

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 24.208/22/3ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000458842-16
Impugnação: 40.010143343-30
Impugnante: Telemar Norte Leste S/A. - Em Recuperação Judicial
IE: 062149964.00-47
Coobrigado: Oi S.A. - Em Recuperação Judicial
IE: 062269679.00-26
Proc. S. Passivo: Sacha Calmon Navarro Coêlho/Outro(s)
Origem: DF/BH-1 - Belo Horizonte

EMENTA

PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS – FALTA DE DESTAQUE DA BASE DE CÁLCULO. Imputação fiscal de emissão de documento fiscal de prestação de serviço de telecomunicação sem consignar a base de cálculo prevista na legislação e, conseqüentemente, sem o destaque e recolhimento do ICMS devido. Entretanto, os elementos trazidos aos autos não foram suficientes para comprovar que tais serviços se referem, inequivocamente, a prestações de serviços de telecomunicação. Canceladas as exigências de ICMS e Multas de Revalidação e Isolada previstas no art. 56, inciso II e art. 55, inciso XXXVII, ambos da Lei nº 6.763/75.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA – EMISSÃO IRREGULAR DE DOCUMENTO FISCAL - TOMADOR DE SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO DIVERSO. Acusação fiscal de emissão de documento fiscal consignando tomador diverso daquele a quem o serviço de telecomunicação foi prestado. Entretanto, os elementos trazidos aos autos não foram suficientes para comprovar que tais serviços se referem, inequivocamente, a prestações de serviços de telecomunicação. Cancelada a exigência da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XVIII da Lei nº 6.763/75.

Lançamento improcedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Versa o presente lançamento sobre as seguintes imputações fiscais, no período de 01/02/14 a 31/08/05:

- emissão de documento fiscal de prestação de serviço de telecomunicação sem a informação da base de cálculo prevista na legislação e, conseqüentemente, sem o destaque e recolhimento do ICMS devido.

Exigência de ICMS e Multas de Revalidação e Isolada previstas, respectivamente, nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXXVII, ambos da Lei nº 6.763/75;

- emissão de documento fiscal consignando tomador diverso daquele a quem o serviço de telecomunicação foi prestado.

Exigência da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XVIII da Lei nº 6.763/75.

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 101/110, e acosta documentos de fls. 111/213 dos autos.

Requer, ao final, a procedência da impugnação.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização, em manifestação de fls. 219/225, refuta as alegações da Defesa.

Requer, portanto, a procedência do lançamento.

Do Parecer da Assessoria do CCMG

A Assessoria do CCMG, em Parecer de fls. 228/234, opina pela procedência do lançamento.

Do Despacho Interlocutório

A 1ª Câmara de Julgamento, em sessão realizada aos 09/08/17, decide proferir o Despacho Interlocutório de fls. 239, com o seguinte teor:

ACORDA A 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CC/MG, EM PRELIMINAR, À UNANIMIDADE, EM EXARAR DESPACHO INTERLOCUTÓRIO PARA QUE A IMPUGNANTE, NO PRAZO DE 30 (TRINTA) DIAS, CONTADO DO RECEBIMENTO DA INTIMAÇÃO, CONSIDERANDO O ARGUMENTO DE QUE AS NOTAS FISCAIS AUTUADAS SE REFEREM À COBRANÇA DE COMISSÃO: 1- JUSTIFIQUE AS DIFERENÇAS EXISTENTES ENTRE OS VALORES DE REPASSE E AS NOTAS FISCAIS EMITIDAS; 2- TRAGA AOS AUTOS COMPROVAÇÃO INEQUÍVOCA QUE ALICERCE SUA TESE. 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. PELA IMPUGNANTE, SUSTENTOU ORALMENTE O DR. PEDRO HENRIQUE NEVES ANTUNES E, PELA FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL, A DRA. FABRÍCIA LAGE FAZITO REZENDE ANTUNES.

Dos Esclarecimentos da Impugnante

Em atendimento ao Despacho Interlocutório da 1ª Câmara de Julgamento, a Impugnante manifesta-se às fls. 243/248 e junta mídia em CD às fls. 249, argumentando que, por erro de digitação, os valores da nota fiscal nº 107 foram duplicadas para a NF nº 108 e, pelo mesmo motivo, houve divergência entre os valores

das abas da planilha “TD Demonstrativos x intimação” e “Base demonstrativo OI TV e SOS”. Porém, esses erros foram corrigidos nas planilhas contidas no CD-R de fls. 249.

Acrescenta que o serviço de cobrança conjunta foi prestado pela Telemar em vários estados, mas por questões operacionais centralizou a emissão das notas fiscais para cobrança em Minas Gerais.

Pretende com isso observar que para confronto de valores deverão ser consideradas as comissões relativas às empresas de todos os estados, e não apenas as do Rio de Janeiro e Minas Gerais, estados onde estavam localizadas as empresas consignadas no campo destinatário das notas fiscais.

Demonstra também como foi feita a contabilização das notas fiscais autuadas, atestando a circulação dos pagamentos feitos entre a empresa emitente do documento fiscal e a destinatária consignada no documento.

Exemplifica com extratos de parte dos livros Razão da Telemar e da OI Móvel, com os lançamentos das Notas Fiscais nºs 53 e 74.

Conclui dizendo que com os esclarecimentos prestados “não há dúvidas de que não se trata de prestação de serviço de comunicação”.

