

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 24.873/24/3ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.002808128-82
Impugnação: 40.010156131-60, 40.010156129-02 (Coob.), 40.010156128-21 (Coob.), 40.010156130-89 (Coob.)
Impugnante: OI S.A. - Em Recuperação Judicial
IE: 062269679.00-26
Bernardo Kos Winik (Coob.)
CPF: 105.112.858-76
Eurico de Jesus Teles Neto (Coob.)
CPF: 131.562.505-97
José Cláudio Moreira Gonçalves (Coob.)
CPF: 009.469.547-47
Proc. S. Passivo: André Mendes Moreira/Outro(s)
Origem: DF/BH-2 - Belo Horizonte

EMENTA

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – ADMINISTRADOR/MANDATÁRIO – CORRETA A ELEIÇÃO. Os diretores são responsáveis 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 c/c art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO - BASE DE CÁLCULO - RECOLHIMENTO A MENOR DO ICMS. Constatado o recolhimento a menor de ICMS, incidente na prestação de serviços de telecomunicação, em razão de a Autuada ter emitido notas fiscais referentes à prestação de serviço de telecomunicação consignando importância diversa do efetivo valor da prestação, apurado pelo confronto dos arquivos eletrônicos do Convênio ICMS nº 201/17 com os arquivos eletrônicos do Convênio ICMS nº 115/03. Auto de Infração de natureza complementar ao PTA nº 01.002789264-42, lavrado contra a Autuada e de mesma matéria, porém relativos a outros períodos de apuração. Crédito tributário reformulado pelo Fisco. Corretas as exigências remanescentes de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII, alínea “a” da citada lei.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre o recolhimento a menor de ICMS, nos meses de fevereiro, abril e junho de 2019, incidente sobre as prestações de serviços de

telecomunicação na modalidade pós-pago, uma vez que a Autuada emitiu Notas Fiscais de Serviços de Telecomunicação (NFST), para acobertar a prestação de serviços de telefonia, consignando importância diversa do efetivo valor da prestação, em decorrência da não inclusão das parcelas cobradas dos clientes, enquadradas como serviços “telecom”, conforme demonstrado no Anexo 2.

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

Registre-se que a Autuada OI S/A – Em recuperação judicial é a empresa incorporadora da OI Móvel S/A - Em recuperação judicial.

Esclareça-se que o processo em análise se refere ao Auto de Infração de natureza complementar ao PTA nº 01.002789264-42, lavrado contra a Autuada e de mesma matéria, porém relativos a outros períodos de apuração.

Foram eleitos para o polo passivo da presente autuação os diretores supra relacionados, com fundamento no disposto no art. 124, inciso II e art. 135, inciso III, ambos do Código Tributário Nacional (CTN) c/c art. 21, § 2º, inciso II e art. 207, § 1º, item 1, e § 2º, ambos da Lei nº 6.763/75.

Instruem os autos, dentre outros documentos constantes do Grupo Provas do e-PTA, as seguintes planilhas *Excel*, que contém a apuração das diferenças de base de cálculo e o Demonstrativo do crédito tributário:

- Anexo 1 – Demonstrativo do Crédito Tributário;
- Anexo 2 – Quadro demonstrativo das informações contidas nos arquivos eletrônicos do Convênio ICMS 201/17, de fatura, referentes às Notas Fiscais de Serviços de Telecomunicação (NFST), emitidas para acobertar a prestação de serviços de telefonia, consignando importância diversa do efetivo valor da prestação;
- Anexo 3 – Quadro demonstrativo do valor das prestações arbitrado pelo Fisco, especificamente para o mês de abril de 2019;
- Anexo 4 - Quadro demonstrativo das informações contidas nos arquivos eletrônicos do Convênio ICMS 115/03, identificando: ano e mês de emissão das NFST, séries e respectivos somatórios de valores por período de apuração;
- Anexos 5 e 6 - cópias dos documentos fiscais relacionados no Anexo 2, por amostragem.

Das Impugnações

Inconformados, a Autuada e os Coobrigados apresentam, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnações nos autos do presente e-PTA.

Requerem, ao final, a procedência das impugnações.

Da Reformulação do Lançamento e do aditamento à impugnação

Acatando parcialmente as razões da Defesa, a Fiscalização retifica o crédito tributário, de acordo com o “Termo de Reformulação do Lançamento” de págs.

413/414 e Demonstrativo do Crédito Tributário de págs. 417, para exclusão da rubrica “Assinatura PenVR”.

Para demonstrar a alteração foram elaboradas planilhas Anexo 1a – Quadro Resumo do Crédito Tributário Reformulado e Anexo 2a - Quadro Demonstrativo da Rubrica referente a Serviço de Valor Adicionado (SVA), excluída do Anexo 2.

Regularmente cientificados sobre a retificação, os Sujeitos Passivos aditam suas impugnações, reiterando os argumentos não acatados pela Fiscalização.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização, em manifestação nos autos do presente e-PTA refuta as alegações da Defesa.

Requer a procedência do lançamento.

Do Parecer da Assessoria

A Assessoria do CCMG, em Parecer de págs. 547/568, opina, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas e pelo indeferimento da prova pericial requerida, e no mérito, pela procedência parcial do lançamento nos termos da reformulação do crédito tributário às págs. 413/417.

DECISÃO

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

Da Preliminar

Da Nulidade do Auto de Infração

A Impugnante/Autuada alega, preliminarmente, que se faz necessário que o Fisco comprove a inoccorrência de *bis in idem* entre esta e as outras autuações pretéritas, sob pena de nulidade do procedimento fiscal por ausência delimitação da matéria tributável e ofensa à verdade material.

Isso porque, segundo ela, foram lavrados outros 6 (seis) Autos de Infração para a exigência de ICMS justamente sobre créditos que não compuseram as NFST emitidas pela Impugnante, no mesmo período.

Alega que *“considerando a identidade da documentação que serviu de suporte às autuações, assim como o próprio objeto de cada autuação, caberia à Fiscalização demonstrar que os fatos autuados neste feito não foram contemplados pelos lançamentos pretéritos. Ou seja, caberia à Fiscalização o ônus de demonstrar a inoccorrência de bis in idem”*.

