

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 22.444/20/2ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.001402654-55
Impugnação: 40.010149295-97, 40.010149296-78 (Coob.)
Impugnante: WKVE-Asses. Em Serv. de Inf. e Telecomunicações Ltda
IE: 277086443.02-15
Vera Lúcia Esteves Lago (Coob.)
CPF: 272.882.936-53
Proc. S. Passivo: Fernando Pieri Leonardo/Outro(s)
Origem: DF/Governador Valadares

EMENTA

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – ADMINISTRADOR – CORRETA A ELEIÇÃO. Correta a eleição da Coobrigada, sócia-administradora da empresa autuada, para o polo passivo da obrigação tributária, à qual é responsável pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato ou estatuto, nos termos do art. 135, inciso III, do CTN, e art. 21, § 2º, inciso I, da Lei nº 6.763/75.

PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO - RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS. Constatado o recolhimento a menor do ICMS devido em relação à prestação de Serviço de Comunicação Multimídia – SCM (internet banda larga), uma vez que parcela significativa da base de cálculo do imposto não foi levada à tributação, sendo tratada como Serviço de Valor Adicionado – SVA, não tributado pelo ICMS, conforme jurisprudência. Infração caracterizada. Corretas as exigências de ICMS e da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75. Exclusão da Penalidade Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea “a”, da citada lei, por inaplicável ao caso dos autos.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão por maioria de votos.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a acusação fiscal de que a Autuada deixou de oferecer à tributação do ICMS parcela significativa da base de cálculo, referente às prestações de Serviço de Comunicação Multimídia (SCM) realizadas, **modalidade internet banda larga**, por ter emitido, erroneamente, notas fiscais de serviços, considerando esta parcela da prestação de serviço como Serviço de Valor Adicionado – SVA. O período autuado é de 01/05/17 a 31/08/19, conforme detalhado no Relatório Fiscal inserido na Pasta “B” da mídia eletrônica de fls. 11.

Irregularidade apurada mediante análise dos arquivos enviados pela própria Contribuinte, em atendimento à intimação fiscal, contendo a relação das “Notas Fiscais

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

de Serviços”, emitidas pela Prefeitura Municipal de Ipatinga (das quais apurou os valores de receita não tributados pelo ICMS).

Ressalta a Fiscalização que as “Notas Fiscais de Serviço – SVA”, além de serem a origem dos valores lançados no Demonstrativo do Crédito Tributário, na coluna da “Base de Cálculo NÃO Tributada pelo Contribuinte”, correspondem ao elemento central da autuação, exatamente por terem sido emitidas estrategicamente pela empresa para suprimir parte do ICMS devido.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII, alínea “a”, ambos da Lei nº 6.763/75.

Foi eleita para o polo passivo da obrigação tributária, além da empresa autuada, a sócia-administradora desta, nos termos do disposto no 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 Infração - AI (fls. 02/06); **Anexo 1:** Auto de Início da Ação Fiscal – AIAF (fls. 07/09); **Anexo 2:** mídia eletrônica de fls. 11 contendo: **Pasta “A”** (a - Planilha Demonstrativo do Crédito Tributário; b - “Relação das Notas Fiscais de Serviço” emitidas pela Prefeitura Municipal de Ipatinga, enviadas pelo contribuinte em arquivos xlsx; c - Exemplos de algumas das Notas Fiscais de Serviço – SVA mencionadas no item anterior, juntamente com as respectivas Notas Fiscais de Serviço de Telecomunicações – SCM; d) Modelos de Contratos de Adesão - SCM e SVA utilizados pela Autuada; **Pasta “B”** (Relatório Fiscal com os fundamentos que motivaram esta autuação); **Pasta “C”:** contendo as informações comprobatórias relativas à inclusão do coobrigado; **Anexo 3:** códigos *hash* dos arquivos inseridos (fls. 12/13).

Inconformadas, as Autuadas apresentam, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 19/69.

Requerem, ao final, a improcedência do lançamento, entendendo que restou exaustivamente comprovada a ilegalidade da cobrança do ICMS sobre os serviços de acesso à internet - SVA prestados pela empresa autuada. Subsidiariamente, pedem a improcedência do lançamento pela mudança de critério jurídico, uma vez que a empresa autuada adotou procedimento tributário em total consonância com a legislação de regência e, em homenagem aos arts. 146 e 149 do CTN, qualquer mudança de critério jurídico só teria efeitos para fatos futuros. Alternativamente, pedem o decote parcial das multas aplicadas, alegando que elas possuem caráter confiscatório. Requerem a realização de perícia técnica, com intuito de elucidar aspectos necessários à precisa natureza jurídica dos serviços prestados pela Impugnante/Atuada.

São colacionados aos autos, além do contrato social da Autuada, procurações e comprovante de pagamento da taxa de expediente, os seguintes anexos à impugnação, relacionados às fls. 70, assim denominados: Doc. 02: Cópia dos Contratos de Prestação de Serviços, juntados, por amostragem (fls. 96/140); Doc. 03: Documentos que comprovam o efetivo fornecimento de SVA (fls. 141/181); Doc. 04: Panorama Setorial de Telecomunicações – ANATEL (fls. 235/236); Doc. 05: Documentos referentes às fiscalizações realizadas em 2014 e 2015 (fls. 182/234).

A Fiscalização, em manifestação de fls. 243/273, refuta as alegações da Defesa e requer a procedência do lançamento.

DECISÃO

Da Preliminar

Requerem as Impugnantes a realização de prova pericial, apresentando os quesitos e indicando assistente técnico (fls. 64/68), com o “objetivo de apresentar dados mais precisos sobre a natureza dos serviços prestados, a existência dos serviços SVA e SCM, bem como as características de cada serviço”.

Segundo a doutrina “em casos em que o julgamento do mérito da causa depende de conhecimentos técnicos de que o magistrado não dispõe, deverá ele recorrer ao auxílio de um especialista, o Perito, que dispondo do conhecimento técnico necessário, transmitirá ao órgão jurisdicional seu parecer sobre o tema posto a sua apreciação” (Alexandre Freitas Câmara; Lições de D. Processual Civil), ou seja, somente deverá haver perícia quando o exame do fato probando depender de conhecimentos técnicos ou especiais e essa prova tiver utilidade diante dos elementos disponíveis para exame.

Assim, a perícia, por se tratar de prova especial, só pode ser admitida quando a apuração do fato em litígio não se puder fazer pelos meios ordinários de convencimento.

Entretanto, é verificado que os argumentos/documentos carreados aos autos pela Fiscalização, bem como pelas próprias Impugnantes na peça de defesa, revelam-se suficientes para a elucidação da questão. Ademais, a respostas aos quesitos propostos não demandam conhecimentos técnicos que não tenham os Conselheiros deste órgão julgador.

Mencione-se que o relatório do Auto de Infração consta que a irregularidade foi apurada mediante análise dos arquivos enviados pelo próprio contribuinte, em atendimento à intimação fiscal, contendo a relação das “Notas Fiscais de Serviços”, das quais se apurou os valores de receita não tributados pelo ICMS. Ou seja, não há qualquer fato desconhecido pelas partes, mas apenas posicionamentos divergentes sobre a mesma matéria.

Vale citar, a propósito, decisão proferida pelo Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais abordando a questão:

EMENTA: AGRAVO DE INSTRUMENTO - REVISÃO DE CONTRATO - PROVA PERICIAL - DESNECESSIDADE - CERCEAMENTO DE DEFESA NÃO CARACTERIZADO. A PROVA PERICIAL SOMENTE SE APRESENTA NECESSÁRIA QUANDO A INFORMAÇÃO DEPENDER DO CONHECIMENTO DE ESPECIALISTA NA MATÉRIA. O INDEFERIMENTO DE PROVA PERICIAL, QUANDO CONSTATADA SUA DESNECESSIDADE, NÃO CONFIGURA CERCEAMENTO DE DEFESA. (PROCESSO NÚMERO 1.0024.14.076459-8/001, DES.^a APARECIDA

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

GROSSI, TJMG DATA DO JULGAMENTO: 13/05/15 DATA DA PUBLICAÇÃO: 14/05/15)

Prescreve o art. 142, § 1º, inciso II, alínea “a” do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08:

Art. 142 - A prova pericial consiste em exame, vistoria ou avaliação, e será realizada quando deferido o pedido do requerente pela Câmara ou quando esta a determinar, observado o seguinte:

(...)