Da Manifestação da Fiscalização

A Fiscalização manifesta-se às fls. 254/266, aduzindo, em resumo, que:

- as imagens e arquivos contidos no CD-R (fl. 249) são insuficientes para provar a tese alegada pela Autuada;

- as Notas Fiscais mod. 22, anexadas às fls. 251 e 252, contém campos informando a base de cálculo, a alíquota e o valor do ISS, que não são autorizados para tal documento, de acordo com o Convênio nº 115/03, que estabelece as regras para emissão e utilização desse documento;

- é estranho a existência de dois emitentes nos documentos, o que dificulta identificar qual delas efetivamente emitiu o documento;

- os valores das notas fiscais subsérie U4, referente à “Oi Conta Total” (combo de serviços), entre Telemar e OI Móvel, oscilam muito de um mês para outro, embora os serviços sejam prestados todo mês da mesma forma (quadro fl. 256);

- na planilha Repasse OI TV. xlsx (CD-R, fl. 249), observa-se que uma possível comissão seria descontada do repasse, e não cobrada posteriormente, como alega a Autuada (quadro fl. 257/258);

- considerando o princípio da independência dos estabelecimentos, é estranha a afirmação de que a Telemar/MG emitiria NFST de cobrança de comissão devido pelos serviços de OI TV prestados para clientes de outras unidades da Federação e, portanto, vinculados a outra filial da Telemar;

Continuando, relaciona uma série de documentos que a Impugnante deveria apresentar para comprovar inequivocamente que as operações de fato não seriam tributadas pelo ICMS e sim pelo ISS (fls. 258/259).

Repete os motivos que de fato e de direito fundamentam a conclusão de que os documentos fiscais autuados se referem a serviços de comunicação acobertados por documentos emitidos, irregularmente, sem destaque do imposto devido (fl. 259).

Aduz que não se pode aceitar que um dado que continha erro de digitação, agora está certo simplesmente baseado na afirmação do contribuinte, sem nenhuma outra comprovação dos valores registrados.

Por fim, entre as fls. 261/266, apresenta minuciosa análise dos lançamentos contábeis realizados pela Autuada (e apresentados no aditamento da Impugnação), relativos às notas fiscais nºs 00053 e 00074, concluindo, em relação às duas notas, que “diante da falta de integridade relacional entre o fato contábil e seu registro, além de ausência de alterações em contas patrimoniais caixa, bancos e passivo circulante”, estes lançamentos não atestam pagamento da Oi Móvel para a Telemar.

Do Parecer da Assessoria do CCMG

A Assessoria do CCMG, em Parecer de fls. 268/270, opina pela procedência do lançamento.

Da Medida Determinada pela Câmara de Julgamento

A 1ª Câmara de Julgamento, em sessão realizada aos 22/03/18, decide determinar a medida de fls. 275, com o seguinte teor:

ACORDA A 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CC/MG, EM PRELIMINAR, À UNANIMIDADE, EM DEFERIR REQUERIMENTO DE JUNTADA DE SUBSTABELECIMENTO APRESENTADO PELA TRIBUNA. AINDA, EM PRELIMINAR, À UNANIMIDADE, EM ABRIR VISTA À IMPUGNANTE DA MANIFESTAÇÃO FISCAL DE FLS. 254/266 DOS AUTOS. PELA IMPUGNANTE, SUSTENTOU ORALMENTE A DRA. IZABELLA BITAR BARBOSA E, PELA FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL, O DR. CÉLIO LOPES KALUME.

Do Aditamento à Impugnação

Reaberta vista da Manifestação Fiscal de fls. 254/266, conforme determinado pela E. Câmara de Julgamento, a Impugnante comparece às fls. 281/288 anexando os documentos de fls. 289 (CD-R).

Explica que está corrigindo paulatinamente a sua escrituração contábil para que erros não gerem novas autuações fiscais, afirmando, em síntese, que:

- as NFST foram emitidas equivocadamente e solicita que os esclarecimentos e a documentação apresentados sejam considerados pela Fiscalização na busca da verdade material;
- o CCMG oportunizou à Impugnante apresentar documentos que comprovem a natureza da receita autuada e o recolhimento do ISS, sendo indevida a sua caracterização como serviço de telecomunicação;
- analisa pontualmente argumentos apresentados na Manifestação Fiscal citada e informa que a Fiscalização identificou divergência entre o valor de uma das faturas autuadas (R\$130,85), emitida pela Telemar e o valor da NFST emitida pela Oi

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Móvel (R\$99,00) e que tal acusação é afastada a partir da fatura apresentada que deixa claro que a diferença de R\$31,85 é cobrada a título de locação de decodificador;

- argumenta que não foi possível cancelar as NFST e emissão de notas fiscais de ISS, pois o erro formal apenas foi identificado em 2015, quando não era mais possível cancelar as notas fiscais emitidas;

- afirma que na documentação apresentada constam os registros de todas as 39 (trinta e nove) notas fiscais autuadas, o que possibilita a localização na Escrituração Contábil Digital;

- informa que a composição da cobrança pelo serviço de faturamento é bastante complexa, tendo em vista que o repasse é realizado com base nos valores efetivamente arrecadados e não os faturados;

