

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	24.217/26/2ª	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.004156301-59	
Impugnação:	40.010159641-16, 40.010159645-23 (Coob.), 40.010159644-51 (Coob.), 40.010159642-99 (Coob.), 40.010159643-70 (Coob.)	
Impugnante:	Supranet Telecom e Informática Ltda IE: 001820840.00-68 Douglas Barros Ribeiro (Coob.) CPF: 057.780.316-61 Supra Holdings Ltda (Coob.) CNPJ: 40.177114/0001-26 Supranet Aplicativos e Segurança Ltda (Coob.) IE: 003712992.00-41 Supranet Serviços e Tecnologia Ltda (Coob.) CNPJ: 40.189393/0001-48	
Proc. S. Passivo:	Gustavo de Melo Franco T. e Gonçalves/Outro(s), Gustavo de Melo Franco T. e Gonçalves	
Origem:	DF/Ipatinga	

EMENTA

PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO - BASE DE CÁLCULO - RECOLHIMENTO A MENOR. Constatado o recolhimento a menor do ICMS, em decorrência de a Autuada não ter submetido à tributação do imposto parcela dos Serviços de Comunicação Multimídia (SCM) de Internet Banda Larga (IBL) em relação à qual houve simulação de prestação, por outras empresas do grupo empresarial, de Serviços de Valor Adicionado (SVAs). Procedimento fiscal respaldado nos arts. 2º, inciso III, e 13, inciso III, ambos da Lei Complementar nº 87/96 e no art. 43, inciso X e § 4º, do RICMS/02. Infração caracterizada. Crédito tributário reformulado pelo Fisco para ajustar o valor da multa isolada ao novo limite previsto no § 2º, inciso I, do art. 55 da Lei nº 6.763/75, com fulcro no art. 106, inciso II, alínea “c”, do CTN. Corretas as exigências remanescentes de ICMS sobre a parcela do serviço SCM não tributada, Multa de Revalidação, prevista no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada, capitulada do art. 55, inciso VII, alínea “a”, c/c § 2º, inciso I, da mesma lei.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - SÓCIO - COMPROVAÇÃO DO PODER DE GERÊNCIA - CORRETA A ELEIÇÃO. O sócio-administrador responde pelos créditos correspondentes às obrigações tributárias decorrentes de atos praticados com excesso de poder ou infração de lei, contrato social ou

estatuto, por força do art. 135, inciso III, do CTN e art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75. Comprovado nos autos a prática de atos que repercutiram no descumprimento das obrigações tributárias. Legítima a sua inclusão no polo passivo da obrigação tributária.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - SUJEITO PASSIVO - CORRETA A ELEIÇÃO. Restou comprovado nos autos que os atos e omissões das empresas Coobrigadas concorreram para o não recolhimento do imposto e acréscimos legais devidos pela Autuada. Legítima, portanto, a manutenção das empresas Coobrigadas no polo passivo da obrigação tributária, em face das disposições contidas no art. 124, inciso I, do CTN e art. 21, inciso XII, da Lei nº 6.763/75.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão por maioria de votos.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a constatação fiscal de que a Contribuinte, que tem como atividade principal a prestação de serviços de comunicação multimídia, atribuiu, nos documentos fiscais que acobertaram as operações autuadas, importância a menor em relação aos Serviços de Comunicação Multimídia – SCM (Internet Banda Larga) efetivamente cobrados de seus clientes, no período de julho de 2020 a dezembro de 2023.

Exigências de ICMS sobre a parcela do serviço SCM não tributada, 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”, c/c § 2º, inciso I, da mesma lei.

Foram incluídos no polo passivo da obrigação tributária, na condição de Coobrigados:

- com fulcro no art. 124, inciso I, do Código Tributário Nacional (CTN) e art. 21, inciso XII, da Lei nº 6.763/75, as empresas Supranet Aplicativos e Segurança Ltda (CNPJ 36.935.445/0001-00) e Supranet Serviços e Tecnologia Ltda (CNPJ 40.189.393/0001-48), as quais foram utilizadas para faturar as receitas segregadas, concorrendo para a supressão do imposto, e a empresa Supra Holdings Ltda (CNPJ 40.177.114/0001-26), sócia controladora de todo o grupo empresarial;

- administrador de fato de todo o grupo empresarial, Douglas Barros Ribeiro (CPF 057.780.316-61), em razão da prática de atos com infração à lei, nos termos do art. 135, inciso III, do CTN c/c art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às págs. 755/871 dos autos, acompanhada dos documentos de págs. 872/1957.

No mesmo contexto, os Coobrigados apresentam suas Impugnações às págs. 1958/2074, 2075/2191, 2192/2308 e 2309/2425 dos autos.

Requerem, ao final, a procedência das impugnações.

Da Reformulação do Lançamento

Com fulcro no art. 106, inciso II, alínea “c”, do Código Tributário Nacional – CTN (retroatividade dos efeitos de “*lei mais benéfica*”), o Fisco reformula o crédito tributário, adequando o valor da multa isolada à nova redação do limitador previsto no art. 55, § 2º, inciso I, da Lei nº 6.763/75, correspondente a 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto incidente na prestação.

Tal procedimento resultou no “Demonstrativo do Crédito Tributário” de págs. 2425/2428, que foi devidamente cientificado aos Sujeitos Passivos, conforme documentação constante às págs. 2429/2464.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização, em Manifestação de págs. 2465/2509, refuta as alegações da Defesa, requerendo, portanto, a procedência do lançamento.

Do Parecer da Assessoria

A Assessoria do CCMG, em Parecer de págs. 2.510/2.561, opina, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas e, no mérito pela procedência parcial do lançamento.

Em sessão realizada em 13/05/26, acorda a 2ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em deferir o pedido de vista formulado pelo conselheiro Antônio César Ribeiro, nos termos do art. 70 do Regimento Interno do CCMG, aprovado pelo Decreto nº 48.361/22, marcando-se extrapauta para o dia 20/05/26, ficando proferidos os votos dos Conselheiros Wertson Brasil de Souza (Relator), Juliana de Mesquita Penha (Revisora) e Ivana Maria de Almeida, que em preliminar, rejeitavam a arguição de nulidade do Auto de Infração. No mérito, julgavam parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às págs. 2426/2448, conforme parecer da Assessoria do CCMG. Pelas Impugnantes, sustentou oralmente a Dra. Sarah Felisberto de Souza e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Juarez Raposo Oliveira.

Em sessão realizada em 17/06/26, acorda a 2ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, nos termos do § 3º do art. 71 do Regimento Interno do CCMG, aprovado pelo Decreto nº 48.361/22, em deferir o pedido de prorrogação de vista formulado pelo Conselheiro Antônio César Ribeiro, marcando-se extrapauta para o dia 18/06/26.

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

Os Impugnantes requerem a nulidade da autuação, alegando que houve ofensa ao art. 142 do Código Tributário Nacional - CTN.

Sustentam que o Auto de Infração é nulo por erro no enquadramento legal da multa isolada aplicada, tipificando de forma incorreta a conduta da Autuada.

Verifica-se, contudo, que a discussão quanto ao enquadramento da penalidade não tem natureza preliminar. Eventual divergência de tipificação da penalidade seria passível de exclusão, mas jamais de nulidade do lançamento.

Assim, a questão apresentada pelos Impugnantes se confunde com o mérito, razão pela qual será analisada no tópico “Do Mérito”.

Registra-se, por oportuno, que o Auto de Infração contém os elementos necessários e suficientes para que se determine, com segurança, a natureza das infrações.

As infringências cometidas e as penalidades aplicadas encontram-se legalmente embasadas.

Dessa forma, todos os requisitos foram observados, formais e materiais, imprescindíveis para a atividade do lançamento, previstos nos arts. 85 a 94 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08.

Acrescenta-se que o Auto de Infração foi lavrado conforme disposições regulamentares e foram concedidos aos Sujeitos Passivos todos os prazos legalmente previstos para apresentar a defesa, em total observância ao princípio do contraditório.