§ 1º - Relativamente ao pedido de perícia do requerente:

(...)

II - será indeferido quando o procedimento for:

a) desnecessário para a elucidação da questão ou suprido por outras provas produzidas;

Desse modo, como os quesitos propostos não demandam especialista com conhecimentos técnicos específicos e as respostas aos questionamentos encontram-se no conjunto probatório constante dos autos, indefere-se o pedido de produção de prova pericial por ser desnecessária para a compreensão das irregularidades apuradas.

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre a acusação fiscal de que a Autuada deixou de oferecer à tributação do ICMS parcela significativa da base de cálculo, referente às prestações de Serviço de Comunicação Multimídia (SCM) realizadas, **modalidade internet banda larga**, por ter emitido, erroneamente, notas fiscais de serviços, considerando esta parcela da prestação de serviço como Serviço de Valor Adicionado – SVA. O período autuado é de 01/05/17 a 31/08/19, conforme detalhado no Relatório Fiscal inserido na Pasta “B” da mídia eletrônica de fls. 11.

Irregularidade apurada mediante análise dos arquivos enviados pela própria Contribuinte, em atendimento à intimação fiscal, contendo a relação das “Notas Fiscais de Serviços” (Pasta “A” da mídia eletrônica de fls. 11), emitidas pela Prefeitura Municipal de Ipatinga (das quais apurou os valores de receita não tributados pelo ICMS).

Ressalta a Fiscalização que as “Notas Fiscais de Serviço – SVA”, além de serem a origem dos valores lançados no Demonstrativo do Crédito Tributário, na coluna da “Base de Cálculo NÃO Tributada pelo Contribuinte”, correspondem ao elemento central da autuação, exatamente por terem sido emitidas estrategicamente pela empresa para suprimir parte do ICMS devido.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII, alínea “a”, ambos da Lei nº 6.763/75 (Demonstrativo do Crédito Tributário contido na Pasta “A” da mídia eletrônica de fls. 11).

Em síntese, tem-se que a Fiscalização sustenta que a Autuada promoveu prestações de Serviço de Comunicação Multimídia - SCM (na modalidade de internet banda larga), serviço de comunicação tributado pelo ICMS, não levando à tributação parcela significativa da base de cálculo do imposto deste serviço, tendo em vista a emissão de notas fiscais, municipal, com a indicação de que o serviço prestado seria Serviço de Valor Adicionado - SVA (serviço não tributado pelo ICMS, nos termos da jurisprudência pátria).

Lado outro, sustentam as Impugnantes que os valores autuados pelo Fisco referem-se a “serviço de Conexão à Internet Serviço”, espécie de Serviço de Valor Adicionado - SVA, não tributado pelo ICMS.

Contudo, verifica-se dos autos que razão assiste à Fiscalização, conforme se verá adiante.

Para melhor compreensão do lançamento, faz-se necessário, primeiramente, trazer à baila relato sobre a evolução do acesso à internet no Brasil.

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 Acesso aos serviços da internet, tecnicamente conhecido como PSCI. O acesso dos usuários aos respectivos provedores dava-se utilizando serviços de telecomunicações, especialmente o Serviço Telefônico Fixo Comutado (STFC).

Nessa época, sabe-se que para acessar a internet, o usuário, por meio de seu sistema (computador ou *cable modem*), gerava uma chamada telefônica direcionada ao provedor de acesso. E, estando estabelecida a ligação, o provedor autenticava o usuário e atribuía um número (endereço) IP ao mesmo, viabilizando o acesso à rede mundial de computadores.

Este sistema redundou, até então, na tão conhecida internet discada, no qual detecta-se a coexistência de dois serviços, o de telecomunicação prestado pela empresa de telefonia fixa (Operadora) e outro pelo Provedor de acesso, como Serviço de Valor Adicionado (SVA).

Verifica-se que 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 questão regulatória, as operadoras de telefonia fixa não podiam oferecer a conexão à internet, sendo necessário que o usuário, para se conectar à rede mundial, além do prestador de serviço de telecomunicação, contratasse também um provedor de acesso aos serviços da internet (PSCI).

Cabe observar, já nesta oportunidade, que a Súmula nº 334 do STJ, editada em 13 de dezembro de 2006, teve como premissa o fato de existirem, no âmbito da internet discada, duas empresas contratadas pelo usuário: uma de telecomunicações, fornecendo a linha telefônica usada como canal de comunicação e outra, o provedor, para a autenticação do usuário e o provimento de seu acesso à

rede mundial de computadores, entre outros serviços como controle do tempo de conexão, portais de notícias, caixas de correio eletrônico, entre outros.

A ementa dos embargos de divergência em Recurso Especial nº 456.650-PR, utilizado como precedente para a edição da referida Súmula, é clara nesse sentido:

“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.”

(...)(GRIFOS ACRESCIDOS).

Como se nota, o fato de o provedor de acesso à internet necessitar, **àquela época**, da utilização da infraestrutura fornecida pela concessionária de telefonia, tornando-se, em relação à esta, 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.

Esta não é a situação do caso dos autos, conforme se verá adiante, pois o PTA em exame refere-se à **prestação do SCM (Internet Banda Larga) via cabo e ou radiofrequência**, ou seja, com conexão instantânea do usuário à rede, tão logo seja ligado o seu equipamento, diferente daqueles que ofereciam este tipo de serviço via

operadora de telefonia fixa - STFC - com o auxílio do provedor de acesso (PSCI). No caso da prestação do SCM via cabo ou radiofrequência, o provimento de acesso passa a integrar o SCM, constituindo-se numa atividade única.

Continuando o histórico da internet, tem-se que, com o passar dos anos, à medida em que a rede mundial cresce e o número de usuários aumenta vertiginosamente, 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 de acesso).

Dentre essas novas tecnologias, tem-se o cabo das operadoras de TV por assinatura e a radiofrequência, dentre outras. Estes serviços são providos mediante licença para exploração do SCM concedida pela Anatel e, neste caso, não há obrigação regulatória de contratação de um provedor de acesso.

Concretamente, no que se refere aos serviços de banda larga, estas empresas, **desde o advento da nova tecnologia do SCM (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, repita-se, 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 acesso.

Como adiantado, 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 obrigatoriedade de contratação em separado de um outro agente para garantir a conexão (Provedor de acesso), estando esta atividade inserida no campo da própria prestação do serviço de comunicação multimídia, serviço esse típico de telecomunicação.

Ressalta-se que a Autuada possui autorização para prestar o SCM desde 2003, detendo a infraestrutura necessária para prestação de serviço de telecomunicação do tipo INTERNET BANDA LARGA.

Como relata a Fiscalização, com todas essas mudanças provocadas pelo avanço das tecnologias utilizadas pelas operadoras de telecomunicações, mais recentemente, 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 traz a definição atualizada do referido serviço:

“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.” (Grifou-se).

Da análise elaborada pela ANATEL¹ para a proposição do citado art. 3º, destaca-se as seguintes observações (também citada na manifestação fiscal):

“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 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”.

Ressalta-se, por oportuno, que o período atuado encontra-se amparado pelo novo regulamento do SCM (citada Resolução nº 614/2013 - expedida pela

¹ Análise nº 304/2013 – GCMB, de 17/05/2013, do Conselheiro Relator Marcelo Bechara de Souza Hobaika, em anexo.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Anatel), em que o conceito do SCM é redefinido permitindo a inclusão da atividade de provimento de acesso dentro da própria prestação do SCM.

Vale dizer que a Fiscalização, exatamente por ter o entendimento de se tratar de uma só prestação de serviço de comunicação, antagônico ao entendimento da Defesa e alinhado com a maioria dominante do segmento empresarial, pautou-se em apurar o imposto devido em relação aos valores constantes das “notas fiscais de serviços municipais” que não foram oferecidos à tributação do ICMS.