- quanto à afirmação da Fiscalização de que *“mera anexação de um fragmento do Livro Razão de ambas as empresas não pode ser considerada prova inequívoca de que se efetuou o registro de um serviço não tributável pelo ICMS”*, a Impugnante esclarece que todos os lançamentos apresentados na documentação apresentada estariam bem comprovados na contabilização da Escrituração Contábil Digital;

- no que se refere à afirmação da Fiscalização de que os lançamentos identificados na Escrituração Fiscal Digital da Autuada não alteram qualquer conta patrimonial ou de resultado, uma vez que a empresa debitária e creditaria os valores na mesma conta, a Impugnante argumenta que a contabilização criticada pela Fiscalização refere-se a uma reclassificação para corrigir o campo *“SocPar”* e, por isso, os lançamentos a débito e a crédito foram realizados na mesma conta (33100105 – *“Serv. De Cobrança E.A”*), sendo que, após feita a reclassificação, as notas fiscais foram corretamente contabilizadas;

- por fim, afirma que para demonstrar a inequívoca natureza da receita autuada (no seu entendimento, serviço de faturamento, e não serviço de telecomunicação) apresenta os Livros de ISS e os comprovantes de recolhimento do imposto municipal.

Das Intimações Fiscais

A Fiscalização, após os esclarecimentos apresentados pela Impugnante, intima a Autuada a apresentar documentos, planilhas, lançamentos contábeis e a responder um questionário de auditoria contábil como forma de comprovar suas alegações (fls. 292/298).

A Impugnante comparece aos autos apresentando os esclarecimentos solicitados pelo Fisco às fls. 327/346, juntando o CD-R de fls. 347.

Às fls. 349/351, a Impugnante é intimada pela Fiscalização a complementar as informações prestadas anteriormente, oportunidade em que junta aos autos os documentos de fls. 366/513.

Do Encaminhamento para Análise Contábil

A Fiscalização, “considerando a especificidade das informações repassadas pelo contribuinte”, decide encaminhar, por meio do MEMO DF/BH-2 N°. 017/20 (fls. 514), a documentação apresentada pela Impugnante para o Núcleo de Fiscalização Contábil/DIPLAF/SUFIS/SEF-MG “para análise e avaliação dos dados e documentos apresentados pelo contribuinte com vistas a subsidiar a manifestação” da DF/BH-2.

Nesse sentido, o Núcleo de Fiscalização Contábil/DIPLAF/SUFIS/SEF-MG se manifesta às fls. 515/522 (frente e verso), concluindo que “as inconsistências e divergências apontadas pela fiscalização, que reduzem o grau de confiança nas informações apresentadas, foram esclarecidas”.

Do Novo Aditamento à Impugnação

Reaberta vista dos autos, a Impugnante comparece às fls. 527/533 reiterando os termos apresentados nas impugnações anteriores, repetindo partes do relatório elaborado pela DIPLAF e concluindo que “foi elaborado parecer pelo Núcleo de Fiscalização Contábil, o qual corrobora integralmente a tese defendida pela Telemar”.

Requer, ao final, a improcedência do Auto de Infração.

Da Manifestação da Fiscalização

A Fiscalização, em manifestação de fls. 536/553, refuta as alegações da Defesa e requer, portanto, a procedência do lançamento.

Do Parecer da Assessoria

A Assessoria do CCMG, em Parecer de fls. 573/587, opina pela improcedência do lançamento.

DECISÃO

Os fundamentos expostos no Parecer da Assessoria do CCMG de fls. 573/587 foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por essa razão, passam a compor o presente Acórdão, salvo pequenas alterações.

Como mencionado, reaberta vista da manifestação fiscal de fls. 254/266, conforme determinação da 1ª Câmara de Julgamento, a Impugnante comparece aos autos na tentativa de esclarecer os apontamentos levantados pelo Fisco na referida Manifestação Fiscal e anexa, ainda, os documentos de fls. 289 (CD-R).

A Fiscalização, após os esclarecimentos apresentados pela Impugnante, intima, por mais de uma vez, a Autuada a apresentar documentos, planilhas, lançamentos contábeis e, ainda, a responder um questionário de auditoria contábil como forma de comprovar suas alegações (fls. 292/298).

A Fiscalização analisa toda a documentação apresentada pela Impugnante, em atendimento às referidas intimações e decide encaminhar, “considerando a especificidade das informações repassadas pelo contribuinte”, por meio do MEMO DF/BH-2 N°. 017/2020, a documentação apresentada pela Impugnante para o Núcleo de Fiscalização Contábil/DIPLAF/SUFIS/SEF-MG “para análise e avaliação dos

dados e documentos apresentados pelo contribuinte com vistas a subsidiar a manifestação” da DF/BH-2.

Conforme mencionado, o relatório elaborado pela DIPLAF, em análise de toda a documentação apresentada pela Impugnante conclui que *“as inconsistências e divergências apontadas pela fiscalização, que reduzem o grau de confiança nas informações apresentadas, foram esclarecidas”.*

A Impugnante argumenta que o parecer elaborado pelo Núcleo de Fiscalização Contábil corrobora integralmente a tese defendida pela Telemar.