Sustenta que, o Fisco ao adotar o artifício de prorrogar o Auto de Início de Ação Fiscal – AIAF nº 10.000042464.60, utilizado para acobertar todos os lançamentos, lavrando uma autuação de cada vez, não permitiu à Impugnante avaliar a efetiva inoccorrência de cobrança em duplicidade.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Os Impugnantes/Coobrigados alegam que seria nulo o Auto de Infração por suposta ausência de motivação do lançamento e por inobservância à verdade material e às formalidades previstas na legislação estadual, em razão de suposta ausência de ação fiscal voltada à apuração da responsabilidade dos Impugnantes/Coobrigados.

Alegam que não foi apresentado qualquer fundamento para atribuição da corresponsabilidade dos Coobrigados, tendo se limitado o Fisco a indicar no campo destinado aos dispositivos violados, infração aos arts. 124, inciso II e 135, inciso III do CTN e arts. 21, §2º e 207, §1º, item 1 e § 2º da Lei nº 6.763/75, sem, contudo, demonstrar qual ato, omissivo ou comissivo, teria sido praticado pelos Impugnantes.

Sustentam que, ao deixar de explicitar o pressuposto fático que autorizaria a indicação dos Impugnantes como corresponsáveis no lançamento em referência, a Administração Fazendária, além de infringir o dever de motivação do ato administrativo, violou, a um só tempo, o princípio da legalidade, do direito constitucional à ampla defesa e contraditório do contribuinte, o princípio da publicidade da atividade administrativa e o princípio da impessoalidade ou finalidade administrativa.

Aduzem que os Impugnantes Coobrigados não foram indicados no AIAF, o qual teria sido voltado exclusivamente contra a Oi S/A, o que, no entendimento deles, não estaria de acordo com as previsões legais, na medida em que houve clara supressão ao rito inicial do procedimento fiscal.

Entretanto, não lhes cabe razão.

Conforme informado pelo Fisco, foram lavrados os Autos de Infração nºs: 01.002373624-12, 01.002491127-26, 01.002586472-89, 01.002574485-41 e 01.002679067-47; que apontam a irregularidade de falta de emissão e/ou da emissão de notas fiscais referentes à prestação de serviço de telecomunicação na modalidade pré-paga, consignando importância diversa do efetivo valor da prestação, apurado pelo confronto dos arquivos eletrônicos do Convênio ICMS nº 201/17 com os arquivos eletrônicos do Convênio ICMS nº 115/03.

Em face da diversidade de rubricas foi necessária uma análise compartimentada de tais rubricas, que resultou nas seguintes autuações por irregularidade constatada, conforme relato pelo Fisco na Manifestação Fiscal:

1 – PTA nº 01.002373624-12: (I) carregamento de créditos em terminais telefônicos, para os quais simplesmente não há registros de serviços de telefonia (NFST série B80) e nem serviços alheios a telecomunicações, no arquivo de fatura do Convênio ICMS nº 201/17; (II) carregamento de créditos em terminais telefônicos, cujo valor é superior ao valor dos serviços de telefonia (NFST série B80) e serviços alheios a telecomunicações, constantes do arquivo de fatura do Convênio ICMS nº 201/17;

2 – PTA nº 01.002491127-26: (I) cobranças nos arquivos de fatura do Convênio ICMS nº 201/17, sob a rubrica “PGTO ADIANTAMENTO RECARGA”, referentes aos pagamentos do “Adiantamento de Recarga” no valor de R\$ 5,00, para as quais simplesmente não há registros, sob a rubrica “ADIANTAMENTO CREDITO OI”, no arquivo de carregamento de créditos do Convênio ICMS nº 201/17; (II) cobranças nos arquivos de fatura do Convênio ICMS nº 201/17, sob a rubrica “PGTO

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ADIANTAMENTO RECARGA”, referentes aos pagamentos do “Adiantamento de Recarga” no valor de R\$ 5,00 (cinco reais), para as quais simplesmente não há registros das recargas correspondentes, no arquivo de carregamento de créditos do Convênio ICMS nº 201/17, e (III) cobranças em duplicidade nos arquivos de fatura do Convênio ICMS 201/17, sob a rubrica “TAXA ADIANTAMENTO RECARGA”, referentes aos pagamentos do “Adiantamento de Recarga” no valor de R\$ 5,00 (cinco reais);

3 – PTA nº 01.002586472-89: (I) não levou à tributação uma parcela da receita proveniente das rubricas “CHAMADA DE VOZ”, “MMS”, “PACOTES DE DADOS/VOZ/SMS”, “SERVICO DE SMS EXCLUSIVO” E “SMS AVULSO”;

4 – PTA nº 01.002574485-41: (I) não levou à tributação uma parcela da receita proveniente da rubrica “OUTROS CONSUMOS” sob os códigos “TX_APROPRI” e “PC_MIX02”, que se trata de serviço de comunicação propriamente dito;

5 – PTA nº 01.002679067-47: (I) não levou à tributação uma parcela da receita proveniente das rubricas “TAXA RENOV DE OFERTA” e “TAXA RENOV DE OFERTA – VOZ TOTAL”.

Foram lavrados também os PTAs de nº 01.002448549-11 e 01.002789264-42, nos quais o Fisco autuou receitas provenientes de planos pós-pagos de telefonia móvel não tributadas, para o mês de outubro de 2019 e para os meses de janeiro, março, maio, julho, agosto, setembro, novembro e dezembro de 2019, respectivamente, e o presente Auto de Infração que trata da mesma irregularidade, nos meses de fevereiro, abril e junho de 2019.

Portanto, não há que se falar em *bis in idem*.

Verifica-se que foi emitido o Auto de Início de Ação Fiscal - AIAF nº 10.000042464.60, lavrado em nome de OI S/A – Em Recuperação Judicial, incorporadora da empresa OI Móvel S/A – Em Recuperação Judicial (pág. 04/05), em substituição ao AIAF nº 10.000041098.37, nos termos dos arts. 69 e 70 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA, tendo como objeto “*realizar análise comparativa dos arquivos eletrônicos de controle auxiliar, nos termos dos Decretos nº 47.644 e 48.106, que regulamenta o Convênio ICMS 201/17, com os arquivos do Convênio ICMS 115/2003*”, constando como período fiscalizado 01/01/19 a 31/12/19.