Na mídia eletrônica de fls. 11 - Pasta “A”, tem-se exemplo das citadas notas fiscais.

Importante mencionar que a Abramulti (Associação Brasileira dos Provedores de Internet e Operadores de Comunicação de Dados Multimídia), 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 estava cumprindo a decisão concessiva da segurança concedida fundamentada na Súmula 334 do STJ. Examine-se a decisão do E. TJMG que se reporta à citada Análise nº 304/2013 – GCMB, de 17/05/13:

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.

(...)

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 ABRACANDO 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:

“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. (GRIFOU-SE)

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 Impugnante, 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 E. Conselho de Contribuintes (Acórdãos nºs: 21.392/17/2ª e 21.393/17/2ª).

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 em seu site) 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 a NET- Banda Larga, SKY Banda Larga, GVT Banda Larga, OI-Velox, entre outras, incluindo empresas como a ora autuada. Todas amparadas pelo mesmo tipo de licença concedida pela Anatel. Pois este é o modelo de negócio vigente.

Repita-se, isto é o que se conclui pela citada Análise nº 304/2013-GCMB (citada na decisão acima pelo E. TJMG), 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, diferentemente do entendimento da Defesa, 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. Nesse sentido, esclarecedora a fala da Fiscalização:

(...)

A citação do artigo 64 da Resolução 614/2013 feita pela Impugnante para tentar justificar a diferenciação entre a sua forma de tributação e a das grandes

Operadoras, por ser a WKVE uma prestadora de pequeno porte, também não procede. A intenção do legislador neste caso, foi exatamente desonerar o usuário final de uma eventual apartação dos serviços, se efetivamente oferecidos por meio de uma OUTRA EMPRESA, Provedora de Serviço de Conexão à Internet, do mesmo Grupo Econômico. O fato do parágrafo 2º do referido artigo excepcionar as Prestadoras de Pequeno Porte neste caso, está longe de querer dizer que estas pequenas prestadoras podem interpretar a legislação de forma diversa das grandes, ao deixar de tributar parte do Serviço de Comunicação Multimídia por simplesmente nomeá-lo “Serviço de Valor Adicionado, quando na verdade não o é. O que o texto quer dizer é que, se porventura houver uma outra empresa, Provedora de Serviço de Conexão à Internet, que seja de pequeno porte, esta poderá cobrar pelo serviço de conexão à internet. Todavia, este não é o caso da WKVE, que é uma única empresa, prestando um único serviço, que é a oferta ao seu usuário, de Serviço de Comunicação Multimídia do tipo internet banda larga.

(...)

Contribuintes: Corrobora o entendimento ora externado a seguinte resposta de Consulta de

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 238/2015

(...)

RESPOSTA:

À luz do inciso II do art. 111 do CTN c/c inciso XV do art. 222 do RICMS/2002, as reduções de base de cálculo previstas no Anexo IV do Regulamento devem ser interpretadas de forma literal.

A redução de base de cálculo prevista no item 25 da Parte 1 do Anexo IV do RICMS/2002, aplica-se à prestação de serviço de comunicação, na modalidade de televisão, explorado em base comercial (TV a Cabo, TV por Assinatura).

Conforme Extrato do Ato nº 7.430, de 10 de dezembro de 2012 (documento anexado à Consulta), a Consulente está autorizada a explorar o serviço de TV a cabo na área de prestação de serviço de Caratinga/MG.

Portanto, nesse tipo de prestação de serviço é aplicável a redução da base de cálculo prevista no aludido item 25.

Em relação à redução de base de cálculo prevista no item 32 do referido Anexo IV, é importante destacar que ela somente se aplica à prestação onerosa de serviço de comunicação, na modalidade de provimento de acesso à Internet, realizada por provedor de acesso.

A Consulente é detentora de Termo de Autorização, no qual a ANATEL lhe autoriza a prestar, em regime privado, o Serviço de Comunicação Multimídia (SCM).

A ANATEL, através da Resolução nº 614/2013, aprovou o novo Regulamento do Serviço de Comunicação Multimídia, sendo que as alterações promovidas por esse instrumento normativo trouxeram discussões acerca da atividade de provimento de conexão de internet.

Destacamos, a seguir, trechos do artigo “A figura do provedor de conexão à internet e o regulamento do serviço de comunicação multimídia”, de autoria da Procuradora Federal Marina Geórgia de Oliveira e Nascimento, publicado no endereço eletrônico <http://www.conteudojuridico.com.br>, que aborda o tema, trazendo em seu conteúdo a motivação das alterações promovidas pela referida norma:

A edição do novo Regulamento do Serviço de Comunicação Multimídia, aprovado pela Resolução ANATEL nº 614, de 28 de maio de 2013, passou a permitir, às empresas prestadoras desse serviço a prestação de conexão direta à internet, sem a necessidade da intermediação de um provedor de Serviço de Conexão à Internet.

(...)

Nesse cenário, devemos verificar a diferença entre a definição de Serviço de Comunicação Multimídia, prevista no art. 3º do antigo Regulamento do SCM, aprovado pela Resolução ANATEL nº 272/2001, e aquela constante do art. 3º do vigente Regulamento do SCM, aprovado pela Resolução ANATEL nº 614/2013:

Resolução ANATEL nº 272/2001

Art. 3º O Serviço de Comunicação Multimídia 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, utilizando quaisquer meios, a assinantes dentro de uma área de prestação de serviço.

Resolução ANATEL nº 614/2013

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.

Observa-se, portanto, que a diferença entre os dois dispositivos repousa no acréscimo da expressão “*permitindo inclusive o provimento de conexão à internet*”. Para a interpretação desta expressão, é imprescindível fazer uma análise histórica das discussões que envolveram a construção da Resolução ANATEL nº 614/2013. Com efeito, Cristiano Chaves de Farias assevera que, quanto aos meios, a interpretação pode ser histórica, “*com a averiguação da origem do texto a ser interpretado, desde os projetos de lei e votações*”.[1]

(...)

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:

(...)

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)

(...)

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 oficialiar a Anatel que tome providências no sentido de alterar a referida norma.

(...)

5.74. Diante de todas essas considerações, proponho a seguinte redação ao dispositivo:

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.

(...)

Verifica-se, pois, que a motivação da alteração regulamentar decorre exatamente do entendimento do Conselho Diretor tendente a eliminar a intermediação necessária de um provedor para acesso ao provimento de conexão à internet. Ou seja, com base numa análise histórica, conclui-se que o novel Regulamento acaba por possibilitar aos prestadores de SCM o provimento de conexão à internet, sem a intermediação de um provedor.

Observa-se, ainda, que o Regulamento do SCM cuidou de determinar regras relativas à oferta de provedor de serviço de conexão à internet (PSCI), na hipótese de a prestadora do SCM querer oferecer esse serviço. Nesse caso, ele garante a gratuidade desse serviço para o usuário, isso porque ele é desnecessário ante a infraestrutura exigida para uma prestadora SCM:

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;

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

IV - em seus registros contábeis.

Do exposto, conclui-se que a modalidade de serviço de comunicação SCM tem características próprias, não se confundindo com o provimento de acesso à internet prestado por um provedor de acesso.

Desse modo, na prestação de serviço de comunicação SCM, não se aplica a redução de base de cálculo prevista no item 32 retromencionado, pois a conexão à internet nessa modalidade é inerente ao próprio serviço prestado.

(...)

DOT/DOLT/SUTRI/SEF, 23 de outubro de 2015.

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, conforme se verifica das redes sociais da Autuada (*Instagram*).

Sabendo disto 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;

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 (telas extraídas do site da Autuada, colacionadas às fls. 255/256 dos autos (Manifestação Fiscal), a título de exemplo).

A Autuada, assim como as demais empresas que atuam na oferta de serviços para acesso à rede mundial, são detentoras de licenças SCM, possuem em seu objeto a prestação do SCM, não fazem ofertas em apartado do PSCI, ou seja, prestam um serviço claramente identificado como serviço de comunicação.