A Fiscalização, por sua vez, entende que *“a conclusão de que a empresa contabilizou os valores de comissão e repasse nas contas contábeis próprias e de mesmo nome já era esperada”* e que *“seria, evidentemente, um atestado de sonegação insuperável perante o Fisco, e, também, um erro de planejamento grosseiro diante dos administradores, se a empresa simplesmente tivesse registrado tais valores em contas contábeis com nome/identificação de receitas de telecomunicação”.*

Nesse sentido, a Fiscalização reitera os argumentos apresentados nas primeiras manifestações fiscais, pedindo pela procedência do lançamento, argumentando, em apertada síntese que:

- A legislação tributária estabelece que a Nota Fiscal de Serviços de Telecomunicação, modelo 22, é o documento fiscal utilizado no registro da prestação de serviços de telecomunicação;
- Os CFOPs declarados pela Autuada ao emitir as NFST foram 5303 e 6303;
- Os eventuais serviços prestados, que não sejam de telecomunicações, devem ser registrados em *“notas fiscais próprias aos serviços dos municípios”*;
- Os valores autuados foram contabilizados pela Autuada como receita de telecomunicação, escriturados nos livros fiscais e declarados em DAPI ao Fisco como tal;
- A emissão de notas fiscais a destinatários sem atividades, com CNPJ de outra empresa ou cujo endereço seja diferente do que consta no documento fiscal configura-se o ilícito de destinatário diverso;
- Inexiste no PTA provas de que as alegadas comissões foram pagas pela Autuada, os alegados serviços de cobrança foram efetivamente prestados e que as NFs foram escrituradas pelos seus destinatários.

Não obstante os argumentos apresentados pelo Fisco, observa-se que o Núcleo de Fiscalização Contábil/DIPLAF/SUFIS/SEF-MG cuidou de analisar toda a documentação apresentada pela Defesa e emitiu um relatório rico em detalhes, que analisa toda a sistemática de contabilização da Autuada, apresentando, ainda, diversos exemplos, cálculos, tabelas e razonetes para demonstrar *“a lógica de contabilização utilizada para o registro contábil”* pela empresa.

O Núcleo de Fiscalização Contábil informa, de início, que o *“relatório foi elaborado para atendimento de demanda da DF/BH-2 ao Núcleo de Fiscalização*

Contábil (DIPLAF/SUFIS) solicitando análise da escrituração contábil do autuado em face aos esclarecimentos e documentos apresentados em resposta ao despacho interlocutório proferido pela 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG e posteriores intimações complementares”.

Esclarece que a Fiscalização intimou a Autuada a complementar as informações prestadas e anexar documentos, utilizando como amostra as Notas Fiscais nº 51 e 53, com o objetivo de entender a sistemática e a lógica utilizada na sua contabilização, sendo necessário, posteriormente, fazer uma intimação complementar para conhecer os lançamentos contábeis que registram todas as etapas da operação de co-faturamento (faturamento, arrecadação, comissão e repasse) e esclarecer alguns pontos divergentes entre as informações por ela apresentadas.

Importante registrar que o Núcleo de Fiscalização Contábil solicitou documentação adicional referente aos documentos fiscais autuados com o objetivo de ampliar a verificação contábil.

Conforme explica o referido Núcleo de Fiscalização Contábil, o *“relatório é o resultado da análise de toda documentação apresentada e de todos os esclarecimentos prestados sobre a operação de co-faturamento”*.

Consta do relatório que a operação de co-faturamento é composta pelas etapas de faturamento, arrecadação, comissão e repasse de valores.

Esclarece que, para compreender a lógica utilizada pela Autuada na contabilização das operações autuadas, foi utilizada a planilha *“Demonstrativo de Repasse”*, elaborada pela Impugnante para todas as notas fiscais objeto da amostra selecionada pela Fiscalização.

A verificação inicial realizada pelo Fisco nas Notas Fiscais nº 51 e 53 sinalizou para uma diferenciação em relação ao tipo de serviço cobrado como, por exemplo, históricos diferentes e classificação contábil diferente.

Conforme aponta a Fiscalização, às fls. 295, a NF nº 51 foi classificada em Receita Operacional e a NF 53 foi classificada em Outras Receitas Operacionais.

O Núcleo de Fiscalização Contábil informa que foram selecionadas 6 (seis) das 39 (trinta e nove) notas fiscais autuadas com o objetivo de verificar se existe padronização nos lançamentos contábeis para todas as etapas de registro da operação de co-faturamento.

Importa destacar, portanto, que o relatório estendeu a amostra utilizada pela Fiscalização na análise dos dados, para *“verificar se existe padronização nos lançamentos contábeis”* da Autuada.

Explica o referido relatório que *“o contribuinte foi intimado a apresentar a planilha Demonstrativo de Repasse vinculada a cada uma das notas fiscais selecionadas na amostra. Esse demonstrativo contém os valores de todas as etapas da operação analisada, ou seja, o faturamento, a arrecadação, a comissão e o repasse referente a todas as filiais”*.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O relatório da DIPLAF traz uma explicação detalhada das memórias de cálculo da conferência da apuração da comissão e do respectivo repasse.

A Impugnante afirma que o demonstrativo de repasse é extraído do sistema de controle de repasse, que por sua vez é alimentado por dois sistemas:

1-sistema de faturamento - reconhecimento da receita

2-sistema de arrecadação – transferência dos valores para a Telemar realizada pelos órgãos arrecadadores quando os clientes quitam suas faturas.