Como se vê, todo o procedimento encontra-se de acordo com o disposto nos arts. 69 e 70 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos -RPTA:

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

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

(...)

Art. 70. O Auto de Início de Ação Fiscal será utilizado para solicitar do sujeito passivo a

apresentação de livros, documentos, dados eletrônicos e demais elementos relacionados com a ação fiscal, com indicação do período e do objeto da fiscalização a ser efetuada. (Grifou-se).

Registre-se que o AIAF foi enviado por meio do domicílio tributário eletrônico (DT-e), na data de sua lavratura, estando comprovada a leitura e ciência do Contribuinte (págs. 9/10), tendo sido solicitado deste os documentos/arquivos que foram objeto da ação fiscal.

No tocante aos Coobrigados, cabe ressaltar que se tratam dos diretores da própria empresa Autuada, os quais foram devidamente intimados do Auto de Infração, e apresentaram, em sede de impugnação, seus argumentos de defesa.

Não se vislumbra qualquer ofensa ao direito de defesa dos Coobrigados, cabendo a eles, em sede de Impugnação, comprovar suas alegações.

Induvidoso que os Impugnantes compreenderam e se defenderam claramente da acusação fiscal, completa e irrestritamente, conforme se verifica pelas impugnações apresentadas, que abordam todos os aspectos relacionados com a situação, objeto da autuação, não se vislumbrando, assim, nenhum prejuízo ao exercício da ampla defesa.

O Auto de Infração foi lavrado conforme disposições regulamentares e foram concedidos à Autuada e aos Coobrigados todos os prazos legalmente previstos para apresentarem sua defesa, em total observância ao princípio do contraditório.

Rejeitam-se, pois, as prefaciais arguidas.

Em relação à responsabilização solidária dos diretores, esta decorre do disposto no art. 135, inciso III do CTN c/c art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75, devidamente indicados no Auto de Infração e no Relatório Fiscal Complementar, cuja motivação é caracterizada pela infração à lei, quando do cometimento da irregularidade de consignar nas notas fiscais referentes à prestação de serviço de telecomunicação na modalidade pré-paga importância diversa do efetivo valor da prestação, conseqüentemente, sem o pagamento do imposto devido, o que será demonstrado quando de se tratar do mérito.

Do Pedido de Prova Pericial

A Impugnante pleiteia a produção de prova pericial, por entender ser necessária para comprovar a realidade das operações e registros da Impugnante.

Para tanto formula os quesitos de págs. 272/273. São eles:

Quesito 1 - *Analizando o arquivo do Convênio ICMS nº 115/03 do período autuado, pode-se confirmar a existência de emissão de NFST, mod. 22, série B80 para registro da prestação do serviço de comunicação advinda de clientes empresariais que contrataram ofertadas relacionadas ao “Oi Controle”?* **Quesito 2** - *Analizando o Arquivo de Carregamento de Créditos, pode-se afirmar que a Impugnante relaciona, nesse relatório, os créditos disponibilizados aos clientes empresariais do “Oi Controle”?*

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 à 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 litúgio não se puder fazer pelos meios ordinários de convencimento.

Entretanto, as repostas aos quesitos não demandam conhecimento técnico especializado, mas apenas a análise dos documentos que se encontram anexados aos autos.

Verifica-se que a prova requerida afigura-se desnecessária, uma vez que constam dos autos todas as informações necessárias para a compreensão plena da matéria e as respostas aos quesitos propostos não necessitam de conhecimento que não tenha o órgão julgador.

Assim sendo, verificando-se que o lançamento trata de situação meramente fática e objetiva, considerando-se que o lançamento se encontra devidamente instruído com todos os documentos e informações necessárias para se chegar a um convencimento quanto à imputação fiscal, entendendo-se que a matéria não depende de conhecimentos técnicos especiais para convencimento quanto ao mérito, conclui-se pela impertinência do pedido.

Diante do exposto, indefere-se a prova pericial requerida, com fulcro no art. 142, § 1º, inciso II, alínea “a” do RPTA.

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação sobre o recolhimento a menor de ICMS, nos meses de fevereiro, abril e junho de 2019, incidente sobre as prestações de serviços de telecomunicação na modalidade pós-pago, uma vez que a Autuada emitiu Notas Fiscais de Serviços de Telecomunicação (NFST), para acobertar a prestação de serviços de telefonia, consignando importância diversa do efetivo valor da prestação, em decorrência da não inclusão das parcelas cobradas dos clientes, enquadradas como serviços “telecom”, conforme demonstrado no Anexo 2.

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

Registre-se que a Autuada OI S/A – Em recuperação judicial é a empresa incorporadora da OI Móvel S/A - Em recuperação judicial.

Esclareça-se que o processo em análise se refere ao Auto de Infração de natureza complementar ao PTA nº 01.002789264-42, lavrado contra a Autuada e de mesma matéria, porém relativos a outros períodos de apuração.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Foram eleitos para o polo passivo da presente autuação os diretores supra relacionados, com fundamento no disposto no art. 124, inciso II e art. 135, inciso III, ambos do Código Tributário Nacional (CTN) c/c art. 21, § 2º, inciso II e art. 207, § 1º, item 1, e § 2º, ambos da Lei nº 6.763/75.

Mediante a conferência dos arquivos da Escrituração Fiscal Digital – EFD, transmitidos pela OI Móvel S/A, constatou-se que a Autuada recolheu ICMS a menor, em decorrência da emissão de notas fiscais referentes a prestação de serviço de telecomunicação na modalidade pós-paga, consignando importância diversa do efetivo valor da prestação, conforme apurado pelo confronto dos arquivos eletrônicos do Convênio ICMS nº 201/17 com os arquivos eletrônicos do Convênio ICMS nº 115/03, conforme demonstrado nos Anexos 1 e 2 (Anexo Provas do e-PTA).

Cabe inicialmente trazer a legislação de regência da matéria.

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

Lei Complementar n.º 87/96

Art. 2º - O imposto incide sobre:

(...)

III - prestações onerosas de serviços de comunicação, por qualquer meio, inclusive, a geração, a emissão, a recepção, a transmissão, a retransmissão, a repetição e a ampliação de comunicação de qualquer natureza.

(...)

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

(...)

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

(...)

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

(...)

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

(...)