Traz-se à colação decisões judiciais que corroboram o entendimento ora externado, acerca da integração do provimento de acesso à internet ao SCM (manifestação fiscal):

“TRF2/APELAÇÃO CÍVEL Nº 2007.51.01.002537-0/RJ

EMENTA

DIREITO DO CONSUMIDOR. AÇÃO CIVIL PÚBLICA. SERVIÇO DE TRANSPORTE DE DADOS EM ALTA VELOCIDADE. TECNOLOGIA ADSL. **BANDA LARGA. VÍRTUA.** CONTRATAÇÃO DE PROVEDOR DE CONTEÚDO PARA ACESSO À INTERNET. DESNECESSIDADE. LEI GERAL DE TELECOMUNICAÇÕES.

- A PRESTADORA DE SERVIÇO DE TELECOMUNICAÇÕES NET RIO S/A POSSUI TODA A INFRAESTRUTURA NECESSÁRIA PARA REALIZAR A CONEXÃO, FÍSICA E TECNOLÓGICA (TANTO QUE JÁ O FAZ EM RELAÇÃO AOS CONTRATOS ASSINADOS APÓS 06/06/2005). DESSE MODO, É RESPONSÁVEL PELA CONEXÃO À INTERNET DO SEU LINK AO USUÁRIO E NÃO OS PROVEDORES DE INTERNET, PORQUANTO TAIS EMPRESAS NÃO SÃO CONSTITUÍDAS PARA ESTE FIM E NÃO EXPLORAM SERVIÇOS DE TELECOMUNICAÇÕES, CONFORME PREVÊ O ARTIGO 86 DA LEI Nº 9.472/97 (LEI GERAL DE TELECOMUNICAÇÕES).”

(...)

“RESP Nº 1129209-DF

EMENTA

RECURSO ESPECIAL E RECURSO ESPECIAL ADESIVO. CIVIL - PROCESSUAL CIVIL - DIREITO DO CONSUMIDOR - OBRIGAÇÃO DE NÃO FAZER E REPARAÇÃO DE DANOS - VENDA CASADA - PROVEDOR DE ACESSO À INTERNET - DEVOLUÇÃO EM DOBRO.

1. O TRIBUNAL DE ORIGEM CONSIGNOU SER ILEGAL A EXIGÊNCIA DE CONTRATAÇÃO COM EMPRESA DE PROVEDOR DE ACESSO À INTERNET PARA A PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE TELECOMUNICAÇÃO QUE JÁ GARANTE O ACESSO À REDE MUNDIAL DE COMPUTADORES. PARA TANTO, ANALISOU INCLUSIVE AS CLÁUSULAS DO CONTRATO DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS FIRMADO ENTRE AS PARTES.

(...)

4. RECURSO ESPECIAL E RECURSO ESPECIAL ADESIVO NÃO PROVIDOS.”

(...)

“TRF4 - APELAÇÃO CÍVEL Nº 2004.70.02.0053455/ PR

EMENTA

AÇÃO CIVIL PÚBLICA. SERVIÇOS DE TELECOMUNICAÇÃO. PRESTADORAS DE SERVIÇO. ACESSO À INTERNET. PROVEDORES. DESNECESSIDADE DE CONTRATAÇÃO.

1. O SERVIÇO DE CONEXÃO À INTERNET CARACTERIZA-SE COMO SERVIÇO DE TELECOMUNICAÇÕES, INSERINDO-SE NO OBJETO DO CONTRATO DE CONCESSÃO EM TELA, MOTIVO PELO QUAL NÃO HÁ MÁCULA AOS DISPOSITIVOS LEGAIS E CONSTITUCIONAIS APONTADOS.

2. A SENTENÇA ORA RECORRIDA RESOLVEU AS QUESTÕES POSTAS PARA JULGAMENTO DENTRO DOS LIMITES ESTABELECIDOS PELAS PARTES PARA A LIDE.

3. NÃO HÁ COMO AFASTAR DO SERVIÇO DE ACESSO À INTERNET A NATUREZA DE "SERVIÇO DE TELECOMUNICAÇÃO". ISTO PORQUE SE TRATA DE UM CONJUNTO DE ATIVIDADES QUE POSSIBILITA A OFERTA DE TRANSMISSÃO DE INFORMAÇÕES, CARACTERIZANDO O PROVEDOR DE ACESSO À INTERNET COMO ELEMENTO ESSENCIAL E NECESSÁRIO NO PROCESSO DE VIABILIZAÇÃO DA COMUNICAÇÃO ENTRE O USUÁRIO E A INTERNET.

ASSIM SENDO, O REFERIDO SERVIÇO SE AMOLDA PERFEITAMENTE AOS CONTORNOS PREVISTOS NO ART. 60 DA LEI Nº 9.472/97.

4. NÃO HÁ, NO ORDENAMENTO JURÍDICO VIGENTE, QUALQUER IMPEDIMENTO À PRESTAÇÃO DO SERVIÇO DE CONEXÃO À INTERNET PELAS RÉS, INDEPENDENTEMENTE DA CONTRATAÇÃO DE PROVEDOR PELO USUÁRIO, NA MEDIDA EM QUE OS REFERIDOS SERVIÇOS PODEM SER PRESTADOS DIRETAMENTE PELAS CONCESSIONÁRIAS DE TELECOMUNICAÇÃO.”

(...)

“RESP Nº 1.214.660 – PR

(...)

PARECER DO MINISTÉRIO PÚBLICO FEDERAL QUE OPINA PELO NÃO PROVIMENTO DO RECURSO ESPECIAL (FL. 1308, E-STJ):

RECURSO ESPECIAL. PROCESSUAL CIVIL. AÇÃO CIVIL PÚBLICA. SERVIÇOS DE TELECOMUNICAÇÃO. ACESSO À INTERNET. PROVEDORES.

- OS SERVIÇOS DE INTERNET SÃO CONTRATADOS DIRETAMENTE DAS CONCESSIONÁRIAS DE SERVIÇO DE TELECOMUNICAÇÃO, AS QUAIS POSSUEM CAPACIDADE TÉCNICA DE FORNECEREM O

ACESSO À INTERNET DIRETAMENTE, SEM QUE O USUÁRIO NECESSITE EFETUAR NOVA CONTRATAÇÃO.

(...)

ANTE O EXPOSTO, COM FUNDAMENTO NO ART. 557, CAPUT, DO CPC, NÃO CONHEÇO DO RECURSO ESPECIAL DA BRASIL TELECOM S/A, AO PASSO QUE CONHEÇO EM PARTE DO RECURSO ESPECIAL DA ABRANET E NEGO-LHE PROVIMENTO.

PUBLIQUE-SE. INTIMEM-SE.

BRASÍLIA (DF), 15 DE FEVEREIRO DE 2016.

MINISTRO HUMBERTO MARTINS – RELATOR”

(...)

“AgRG NO RECURSO ESPECIAL Nº 1.214.660 – PR

EMENTA

ADMINISTRATIVO E PROCESSUAL CIVIL. INEXISTÊNCIA DE VIOLAÇÃO DOS ARTS. 165, 458 E 535 DO CPC. SERVIÇO DE ACESSO À INTERNET. NATUREZA. ACÓRDÃO FUNDAMENTADO EM INFORMAÇÃO TÉCNICA EMITIDA PELA ANATEL. REEXAME. NECESSIDADE DE REANÁLISE DO CONTEXTO FÁTICO-PROBATÓRIO.

IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA 7/STJ. ASSISTÊNCIA LITISCONSORCIAL. INEXISTÊNCIA DE INTERESSE JURÍDICO. CARACTERIZAÇÃO DE INTERESSE MERAMENTE ECONÔMICO OU INSTITUCIONAL.

1. NÃO OFENDE OS ARTS. 165 E 458, INCISOS II E III, DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL, O ACÓRDÃO QUE FUNDAMENTA E DECIDE A MATÉRIA DE DIREITO, VALENDO-SE DOS ELEMENTOS QUE JULGA APLICÁVEIS E SUFICIENTES PARA A SOLUÇÃO DA LIDE.

(...)