Explica ainda que, a fim de viabilizar a apuração e o repasse nos prazos determinados, são estabelecidas duas datas de corte (dias 15 e 30) para extração dos dados dos respectivos sistemas. O repasse efetuado no dia 15 contempla o faturamento da segunda quinzena do mês anterior, enquanto o repasse efetuado no dia 30 contempla o faturamento da primeira quinzena do mês corrente. Dessa forma, os valores de faturamento registrados na contabilidade no mês fechado não correspondem aos valores constantes no demonstrativo. Ou seja, o valor constante na coluna FATURADO não representa a totalidade do montante faturado no mês.

Para conferir a padronização dos lançamentos contábeis efetuados pela Autuada, o relatório emitido pelo Núcleo de Fiscalização Contábil divide sua análise em 4 (quatro) etapas: Etapa 1 – VALOR FATURADO, Etapa 2 – VALOR ARRECADADO, Etapa 3 – VALOR COMISSÃO e Etapa 4 – VALOR REPASSE.

A análise de cada uma das etapas contém explicações detalhadas e ilustradas com quadros, planilhas, razonetes etc., e apresentam, em apertada síntese, as seguintes conclusões:

- Etapa 1 – VALOR FATURADO

O relatório explica toda a metodologia utilizada para conferir os lançamentos vinculados ao valor informado na coluna FATURADO do Demonstrativo de Repasse, elaborando quadros, planilhas e informa que “*conforme quadro VIII, todas as faturas encontram-se vinculadas a um lançamento contábil (coluna DOC'S CONTÁBIL). Os valores são consolidados por dia de emissão da fatura. Entretanto, só foi possível conferir os valores constantes na planilha entregue pelo contribuinte com os valores dos lançamentos localizados na ECD transmitida utilizando o arquivo Item 2 – Registros contábeis Terceiros_out e nov_2014. Isso ocorre porque existem lançamentos de créditos concedidos aos clientes por dia de emissão de fatura*”.

Dos 32 (trinta e dois) lançamentos relacionados na análise e vinculados à etapa de faturamento, 16 (dezesseis) foram verificados pelo Núcleo de Fiscalização Contábil sem apresentar divergências.

Os quadros elaborados às fls. 517 demonstram o padrão de comportamento dos lançamentos contábeis que registram a etapa de faturamento.

O relatório conclui que, nesta etapa, os registros contábeis ocorrem no momento do faturamento dos serviços, antes da apuração e do repasse dos valores aos terceiros. Portanto, o valor apresentado na coluna faturado é usado para cálculo da

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

comissão, pois a contabilização do faturamento ocorreu em momento anterior, no mês de competência da fatura/na data da emissão da fatura.

- Etapa 2 – VALOR ARRECADADO

De acordo com informações do Contribuinte, o valor arrecadado corresponde aos valores pagos pelos clientes. Quando os órgãos arrecadadores recebem os valores dos clientes diariamente, o registro contábil ocorre da seguinte forma: D (débito) Bancos; C (crédito) Clientes. Nesse momento a Telemar dá baixa no “Contas a receber” e alimenta o sistema de faturamento para quitação das contas emitidas para clientes.

O relatório explica que, da mesma forma que a etapa anterior, a contabilização do valor arrecadado se dá no momento da respectiva quitação por parte do cliente. O valor apresentado na coluna “Arrecadado” se refere aos valores apurados nas respectivas quinzenas obedecendo a data de corte que serão repassados após a dedução da comissão.

O Núcleo informa que a Autuada foi intimada a apresentar planilha contendo a relação de notas fiscais emitidas pela OI Móvel vinculadas ao valor arrecadado (base para o cálculo do repasse) para 6 (seis) documentos fiscais selecionados e que, destes, 3 (três) documentos fiscais “referem-se à cobrança de comissão do serviço SOS FONE, serviço que não se enquadra como fato gerador de ICMS comunicação e, por isso, não há emissão de NFST”. As outras 3 (três) notas fiscais seriam vinculadas à cobrança do serviço de TV por assinatura.

O citado relatório apresenta as seguintes observações quanto a análise da documentação citada:

- A Data Serviço (Demonstrativo de Repasse) é compatível com a Emissão (Informações NFST) e corresponde ao seguinte intervalo: 11/2013 a 06/2014 (julho); 11/2013 a 07/2014 (agosto); 05/2012 a 10/2014 (novembro). Entretanto quase a totalidade dos registros (mais de 99%) referem-se aos 3 meses anteriores à apuração, ou seja, 04-05-06/2014 (julho); 05-06-07/2014 (agosto); 08-09-10/2014 (novembro). O restante dos registros indica quitação de faturas em atraso.
- A Data Processamento/ Mês_de_Pagto (Demonstrativo de Repasse) corresponde ao período de apuração do repasse. São valores arrecadados com a quitação das faturas em julho, agosto e 16/10 a 15/11 de 2014, respectivamente.
- Os valores lançados na coluna ARRECADADO do Demonstrativo de Repasse dos quadros III, IV e V não coincidem com o somatório dos valores das planilhas entregues com a vinculação das NFST, apresentando pequenas diferenças, conforme abaixo.

(...)

Podemos constatar também que existem divergências na planilha entre o valor arrecadado e o valor contábil da NFST (coluna Valor X VC). O Quadro XIV apresenta um exemplo de cada caso para cada NFST. As divergências encontram-se consolidadas no quadro XV.

(...)