Lei n.º 6.763/75

Art. 5º - O Imposto sobre Operações, Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS- tem como fato gerador as operações relativas à circulação

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

de mercadorias e às prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior.

§ 1º - O imposto incide sobre:

(...)

8) a prestação onerosa de serviço de comunicação de qualquer natureza, por qualquer meio, inclusive geração, a emissão, a recepção, a transmissão, a retransmissão, a repetição e a ampliação.

Art. 6º - Ocorre o fato gerador do imposto:

(...)

XI - na geração, na emissão, na transmissão, na retransmissão, na repetição, na ampliação ou na recepção de comunicação de qualquer natureza, por qualquer processo, ainda que iniciada no exterior, ressalvado o serviço de comunicação realizado internamente no estabelecimento pelo próprio contribuinte;

(...)

As disposições específicas aos prestadores de serviços de telecomunicações estão dispostas no Anexo IX do RICMS/02, em seu art. 36 e seguintes.

Para melhor compreensão do trabalho fiscal, insta trazer, inicialmente, alguns esclarecimentos sobre o objeto do Convênio ICMS nº 201/17, conforme Relatório Fiscal Complementar e Manifestação Fiscal:

Assim, consoante a cláusula primeira do referido Convênio, os contribuintes prestadores de serviços de comunicação que emitem seus documentos fiscais nos termos do Convênio ICMS 115/03, ficam obrigados a gerar arquivos eletrônicos de controle auxiliar, conforme leiaute definido no anexo único do Convênio ICMS 201/17.

Conforme previsto no parágrafo §1º da cláusula primeira do Convênio ICMS 201/17, são arquivos eletrônicos de controle auxiliar: (i) arquivo de carregamento de créditos em terminais telefônicos pré-pagos, contendo informações obtidas diretamente da plataforma de controle de créditos, devendo espelhar os valores totais das recargas realizadas; e (ii) arquivo de fatura, contendo informações relativas às faturas comerciais cujos valores superem os respectivos documentos fiscais emitidos.

Em primeiro lugar, o arquivo de carregamento de créditos em terminais telefônicos pré-pagos, contém as informações do destinatário do crédito, data do carregamento, número do terminal telefônico, valor do

carregamento, descrição e código dos itens da ativação, ponto de venda e distribuidores.

E, o arquivo de fatura, contém as informações do destinatário da nota fiscal, data de emissão e número da fatura comercial, número de ordem, código, descrição e valor dos itens da fatura, valor total da fatura, data de emissão, modelo, série, número e valor total do documento fiscal relativo à fatura comercial, além disso, é possível verificar se as receitas são decorrentes de serviços próprios ou de terceiros.

De igual modo, há que observar que nos termos dos Decretos nº 47.644 de 09/05/2019 e 48.106 de 29/12/2020, a legislação mineira acompanhou a regra do convênio ICMS 201/17, com o acréscimo dos §§ 2º a 5º do art. 40-A da Parte 1 do Anexo VII do RICMS/2002.

Nos termos acima expostos, desde logo, é possível verificar, através de análise comparativa dos arquivos eletrônicos do Convênio ICMS 115/03, que contém a relação de todas as notas fiscais emitidas pela Autuada, com os arquivos eletrônicos do Convênio ICMS 201/17, se todos os itens dos documentos fiscais relacionados no Convênio ICMS 115/03, refletem integralmente os dados contidos no carregamento de créditos e na fatura comercial encaminhada ao cliente. (Grifou-se).

Insta, também, trazer o contexto em que se deu a apuração das prestações envolvendo os créditos pós pagos:

Registre-se que até a data da lavratura do e-PTA 01.002448549-11, a Autuada não havia apresentado ao Fisco os arquivos de fatura intimados, referentes ao pós-pago.

Isso posto, diante da não apresentação da totalidade das informações referentes aos itens da fatura, o Fisco promoveu, simplesmente, a análise comparativa dos arquivos do Convênio ICMS 115/03 com a “amostra” do arquivo de fatura da OI Móvel, do período de outubro de 2019.

Pois bem, através da análise comparativa destes arquivos eletrônicos, indicados acima, foi possível verificar, registros de cobranças de rubricas enquadradas como serviços “telecom”, relacionadas nas faturas do arquivo do Convênio ICMS 201/17, para as quais não há registros dos respectivos lançamentos nos arquivos do Convênio ICMS 115/03.

Em outras palavras, foi constatada, pelo Fisco, flagrante irregularidade promovida pela Autuada, qual

seja: realizou a emissão de NFST, relacionadas no arquivo do Convênio 115/03, contendo apenas uma parcela dos valores cobrados dos clientes, referentes à prestação dos serviços “telecom” na modalidade pós-pago.

E foi nesse cenário que o Fisco, atento ao prazo prescricional, promoveu a lavratura do e- PTA 01.002448549-11, para ver reconhecido o seu direito ao ICMS recolhido a menor em comento, referente ao período de outubro de 2019.

(...)

Entretanto, todos os períodos apresentaram inconsistências, por essa razão, a Autuada informou, através de e-mail, aos 07/11/2022, que seria preciso reprocessar todos os arquivos e, solicitou ao Fisco “um prazo mais dilatado em razão do tamanho dos arquivos”, conforme documento “E-mail arquivos pós-pago”, anexado aos autos no Grupo “Documento de Início de Ação Fiscal”, Tipo “Intimações/comunicados/ofícios”.

Diante disso, a Autuada apresentou, em atendimento à intimação do Fisco, os arquivos de fatura reprocessados, referentes à modalidade de telefonia pós-pago, conforme discriminado no quadro abaixo.

(...)

Contudo, a Autuada não apresentou os arquivos dos períodos de fevereiro e junho de 2019, além disso, o arquivo de abril de 2019 foi entregue sem indicação das séries das NFST.

Mais uma vez, o Fisco, atento ao prazo prescricional, promoveu a lavratura do e-PTA 01.002789264-42, para ver reconhecido o seu direito ao ICMS recolhido a menor em comento, referente ao período de janeiro, março, maio, julho, agosto, setembro, novembro e dezembro de 2019.

Em 13/04/2023, os arquivos faltantes, dos períodos de fevereiro e junho de 2019, foram apresentados pela autuada, conforme discriminado no quadro abaixo.

(...)