Rejeita-se, pois, a arguição de nulidade do lançamento.

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre a constatação fiscal de que a Contribuinte, que tem como atividade principal a prestação de serviços de comunicação multimídia, atribuiu, nos documentos fiscais que acobertaram as operações autuadas, importância a menor em relação aos Serviços de Comunicação Multimídia – SCM (Internet Banda Larga) efetivamente cobrados de seus clientes, no período de julho de 2020 a dezembro de 2023.

De acordo com o Relatório Fiscal Complementar, nos anos de 2021, 2022 e 2025, foram realizadas cinco intimações à Autuada para que prestasse diversos esclarecimentos, conforme documentação constante do Anexo 2 – “*Termos de Intimação e suas Respostas e AIAF*”, do Anexo 3 – “*Termos de Intimação e suas Respostas e AIAF – 2*” e do Anexo 4 – “*Termos de Intimação e suas Respostas e AIAF – 3*”.

Segundo o Fisco, a análise dos documentos apresentados e das respostas fornecidas pela empresa autuada revelou a prática de omissão de valores relativos à prestação de SCM, conseqüentemente da base de cálculo do ICMS, demonstrando que “a SUPRANET TELECOM E INFORMÁTICA LTDA emitiu notas fiscais (Modelo 22) apenas para uma parte do valor efetivamente cobrado dos clientes, classificando o restante como Serviços de Valor Adicionado (SVA) e atribuindo essas receitas a outras duas empresas do grupo: SUPRANET APLICATIVOS E SEGURANÇA LTDA (CNPJ 36.935.445/0001-00) e SUPRANET SERVIÇOS E TECNOLOGIA LTDA (CNPJ

40.189.393/0001-48) – conforme demonstrado nos Anexos 2,3 e 4; no Anexo 5 - Livros Razão com Contrapartida 1 – SPED e no Anexo 6 - Livros Razão com Contrapartida 2 – SPED”.

Com base na documentação apresentada pela Autuada bem como nos registros fiscais, o Fisco verificou que os valores atribuídos aos supostos SVAs devem, na verdade, compor integralmente a base de cálculo do ICMS, “considerando sua indissociabilidade prática e econômica do SCM”.

Diante disso, o Fisco lavrou o presente Auto de Infração, para exigir o ICMS devido sobre a parcela do serviço SCM não tributada, a Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75 e a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII, alínea “a”, c/c § 2º, inciso I, da mesma lei, conforme Demonstrativos do Crédito Tributário constantes do Anexo 1 do Auto de Infração (págs. 34 dos autos).

Foram incluídos no polo passivo da obrigação tributária, na condição de Coobrigados:

- com fulcro no art. 124, inciso I, do Código Tributário Nacional (CTN) e art. 21, inciso XII, da Lei nº 6.763/75, as empresas Supranet Aplicativos e Segurança Ltda (CNPJ 36.935.445/0001-00) e Supranet Serviços e Tecnologia Ltda (CNPJ 40.189.393/0001-48), as quais foram utilizadas para faturar as receitas segregadas, concorrendo para a supressão do imposto, e a empresa Supra Holdings Ltda (CNPJ 40.177.114/0001-26), sócia controladora de todo o grupo empresarial;
- o administrador de fato de todo o grupo empresarial, Douglas Barros Ribeiro (CPF 057.780.316-61), em razão da prática de atos com infração à lei, nos termos do art. 135, inciso III, do CTN c/c art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

Em sede de impugnação, a Defesa afirma que a Fiscalização se equivocou ao incluir os Serviços de Valor Adicionado (SVAs) na base de cálculo do ICMS, em especial o Serviço de Conexão à Internet (SCI), que, segundo os Impugnantes, são “serviços considerados como espécie dos serviços de valor adicionado, que não se confundem com quaisquer das modalidades de serviços de comunicação”, conforme ditames da Norma 004/95 (aprovada pela Portaria nº 148 do Ministério das Comunicações, de 31/05/95), da Lei nº 9.295/96, da Lei Geral de Telecomunicações (Lei nº 9.472/97), bem como dos Ofícios e da Resolução nº 614/13 da ANATEL.

Entende que não procede a tese da Fiscalização de que, na tecnologia banda larga, o serviço de conexão à internet (espécie dos serviços de valor adicionado) foi incorporado ou absorvido pelo serviço de comunicação multimídia, pois a própria Resolução nº 614/13 da Anatel preserva o SCI como Serviço de Valor Adicionado (SVA) distinto.

Cita o art. 64 da Resolução nº 614/13, que mantém a figura do Provedor de Serviço de Conexão à Internet (PSCI), e o art. 65, que obriga a divulgação separada do preço do SCI em publicidades, faturas e registros contábeis.

Para a Defesa, esses dispositivos provam que o SCI continua existindo como serviço autônomo.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Destaca que, “ao apreciar processo de consulta tributária (Processo nº 53500.076647/2017-94), a Gerência de Regulamentação da ANATEL – através do Ofício nº 490/2017/SEI/PRRE/SPR-ANATEL – respondeu categoricamente as indagações trazidas pelo contribuinte e afirmou que mesmo com o advento da Resolução n.º 614/2013 o serviço de conexão permanece “preservado” e que perante a ANATEL “o provedor de SVA é um usuário de um serviço de telecomunicações(...)””.

Alega, assim, que a distinção entre SCM e SCI permanece válida para todos os fins, inclusive tributários, tornando indevida sua inclusão na base de cálculo do ICMS.

Os Impugnantes reforçam suas alegações, apontando ilegalidade na cobrança de ICMS sobre os serviços de acesso à internet, incluindo o Serviço de Conexão à Internet (SCI), uma vez que se trata de Serviço de Valor Adicionado (SVA), não havendo, assim, a incidência do imposto.

Registram que os serviços de provimento de acesso à internet (SCI) não se prestam a “promover uma efetiva relação comunicativa, mas, sim, a acrescentar novas utilidades relacionadas ao acesso, armazenamento, apresentação, movimentação ou recuperação de informações”, não podendo ser equiparado ao serviço de comunicação multimídia para fins de incidência do ICMS.

Para reforçar esse entendimento, apresentam precedentes do Superior Tribunal de Justiça (STJ), destacando a Súmula nº 334, que afirma: “O ICMS não incide no serviço dos provedores de acesso à internet”.

Ressaltam que não procede o argumento de que a Súmula nº 334 do STJ só se aplicaria à internet discada, já que a Súmula foi editada em 2007, quando a banda larga já era realidade no Brasil.

Reclamam que a tentativa da Fiscalização de tratar o SCI como telecomunicação afronta a Lei Complementar nº 87/96, o CTN e a Constituição Federal/88.

Acrescentam que, “tal como ocorre com o serviço de conexão à internet, é também uníssona nos Tribunais Pátrios a jurisprudência quanto a não tributação de outras espécies dos Serviços de Valor Adicionado a título de ICMS”.

Registram que, “conforme relatório de fiscalização, foram identificados serviços de valor adicionado, distintos do serviço de conexão à internet, tais como assistência premium; Wi-fi Turbo, Qualifica EAD, e-mail, Mumo, Skeelo”, sendo que “todos estes serviços não são tributados a título de ICMS, por não estabelecer uma efetiva relação comunicativa (e serem meramente dependentes de uma infraestrutura de telecomunicações preexistente)”.

Os Impugnantes alegam, também, que o Fisco ampliou de forma indevida o alcance do ICMS ao incluir, na base de cálculo do imposto, serviços caracterizados como acessórios, complementares ou adjacentes aos de telecomunicação, os quais a lei e a jurisprudência vinculante do STJ consideram atividades-meio.

Esclarecem que o serviço de comunicação, em sentido estrito, corresponde ao processo de transmissão da informação (emissão, transmissão e recepção da

mensagem), sendo considerada atividade fim, sobre a qual incide o ICMS. Já os serviços acessórios, preparatórios ou intermediários são considerados atividade-meio e, por isso, não podem compor a base de cálculo do imposto.