O contribuinte explica que a conta/fatura do cliente é composta pelos valores registrados na NFST emitida pela Telemar, pelos valores registrados na NFST emitida por outras operadoras (operação de cofaturamento) e pelos valores registrados apenas nas faturas (caso de cobranças financeiras e serviços não-telecom). Dessa forma, o valor da fatura será o somatório dos valores constantes nas NFST, acrescidos dos valores constantes apenas nas faturas.

Ressalta que esse procedimento foi recentemente positivado pelo Confaz por meio do Convênio ICMS nº 201/2017 (transcrição abaixo).

CONVÊNIO ICMS 201/17, DE 15 DE DEZEMBRO DE 2017

Cláusula primeira Os contribuintes prestadores de serviços de comunicação que emitem seus documentos fiscais nos termos do Convênio ICMS 115/03, de 12 de dezembro de 2003, ficam obrigados a gerar arquivos eletrônicos de controle auxiliar, conforme leiaute definido no anexo único deste convênio.

§ 1º São arquivos eletrônicos de controle auxiliar:

(...)

II - Arquivo de Fatura de Serviços de Comunicação e de Telecomunicações, contendo informações relativas às faturas comerciais cujos valores superem os respectivos documentos fiscais emitidos.

Em relação a cada caso apresentado, faz os seguintes esclarecimentos, apresentando diversos Extratos de Assinantes emitidos pelo seu sistema para comprovar suas alegações:

1- Valor ARRECADADO > VC NFST

Ocorre quando na fatura há itens que não se classificam como serviço de comunicação tributados pelo ICMS, como por exemplo, locação de decoder, taxa de instalação, multa, juros

2- Valor ARRECADADO < VC NFST

Quando do fim de período promocional a NFST é emitida pelo valor integral e a fatura é emitida utilizando o valor com desconto

3- Valor ARRECADADO > 0 e VC NFST sem valor

Quando constam na fatura apenas cobranças financeiras, serviços não-telecom e valores de terceiros

- Etapa 3 – VALOR COMISSÃO

Afirma que se pode observar no Demonstrativo de Repasse (quadros III, IV e V) que os valores da coluna “Comissão” correspondem a 10% do valor faturado, no caso do serviço SOS FONE (NF’s 36, 23 e 51) e a 2% do valor faturado, no caso do serviço OI TV (NF’s 41, 25 e 53).

Informa que os valores das notas fiscais selecionadas na amostra correspondem ao somatório das comissões das 2 (duas) datas de corte citadas para todas as unidades da Federação.

Veja-se, portanto, que referido Núcleo de Fiscalização Contábil observou uma padronização nos percentuais destinados à comissão.

Seguem abaixo os esclarecimentos constantes do relatório em questão sobre cada um dos lançamentos efetuados:

(1) Lançamento típico de apropriação de receita. Segundo a técnica contábil, para apropriar uma receita debitamos caixa/bancos (receita recebida à vista) ou contas a receber (recebida a prazo) e creditamos uma conta de receita. Neste lançamento também é lançada a respectiva apropriação de despesa de ISS.

(2) O lançamento representa uma baixa em clientes e uma baixa na conta de provisão, sendo ambas diminuídas no mesmo valor. Os valores das comissões não são recebidos pela Telemar, visto que são deduzidos do valor do repasse que a Telemar faz para a OI Móvel. A conta Provisão Outros Repasses, conta retificadora do ativo circulante, é utilizada para que o saldo a repassar para OI seja reduzido contabilmente, espelhando o efetivo valor desembolsado pela Telemar.

(3) Transferência dos valores entre contas do ativo. Segundo o contribuinte é a baixa por pagamento das notas fiscais emitidas pelo módulo SISRED. Funciona como se fosse a efetivação do pagamento da comissão. Entretanto a comissão não é paga e sim deduzida do valor do repasse, operação realizada num ajuste de contas.

(4) Reclassificação de receita. Significa um ajuste contábil entre contas de receita com o mesmo regime de tributação (ISS). A receita relacionada ao serviço de TV por assinatura – OI TV DTH é contabilizada na

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

conta 33100105 e a receita relacionada ao serviço SOS Fone - MARINT é contabilizada na conta 31330893.

(...)

Veja-se que o Núcleo de Fiscalização Contábil constata que a efetivação do pagamento da comissão se dá por dedução do valor do repasse, operação realizada num ajuste de contas.

O relatório conclui, por fim, que há uma padronização na contabilização das notas fiscais objeto da amostra: as contas utilizadas, a distribuição dos valores, os históricos e a ordem cronológica.

- Etapa 4 – VALOR REPASSE

Informa que, o valor do repasse é igual ao valor arrecadado deduzida a comissão e outros valores pouco significativos que são excluídos do faturamento, tais como cancelamento de contas, reversão de pagamento, contestação.

Explica que são realizados dois repasses por mês e a operação, até a efetiva transferência dos recursos financeiros da Telemar para a OI Móvel, acontece em várias etapas, conforme demonstra nos quadros elaborados às fls. 520/521v.

Destaca-se que o relatório verifica que a Autuada utiliza padrão idêntico para registrar contabilmente o repasse e afirma que identificou nas ECDs transmitidas todos os lançamentos de repasse, para todas as notas fiscais objeto da amostra, com exceção ao repasse de 15/08/14 para a NF 23.

Na análise do “Quadro XXIII”, às fls. 521, o relatório constata que *“os valores alocados na conta transitória do Banco do Brasil são baixados e em contrapartida temos créditos na conta 11120808 BB Pagadora 4786-4, conta que pertence ao grupo Ativo>Circulante>Disponibilidades. Este último lançamento efetiva o pagamento do repasse à OI Móvel”* (grifou-se).