Registre-se que o arquivo de abril de 2019, contendo as informações das séries das NFST, não foi apresentado pela Autuada. (Grifou-se).

No tocante à metodologia aplicada pelo Fisco para verificação das prestações envolvendo créditos pós pagos, transcreve-se o Relatório Fiscal:

Remetendo, mais uma vez, a análise dos arquivos de fatura, discriminados no quadro acima, em consonância com a análise dos arquivos do Convênio ICMS 115/03, é possível verificar que a Autuada cometeu, em ambos os períodos, a mesma irregularidade apurada pelo Fisco nos e-PTA 01.002448549-11 e 01.002789624-42, qual seja: o subfaturamento.

Nesse sentido, veja-se o excerto da fatura nº 189194800 (Anexo nº 5), correspondente à NFST nº 6212907 (Anexo nº 6), série U1, emitida em 06/06/2019:

(...)

Conforme se depreende da leitura da fatura, em consonância com a análise da nota fiscal, a Autuada não considerou na base de cálculo a ser tributada o montante de R\$ 5,20, constante da fatura sob a rubrica “Oi Torpedo Recado Premium”. Neste sentido veja-se o excerto abaixo:

(...)

Isto é, voltando ao exemplo acima, os R\$ 5,20 lançado na fatura nº 189194800 (Anexo nº 5), referente à parcela da rubrica “Oi Torpedo Recado Premium”, não figurou na base de cálculo do ICMS da NFST nº 6212907 (Anexo nº 6).

Ora, a rubrica “Oi Torpedo Recado Premium”, refere-se a um pacote de serviço que concede uma quantidade determinada de torpedos (SMS) que podem ser enviados para celular, ou seja, trata-se de cobrança evidentemente referente a serviço “telecom”, potencialmente tributado pelo ICMS.

E, frise-se, embora o Fisco tenha citado apenas a rubrica “Oi Torpedo Recado Premium” para fins exemplificativos, o mesmo ocorreu com todas as atividades “telecom” verificadas após a realização da análise comparativa dos arquivos eletrônicos, tais como, assinatura, franquia e SMS.

Feitos estes esclarecimentos, o Fisco apurou, neste auto de infração, o valor total de (...), não declarado pela Autuada nos arquivos da Escrituração Fiscal Digital – EFD, demonstrado na coluna “B” do Anexo 1, decorrente, em síntese, da seguinte ocorrência: cobranças nos arquivos de fatura do Convênio ICMS 201/17, referentes a rubricas de serviços “telecom”, para as quais simplesmente não há registros nos arquivos do Convênio ICMS 115/03.

Pois bem, a fim de facilitar a análise comparativa dos arquivos eletrônicos, o Fisco elaborou a planilha em formato Excel, contida no Anexo 2.

No Anexo 2, o Fisco relacionou as informações contidas nos arquivos eletrônicos do Convênio ICMS 201/17, de fatura, referentes às Notas Fiscais de Serviços de Telecomunicação (NFST), emitidas para acobertar a prestação de serviços de telefonia, consignando importância diversa do efetivo valor da prestação, identificando: CPF/CNPJ e nome/razão social do usuário, data da emissão e valor total da fatura comercial, número da fatura comercial, número de ordem, descrição, código e origem dos itens, CNPJ e razão social do participante, data de emissão, modelo, série, número e valor total da nota fiscal.

Logo, nos termos acima expostos, evidente está que a Autuada não levou à tributação uma parcela da receita proveniente dos serviços “telecom”, constantes das faturas analisadas pelo Fisco, neste auto de infração. Isto é, a conduta da Autuada se amolda às circunstâncias previstas no art. 148 do CTN c/c art. 53 do RICMS/MG, especificamente no mês de abril de 2019, cujo arquivo de fatura foi apresentado com inconsistência, o que, evidentemente, determina que o Fisco siga os parâmetros estabelecidos no art. 54 do RICMS/MG.

Logo, para o efeito de arbitramento, o Fisco adotou como parâmetro o valor das prestações do período imediatamente anterior, apurado no e-PTA 01.002789264-42, qual seja, o valor do mês de março de 2019, conforme Anexo 3 deste Auto de Infração. (Grifou-se).

Conforme se verifica do Relatório Fiscal Complementar, o arbitramento dos valores de base de cálculo, para o mês de abril de 2019, teve como parâmetro o valor das prestações do período imediatamente anterior, qual seja março de 2019, apurado no e-PTA 01.002789264-42.

Isso porque o Contribuinte, tendo sido oportunizado por diversas vezes, como se depreende do Relatório Fiscal Complementar, não apresentou as informações das séries das NFST.

Dessa forma, corretamente agiu o Fisco ao aplicar o arbitramento do valor da base de cálculo do ICMS a ser exigido naquele período, consoante o disposto no art. 148 do CTN c/c os arts. 53 e 54 do RICMS/02. Confira-se:

Art. 148. Quando o cálculo do tributo tenha por base, ou tome em consideração, o valor ou o preço de bens, direitos, serviços ou atos jurídicos, a autoridade lançadora, mediante processo regular, arbitrará aquele valor ou preço, sempre que sejam

omissos ou não mereçam fé as declarações ou os esclarecimentos prestados, ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou pelo terceiro legalmente obrigado, ressalvada, em caso de contestação, avaliação contraditória, administrativa ou judicial. (Grifou-se).

A infração narrada no Auto de Infração motiva suficientemente a utilização do arbitramento, nos termos previstos no art. 53, inciso I c/c 54, inciso IX do RICMS/02, como corretamente aplicou o Fisco:

Art. 53. O valor da operação ou da prestação será arbitrado pelo Fisco, quando:

I - não forem exibidos à fiscalização os elementos necessários à comprovação do valor da operação ou da prestação, inclusive nos casos de perda ou extravio de livros ou documentos fiscais;

Art. 54. Para o efeito de arbitramento de que trata o artigo anterior, o Fisco adotará os seguintes parâmetros:

(...)

IX - o valor médio das operações ou das prestações realizadas no período de apuração ou, na falta deste, no período imediatamente anterior, na hipótese dos incisos I, IV e V do artigo anterior; (grifou-se).