Sustentam que esse entendimento foi pacificado pelo STJ no julgamento do Recurso Especial nº 1.176.753/RJ (Tema Repetitivo 427), no qual se fixou a tese de que *“a prestação de serviços conexos ao de comunicação (...) não se confunde com a prestação da atividade fim processo de transmissão (emissão ou recepção) de informações de qualquer natureza, esta sim, passível de incidência pelo ICMS”*.

Trazem, ainda, algumas jurisprudências que oferecem diversos exemplos de serviços já reconhecidos como atividades-meio e, portanto, não sujeitos ao ICMS, tais como: habilitação de linha, troca de titularidade, conta detalhada, instalação, adesão, ativação, assinatura, locação de equipamentos, entre outros.

Pontuam que, em todos esses casos, ainda que tais serviços possam ser relevantes ou até mesmo necessários para a prestação da comunicação, eles não constituem o próprio processo de comunicação e, por isso, não geram fato gerador do imposto.

Defendem, ainda, que a cobrança de ICMS sobre o serviço de conexão à internet (SCI) não é apenas uma discussão jurídica, mas um ponto técnico que já foi analisado e rejeitado em outros casos semelhantes julgados neste Conselho, como no PTA nº 01.001178394-08, cuja empresa, após o encerramento da discussão administrativa, ajuizou ação anulatória, conseguindo, em seguida, o deferimento de pedido de tutela para determinar a suspensão da exigibilidade do crédito tributário até o julgamento final do feito.

Registram que, nesse caso, foi apresentado laudo pericial feito por um especialista independente, que confirmou vários pontos importantes, tais como: o Fisco estava cobrando ICMS sobre o serviço de conexão à internet; que existem dois serviços distintos, o SCM e a conexão (SCI), esta última classificada como SVA; e que o serviço de conexão continua sendo autônomo e necessário, mesmo após a criação do SCM.

Acrescentam que esse não é um caso isolado, citando, ainda, outros laudos e decisões judiciais em situações análogas.

Asseveram que *“os sobreditos julgados são importantes paradigmas sobre a matéria envolvida, haja vista que houve o expresso reconhecimento judicial de que os serviços de internet abarcam, necessariamente, 02 (dois) serviços de naturezas jurídicas distintas e repercussões tributárias distintas, quais sejam, os serviços de provimento de acesso à internet (ou também conhecidos como serviços de conexão à internet) e os serviços de comunicação multimídia (SCM), espécie dos serviços de telecomunicações”*, sendo que, *“nos termos da Súmula 334 do STJ, não há incidência de ICMS sobre a parcela dos serviços de conexão à internet”*.

Em que pese a extensa argumentação dos Impugnantes no sentido de que o Serviço de Conexão à Internet (SCI) não poderia compor a base de cálculo do ICMS, registra-se que não assiste razão à Defesa.

Para melhor deslinde da questão, cumpre, primeiramente, explicar a respeito da evolução do serviço de internet no Brasil.

No início dos anos 90, o Brasil possuía uma estrutura de telecomunicações totalmente estatizada, formada por uma grande estatal federal (Telebras) e suas dezenas de subsidiárias atuantes nos Estados, naquilo que ficou popularmente conhecido como “Sistema Telebras”.

A prestação de serviço de comunicação limitava-se à telefonia fixa (Serviço de Telecomunicação Fixo Comutado – STFC) e, conseqüentemente, o ainda incipiente acesso à internet baseava-se em conexões discadas, com utilização de *modems* nos computadores dos usuários e linhas de telefone fixo como “canal” de transferência de dados.

Como as operadoras de telecomunicações do Sistema Telebras eram concessionárias de serviço público, autorizadas a prestar apenas o serviço de telefonia fixa, elas não podiam efetuar os procedimentos necessários para que seus clientes de telefonia pudessem ter acesso/conexão à internet discada, ou seja, não podiam autenticar o usuário na rede mundial de computadores e nem fornecer o endereço de IP necessário à efetiva utilização da internet.

Nesse contexto, surgiu a figura do “provedor de internet”, empresa privada, prestadora de serviço diverso da comunicação, responsável por efetuar os procedimentos necessários à autenticação dos usuários e fornecimento de IPs, capazes de permitir que os usuários das linhas de telefone fixo se conectassem à internet por meio delas.

Os provedores de internet se tornaram muito conhecidos no fim dos anos 90, alguns deles sendo lembrados ainda hoje, tais como América Online (AOL), Brasil Online (BOL), Universo Online (UOL), Globo.com, Terra, etc.

Assim, naquele momento, os provedores de internet eram empresas distintas das prestadoras de serviço de telecomunicações e o usuário da internet possuía necessariamente duas relações jurídicas distintas, decorrentes de dois serviços diferentes:

- contrato relativo à linha de telefone fixo fornecida pela concessionária de serviço público de telecomunicações, por meio da qual se realizava a comunicação (transferência de dados), com pagamento realizado à concessionária que atuava na região de prestação do serviço;

- contrato relativo ao serviço prestado pelo provedor de internet responsável por autenticar o usuário na rede e fornecer o IP para acesso à internet (contrato que podia ou não incluir outros serviços, tais como antivírus, conta de e-mail, grupos de bate-papo, etc), com pagamento realizado ao provedor de internet.

O funcionamento prático dos serviços pode ser assim resumido: o provedor de internet contratava um grande número de terminais telefônicos junto à operadora de telefonia fixa, por meio dos quais ele recebia as “chamadas” (ligações via *modem*) dos seus usuários e conectava esta chamada recebida com o *backbone* da internet (infraestrutura de redes sem fronteiras geográficas que permitem transferência de

informações). O usuário da empresa de telefonia fixa, utilizando-se de um *software* discador instalado em seu computador e fornecido pelo provedor de *internet*, “discava” para o número de telefone do provedor e este fazia a autenticação do usuário e sua conexão à *internet* (fornecimento de endereço IP).

Até então, não havia dúvidas de que o provedor de *internet* prestava um serviço específico e indispensável, diverso do serviço de comunicação. O provedor prestava o serviço de autenticação e endereçamento ao IP, ao passo que a concessionária pública prestava serviço de comunicação por meio da sua infraestrutura de redes de telefonia fixa.

Diante de uma crescente incerteza a respeito da natureza jurídico-tributária desse serviço prestado pelo provedor da *internet*, que resultou em tentativas de tributá-lo como sendo uma modalidade de serviço de comunicação, diversos provedores questionaram judicialmente a incidência do ICMS sobre tal serviço.

A jurisprudência favorável à não incidência do imposto culminou na publicação, pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ), do Enunciado de Súmula nº 334, citada por diversas vezes pelos Impugnantes, no sentido de que “o ICMS não incide no serviço dos provedores de acesso à Internet”.

Como se vê, a não incidência do ICMS sobre os serviços de conexão/acesso à *internet* prestados por provedores de *internet* partiu da premissa vigente nos anos 90, no sentido de serem necessárias duas empresas diferentes, contratadas individualmente pelo usuário em duas relações jurídico-contratuais distintas: uma com a empresa de telecomunicações, fornecendo o canal (linha de telefone) e outra com o provedor, prestando um Serviço de Valor Adicionado (SVA) consistente em autenticação de usuário e fornecimento de IP (bem como, eventualmente, outros serviços que agregam facilidades e funcionalidades ao uso da comunicação).

Dentre os fundamentos da jurisprudência judicial pela não incidência do ICMS, destaca-se o art. 61, § 1º, da Lei nº 9.472/97, também citado pela Defesa, conhecida como Lei Geral de Telecomunicações:

Lei nº 9.472/97

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

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

(...)

(Destacou-se)

No início dos anos 2000, já após a privatização das operadoras de telefonia, o contínuo desenvolvimento tecnológico das plataformas que suportam a prestação dos

serviços de telecomunicações acabou resultando no surgimento de novos equipamentos que abriram a possibilidade fática de prestação de serviços multimídia em banda larga pelas operadoras de telecomunicações, hipótese inexistente na época da “internet discada” (anos 90).