Veja-se, portanto, que o Núcleo de Fiscalização Contábil/DIPLAF/SUFIS/SEF-MG verifica o repasse e o pagamento das referidas comissões, para as notas fiscais selecionadas na amostra.

O Núcleo ressalta, ainda, que as datas referentes às fases dos lançamentos de repasse são compatíveis com as datas de corte informadas pela Impugnante em seu Demonstrativo.

Por fim, o relatório faz uma explicação da sistemática de contabilização utilizada pela Autuada, às fls. 521v/522v, apresentando, ainda, a título de exemplos, alguns rasonetes, para melhor visualização da lógica dos registros efetuados.

Nesse ponto, o relatório destaca que, conforme se pode observar nos quadros XVII, XVIII e XIX, os valores da etapa COMISSÃO são lançados contabilmente a débito da conta “Provisão Outros Repasses” e a crédito da conta “Clientes a Identificar”. Informa que débitos nessa conta representam baixa, portanto, redução.

Ressalta, ainda, que, conforme explica a Impugnante, os valores das comissões não são recebidos pela Telemar, mas sim deduzidos do valor do repasse que

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

a Telemar faz para Oi Móvel. A dívida é liquidada quando a Telemar repassa os valores arrecadados para Oi Móvel, deduzindo deles o valor de comissão cobrado pelos serviços prestados.

Importa transcrever parte do relatório quanto ao tema:

O encontro de contas entre valores a repassar para terceiros com dívidas de terceiros para com a Telemar é uma operação possível de registro e se dá via compensação de direitos a receber com dívidas a pagar. As contas Repasses Empresas Associadas – 21153760 e Provisão Outros Repasses – 21153740 funcionam como contas de compensação entre valores a pagar a terceiros e valores a receber de terceiros.

Os registros contábeis referentes à etapa REPASSE se comportam da seguinte maneira: os valores dos repasses vinculados às notas fiscais relacionadas com o serviço OI TV são lançados a débito da conta Repasses Empresas Associadas – 21153760. Já os valores dos repasses vinculados às notas fiscais relacionadas com o serviço SOS FONE são lançados a débito da conta Provisão Outros Repasses – 21153740. A contrapartida nos dois casos é um crédito na conta Valores a Repassar para terceiros – 21153999.

Quando as contas 21153740 - Provisão Outros Repasses e 21153760 - Repasses Empresas Associadas são debitadas e em contrapartida a conta 0021153999 - Valores a Repassar para Terceiros é creditada temos transferência dos valores para a conta Valores a Repassar para Terceiros que serão, posteriormente, liquidados via instituição financeira (Quadros XXII, XXIII, XIV).

Quando esta operação é realizada, são identificados nos históricos o número do fornecedor “FORN:3002867” ao qual se destina o pagamento. A Oi Móvel é identificada pelo número 3002867.

Podemos enxergar as contas Repasses Empresas Associadas e Provisão Outros Repasses funcionando como contas de compensação (conta corrente) entre valores a pagar a terceiros e valores a receber de terceiros. O valor do repasse somado ao valor da comissão compõe o valor arrecadado. E este último se iguala ao faturamento quando os clientes pagam as faturas. Os valores do repasse são transferidos para a conta Valores a Repassar para Terceiros para posterior liquidação da dívida via instituição financeira.

(...)

Veja-se, portanto, que referido Núcleo de Fiscalização Contábil constatou a padronização nos lançamentos efetuados, desde o faturamento até a liquidação via instituição financeira.

O relatório destaca, ainda, que o resultado das pesquisas realizadas na ECD da Autuada, nos lançamentos referentes às etapas da operação de co-faturamento, para os seis documentos fiscais objeto da amostra, reforçam a lógica de contabilização utilizada para o registro contábil das operações.

Merece destaque, mais uma vez, a conclusão do relatório em questão:

As inconsistências e divergências apontadas pela fiscalização, que reduzem o grau de confiança nas informações apresentadas, foram esclarecidas e fazem parte do conteúdo deste relatório.

De todo o exposto, observa-se que a E. Câmara de Julgamento, por duas vezes, determinou medidas, nas sessões de julgamento, na busca pela verdade material e as conclusões do Relatório de Análise Contábil elaborado pelo Núcleo de Fiscalização Contábil/DIPLAF/SUFIS/SEF-MG concluem pelo esclarecimento das inconsistências apontadas pelo Fisco na contabilidade da empresa Autuada.

A Fiscalização, por sua vez, reitera os argumentos apresentados anteriormente no lançamento e afirma que não pode acatar a tese da Impugnante de que as notas fiscais autuadas foram emitidas com erro, uma vez que os serviços faturados não configurariam hipótese de incidência do ICMS.

Entretanto, de toda a documentação acostada aos autos, não se pode afirmar que os CFOPs registrados nas notas fiscais emitidas pela Autuada (códigos 5303 e 6303, portanto, referentes a prestação de serviços de telecomunicação) e o fato de a Autuada ter emitido NFST, modelo 22, são suficientes para comprovar que as prestações de serviços ora autuadas se referem, inequivocamente, a prestações de serviços de telecomunicações.

