONDENAÇÃO PELA PRÁTICA DO CRIME CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA.**

(...)

(TJMG - APELAÇÃO CRIMINAL 1.0079.14.011858-3/001, RELATOR(A): DES.(A) AGOSTINHO GOMES DE AZEVEDO , 7ª

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

CÂMARA CRIMINAL, JULGAMENTO EM 07/10/2015,  
PUBLICAÇÃO DA SÚMULA EM 16/10/2015)

(...)

Assim, caracterizada a infringência à legislação tributária, estando o crédito tributário regularmente formalizado e não tendo a Autuada apresentado prova capaz de elidir o trabalho fiscal, corretas as exigências fiscais.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. No mérito, pelo voto de qualidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às fls. 294/307, nos termos do parecer da Assessoria do CC/MG. Vencidos, em parte, os Conselheiros Bernardo Motta Moreira (Revisor) e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, que excluía, ainda, os sócios do polo passivo. Pelos Impugnantes, sustentou oralmente o Dr. Rafael dos Santos Queiroz e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Célio Lopes Kalume. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros vencidos.

**Sala das Sessões, 12 de dezembro de 2019.**

**Marco Túlio da Silva  
Relator**

**Manoel Nazareno Procópio de Moura Júnior  
Presidente**

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

Acórdão: 23.477/19/1ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000966290-86  
Impugnação: 40.010145743-22, 40.010145749-93 (Coob.), 40.010145748-11 (Coob.)  
Impugnante: Infoline Comunicações e Informações Eletrônicas Ltda  
IE: 367956389.00-87  
Carlos Felipe Tavares Monteiro (Coob.)  
CPF: 281.105.446-49  
Otto Marcelo Giovanetti Lima (Coob.)  
CPF: 032.975.427-05  
Proc. S. Passivo: Flávio Couto Bernardes/Outro(s)  
Origem: DF/BH-2 - Belo Horizonte

Voto proferido pelo Conselheiro Bernardo Motta Moreira, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CCMG.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre dos fundamentos a seguir expostos.

A autuação versa sobre as seguintes irregularidades praticadas pela Autuada:

- recolhimento a menor ICMS em virtude do enquadramento indevido como serviço de valor adicionado (provedor de acesso à internet) de parcela do serviço de comunicação efetivamente executado (internet banda larga), deixando de destacar a base de cálculo e o valor correto do imposto devido nas notas fiscais emitidas, no período de 01/06/13 a 31/01/17;

- prestação de serviço de comunicação (internet banda larga) sem a emissão de documento fiscal, no período de 01/06/13 à 31/01/17.

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, Multas Isoladas previstas no art. 55, incisos XVI (item 1) e VII, alínea “c” (item 2), ambos da Lei nº 6.763/75.

Foram eleitos para o polo passivo da obrigação tributária, além da empresa autuada, os sócios-administradores da empresa, acima qualificados, nos termos do art. 135, inciso III do CTN c/c o art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Entretanto, com a devida *vênia*, divirjo da conclusão acerca da manutenção dos Coobrigados no polo passivo, isso porque a Fiscalização não demonstra ter havido conduta dolosa por parte deles capaz de fundamentar tal responsabilidade.

Segundo o art. 146, inciso III da Constituição Federal, cabe à lei complementar disciplinar normas gerais de direito tributário. Na parte que nos interessa, cumprindo esse comando, temos o art. 135 do Código Tributário Nacional que assim dispõe:

Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:

I - as pessoas referidas no artigo anterior;

II - os mandatários, prepostos e empregados;

III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

Reproduzindo o texto da norma complementar, a Lei nº 6.763/75 traz em seu art. 21, § 2º, inciso II previsão semelhante:

Art. 21- São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

(...)

§ 2º - São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto:

(...)

II - o diretor, o administrador, o sócio-gerente, o gerente, o representante ou o gestor de negócios, pelo imposto devido pela sociedade que dirige ou dirigiu, que gere ou geriu, ou de que faz ou fez parte.