Esse cenário levou várias dessas operadoras de telecomunicações a solicitarem à Anatel a regulamentação de um serviço que materializasse essa convergência tecnológica, que havia tornado tecnicamente possível que um único serviço mais moderno (internet banda larga) englobasse dois outros serviços distintos mais antigos (*internet discada* + provedor de *internet*).

Atendendo a esse novo contexto fático, foi aprovada a Resolução Anatel nº 272/01, cujo anexo contém o Regulamento do Serviço de Comunicação Multimídia (SCM), documento que definiu, em seu art. 3º, o primeiro conceito de SCM:

Resolução Anatel nº 272/01 - Anexo

Art. 3º O Serviço de Comunicação Multimídia é um serviço fixo de telecomunicações de interesse coletivo, prestado em âmbito nacional e internacional, no regime privado, que possibilita a oferta de capacidade de transmissão, emissão e recepção de informações multimídia, utilizando quaisquer meios, a assinantes dentro de uma área de prestação de serviço.

O Serviço de Comunicação Multimídia possibilitou um grande salto nas velocidades da internet e passou a ser conhecido como “internet banda larga”, pois não mais dependia da transmissão de dados pelas lentas redes de telefonia fixa.

Desse modo, devido à não limitação da quantidade de licenças para prestar o SCM e ao preço razoável para sua obtenção, pequenas e médias empresas, que antes eram apenas “provedores de internet”, passaram a ser detentoras de autorização para a prestação do **SCM**, tornando-se operadoras de serviço de telecomunicação na modalidade **internet banda larga**.

Após a privatização do “Sistema Telebras”, ocorrida no fim dos anos 90, foram criadas empresas de telefonia fixa chamadas de “espelhos”, que passaram a concorrer com outras operadoras de telecomunicações já existentes naquela área de atuação. Algumas delas se tornaram amplamente conhecidas no país, como foi o caso, por exemplo, da GVT e da INTELIG.

Além disso, com o grande avanço da telefonia celular e com o crescimento do serviço de TV por assinatura, a internet banda larga passou a ser oferecida por meio de diversas tecnologias que não mais demandavam a intervenção de um provedor de internet, uma vez que a necessidade desse último decorria da realidade anterior, já superada, na qual existiam apenas concessionárias de telefonia fixa, autorizadas a prestar somente o serviço de telefonia fixa.

Assim, com a regulamentação do SCM, as operadoras passaram a executar um único serviço de comunicação, com um único contrato, englobando todas as etapas do serviço (canal de comunicação + autenticação + endereço IP), cobrando por isso um só preço.

O cenário não foi diferente com os novos prestadores de SCM de médio e pequeno porte (que antes eram apenas provedores de *internet*), pois eles passaram a oferecer um único serviço (*internet* banda larga), por um único preço, e a concorrerem no mercado com empresas de telefonia fixa, celular e de TV por assinatura.

Este novo cenário altera profundamente a premissa anterior, da existência de dois serviços diferentes prestados por duas empresas diversas, que está na base de todo o raciocínio utilizado para fundamentar a jurisprudência trazida pelos Impugnantes ao longo das peças de defesa apresentadas, bem como a Súmula STJ nº 334, a qual, embora tenha sido publicada após o advento do SCM, aplicava-se apenas ao contexto da *internet* discada dos anos 90.

Em outras palavras, no caso da *internet* banda larga, deixou de existir a figura autônoma do SVA de conexão/acesso à *internet*, que foi absorvido pelo SCM, o qual passou a englobar todas as etapas de conexão e transferência de dados entre o usuário e a rede mundial de computadores.

Destaca-se que a discussão a respeito da incidência ou não do ICMS sobre os serviços de *internet* banda larga também foi objeto de diversas ações judiciais, promovidas por grandes operadoras de telecomunicações a partir do início dos anos 2000, tendo a jurisprudência se pacificado pela incidência do imposto.

Na atualidade, todas as grandes operadoras de comunicação tributam integralmente os serviços de *internet* banda larga prestados, não havendo dúvida alguma sobre a incidência do ICMS nesse serviço.

Entretanto, em atitude antijurídica e desleal para com os demais atores do mercado de comunicações, algumas pequenas empresas vêm, há muito tempo, misturando propositalmente conceitos diversos, no intuito de confundir empresas prestadoras de serviço de *internet* banda larga (típico serviço de comunicação) com os antigos e hoje dispensáveis provedores de *internet*, inclusive serviços relacionados à autenticação de usuário e fornecimento de IP, que recebem os mais variados e criativos nomes em sede de tais condutas.

O intuito dessa manobra é claro e vem se refletindo cotidianamente na arrecadação de ICMS Comunicação: afastar irregularmente a incidência do imposto sobre o serviço de comunicação prestado pelas empresas.

Ao simular a existência de empresas distintas para prestarem separadamente o SCM e os SVAs, os envolvidos tentam distinguir artificialmente esses serviços, numa confusão semântica que permite a transferência de parcela significativa da remuneração pelo SCM de IBL para, no caso, outra empresa do Grupo Supranet, como se SVA fosse, afastando irregularmente a tributação pelo ICMS.

Tal conduta pode levar a equívocos irreparáveis, tanto na esfera administrativa quanto na judicial, capazes de produzir extensos prejuízos financeiros aos cofres públicos bem como às demais prestadoras de serviços de *internet* banda larga, que tributam corretamente o seu serviço.

Vale dizer que, em 2013, portanto em momento muito posterior às decisões judiciais que culminaram na publicação do Enunciado de Súmula STJ nº 334 (2006), a

Anatel aprovou o vigente Regulamento do Serviço de Comunicação Multimídia, que se tornou o anexo da Resolução Anatel nº 614/13, revogando o Anexo à Resolução Anatel nº 272/01.

O art. 3º desse novo regulamento alterou e atualizou a definição de SCM, adaptando o texto legal à nova realidade, na qual o serviço de provimento de conexão à internet já se encontrava, de fato, absorvido pelo SCM. Veja-se:

Resolução Anatel nº 614/13 – Anexo I

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

(Destacou-se)

Observa-se que, ao incluir a expressão “*permitindo inclusive o provimento de conexão à internet*” no conceito de SCM, a Anatel reconheceu que o mercado já atuava com este formato há bastante tempo. Em outras palavras, reconheceu que o SCM de *internet* banda larga havia absorvido o SVA de conexão à *internet*, tornando dispensável a figura do provedor de *internet* para tal serviço.

Assim, ao contrário do entendimento dos Impugnantes, a Resolução nº 614/13 veio ratificar aquilo que já era uma prática de mercado e estabelecer que dentre as atividades contidas no arcabouço da prestação do SCM está também o provimento de conexão à *internet*.

Reforçando tal posicionamento, vale citar o tópico “**Tema III – Definição do Serviço de Comunicação Multimídia**” da Análise nº 304/2013-GCMB, de 17/05/13, elaborada pelo Conselheiro Relator da Anatel, Sr. Marcelo Bechara de Souza Hobaika, que, além de trazer um interessante histórico do desenvolvimento da *internet* no Brasil, registrou os fundamentos e as discussões que culminaram na edição e publicação do já citado Novo Regulamento do SCM, anexo à Resolução Anatel nº 614/13, especialmente quanto ao novo conceito de SCM trazido pelo seu art. 3º, que passou a englobar também o provimento de conexão à *internet*. Dessa análise técnica, destaca-se os seguintes trechos:

Tema III – Definição do Serviço de Comunicação Multimídia

(...)

5.40. Nessa época de **início da internet** e mesmo à época de promulgação da LGT (1997), **o provimento de acesso à internet se dava, exclusivamente, via linha discada, sendo um serviço que conectava o usuário final à internet por meio de uma linha de telefone fixo comum**. Assim, utilizando um computador equipado com um modem para conexões

discadas, o usuário discava para o seu Provedor de Serviço de Conexão à Internet (PSCI) por meio de uma linha telefônica contratada para serviço de voz.