3. DISCUTE-SE A NECESSIDADE DE CONTRATAÇÃO, PELOS USUÁRIOS, DE UM PROVEDOR PARA ACESSO À INTERNET PARA FINS DE DESFRUTAR DO SERVIÇO DE TRANSPORTE DE DADOS EM ALTA VELOCIDADE.

4. O TRIBUNAL A QUO, AO APRECIAR A CONTROVÉRSIA, INTERPRETOU OS ARTS. 60, 61, § 1º, E 86 DA LEI 9.427/97 A PARTIR DE ARGUMENTO DE NATUREZA EMINENTEMENTE FÁTICA, QUAL SEJA, A INFORMAÇÃO TÉCNICA ADVINDA DO ÓRGÃO COMPETENTE DE QUE, **TECNOLOGICAMENTE, O SERVIÇO DE ACESSO À INTERNET PODE SER PRESTADO DIRETAMENTE PELAS CONCESSIONÁRIAS DE TELEFONE FIXO COMUTADO, SEM A NECESSIDADE DE INTERMEDIÁRIOS E, AO CONFRONTAR ESSE DADO COM A CONCEITUAÇÃO LEGAL INSCULPIDA NA LEI GERAL DE TELECOMUNICAÇÕES, CONSIDEROU AQUELA CORTE O SERVIÇO EM COMENTO ENQUADRÁVEL NO CONCEITO DE SERVIÇO DE TELECOMUNICAÇÕES.**

(...)

6. PRECEDENTE: "O TRIBUNAL DE ORIGEM, AO FIRMAR CONCLUSÃO ACERCA DA ILEGALIDADE DA EXIGÊNCIA DA CONTRATAÇÃO COM EMPRESA DE PROVEDOR DE ACESSO À INTERNET PARA A PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE TELECOMUNICAÇÃO QUE JÁ GARANTE O ACESSO À REDE MUNDIAL DE COMPUTADORES, ANALISOU INCLUSIVE AS CLÁUSULAS DO CONTRATO DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS FIRMADO ENTRE AS PARTES. PARA ALCANÇAR CONCLUSÃO DIVERSA SERIA IMPRESCINDÍVEL O REEXAME DE PROVA E A REINTERPRETAÇÃO DE CLÁUSULA CONTRATUAL, SENDO AMBOS INVIÁVEIS NESTA INSTÂNCIA ESPECIAL (SÚMULAS 5 E 7/STJ)" (AGRG NO RESP 1.129.209/DF, REL. MINISTRO LUIS FELIPE SALOMÃO, QUARTA TURMA, JULGADO EM 25/2/2014, DJE 5/3/2014.)

(...)

AGRAVO REGIMENTAL IMPROVIDO."

(...)

"RECURSO EXTRAORDINÁRIO 970.157 PARANÁ

A CORTE DE ORIGEM DECIDIU A CONTROVÉRSIA EM ACÓRDÃO CUJA EMENTA TRANSCREVO:

ACÇÃO CIVIL PÚBLICA. SERVIÇOS DE TELECOMUNICAÇÃO. PRESTADORAS DE SERVIÇO. ACESSO À INTERNET. PROVEDORES. DESNECESSIDADE DE CONTRATAÇÃO.

(...)

VERIFICO, AINDA, QUE O TRIBUNAL DE ORIGEM VALEU-SE DE FUNDAMENTAÇÃO INFRACONSTITUCIONAL SUFICIENTE PARA SOLUCIONAR A QUESTÃO POSTA NOS AUTOS – ARTS. 60 E 61 DA LEI 9.472/97 –, A QUAL RESTOU DEFINITIVA EM VIRTUDE DO TRÂNSITO EM JULGADO DA DECISÃO DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA QUE NEGOU PROVIMENTO AO RECURSO ESPECIAL.

(...)

NESSE SENTIR, NÃO MERECE SEGUIMENTO O RECURSO EXTRAORDINÁRIO, CONSOANTE TAMBÉM SE DENOTA DOS FUNDAMENTOS DA DECISÃO QUE DESAFIOU O RECURSO, AOS QUAIS ME REPORTO E CUJA DETIDA ANÁLISE CONDUZ À CONCLUSÃO PELA AUSÊNCIA DE OFENSA A PRECEITO DA CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA.

NEGO SEGUIMENTO (ART. 21, § 1º, DO RISTF).

PUBLIQUE-SE.

BRASÍLIA, 24 DE MAIO DE 2016.

MINISTRA ROSA WEBER – RELATORA" (GRIFOS ACRESCIDOS).

Como já exposto, a Autuada presta o SCM (Internet Banda Larga) via cabo e ou radiofrequência, ou seja, com conexão instantânea do usuário à rede, tão logo seja 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).

No caso da prestação do SCM via cabo ou radiofrequência, o provimento de acesso passa a integrar o SCM, constituindo-se numa atividade única. Assim, corretamente entendeu a Fiscalização que os valores constantes das “notas fiscais de serviços municipais” emitidas como prestações de serviços tributadas pelo ICMS.

Diante deste contexto e como bem destacado pela Fiscalização, pode-se afirmar que os usuários dos serviços da Autuada, quando se dirigiram à empresa para contratação dos serviços oferecidos, o fizeram certamente com o único propósito de contratar a internet em alta velocidade, ou seja, a internet banda larga.

Vale destacar, a título de esclarecimento, que constam no site da empresa autuada as informações acerca dos serviços por ela ofertados (Manifestação Fiscal às fls. 255/256), sendo que salta aos olhos que o serviço **ofertado e divulgado** pela Autuada é apenas o Serviço de Comunicação Multimídia - SCM (internet banda larga), não se constatando qualquer oferta de serviço abrangido pela Súmula 334 do STJ, conforme constou nas “notas fiscais” objeto da autuação emitidas e nos contratos elaborados sob tal rubrica.

No caso dos presentes autos, não é crível que a Autuada promova o decote de sua prestação de serviço de telecomunicação atribuindo parcela significativa do valor da prestação de serviço à modalidade de PSCI para única e exclusivamente escapar da incidência da exação estadual (Pasta “A”: Demonstrativo do Crédito Tributário – mídia de fls. 11).

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.

Julga-se importante repisar que a autuação em exame não se refere ao serviço de provedor de internet, alcançado pela decisão referida, bem como, pelos termos da Súmula nº 334 do STJ, como pretende fazer acreditar a Defesa.

Acresça-se as seguintes conclusões trazidas na manifestação fiscal:

(...)

Ao ofertar ao mercado a Banda Larga, a WKVE oferece um pacote completo: acordo de tráfego, qualidade de navegação de conteúdo, roteamento por diversos protocolos, ou seja, tudo integrando o Serviço de Comunicação Multimídia. É admirável, na verdade, o esforço empreendido pela Impugnante nos já citados itens IV.24 a IV.28 para tentar dividir o indivisível. Tentar transformar parte dos processos técnicos que compõem o SCM em algo diferente, apartado, em suposto provimento de acesso que não se usa mais.

A Impugnante insiste em sua estratégia de confundir para perseverar nos itens IV.52 e IV.53, onde alega que inseriu o SCM no rol do seu objeto social para se adequar às demandas do mercado e que os Serviços de Valor Adicionado sempre foram o seu diferencial. Esse argumento somente poderia justificar-se quando a WKVE “linkava” seus clientes a outra empresa que prestava serviço de comunicação. Isso não existe mais: a própria WKVE entrega o serviço de comunicação a seus clientes. É falso, tecnicamente, afirmar que uma empresa que prestava SVA passou a demandar os serviços de SCM em razão do avanço tecnológico. É falso, tecnicamente, que, no caso da WKVE, o SVA é atividade distinta e complementar ao SCM. A realidade fática revela que a WKVE transformou-se em uma empresa prestadora de SCM e incorporou nessa prestação os serviços prestados antes dos avanços tecnológicos que toda a sociedade experimentou nos últimos anos.