Observamos que as citadas normas, ao disciplinarem o instituto da responsabilidade tributária, limitam sua aplicação àqueles que estejam na direção, gerência ou representação da pessoa jurídica e tão somente quando pratiquem atos com excesso de poder ou infração à lei, contrato social ou estatutos. Estamos, então, diante de uma responsabilização decorrente de uma conduta ilícita dessas pessoas físicas.

Comentando o art. 135, o Professor Hugo de Brito Machado, em sua obra “Comentários ao Código Tributário Nacional” (Atlas, 2004), destaca:

“Dessa forma, os diretores e sócios-gerentes apenas podem ser responsabilizados, nos termos do art. 135 do CTN, quando atuem fora dos limites de sua competência. Essa atuação, obviamente, é aquela que se dá com infração das normas que limitam essa competência, que são exatamente a lei societária, o contrato social ou os estatutos.

Também chegaremos a essa conclusão através de um exame detido na legislação comercial, que, já dissemos, não difere substancialmente das disposições

específicas do CTN. O artigo 10 da lei das Sociedades por Quotas determina a responsabilidade pessoal do sócio-gerente por atos praticados com violação do contrato ou da lei. O 'contrato', no caso, não é um contrato de mútuo, ou de compra e venda. É o contrato social. Da mesma maneira, a 'lei' referida no dispositivo não é qualquer lei, mas a lei análoga ao contrato social, qual seja, a lei societária. Essa é a lição de Fran Martins, e de Amador Paes de Almeida.

Sendo assim, a violação da lei societária pode ocorrer, dando azo à responsabilização do sócio-gerente ou diretor, em dois momentos distintos. O primeiro, quando o fato gerador é praticado pelo diretor ou sócio-gerente fora de suas funções, extrapolando os limites impostos pelos atos constitutivos ou pela lei societária. É o caso, por exemplo, do sócio-gerente que realiza operação mercantil vedada pelo contrato social. O segundo, quando embora o fato gerador tenha sido realizado pela pessoa jurídica, a dívida tributária não for adimplida em virtude de ato contrário à lei societária praticado pelo diretor ou sócio-gerente, como é o caso de liquidação irregular da sociedade, do desvio de recursos desta para a pessoa natural do diretor, ou quaisquer outros atos que, no dizer de Misabel Abreu de Machado Derzi, embora praticados em nome do contribuinte, são contrários aos seus interesses.”

Portanto, para fins de caracterização da responsabilidade tributária nos moldes do art. 135 do CTN, se faz necessária a demonstração de dois elementos: os sócios, diretores, gerentes ou representantes devem praticar atos de gestão, e o inadimplemento da obrigação tributária deve decorrer de atos contrários à lei, contratos e estatutos, destacando que aqui não se trata de mera violação à lei tributária referente ao tributo que deixou de ser adimplido, e sim de violação à lei que traça diretrizes relacionadas ao exercício do cargo de gestão.

Nesse cenário, entendo que não há nos autos qualquer comprovação acerca desses dois elementos. A Fiscalização não demonstra, além da juntada de documentos conferindo poderes aos Coobrigados, quaisquer elementos que comprovem a atuação destes na prática apurada, não foi apontada qualquer conduta dolosa dos gestores no desempenho de suas funções, requisito indispensável à inclusão no polo passivo da relação tributária.

Vale destacar, conforme reiteradamente é enfrentado por este Tribunal, ser bastante comum que fiscalizações realizadas a partir do 'método quantitativo' encontrem irregularidades, essas motivadas por erros contábeis. Tais erros também não caracterizam uma conduta dolosa para fins de responsabilização, pois erros são factíveis, comuns e justificáveis.

Pelo exposto, não tendo a Fiscalização feito provas acerca da conduta dolosa dos gestores na prática de ato ilícito – violação à lei, estatuto ou contrato social, deve-se concluir pela exclusão dos Coobrigados do polo passivo do lançamento.

**Sala das Sessões, 12 de dezembro de 2019.**

**Bernardo Motta Moreira  
Conselheiro**

CC/MG