5.41. Nesse modelo, há **clara distinção entre a camada lógica (PSCI) e a camada de infraestrutura (telefonia fixa)**. O PSCI é o responsável, entre outras atividades, por estabelecer a conexão com a internet por meio da autenticação do usuário e, para a Prestadora de STFC, o procedimento se dá como uma chamada telefônica, sem distinção entre o tráfego de voz e dados. **Nesse cenário, o SCI apresenta-se como um Serviço de Valor Adicionado (SVA) às redes de telefonia fixa e, por definição legal, não constitui serviço de telecomunicações, nos termos do art. 61 da LGT¹².**

(...)

5.43. Todo esse avanço e a demanda cada vez mais voraz por acesso à rede mundial foi terreno fértil para que não só o STFC, mas **outros serviços de telecomunicações passassem a ser utilizados como suporte de acesso à internet**. Entre eles estão o SMP, por meio da rede celular, o Serviços de TV por Assinatura/SeAC por meio de suas redes de cabo, satélite ou rádio, e o SCM, que presta suporte via rede de dados.

(...)

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

(...)

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

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

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

(...)

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

(...)

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

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

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

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

para agregar a definição de uma modalidade de serviço de telecomunicações, a exemplo do SCM.

(...)

III – DA CONCLUSÃO

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

(...)

(b) Competência da Anatel para revisar a Norma MC nº 04, de 1995, com respaldo dos arts. 69 e 214 da LGT, tendo em vista que é juridicamente possível a essa Agência **incluir a atividade de conexão à Internet no conceito de uma modalidade de serviço de telecomunicações, fazendo com que tal atividade automaticamente deixe de compreender a definição de SVA; e**

(...)

5.64. Além disso, como aduzido acima, permanece a necessidade do PSCI em todas as atividades necessárias à conexão à internet com suporte sobre as redes STFC, o que, em 2011, representava 10% do mercado de acesso à rede no Brasil¹⁴.

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

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

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

(...)

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

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

(...)

(destacou-se)

Pelo exposto, é incontroverso que, desde o advento da nova tecnologia de SCM (2001), as empresas prestadoras de serviço de *internet* banda larga passaram a promover a autenticação do usuário na rede e atribuir-lhe um número (endereço) IP, viabilizando direta e sistematicamente a conexão do usuário à rede mundial, sem qualquer participação de terceiros (provedores) na relação contratual.

Com isso, no exato momento em que o usuário tem o serviço disponibilizado e a sua ligação é estabelecida pela prestadora de SCM (*internet* banda larga) por ele contratada, já será possível usufruir instantaneamente dos serviços da rede mundial de computadores (*internet*), sem a necessidade de contratação de um provedor de acesso/conexão.

É possível afirmar, portanto, que a tecnologia utilizada pelas empresas de transmissão de dados via Fibra Ótica, Cabo ou Radiofrequência (Wireless), no tocante aos serviços de *internet* banda larga, suprimiu a obrigatoriedade (e a própria necessidade/utilidade) de contratação em separado de um outro agente para garantir a conexão (provedor de acesso), estando esta atividade inserida no campo da própria prestação do SCM, serviço esse típico de telecomunicação.

Como bem registrado pelo Conselheiro Relator da Anatel em sua análise parcialmente reproduzida acima, é incontestável que, no âmbito da prestação do SCM, o provimento de acesso, representado pela autenticação do usuário e pelo fornecimento de um IP, passou a integrar de forma **indissociável** o SCM, constituindo-se todo o serviço de uma única atividade: fornecimento de acesso dedicado (*internet* banda larga) ao usuário da rede.

Assim, considerando que a atividade principal da Autuada é de prestação de serviços de comunicação multimídia (SCM), na modalidade *internet* banda larga, não há dúvidas de que a empresa incorporou, nessa prestação, os serviços que existiam antes dos avanços tecnológicos que toda a sociedade experimentou nos últimos anos.

Importante ressaltar que não se nega a vigência da legislação relacionada ao tema, mormente o art. 61 da Lei nº 9.472/97, que trata dos Serviços de Valor Adicionado (SVA) e de sua distinção em relação aos serviços de comunicação.

Essa modalidade de serviços continua existindo, por meio de funcionalidades como conta de e-mail, antivírus, AntiSpam, *Cloud services* (armazenamento), portais de conteúdo (como UOL e TERRA), entre outros aplicativos que agregam funcionalidades ao serviço de comunicação, sem com ele se confundir.

Contudo, mesmo diante das oportunidades oferecidas pelo Fisco, a Autuada não demonstrou que efetivamente presta tais serviços de valor adicionado. Pelo contrário, todos os elementos existentes nos autos denotam que se trata de somente SCM.

Importa trazer as seguintes observações do Fisco que reforçam o posicionamento de que os serviços prestados pela Autuada se referem apenas a SCM:

A defesa insiste que os SVAs, em especial o Serviço de Conexão à Internet (SCI), não poderiam compor a base de cálculo do ICMS, apoiando-se em normas antigas, decisões do STJ e manifestações da Anatel. O problema é que **esses argumentos refletem uma realidade ultrapassada, da época da internet discada, e não se aplicam ao modelo atual de banda larga prestado pela Supranet.**

Hoje, não existe separação prática entre o chamado SCI e o serviço de comunicação multimídia (SCM). Funções como autenticação de usuário, atribuição de IP, DNS, antivírus e roteamento são parte natural da gestão da rede. Na internet discada, havia de fato um provedor independente que “adicionava valor” sobre a rede de telefonia. Mas, **na banda larga moderna, quem fornece o SCM já controla toda a infraestrutura e entrega um serviço completo de ponta a ponta.** Dizer que presta um “SCI” separado é apenas uma ficção formal.

Além disso, **no caso da Supranet, não há qualquer prova de que os clientes tenham contratado ou usado esses serviços de forma autônoma durante o período fiscalizado. O preço final do plano não mudava se o cliente usasse ou não os SVAs, o que mostra que eles não tinham valor próprio. Serviços supostamente oferecidos como SVAs, como “Wi-Fi Turbo” (locação de equipamento essencial) e “Assistência Premium” (suporte técnico), são apenas atividades-meio ou acessórios do SCM, sem utilidade independente.** Sobre o serviço de hospedagem de e-mail, não foi apresentado nenhuma documentação que comprovasse seu custo para a Supranet ou algum controle de quantos usuários utilizavam esse serviço, nada. Some-se a isso a discrepância entre os custos efetivos dos SVAs (baixíssimos nos contratos) e os valores destacados nas faturas (muito superiores), e o que se tem é um

indício claro de que a segregação foi feita apenas para reduzir a base de cálculo do imposto.

Por fim, a defesa cita jurisprudência e normas antigas (Norma 004/95, precedentes do STJ), mas todas nasceram em um cenário em que havia separação real entre provedores de acesso e operadoras de rede. Hoje, manter essa divisão apenas no papel vai contra a própria realidade do mercado. A verdade é simples: o consumidor paga por um serviço único e integrado de internet, que é comunicação multimídia. É isso que deve compor a base de cálculo do ICMS.

(...)

Primeiro ponto: **a simples menção ao Provedor de Serviço de Conexão à Internet (PSCI) na Resolução não prova que o SCI continue sendo um serviço autônomo.** Tecnicamente, na internet banda larga, não existe mais separação prática: **autenticação, atribuição de IP, DNS e roteamento fazem parte do próprio serviço de comunicação multimídia.** Não há, no dia a dia do usuário, um “SCI” distinto do SCM.

Segundo ponto: **os próprios contratos e preços praticados pela empresa mostram essa ausência de autonomia. O consumidor não tinha opção de contratar só o SCM, sem o tal SCI.** O preço final era sempre o mesmo, com ou sem “separação contábil”. Ou seja, o SCI não tinha valor econômico real, era apenas uma rubrica criada para deslocar receita e reduzir a carga de ICMS.