Ademais, observa-se que, apesar da Autuada ter emitido as referidas notas fiscais modelo 22 e constando, ainda, os CFOPs citados, a descrição dos serviços nas notas fiscais autuadas foi identificado como serviço de cobrança (SEV.COBR.CONTA-EMP.ASSOCIADAS), conforme verifica-se do Anexo 3 do Auto de Infração – “Cópia das NFST mod. 22, emitidas em via única sem destaque do ICMS devido” (fls. 22/61).

Importa repetir que o Núcleo de Fiscalização Contábil estendeu a amostra de notas fiscais analisadas com o objetivo de verificar se a sequência de lançamentos contábeis alegados pela Impugnante para as notas fiscais nº 51 e 53 se repetem em sua contabilidade. E, conforme mencionado, o relatório conclui que há uma padronização nos lançamentos contábeis efetuados pela Autuada para todas as etapas de registro da operação de co-faturamento.

É correto o argumento da Fiscalização de que é indispensável a emissão correta das notas fiscais. Entretanto, diante de todas as verificações apresentadas no relatório minucioso elaborado pelo Núcleo de Fiscalização Contábil, necessário se faz

que o Fisco comprove suas alegações, em caráter inequívoco, com provas que possam refutar as conclusões constantes do citado relatório.

Importa ressaltar, ainda que pareça óbvio, que o relatório foi elaborado por um núcleo de excelência, especializado em fiscalização contábil, da Secretaria de Estado de Fazenda. O citado núcleo foi criado por meio do Decreto nº 47.348/18, integrando a área de competência da Subsecretaria da Receita Estadual e faz parte da Diretoria de Planejamento e Avaliação Fiscal (DIPLAF), que compõe a Superintendência de Fiscalização (SUFIS).

A Fiscalização afirma que *“todos os documentos e informações adquiridas nos registros contábeis e fiscais da empresa evidenciam que as NF autuadas se referem a prestações de serviços de telecomunicações”*, entretanto, não foi essa a conclusão do citado relatório, conforme amplamente discutido.

O que se verifica é que a Autuada comete erros de escrituração, mas não se pode afirmar que há erros de contabilização, uma vez que a conclusão do citado relatório foi de que *“as inconsistências e divergências apontadas pela Fiscalização, que reduziam o grau de confiança nas informações apresentadas, foram esclarecidas”*.

O relatório conclui, conforme já mencionado, que há uma padronização na contabilização das notas fiscais objeto da amostra: as contas utilizadas, a distribuição dos valores, os históricos e a ordem cronológica. Portanto, foi verificado uma padronização nos lançamentos efetuados na contabilidade da Autuada, desde o faturamento até a liquidação via instituição financeira.

A Fiscalização defende que inexistem no Auto de Infração provas de que as alegadas comissões foram pagas pela Autuada.

Entretanto, conforme Relatório do Núcleo especializado da DIPLAF, a Contribuinte informa que *“a comissão não é paga e sim deduzida do valor do repasse, operação realizada num ajuste de contas”*.

A análise do referido Núcleo, na etapa 4 (valor do repasse), conclui que *“o valor do repasse é igual ao valor arrecadado deduzida a comissão e outros valores pouco significativos que são excluídos do faturamento, tais como cancelamento de contas, reversão de pagamento, contestação”*. E que são realizados dois repasses por mês e a operação, até a efetiva transferência dos recursos financeiros da Telemar para a OI Móvel, acontece em várias etapas, conforme demonstra nos quadros elaborados às fls. 520/521v.

Quanto aos argumentos da Fiscalização de que *“os números não fecham”*, *“não há uma prova de escrituração contábil”*, *“são apenas dados planilhados, que aceitam qualquer tipo de informação que se queira inserir”*, de todo o exposto, resta demonstrado que a análise e conclusões externadas no citado relatório, com a devida *vênia*, refutam tais alegações.

Por fim, registra-se que a contenda quanto aos recolhimentos efetuados como se ISS fossem tais valores exigidos no presente trabalho fiscal, em nada modificam a análise e conclusões deste parecer.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Portanto, de todo o exposto, constata-se que o Relatório de Análise Contábil constante dos autos apura que os lançamentos referentes aos valores de comissão são lançamentos típicos de apropriação de receita; há uma padronização na contabilização das notas fiscais; os valores do repasse são transferidos para a conta “Valores a Repassar para Terceiros”, para posterior liquidação da dívida via instituição financeira; existe uma padronização nos percentuais destinados à comissão e as inconsistências e divergências apontadas pela Fiscalização, que reduzem o grau de confiança nas informações apresentadas, foram esclarecidas.

Lado outro, os argumentos apresentados pela Fiscalização não conduzem à conclusão inequívoca de que as prestações de fato se referem a serviços de telecomunicações.

Assim sendo, não há como se exigir o ICMS apurado no Auto de Infração, bem como as Multas de Revalidação e Isoladas previstas no art. 56, inciso II e art. 55, incisos XVIII e XXXVII, todos da Lei nº 6.763/75.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, à unanimidade, em julgar improcedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG de fls. 573/587. Pela Impugnante, sustentou oralmente a Dra. Marina Soares Machado e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Geraldo Júnio de Sá Ferreira. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Freitrich Augusto Ribeiro Heidenreich (Revisor) e Thiago Álvares Feital.

Sala das Sessões, 19 de abril de 2022.

Danilo Vilela Prado
Relator

Cindy Andrade Morais
Presidente

L/P