Alegam os Impugnantes Coobrigados que a autuação decorre de premissas equivocadas, visto que as divergências verificadas se referem (1) a operações que foram tributadas por meio de série diversa de NFST, as quais não foram analisadas pela Fiscalização; e (2) a operações que não constituem serviço de comunicação – e que, portanto, não devem ser contempladas nas NFST (Nota Fiscal de Serviço de Telecomunicação). O que seria o caso, por exemplo, das rubricas “Oi Recado” e o “Oi Recado Premium”, presumidos pela Fiscalização como sendo “pacotes de SMS”, mas que, em verdade, se constituem serviço de caixa postal.

A Impugnante/Autuada alega que grande parte do ICMS exigido decorre da rubrica nomeada nos relatórios fiscais como “Franquia”, autuada, por entender a Fiscalização que, apesar de relacionada nas faturas comerciais, não foi submetida à tributação.

Sustenta que, em síntese, a autuação fiscal parte da premissa de que: (a) todo o valor pago pelo cliente a título de “Franquia” remuneraria o efetivo serviço de comunicação; e (b) nenhuma parcela desse valor foi submetida à tributação pela Impugnante.

Defende que tal premissa estaria incorreta, isso porque: (I) parte do valor pago pelo cliente a título de “Franquia” remunera atividades que não se subsomem à hipótese de incidência do ICMS; e (II) a parte decorrente da efetiva prestação do serviço de comunicação foi efetivamente tributada, com a emissão da respectiva NFST,

o que entende demonstrar os documentos ora apresentados, por amostragem (exemplo de págs. 06 da Impugnação e doc. nº 08 anexo).

Assevera que a tributação da rubrica “Franquia” segue a sistemática aplicável ao “Oi Controle”, tratada no Auto de Infração nº 01.002448549-11. Ou seja, o valor que remunera a efetiva prestação do serviço de comunicação é submetido à tributação por meio de NFST, mod. 22, série B080. A diferença entre as rubricas “Oi Controle” e “Franquia” é que a segunda se relaciona a planos empresariais do “Oi Controle”.

Afirma que, após a apresentação de impugnação ao Auto de Infração nº 01.002448549-11, a Fiscalização teria reconhecido a sistemática estabelecida pela Empresa e, com isso, cancelado a exigência de ICMS sobre serviços de valor adicionado contratados no âmbito do “Oi Controle”.

Aduz que tal entendimento deveria ser aplicado ao presente caso, em que as efetivas prestações do serviço de comunicação foram submetidas à tributação por meio de NFST, mod. 22, série B080, a qual é utilizada, para registro da prestação do serviço de telecomunicação por meio de recargas pré-pagas.

Segue dizendo a Impugnante/Autuada que o Fisco exige ICMS sobre as rubricas “Oi Torpedo” e “Oi Torpedo Recado Premium” por entender que essas atividades referem-se a um pacote de serviço que concede uma quantidade determinada de torpedos (SMS) que podem ser enviados para celular, portanto, seria um serviço “telecom”.

Defende que o “Oi Torpedo” e o “Oi Torpedo Recado Premium” seriam, na verdade, serviços de caixa postal.

Argui que a caixa postal *“é um serviço que permite a gravação de mensagens quando o telefone do destinatário está desligado ou ocupado. Nesse contexto, ao realizar a contratação do “Oi Torpedo” e do “Oi Torpedo Recado Premium”, os clientes apenas ativam uma caixa postal, que permite aos remetentes das ligações gravarem uma mensagem enquanto seus telefones estiverem desligados ou ocupados”*.

Destaca que, inclusive, hoje, com o avanço tecnológico, os serviços em questão são disponibilizados por aplicativos para *smartphones*, que transcrevem a mensagem deixada pelo remetente da chamada e a enviam ao cliente vinculado à Impugnante.

Por seu turno, responde o Fisco que a Impugnante tenta fazer crer que as rubricas “Oi Torpedo” e “Oi Torpedo Recado Premium” são serviços de caixa postal, com objetivo de não sujeitar essas receitas à incidência de ICMS. Isso porque, no entendimento da Impugnante, o “Oi Torpedo” e o “Oi Torpedo Recado Premium”, consistiriam em apenas uma mera facilidade adicional, razão pela qual não se amoldariam à hipótese de serviço de comunicação.

Aduz que, para alcançar essa conclusão, a Impugnante parte da única premissa de que, os usuários simplesmente ativam uma caixa postal, por meio da

contratação do “Oi Torpedo” e o “Oi Torpedo Recado Premium”, o que não condiz com a verdade.

Com razão o Fisco, conforme se restou demonstrado (trecho transcrito da Manifestação Fiscal):

A questão, contudo, é singela e de fácil compreensão. Pela simples pesquisa na internet, resta cristalino que o serviço TORPEDO se refere à atividade de envio de mensagens de texto. Trata-se, pois, indubitavelmente, de serviço de comunicação propriamente dito.

Não se pode, portanto, confundir, em hipótese alguma, a atividade de envio de mensagens de texto, concernente ao serviço torpedo, com outra atividade também desenvolvida pela Impugnante, nomeadamente, a caixa postal, que, permite a gravação de mensagens de voz quando o telefone do destinatário está desligado ou ocupado.

Adicionalmente, convém registrar que ao analisar a descrição do serviço intitulado “Oi Recado”, utilizado como exemplo na impugnação, contudo, verifica-se que não há qualquer indicação dos termos “Oi Torpedo” e “Oi Torpedo Recado Premium”, de modo que inexistem elementos suficientes à comprovação da tese da Impugnante. Nesse sentido, veja-se o excerto abaixo:

(...)

Em outras palavras, a tese ora objurgada assenta-se em equivocada presunção da Impugnante, que, por meio de critério subjetivo, asseverou que mensagem de texto (torpedo) é correspondente a mensagem de voz (caixa postal). (Grifou-se).

No tocante à alegação de que parte os valores que compõem a rubrica “Franquia” remunerariam atividades que não se subsomem à hipótese de incidência do ICMS e que a parte decorrente da efetiva prestação do serviço de comunicação foi efetivamente tributada, não logrou êxito a Impugnante em comprová-la.

Primeiro, cabe esclarecer que a rubrica “Franquia” é o valor de trato sucessivo mensal pago pelo assinante à Impugnante, dando-lhe direito a uma quantidade mensal de tráfego de dados, ligações telefônicas e SMS, de acordo com o plano pós-pago contratado, o que não deixa qualquer dúvida de que trata-se de um verdadeiro serviço de comunicação.