Terceiro ponto: os precedentes do Conselho de Contribuintes em casos idênticos (Pontenet, Norte Comunicações, entre outros) são claros: na banda larga, o SCI foi absorvido pelo SCM, e qualquer tentativa de manter essa separação é artificial e gera subfaturamento. **Esses acórdãos destacam que a jurisprudência antiga do STJ e a Súmula 334 se aplicavam ao contexto da internet discada dos anos 90. Na realidade atual, os próprios órgãos julgadores reconhecem que a figura do SCI perdeu a função original e passou a ser apenas uma funcionalidade do SCM.**

Por fim, vale lembrar que **a Anatel regula telecomunicações e consumo, mas não define base de cálculo do ICMS.** A liberdade empresarial para montar ofertas não dá direito de criar divisões artificiais de receita sem correspondência técnica e econômica.

Em resumo: **o que a defesa chama de “SCI” é, na prática, parte do serviço de comunicação**

multimídia. A tentativa de tratá-lo como SVA autônomo não encontra respaldo técnico. O entendimento consolidado, inclusive nos acórdãos recentes do Conselho de Contribuintes (23.736/21/3ª e 23.799/21/1ª, por exemplo), é de que o ICMS incide sobre a integralidade da prestação, pois se trata de um único e indivisível serviço de comunicação banda larga.

(...)

Hoje, **a própria prestadora de SCM fornece tanto a infraestrutura de comunicação (fibra, rádio, cabo) quanto o processo de conexão (autenticação, IP, DNS).** Essas funções não são um serviço separado, mas parte natural do próprio SCM. Em outras palavras, não existe mais um “serviço de provedor de acesso à internet” distinto a ser excluído da base do ICMS. O que existe é um serviço único, integrado e completo de comunicação multimídia.

Esse entendimento não é apenas técnico, mas também já foi consolidado em julgamentos recentes. No caso Pontenet (Acórdão 23.799/21/1ª) e na Norte Comunicações (Acórdão 23.736/21/3ª), **o Conselho de Contribuintes de Minas Gerais deixou claro que, na banda larga, o SCI foi absorvido pelo SCM, e que segregar artificialmente a receita como SVA gera subfaturamento e desequilíbrio concorrencial,** já que as grandes operadoras recolhem ICMS sobre a integralidade do valor pago pelos clientes.

Além disso, **não há qualquer evidência de que os clientes da Supranet tenham contratado ou usado os supostos SVAs de forma autônoma.** O preço final do plano é sempre o mesmo, com ou sem a rubrica do SCI, o que prova a falta de autonomia econômica. É apenas uma divisão contábil, sem correspondência real.

Por fim, cabe reforçar: a Anatel pode disciplinar aspectos regulatórios, mas não tem competência para definir a base de cálculo do ICMS. A tentativa da defesa de transformar uma etapa técnica do SCM em um “novo serviço” para afastar o imposto não encontra respaldo legal.

Em resumo, **a defesa se apoia em precedentes que nasceram na era da internet discada e tenta aplicá-los a uma realidade completamente distinta.** A fiscalização não tributa um provedor de acesso independente, mas sim a prestação integral de SCM

pela própria Supranet. O ICMS incide sobre o valor total desse suposto serviço integrado.

(destacou-se)

Pelo exposto, e ao contrário do que afirmam os Impugnantes, o SCM é atividade principal (senão única) do serviço de *internet* banda larga, carregando consigo a totalidade dos custos da prestação do serviço de comunicação, já que todo o investimento em infraestrutura (cabos, fibra ótica, modems, estações de transmissão, etc.) está diretamente relacionado com a prestação do SCM e não do SVA denominado SCI.

Importante acrescentar que o presente lançamento amparou-se na Lei Complementar nº 87/96 e na Lei nº 6.763/75, que descrevem de forma objetiva as hipóteses de incidência, bem como a ocorrência do fato gerador do ICMS nas prestações de serviços de comunicação. Confira-se:

Lei Complementar nº 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, a retransmissão, a repetição e a ampliação de comunicação de qualquer natureza;

(...)

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

§ 1º - O imposto incide sobre:

(...)

8. a prestação onerosa de serviço de comunicação de qualquer natureza, por qualquer meio, inclusive a geração, a emissão, a recepção, a

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

transmissão, a retransmissão, a repetição e a ampliação;

(...)

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

(...)

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

(...)

O Regulamento do ICMS mineiro, por sua vez, também esclarece quais serviços se enquadram como fato gerador do imposto e integram sua base de cálculo. Confira-se:

RICMS/02

CAPÍTULO VIII

Da Base de Cálculo

Art. 43. Ressalvado o disposto no artigo seguinte e em outras hipóteses previstas neste Regulamento e no Anexo IV, a base de cálculo do imposto é:

(...)

X - na geração, emissão, transmissão ou retransmissão, repetição, ampliação ou recepção de comunicação de qualquer natureza, por qualquer processo, ainda que iniciada ou prestada no exterior, observado o disposto no § 4º deste artigo, o preço do serviço, ou, nas prestações sem preço determinado, o valor usual ou corrente, assim entendido o praticado na praça do prestador do serviço, ou, na sua falta, o constante de tabelas baixadas pelos órgãos competentes;

(...)

§ 4º - Na hipótese do inciso X do caput deste artigo, incluem-se também na base de cálculo do imposto, quando for o caso, os valores cobrados a título de acesso, adesão, ativação, habilitação, disponibilidade, assinatura e utilização dos serviços, bem como de serviços suplementares e facilidades adicionais que otimizem ou agilizem o processo de comunicação, independentemente da denominação que lhes seja dada.

(...)

Nota-se, claramente, que a intenção do legislador, ao definir a base de cálculo do ICMS devido em razão da prestação do serviço de comunicação, é incluir todas as importâncias cobradas **“a título de acesso, adesão, ativação, habilitação,**

disponibilidade, assinatura e utilização dos serviços, bem como de serviços suplementares e facilidades adicionais que otimizem ou agilizem o processo de comunicação, independentemente da denominação que lhes seja dada” (destacou-se).

No tocante aos demais supostos SVAs alegados pela Defesa, vale reproduzir a seguinte análise realizada pelo Fisco em sua manifestação fiscal:

A defesa tenta afastar a tributação de **serviços como assistência premium, Wi-Fi Turbo, Qualifica EAD, Mumo e Skeelo** alegando que todos seriam SVAs puros, sem vínculo com o serviço de comunicação. Essa tese, porém, **não se sustenta quando se analisa a realidade operacional e econômica da operação.**

Esses serviços são, na prática, componentes essenciais da própria prestação. O **Wi-Fi Turbo**, por exemplo, corresponde à disponibilização de equipamentos sem os quais o cliente não teria pleno acesso ao serviço contratado. O mesmo vale para a **assistência premium**, que nada mais é do que suporte técnico reforçado, obrigação inerente de qualquer prestador de internet. Tratá-los como “serviços autônomos” é uma ficção. **Eles são partes indissociáveis do SCM e, portanto, devem compor integralmente a base do ICMS.**

Quanto aos serviços de conteúdo digital — como **Qualifica EAD, Mumo e Skeelo** — ainda que possam ser conceitualmente classificados como SVAs, a fiscalização mostrou que a forma como foram destacados nos pacotes é artificial. O valor atribuído a eles nas faturas é desproporcional ao custo real de aquisição pela empresa. Isso comprova que **não são “vendidos” de fato ao cliente, mas oferecidos como brindes ou atrativos comerciais.** Na essência, a receita destacada a eles pertence ao SCM.

A jurisprudência citada pela defesa sobre atividades-meio não se aplica aqui. Nos casos reconhecidos pelos tribunais, havia autonomia, precificação real e transparência nos custos reais dos serviços acessórios. No caso da impugnante, o que se vê é apenas separação formal e contábil, sem correspondência técnica ou econômica. O que o consumidor paga é pelo acesso à internet, e todos esses serviços giram em torno desse núcleo, sem valor próprio destacado.