Não estamos querendo aqui dizer que a legislação não continua vigente, muito pelo contrário, 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 (**serviços estes que NÃO são prestados pela Autuada**) são perfeitamente enquadráveis como serviço de valor adicionado – SVA. Não é nem nunca foi pretensão do fisco alterar o conceito legal definido pela lei federal 9.472/97 em seu art. 61, relativo ao SVA. Este conceito deve permanecer intacto uma vez aplicável a vários outros tipos de serviços. O entendimento do fisco decorre única e exclusivamente de uma nova realidade fática, constatável até mesmo pelos mais leigos cidadãos, que se concretizou por pura evolução tecnológica. A resolução 614/2013 da ANATEL, ao contrário do que tenta aduzir a impugnante, vem apenas confirmar e se adequar à essa nova realidade fática, excluindo do enquadramento do SVA especificamente o provimento de acesso (PSCI), no caso dos prestadores do SCM via cabo e radiofrequência.

De certa forma, a própria Autuada em sua Impugnação, corrobora a explanação acima. Ao informar que firmou contratos diretos com as empresas Google, Facebook, Akamai e Netflix, para que os servidores de conteúdo desses sites permaneçam dentro do datacenter da WKVE, a mesma deixa claro que não é ela quem presta o Serviço de Valor Adicionado, e sim as empresas citadas acima, detentoras do conteúdo. No caso, a WKVE, que apenas

conecta o seu usuário à internet para que ele possa ter acesso a esses conteúdos, está prestando o SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO MULTIMÍDIA – SCM.

O serviço de Internet banda larga é incontestavelmente serviço típico de telecomunicação. A própria resolução da ANATEL 614/2013 (Regulamento do SCM) quando trata das regras gerais da prestação do SCM, mais especificamente dos planos de serviços contratados pelos usuários junto às Prestadoras do SCM, estabelece as regras relativas às taxas de download e upload próprias deste tipo de serviço, senão vejamos:

Art. 63. O Plano de Serviço 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;

(...)

Verifica-se que no período autuado a Autuada 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)

(...) (GRIFOS ACRESCIDOS).

Nota-se que o serviço “Net Virtua”, objeto da decisão judicial retro, é o mesmo tipo de serviço ofertado pela Autuada, ou seja, internet banda larga (SCM).

Resta claro que ao cliente da Autuada o que era ofertado e efetivamente contratado, conforme anúncios citados, era apenas o Serviço de Comunicação Multimídia – SCM (internet banda larga).

Interessa à clientela da Autuada, como à clientela da NET-Virtua, SKY Banda Larga, GVT Banda Larga, OI-Velox, entre outras), a contratação da internet em alta velocidade, ou seja, a internet banda larga.

E, diversamente dessas empresas, emitia-se “documentos fiscais municipais”, como se a maior parcela dos valores das receitas decorrentes da prestação do serviço de *internet* banda larga fossem indevidamente um SVA.

Ou seja, a empresa autuada atua no mercado de alto valor agregado impondo concorrência desleal com as demais concorrentes (NET-Virtua, SKY Banda Larga, GVT Banda Larga, OI-Velox, entre outras) **que se submetem aos termos da legislação tributária, tributando regularmente suas prestações. Seus clientes classificam-se entre** aqueles típicos usuários de banda larga tais como os usuários dos serviços de banda larga da NET-Virtua, OI-Velox, SKY Banda Larga, GVT Banda Larga, etc.

Sendo assim, não há óbice ao lançamento, conforme pretende sustentar a Defesa, especialmente, por que o objeto do lançamento em questão não é alcançado pela Súmula 334 do STJ, 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 Defesa.

Destaca-se que o ICMS foi exigido com a aplicação da alíquota no percentual de 27% (vinte e sete por cento), conforme legislação vigente no período autuado:

RICMS/02:

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;

Assim, corretas as exigências de ICMS e da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75, no tocante à parcela da base de cálculo do imposto não levada à tributação.

Também foi exigida a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII, alínea “a”, ambos da Lei nº 6.763/75 (Demonstrativo do Crédito Tributário contido na Pasta “A” da mídia eletrônica de fls. 11):

Art. 55 (...)

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

(...)

a - importância diversa do efetivo valor da operação ou da prestação - 40% (quarenta por cento) do valor da diferença apurada;

Vale dizer que referida penalidade apresenta-se afeta aos casos conhecidos como de subfaturamento.

O professor Alexandre Henrique Salema Ferreira, em seu artigo “O subfaturamento nas aquisições de matérias-primas: aspectos jurídicos e repercussões no custo industrial e no fluxo financeiro”, disponível em <https://jus.com.br/artigos/3571/o-subfaturamento-nas-aquisicoes-de-materias-primas>, traz os seguintes apontamentos acerca da definição do subfaturamento:

(...)

O subfaturamento, que a cada dia torna-se mais comum, tem como objetivo principal a sonegação de parte considerável dos tributos em todos os âmbitos de competência. **Sua sistemática é bastante singela: atribui-se um valor monetário qualquer a um bem, produto, mercadoria ou serviço, inferior ao efetivamente praticado. Assim, formalmente a operação mercantil apresenta-se perfeita, posto que dispõe de documentos exigidos pela legislação fiscal e comercial, mas imperfeita quanto à materialidade do fato, já que o valor monetário efetivo distancia-se do valor declarado em documentos.**

(...)

Como conseqüência, a ciência dos valores monetários efetivamente pagos fica, de forma insanável, prejudicado. **Apenas os valores declarados serão lançados nos diversos Livros Contábeis e Fiscais, possibilitando a redução dos custos de aquisição de matérias-primas, a manutenção de receitas marginais e operações mercantis subseqüentes também subfaturadas.**

O subfaturamento sempre exige a conivência das partes envolvidas. Fornecedor e comprador acertam um preço que, invariavelmente, é inferior ao efetivamente praticado; contudo o valor monetário pago não se apresenta reduzido, pois apenas formalmente ocorre tal redução. A diferença monetária entre o valor efetivo da operação mercantil e o valor declarado em documento fiscal passa a não ter qualquer registro nas escritas fiscal e contábil, apesar de pago. A diferença paga, porém não registrada,

decorre da existência de recursos mantidos à margem da escrituração.

Portanto, verifica-se que o subfaturamento diferencia-se dos descontos ou abatimentos concedidos. Estes são sempre registrados em documentos fiscais e efetivamente ocorre a redução dos valores praticados na operação mercantil. **Já no subfaturamento não há qualquer redução efetiva, mas simples redução formal, posto que os valores monetários pagos são decorrentes do ajuste de vontades das partes, e que estão matematicamente relacionados com os custos dos produtos vendidos, bem como com os preços de mercado praticados.**

Desta forma, o subfaturamento cria um hiato entre a verdade material e a verdade formal. A operação mercantil decorre do ajuste entre as partes quanto à quantidade, qualidade e valor da mercadoria, bem, produto ou serviço, mas formalmente verifica-se a supressão de parte do valor ajustado, observando-se apenas um registro parcial da operação mercantil. **A parcela não registrada em documentos fiscais fica livre de qualquer obrigação tributária, além de repercutir favoravelmente às partes, no tocante ao custo dos produtos vendidos e ao fluxo financeiro.**

(...)

1.1 O SUBFATURAMENTO

Diniz (1998, p.433, v.quatro) define subfaturamento nos seguintes termos:

SUBFATURAMENTO – Direito Penal. Fraude cambiária que consiste em atribuir valor inferior ao real, à mercadoria exportada, ficando em mãos do importador, à disposição do exportador, a diferença a menos da quantia declarada na fatura. É uma manobra para a transferência clandestina de lucros (Pedro Nunes). 2. Registro na fatura de preços inferiores aos reais, fraudando o fisco no campo do comércio interno e externo.

(...)

ACÓRDÃO Nº 202-04770. [Grifo nosso].

OMISSÃO DE RECEITAS – SUBFATURAMENTO – Constatado o subfaturamento nos preços praticados pelo confronto nas Notas Fiscais com cheques, ordens de pagamento, declarações do comprador, recibos expedidos pelo vendedor e perante os preços praticados na praça do autuado, é de se efetuar o lançamento de ofício da Omissão de Receitas.

(...)