Quanto aos documentos acostados pela Defesa para comprovar que parte decorrente da prestação do serviço “Franquia” foi efetivamente tributada, tampouco merecem ser acatados.

Transcreve-se, por oportuno, as conclusões do Fisco, após analisar tais documentos acostados pela Impugnante (Doc. 08):

Entretanto, conforme será demonstrado a seguir, a presunção da Impugnante, por estar em desconformidade com os fatos, bem como com os documentos ora apresentados (páginas 384 a 400 do e-PTA), não pode, com todo respeito, prosperar.

É, precisamente, o que se passa a demonstrar.

Nesse sentido, veja-se excerto da fatura nº 176122794 (Anexo nº 4), emitida pela Autuada aos “15/05/2019”, com base nos serviços de comunicação utilizados pelo cliente no “Período de 13/04/2019 a 13/05/2019”.

(...)

Pois bem, voltando ao exemplo acima, é possível verificar que o critério utilizado pela Impugnante para a data da fatura (15/05/2019) foi sua emissão posteriormente ao período de utilização dos serviços contratados (13/04/2019 a 13/05/2019).

De fato, o pressuposto que enseja a emissão da fatura, decorre de cobranças pretéritas, referentes aos serviços de comunicação já prestados pela Impugnante.

Contudo, a Impugnante, na tentativa de justificar a tributação da rubrica “Franquia” por meio de NFST, acabou registrando no exemplo (doc. nº 08), referente ao cliente “(..)”, nota fiscal (NFST) emitida em data (14/01/2019) subsequente à data de emissão da fatura nº 92504223 (06/01/2019), relacionada pelo Fisco no Anexo nº 2.

Com todo respeito, nada é mais equivocado. Isso porque, a Impugnante deve observar a premissa que norteia a emissão da fatura, qual seja: a de levar à cobrança as prestações pretéritas e que, já tenham tido as respectivas notas fiscais emitidas anteriormente.

E aqui perquire-se: seria possível a rubrica “Franquia”, constante da fatura nº 92504223, emitida aos 06/01/2019, ter sido levada à tributação através de NFST emitida aos 14/01/2019? Evidente que não!

Corroborar isso o fato de que, como é possível comprovar a *“ocorrência de dupla tributação”*, sem a existência de faturas emitidas pela Impugnante, com a descrição clara e precisa da utilização do valor da rubrica “Franquia”, contendo a relação das Notas Fiscais de Serviço de Telecomunicação (NFST) série B80, supostamente emitidas para um determinado usuário, e a segregação dos valores consumidos com serviços de comunicação, daqueles valores

supostamente consumidos com “*atividades que não se subsomem à hipótese de incidência do ICMS*”.

Ou seja, simplesmente não há nos documentos (Doc. nº 08), qualquer fatura que permita concluir que parte decorrente da prestação do serviço “Franquia” foi efetivamente tributada, e nem muito menos notas fiscais emitidas pela Impugnante para acobertar as “*atividades que não se subsomem à hipótese de incidência do ICMS*”, supostamente contratados por meio da rubrica “Franquia”. (Grifou-se).

No tocante à alegação da Autuada afirmando que o Fisco, após a análise dos argumentos apresentados na impugnação ao Auto de Infração nº 01.002448549-11, teria cancelado a exigência de ICMS sobre serviços de valor adicionado contratados no âmbito do “Oi Controle”, essa não tem o condão de alterar a presente exigência fiscal.

Como bem destacado pelo Fisco a equiparação da rubrica “Franquia” com a rubrica “Oi Controle” não possui qualquer amparo legal, fático ou sequer lógico, visto que não foi apresentado qualquer documento e/ou contrato de prestação de serviço que permita concluir que ambas as rubricas são equivalentes.

Ademais, a Impugnante adotou um entendimento equivocado, isso porque, apresentada a impugnação ao Auto de Infração nº 01.002448549-11, o Fisco, acatou os apontamentos feitos pela Impugnante, referentes às seguintes rubricas: (I) “Oi Multimídia”, (II) “Oi Multimídia – Outras Operadoras”, (III) “Oi Wifi – diário”, (IV) “Oi Wifi – semanal”, (V) “Oi Wifi – Mensal” e (VI) “Oi Wifi – mensal – automático”; não se constando do Termo de Reformulação do AI nº 01.002448549-11 (Doc. 09), a rubrica “Oi Controle”.

No tocante à alegação de que a rubrica “PenVR” é uma facilidade adicional, que permite aos usuários do plano de TV por assinatura gravarem simultaneamente ou agendar a gravação de programas de televisão, portanto, sem incidência do ICMS, o Fisco acatou o argumento e revisou o lançamento excluindo tal rubrica do Anexo 2 do Auto de Infração.

Considerando a reformulação do lançamento, não mais merece reparo o trabalho fiscal.

Destaca-se que o ICMS foi exigido com a aplicação da alíquota no percentual de 27% (vinte e sete por cento), nos termos do art. 42, inciso I, alínea “j”:

RICMS/02:

Art. 42. As alíquotas do imposto são:

I - nas operações e prestações internas:

(...)

Efeitos de 1º/01/2016 a 31/12/2019 - Acrescido pelo art. 2º, e vigência estabelecida pelo art. 8º, III, ambos do Dec. nº 46.924, de 29/12/2015:

“j) 27% (vinte e sete por cento), na prestação de serviço de comunicação, de 1º de janeiro de 2016

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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;”

(...)

Corretas, portanto, as exigências remanescentes ICMS e Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Correta também a aplicação da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea “a” da Lei nº 6.763/75. *In verbis*:

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

(...)

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;

(...)

Relativamente às multas aplicadas (de revalidação e isolada), não cabe razão à Defesa, que aduz que estas não poderiam ser mantidas, uma vez que não se pode cominar duas multas sobre o mesmo fato, sob pena de *bis in idem*.

Com efeito, a multa de 50% (cinquenta por cento) prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 (Multa de Revalidação) refere-se a descumprimento de obrigação principal, exigida em razão do recolhimento a menor de ICMS efetuado pela Autuada.

Já a multa capitulada no art. 55, inciso VII, alínea “a” da Lei nº 6.763/75 (Multa Isolada), esta foi exigida pelo descumprimento de obrigação acessória.