Em resumo, a tentativa de enquadrar todos esses itens como “atividades-meio” não tributáveis ignora a substância da operação. A fiscalização agiu corretamente ao desconsiderar a fragmentação artificial e consolidar na base do ICMS todos os valores

que, em essência econômica, remuneraram o serviço de comunicação prestado.

(...)

A empresa tenta usar decisões da Justiça, especialmente do STJ, para dizer que parte da sua receita não deveria ser tributada. O problema é que ela usa esses exemplos de forma descontextualizada. **A fiscalização não está cobrando imposto sobre serviços realmente separados ou opcionais, mas sobre itens que fazem parte do próprio serviço de internet, só que foram divididos em outras categorias para reduzir artificialmente o valor sobre o qual incide o ICMS.**

Os casos que a empresa cita envolvem situações bem diferentes, como a habilitação de uma linha ou a emissão de uma conta detalhada — serviços pontuais, com vida própria. Aqui, porém, estamos falando de serviços criados como o “Wi-Fi Turbo”, que nada mais é do que o roteador necessário para o cliente usar a internet, e da “Assistência Premium”, que é apenas o suporte técnico que todo prestador deve oferecer. **Esses itens não existem de forma separada; fazem parte do pacote de internet e do preço que o consumidor paga por ele.**

O mesmo vale para serviços de conteúdo, como **cursos ou aplicativos que aparecem na fatura**. Eles **não têm preço real destacado, nem mudam o valor final que o cliente paga**. São, na prática, **brindes ou atrativos comerciais incluídos dentro do pacote de internet**. No fim das contas, **o que o cliente paga é pelo acesso à internet em funcionamento**. Por isso, faz sentido que todos esses valores façam parte da base do ICMS, já que eles remuneram o serviço principal de comunicação e não devem ser tratados como algo independente.

(...)

A defesa tenta sustentar sua tese recorrendo a laudos periciais e decisões judiciais de outros processos, como o caso da Konnet Informática, tratando-os como se fossem automaticamente aplicáveis ao presente caso. Essa comparação não se sustenta por vários motivos.

Primeiro, **cada processo tem a sua realidade técnica, comercial e temporal. Os laudos citados, em sua maioria, analisam operações antigas, em contextos nos quais ainda havia alguma discussão sobre a separação entre SCM e SCI**, muitas vezes em cenários da internet discada ou da banda larga em estágios iniciais. No período fiscalizado (2020 a 2023),

com a consolidação da fibra óptica (FTTH), essa distinção já não existe na prática. O chamado “serviço de conexão” é apenas uma etapa interna e inseparável do próprio SCM. **O cliente não contrata nem paga por dois serviços distintos; ele adquire um único pacote de internet funcional, pelo qual desembolsa um preço único.**

Segundo, os laudos apresentados não têm efeito vinculante. Eles representam opiniões técnicas sobre casos específicos e limitados, mas não substituem a análise direta da operação da própria impugnante. O que a fiscalização apurou, com base em documentos contábeis, fiscais e comerciais da empresa, foi a **existência de uma fragmentação artificial de receitas: preços invariáveis com ou sem os supostos “SVAs”, custos irrisórios atribuídos a itens destacados em fatura e ausência de autonomia técnica ou econômica desses serviços. Esses elementos práticos e objetivos mostram que a separação alegada pela defesa não corresponde à realidade.**

Terceiro, o argumento de que a autuação em outro caso teria levado uma empresa à falência é irrelevante para o julgamento. O papel da fiscalização não é medir impactos empresariais, mas aplicar a lei. A saúde financeira de uma companhia não justifica a manutenção de práticas que reduzem indevidamente a base de cálculo do imposto e desequilibram a concorrência.

(destacou-se)

Todos esses elementos denotam a clara intenção dos envolvidos de simular um negócio jurídico, com o fim de ocultar irregularmente o valor real do fato gerador do ICMS associado à prestação de serviços de comunicação multimídia, mediante simulação de prestação de SVAs por parte de empresas do grupo, criadas apenas para melhor estruturar a fraude desenhada e implementada pela Autuada e pelos Coobrigados.

Dessa forma, correto o posicionamento do Fisco de que, no caso em questão, o ICMS incide sobre a totalidade dos valores cobrados pelo serviço prestado pela Autuada, independentemente da denominação que a eles seja conferida, uma vez que, na verdade, trata-se apenas de prestação do Serviço de Comunicação Multimídia - SCM.

Os Impugnantes afirmam, também, que a Autuada apresentou à Fiscalização “*um conjunto robusto de documentos e informações que evidenciam a existência de estrutura operacional legítima e a efetiva prestação de Serviços de Valor Adicionado (SVA) de forma separada do Serviço de Comunicação Multimídia (SCM)*”.

Destacam os contratos firmados entre as empresas do Grupo Supranet e os clientes que, segundo os Impugnantes, apresentam *“com detalhamento os valores pactuados, vigência, forma de remuneração e quantidade de licenças disponibilizadas”*, inclusive *“cláusulas específicas sobre adesão aos Serviços de Valor Adicionado, acompanhados das respectivas faturas, notas fiscais e de débito”*, reforçando *“a materialidade dos serviços ofertados aos clientes, bem como a existência de um custo real”*.

Sustentam que, *“tais documentos demonstram que a contratação dos pacotes de serviços (COMBOS) se deu com ciência e anuência do cliente, que tinha a faculdade de optar pela contratação das Ofertas Conjuntas (COMBOS) ou de planos avulsos, uma vez que hoje, não apenas o Grupo Supranet, mas praticamente todo o mercado de telecomunicações não oferece ao assinante (cliente) apenas o serviço de conexão à internet em si, mas sim um pacote de serviços com o intuito de viabilizar ao cliente uma experiência completa na internet, proporcionando serviços ou produtos relacionados ao entretenimento, educação, cultura, segurança e pronta assistência”*.

Alegam que *“as notas de alteração de planos e migração de pacotes são, senão, o mais forte elemento de prova da idoneidade do Grupo Supranet, pois é este documento que: a uma, prova a absoluta ausência de qualquer intuito de defraudar o cliente/consumidor; a duas, marca a evolução do negócio e do Grupo Supranet, de modo que este deixa de ser um mero provedor de conexão à internet, para oferecer ao cliente ofertas conjuntas de serviços (múltiplos serviços), tal como as grandes prestadoras de telecomunicações”*.

Pontuam que *“nenhuma informação foi omitida ou suprimida à fiscalização”* e que *“a Supranet encaminhou planilha discriminando, cliente a cliente, os valores cobrados por SCM e cada SVA individualmente, ilustrando a segregação de receitas conforme previsto contratualmente e contabilmente”*.

Defendem que *“a apresentação desses elementos demonstra, de forma clarividente, que a separação contábil e operacional entre Serviço de Comunicação Multimídia e Serviço de Valor Adicionado não decorreu de mera simulação, mas de uma estrutura negocial que encontra respaldo na regulamentação da Anatel (Resolução nº 614/2013) e na Lei Geral de Telecomunicações”*.

No intuito de demonstrar que *“os Clientes efetivamente contrataram a Oferta Conjunta, contendo Serviços de comunicação multimídia e serviços de valor adicionado, com individualização do valor cobrado por cada serviço integrante da Oferta Conjunta”*, os Impugnantes registram, inicialmente, que *“o GRUPO SUPRANET desempenha mais de uma atividade econômica, pois além da prestação dos serviços de telecomunicações (SCM), também ocorre a prestação de serviços de valor adicionado - SVA, que são ofertados aos clientes por meio das chamadas “Ofertas Conjuntas” de serviços, também popularmente conhecidas como “Ofertas COMBO””*.