Observa-se que o subfaturamento é o caso preciso em que o contribuinte conhece exatamente o valor da operação/prestação, mas, em conluio com o adquirente, consigna no documento fiscal destinado a informar ao Fisco o imposto devido, valor da operação/prestação inferior ao praticado.

Contudo, o caso em exame difere do subfaturamento conforme definições retro, pois, não obstante parcela significativa das prestações de serviços de comunicação não ter sido levada à tributação do ICMS, verifica-se que para esta parcela foram emitidas “notas fiscais de prestação de serviço municipal” como se o serviço prestado fosse Serviço de Valor Adicionado - SVA, sendo que a autuação deu-se da análise desses documentos e sobre o montante neles informado.

Neste diapasão, a penalidade exigida é inaplicável ao caso dos autos.

Asseveram ainda as Impugnantes que ao longo dos anos de 2014 e 2015 o Estado de Minas Gerais iniciou, junto à empresa autuada, processos de fiscalização, a fim de verificar o adimplemento de suas obrigações principais e acessórias relativas ao ICMS.

Argumentam que em 2015 foi intimada a apresentar documentos, dentre eles detalhamento do seu Serviço de Valor Adicionado. Procedida a fiscalização, o Estado de Minas Gerais notificou a empresa a respeito de alguns erros de lançamento, que resultaram num ínfimo recolhimento a menor, o que foi de ponto regularizado. Diz que da mesma forma, em 2015, enviados questionamentos, também foram verificados a algumas irregularidades, que imediatamente foram sanadas.

Relatam que em nenhuma dessas oportunidades foi mencionado pelos Fiscais qualquer irregularidade quanto ao recolhimento do ICMS sobre os serviços de conexão à internet.

Salientam que nenhum crédito referente a essas verbas foi lançado pelo Estado de Minas Gerais porque, até então, a administração tributária, alinhando-se aos precedentes do STJ, entendeu que não era devido o ICMS sobre os serviços de acesso à internet, sendo que tal postura certamente confirmou o procedimento adotado pela Autuada, dando-lhe a certeza e a segurança dos serviços prestados oferecidos à tributação do ICMS, em total consonância às normas legais que regem a matéria.

Dizem que lhes causou surpresa ao se depararem com a lavratura do presente Auto de Infração, em que o Fisco mineiro altera aleatoriamente o seu entendimento, passando a exigir o ICMS sobre o serviço de conexão à internet, sob a pretensão, ao arrepio da lei, de conferir interpretação casuística aos serviços prestados pela Autuada, atribuindo efeitos retroativos imputando ônus tributário à empresa autuada.

Arguem que a sujeição das “operações” anteriores à respeitável fiscalização, com sua ratificação pela Administração Tributária dos procedimentos até então adotados, permitiu que a Autuada pautasse sua conduta na confiança de seus procedimentos, agindo em total conformidade com a legislação tributária, não podendo essa mesma Administração agora pretender alterar o seu entendimento, com efeitos que remetem aos últimos 05 (cinco) anos, sob pena de violação ao princípio da segurança jurídica, constitucionalmente assegurado.

Reportam-se a decisões judiciais cujas ementas transcrevem às fls. 50 em diante dos autos para dizerem que os efeitos das normas complementares, mais especificamente no que diz respeito ao art. 100, inciso III, do CTN, por meio de conduta reiterada da autoridade administrativa, exclui a imposição de penalidades, juros e correção monetária, pois não pode o contribuinte ser penalizado pelos fatos e atos praticados anteriormente com certificação do Fisco.

Falam ainda que é ilegítimo o lançamento por permitir que a mudança do entendimento da Fiscalização estadual, a Autuada sofra as consequências com efeitos retroativos, o que é totalmente vedado pela legislação, reportando a decisões judiciais e deste Conselho de Contribuintes (voto vencido Acórdão nº 23.015/18/3ª).

Nesse diapasão, entendem as Impugnantes que o lançamento efetuado pela Fiscalização viola o disposto nos arts. 146 e 149 do CTN.

Sobre esse questionamento da Defesa, deixou consignado a Fiscalização:

Relativamente à parte da Impugnação que discorre sobre a Alteração de Critério Jurídico, sob o argumento de que a Autuada foi fiscalizada em 2014 e 2015, não podendo agora a Administração Tributária pretender alterar seu entendimento com efeitos que remontem aos últimos cinco anos, violando assim o Princípio da Segurança Jurídica, mais uma vez não tem razão a Impugnante. Na análise dos documentos trazidos aos autos, às fls. 182/234, não encontramos nenhum documento firmado pelo Fisco, que pudesse homologar o modus operandi até então adotado pela empresa, qual seja: deixar de oferecer à tributação parcela significativa da base de cálculo do ICMS devido pela prestação de Serviço de Comunicação Multimídia, do tipo Internet Banda Larga, quando emite uma Nota Fiscal de Serviços da Prefeitura Municipal de Ipatinga, constando no campo “Discriminação dos Serviços”, a **indevida rubrica** “SVA - Serviço de Valor Adicionado”.

Em relação à citação do voto proferido por um Conselheiro do Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais, referente à matéria em questão, destaca-se que o fato julgado naquela oportunidade foi baseado em Consulta Formal de Contribuinte, o que não ocorreu no caso da WKVE. Reitera-se que não há nos autos nenhum documento e tampouco qualquer menção de Consulta Interna ou de Contribuinte, que pudesse amparar a Impugnante neste sentido.

Acrescente-se a isso o Instituto da Decadência do Direito Tributário. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador. Portanto, absolutamente legal o crédito tributário, nele incluídas as multas isolada e de revalidação, constituído neste Auto de Infração.

Como bem destacado pela Fiscalização, ao contrário do alegado pelas Impugnantes, no caso dos autos não houve alteração do critério jurídico originalmente adotado pelo Fisco, assim como inexistente qualquer afronta ao disposto no art. 149 do CTN.

Há que se destacar, inicialmente, que inexistente dispositivo legal que proíba o reexame de período já fiscalizado. Durante um período podem ser levantados vários ilícitos tributários, que podem ou não ser autuados em conjunto e em tempos diferentes.

Inexistente, também, qualquer óbice legal que impeça o Fisco de efetuar o lançamento relativo à determinada irregularidade que, num primeiro momento, não tenha sido apurada, mas que venha a ser observada em momento posterior, dentro do período decadencial.

Embora o presente lançamento não tenha origem em revisão de lançamento anterior, é importante observar que o art. 149, inciso VIII do CTN prevê expressamente que **o lançamento é efetuado** ou revisto de ofício quando deva ser apreciado **fato não conhecido** ou não provado por ocasião do lançamento anterior, **observado o prazo decadencial**.

"Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:

(...)

VIII - quando deva ser apreciado fato não conhecido ou não provado por ocasião do lançamento anterior."

Não há que se falar, portanto, em alteração de critério jurídico ou em ofensa ao art. 149, do CTN, pois o Fisco em momento algum, de forma tácita ou expressa, homologou o recolhimento do ICMS pela Autuada.

Conclui-se, portanto, que não houve a alegada mudança de critério jurídico.

Também, sem prejuízo da anterior exclusão da penalidade isolada, não há que se falar em exclusão dos juros e multas baseada em práticas reiteradas da Fazenda Pública, com fulcro no art. 100, parágrafo único do CTN, *in verbis*:

Art. 100 - São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:

I - os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas;

II - as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa, a que a lei atribua eficácia normativa;

III - as práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas;

IV - os convênios que entre si celebrem a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios.

Parágrafo único - A observância das normas referidas neste artigo exclui a imposição de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

penalidades, a cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo.

É que para exclusão dos juros/multas é necessário que a interpretação do Fisco seja antiga, iterativa e pacífica para que justifique a aplicação da norma jurídica acima transcrita, conforme várias decisões deste Conselho.