Vê-se, portanto, que se trata de infrações distintas, uma relativa à obrigação principal e outras decorrentes de descumprimento de obrigação acessória.

Correta, portanto, a aplicação das penalidades na exata medida prevista na legislação tributária deste Estado.

Foram eleitos para o polo passivo da presente autuação os diretores, com fundamento no disposto no art. 124, inciso II e art. 135, inciso III, ambos do CTN c/c art. 21, § 2º, inciso II e art. 207, § 1º, item 1, e § 2º, ambos da Lei nº 6.763/75.

Alegam os Impugnantes Coobrigados, que não foi apresentado qualquer fundamento para atribuição da corresponsabilidade dos Impugnantes, materializando, mera arbitrariedade.

Aduzem que a responsabilidade, na hipótese prevista no art. 135, inciso III do CTN e no c/c art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75, é limitada às obrigações que decorram do ato infracional (e não qualquer obrigação), sendo pressuposto a ocorrência de excesso de poder ou infração de lei, contrato social ou estatutos.

Asseveram que seria inequívoco que a pretensão da Fiscalização, na autuação em epígrafe, estaria obstada pela ausência de individualização e comprovação

da conduta praticada pelos Impugnantes, o que seria, por si só, suficiente à descaracterização da responsabilidade a eles atribuída.

Sustentam que não exerciam qualquer função relacionada a aspectos tributários extremamente específicos, assim como a interpretação das normas de tributação do serviço de telefonia pré-paga, conforme comprovam as Atas de Assembleias Extraordinárias anexas aos autos.

Por outro lado, pontua o Fisco que:

Com efeito, a Autuada promoveu a emissão de documento fiscal, consignando importância diversa do efetivo valor da prestação, em decorrência da não inclusão nos documentos fiscais das parcelas enquadradas como serviço de comunicação, cobradas dos usuários mediante faturas; apuradas pelo confronto dos arquivos eletrônicos do Convênio ICMS 201/17 com os arquivos eletrônicos do Convênio ICMS 115/03.

Referido procedimento, todavia, trata-se de verdadeiro subfaturamento, o qual constitui uma infração de lei, cujos diretores são solidariamente responsáveis, adstrito à regulamentação do CTN e da legislação estadual, normas estas que, além de constarem na capitulação legal do auto de infração, foram observadas pelo Fisco.

(...)

Com razão o Fisco.

O art. 121, parágrafo único, inciso II do CTN prevê que o responsável tributário é sujeito passivo da obrigação principal, cuja obrigação decorre de disposição expressa da lei, sem que o mesmo tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o fato gerador.

Por outro lado, o art. 124, inciso II do CTN prescreve que “*são solidariamente obrigadas as pessoas expressamente designadas por lei*”. Dos ensinamentos do Mestre Hugo de Brito Machado, veja-se:

“Diz o CTN que são solidariamente obrigadas as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal (art. 124, inc. I) e também as pessoas expressamente designadas por lei (art. 124, inc. II).

As pessoas com interesse comum na situação que constitui fato gerador da obrigação de pagar um tributo são solidariamente obrigadas a esse pagamento, mesmo que a lei específica do tributo em questão não o diga. É uma norma geral, aplicável a todos os tributos.

Também são solidariamente obrigadas as pessoas expressamente designadas por lei, isto é, a lei pode estabelecer a solidariedade entre pessoas que não tenham interesse comum na situação que constitui o fato gerador do tributo. Se há interesse comum, a solidariedade decorre do próprio Código Tributário Nacional. Independe de dispositivo da lei do tributo. Se não há interesse comum, a existência de solidariedade depende de previsão expressa da lei do tributo.” (Machado, Hugo de Brito – Curso de Direito Tributário – 28ª Edição – Malheiros Editores – págs. 174).

(...)

A inclusão dos diretores como responsáveis Coobrigados pelo crédito tributário ora discutido, baseou-se na previsão legal estabelecida no art. 135, inciso III, do CTN, e no art. 21 § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75. Confira-se:

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.

(...)

(Grifou-se)

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.

(...)

(Grifou-se)

Ademais, prevê o art. 207 da Lei nº 6.763/75:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 207. Constitui infração toda ação ou omissão voluntária ou involuntária, que importe em inobservância, por parte da pessoa física ou jurídica, de norma estabelecida por lei, por regulamento ou pelos atos administrativos de caráter normativo destinados a complementá-los.

§ 1º Respondem pela infração:

1. conjunta ou isoladamente, todos os que, de qualquer forma, concorrerem para a sua prática, ou dela se beneficiarem, ressalvado o disposto no item seguinte;

(...)

§ 2º Salvo disposição em contrário, a responsabilidade por infração independente da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza ou extensão dos efeitos do ato.

(...)

(Grifou-se)

De acordo com referidos dispositivos, não há dúvidas que os diretores são solidariamente responsáveis pelos atos praticados pela Autuada.

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 quando da emissão de documento fiscal de prestação de serviço de telecomunicação, consignando base de cálculo menor do que o valor prestação de serviços de telecomunicação.

Correta, portanto, a inclusão dos diretores como Coobrigados, nos termos do art. 135, inciso III e art. 21 § 2º, inciso II, da Lei n.º 6.763/75.

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, inclusive quanto ao pretense efeito confiscatório das multas exigidas (revalidação e isolada), cumpre registrar 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 n.º 6.763/75 (e art. 110, inciso I do RPTA), *in verbis*:

Art. 182. Não se incluem na competência do órgão julgador:

I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda, nos termos do § 2º do art. 146;

(...)

Assim, caracterizada a infringência à legislação tributária, estando corretamente demonstradas as exigências remanescentes de ICMS, multa de revalidação e multa isolada, legítimo é o lançamento.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. Ainda, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, conforme reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às págs. 413/417, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Pelas Impugnantes, sustentou oralmente a Dra. Iara Maria Diniz Leite e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Patrícia Pinheiro Martins. Participaram do julgamento, além das signatárias, os Conselheiros Dimitri Ricas Pettersen e Frederico Augusto Lins Peixoto.

Sala das Sessões, 02 de abril de 2024.

**Gislana da Silva Carlos
Relatora**

**Cindy Andrade Moraes
Presidente / Revisora**

CS/P