De modo diverso, o objeto da presente autuação já foi matéria de várias Consultas de Contribuinte (cita-se a acima reproduzida, por exemplo) e decisões deste Conselho de Contribuintes conforme exemplo a seguir, ocasião em que a Fazenda Pública firmou seu entendimento, no mesmo sentido do ora externado pela Fiscalização:

ACÓRDÃO: 20.937/16/2ª RITO: ORDINÁRIO

PTA/AI: 01.000230524-04

EMENTA

PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO - BASE DE CÁLCULO - TV A CABO/INTERNET - RECOLHIMENTO A MENOR DO ICMS. CONSTATOU-SE RECOLHIMENTO A MENOR DO ICMS DEVIDO SOBRE O SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO, NA MODALIDADE DE 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. EXIGÊNCIA DE ICMS APURADO APÓS A RECOMPOSIÇÃO DA CONTA GRÁFICA, MULTA DE REVALIDAÇÃO E DA MULTA ISOLADA, NO PERCENTUAL DE 20% (VINTE POR CENTO) SOBRE A DIFERENÇA DA BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO APURADA, CAPITULADA NO ART. 55, INCISO VII ADEQUADA AO DISPOSTO NO INCISO VII, ALÍNEA "C" CONFORME REDAÇÃO VIGENTE A PARTIR DE 01/01/12, AMBOS DA LEI Nº 6.763/75, CONFORME O DISPOSTO NO ART. 106, INCISO II DO CTN. INFRAÇÃO CARACTERIZADA.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - FALTA DE ENTREGA DE LIVRO/ DOCUMENTO FISCAL - FALTA DE ENTREGA AO FISCO DE DOCUMENTO RELATIVO À PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO. CONSTATOU-SE QUE A AUTUADA DEIXOU DE APRESENTAR AO FISCO, EM DESACORDO COM A LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA, APÓS INTIMAÇÃO FISCAL, DOCUMENTO RELATIVO À PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO. CORRETA A EXIGÊNCIA DA MULTA ISOLADA CAPITULADA NO ART. 54, INCISO VII, ALÍNEA "A" DA LEI Nº 6.763/75.

LANÇAMENTO PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, registra-se que não cabe ao Conselho de Contribuintes negar aplicação a dispositivos de lei, por força de sua limitação de competência constante do art. 182, inciso I, da Lei nº 6.763/75 (e art. 110, inciso I do RPTA).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Por fim, conforme relatado, foi eleita para o polo passivo da obrigação tributária, além da empresa autuada, a sócia-administradora, acima qualificada, 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:

(...)

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 a sócia-administradora é quem efetivamente participa das deliberações e dos negócios sociais da empresa, tendo conhecimento e poder de comando sobre toda e qualquer operação praticada pela empresa, sendo certo que a supressão de parcela significativa da base de cálculo do imposto, conforme *modus operandi* relatado, caracteriza a intenção de fraudar o Fisco mineiro.

O que se constatou foi a conduta deliberada da Autuada, mediante um planejamento tributário, engendrado pela sócia-administradora, de escapar à incidência do ICMS devido, mediante a utilização de uma descrição ou denominação adotada nas citadas “notas fiscais” para indevidamente suprimir do controle fiscal a verdadeira identificação do serviço consignado nos documentos fiscais.

Analisando o *modus operandi* utilizado na fraude perpetrada, nota-se que eram assinados 2 (dois) contratos pelos clientes da Autuada, sendo um deles referente ao SCM (tributado pelo ICMS) e o outro tinha por suposto objeto **formal** a mera

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

prestação de serviços de autenticação para acesso à *internet*, típico serviço de SVA, não sujeito à tributação de ICMS (sequer anunciado pelas empresas do setor, como se verifica no site da própria Autuada).

Praticamente mais de 50% (cinquenta por cento) do valor referente à prestação do serviço de *internet* banda larga constava dos “documentos fiscais municipais” emitidos para o consumidor final com o nome de “serviço de valor adicionado”, com se prestação de serviço de PSCI fosse, de forma que a maior parcela dos valores das receitas decorrentes da prestação do serviço de *internet* banda larga fossem indevidamente rotuladas como um SVA, no intuito de afastá-las da tributação pelo ICMS.

No caso do presente processo, com a segregação dos valores devidos pela prestação SCM, totalmente desnecessária e em confronto com as decisões judiciais contrárias, buscou-se dar roupagem de legalidade, ao emitir-se notas fiscais municipais.

Assim, há a comprovação de atos praticados contrariamente à lei, contemporâneos ao surgimento da obrigação tributária, sendo correta, portanto, a inclusão na sujeição passiva da Coobrigada com base no art. 21, § 2º, inciso II, do mesmo artigo, da Lei nº 6.763/75.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, por maioria de votos, em julgar parcialmente procedente o lançamento, para que seja excluída a Penalidade Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea “a”, da Lei nº 6.763/75, por inaplicável ao caso dos autos. Vencido, em parte, o Conselheiro Victor Tavares de Castro, que excluía, ainda, a Coobrigada do polo passivo da obrigação tributária. Pela Impugnante WKVE-ASSES. EM SERV. DE INF. E TELECOMUNICAÇÕES LTDA, sustentou oralmente a Dra. Elisângela Inês de Oliveira Silva de Rezende e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Célio Lopes Kalume. Participou do julgamento, além dos signatários e do Conselheiro vencido, a Conselheira Cindy Andrade Moraes.

Sala das Sessões, 15 de outubro de 2020.

Ivana Maria de Almeida
Relatora

Gislana da Silva Carlos
Presidente / Revisora

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	22.444/20/2ª	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.001402654-55	
Impugnação:	40.010149295-97, 40.010149296-78 (Coob.)	
Impugnante:	Wkve-Asses. Em Serv. de Inf. e Telecomunicações Ltda IE: 277086443.02-15 Vera Lúcia Esteves Lago (Coob.) CPF: 272.882.936-53	
Proc. S. Passivo:	Fernando Pieri Leonardo/Outro(s)	
Origem:	DF/Governador Valadares	

Voto proferido pelo Conselheiro Victor Tavares de Castro, 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 a acusação fiscal de que a Autuada deixou de oferecer à tributação do ICMS parcela significativa da base de cálculo, referente às prestações de Serviço de Comunicação Multimídia (SCM) realizadas, modalidade internet banda larga, por ter emitido, erroneamente, notas fiscais de serviços, considerando esta parcela da prestação de serviço como Serviço de Valor Adicionado – SVA. O período autuado é de 01/05/17 a 31/08/19, conforme detalhado no Relatório Fiscal inserido na Pasta “B” da mídia eletrônica de fls. 11.

A Sra. Vera Lúcia Esteves Lago foi incluída no polo passivo, como Coobrigada, unicamente por ostentar a condição de sócia-administradora, pois não foi descrita qualquer conduta concreta que ela tenha praticado.

Nos termos do art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75, será atribuída a responsabilidade pelo pagamento do tributo ao sócio-gerente (ou sócio-administrador), dentre outros possíveis responsáveis, sempre que for verificado o nexo de causalidade entre o inadimplemento e o ato praticado com excesso de poder ou infração de lei, contrato social ou estatuto (conduta abusiva).

A acusação fiscal não indicou qualquer conduta praticada pela sócia-gerente, senão uma acusação abstrata de que, como gestora, seria dela a responsabilidade pelo inadimplemento do tributo.

Isso é grave pois, ainda que tivesse uma conduta descrita, a inclusão da sócia-gerente como Coobrigada, com fulcro no art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75, ainda exigiria a qualificação desta conduta como abusiva, assim entendida a conduta em que há intenção de causar dano ao erário (atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A discussão travada nos autos diz respeito à interpretação da regra de incidência tributária no fornecimento do serviço de “internet banda larga”, de forma que a inclusão da sócia-gerente como Coobrigada, sem qualquer descrição da conduta abusiva que teria praticado, se mostra indevida.

A aceitação da acusação abstrata, genérica, como forma de imputação de responsabilidade tributária à sócia-gerente, além de violar o art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75 e a regra do art. 135 do Código Tributário Nacional, também afronta o art. 1.052 da Lei 10.406/02 (Código Civil), que restringe a responsabilidade dos sócios ao patrimônio da sociedade.

Portanto, julgo improcedente o lançamento em face da sócia-gerente.

Sala das Sessões, 15 de outubro de 2020.

**Victor Tavares de Castro
Conselheiro**