Para melhor compreensão, os Impugnantes apresentam as seguintes informações a respeito do *“Grupo Supranet”*:

- SUPRANET TELECOM E INFORMÁTICA LTDA – CNPJ nº 14.105.689/0001-23: responsável pela prestação de serviços de comunicação multimídia (SCM), bem como demais serviços de telecomunicações;
- SUPRANET APLICATIVOS E SEGURANÇA LTDA – CNPJ nº 36.935.445/0001-00: atua na comercialização de obras literárias em formato digital (audiobooks, e-books, minibooks), jornais e revistas digitais, bem como na prestação de serviços de hospedagem de dados, sites, e-mails e servidores, locação de equipamentos de informática e internet, streaming de vídeo e música, e licenciamento de softwares e aplicativos, todos estes qualificados como serviços de valor adicionado;
- SUPRANET SERVIÇOS E TECNOLOGIA LTDA – CNPJ nº 40.189.393/0001-48: responsável pela prestação de serviços de Suporte e Assistência Premium, também qualificado como serviço de valor adicionado.

Acrescentam que *“cada serviço ou produto ofertado possui precificação individualizada e classificação fiscal própria, de modo que a mensalidade paga pelo assinante representa o somatório dos valores atribuídos a cada item componente da oferta, como contraprestação pelo conjunto dos serviços efetivamente prestados pelo Grupo Supranet”, conforme exemplificado às págs. 5/9 das respectivas peças de defesa.*

Destacam que *“não há, em nenhuma hipótese, a prática de venda casada por parte do Grupo Supranet — conduta esta expressamente vedada pelo Código de Defesa do Consumidor (art. 39, I) e absolutamente inadmissível no ordenamento jurídico”, sendo que “todos os serviços integrantes das Ofertas Conjuntas (COMBO) possuem valores individualizados, estrutura contratual própria e podem ser contratados de forma avulsa, a critério exclusivo do consumidor”.*

Sustentam que *“é possível afirmar que todos esses elementos confirmam que a contratação não se limita à prestação de serviços de comunicação, mas abrange um conjunto integrado de serviços com naturezas distintas, cada qual sujeito a regime jurídico e tributário próprio”.*

Explicam que, *“no que diz respeito à prestação dos serviços de comunicação multimídia (SCM), compete à SUPRANET TELECOM a adoção do tratamento fiscal previsto na legislação estadual, com a correspondente emissão da Nota Fiscal modelo 21 e a incidência do ICMS, conforme dispõe o ordenamento jurídico vigente”, e, “por sua vez, os demais serviços ou produtos digitais, de natureza distinta dos serviços de comunicação, são prestados pelas demais empresas do grupo, com a devida emissão dos documentos fiscais cabíveis a cada operação, como a Nota Fiscal modelo 55 ou a Nota Fiscal Eletrônica de Serviços, conforme o enquadramento fiscal pertinente”.*

Alegam que, “*analisando os termos de contratação, notas fiscais e faturas, conforme Anexos 05 a 10 (Anexos 52 a 55), é evidente que estamos diante de serviços efetivamente contratados pelos clientes e disponibilizados pelo Grupo Supranet, o que por si só afasta a alegação errônea apresentada pela Fiscalização de que o Grupo Supranet estaria promovendo uma fragmentação artificial de receitas, ou que os serviços de valor adicionado seriam oferecidos gratuitamente aos assinantes*”.

Com isso, os Impugnantes tentam demonstrar que a fragmentação de receitas entre SCM e SVAs reflete a realidade do mercado e não uma manobra fiscal, sendo apenas o resultado da adoção de um modelo legítimo de oferta conjunta, semelhante ao utilizado por outras operadoras do setor.

No entanto, em que pese toda essa argumentação da Defesa, verifica-se que assiste razão ao Fisco, conforme fundamentos a seguir expostos.

Como bem registra o Fisco, em sede de manifestação fiscal, a análise dos documentos apresentados pelos Impugnantes revela que essa “individualização” por eles alegada “*não passa de uma formalidade padrão, sem correspondência na prática econômica*”.

Com base na documentação da Autuada, que, inclusive, consta dos autos, o Fisco demonstra que o valor total pago pelo cliente permanece inalterado com ou sem a inclusão dos supostos SVAs, o que, de fato, leva à conclusão de que a alegada “individualização” de preços se mostra apenas como um rateio interno.

Destaca-se que, em Relatório Fiscal Complementar do Auto de Infração, o Fisco exemplifica contratos firmados entre a Autuada e seus clientes (pessoas físicas), demonstrando que os valores totais dos planos contratados não se alteram mesmo com a inclusão dos supostos SVAs.

Vale reproduzir a seguinte observação do Fisco em relação a um dos exemplos destacados, evidenciando a afirmação acima:

Conforme exemplificado na imagem abaixo, os planos descontinuados, **anteriormente comercializados por R\$ 59,90**, por exemplo, foram automaticamente migrados para a “Nova Oferta Conjunta (COMBO) Supra 15 Megas Promo”. **Se o cliente opta pela substituição automática dos planos, ele continua pagando os mesmos R\$ 59,90 cobrados no plano anterior, sem qualquer alteração de preço, mesmo com a inclusão dos supostos SVAs.** Caso o cliente decida não aderir à substituição automática e opte pela contratação isolada apenas dos serviços essenciais, como o Serviço de Comunicação Multimídia (SCM) e a Conexão à Internet, o valor também permanece em R\$ 59,90. Isso evidencia que os SVAs não possuem autonomia econômica e são utilizados como uma estratégia para fragmentar artificialmente a base de cálculo do ICMS, simulando a criação de serviços acessórios ao principal.

(...)

Ao analisar os preços apresentados, como o do exemplo acima, observa-se que a contratação do combo mensal com fidelidade, incentivada pela empresa (pela praticidade dada ao cliente), resulta em um valor de R\$ 27,00 pelo Serviço de Comunicação Multimídia (SCM), tributado pelo ICMS. Por outro lado, caso o cliente opte pela contratação avulsa apenas para usufruir da internet, ou seja, SCM e SCI, sem o combo, o valor do SCM sobe para R\$ 36,00, uma base de cálculo para o ICMS (SCM) significativamente maior que os R\$ 27,00 praticados no combo.

Essa estratégia da empresa cria um problema claro: **ao dificultar a opção pela contratação avulsa, ela não apenas desincentiva o cliente a pagar um valor maior pelo SCM, mas também opera de forma a reduzir artificialmente a base de cálculo do ICMS.** O incentivo ao combo, onde o SCM é subvalorizado e mascarado por meio de uma composição com supostos SVAs, contribui para uma redução na tributação do ICMS, favorecendo a empresa em detrimento da transparência fiscal.

(destacou-se)

No Anexo 12 do Auto de Infração (Termo de Contratação - Notas de Alteração ou Descontinuidade de Planos de Serviços – Exemplos – págs. 603/669 dos autos), o Fisco acosta vários contratos que se apresentam nesse mesmo sentido, reforçando as evidências de que os supostos SVAs não possuem autonomia econômica e são utilizados como uma estratégia para fragmentar artificialmente a base de cálculo do ICMS, simulando a criação de serviços acessórios ao principal.

Aproveitando o exemplo exibido pela própria Defesa, com informações de dados contratuais de uma cliente da Autuada, o Fisco demonstra, às págs. 22/24 de sua manifestação fiscal, que os valores são os mesmos (de R\$79,90 – setenta e nove reais e noventa centavos) tanto para a contratação avulsa do SCM 30 MB quanto para a contratação de “COMBO Com Fidelização”, que inclui os mesmos 30MB do SCM e adicionalmente: SCI, Plataforma EAD: QUALIFICA – SVA, WI-FI PLUS – SVA, ASSISTÊNCIA PREMIUM I – SVA e MUMO – SVA.

Nota-se que, no âmbito do Termo de Intimação nº 107/2025, o Fisco concedeu ao grupo SUPRANET uma nova oportunidade para que fosse demonstrada, “*de forma documental e objetiva*”, a suposta independência entre os Serviços de Valor Adicionado (SVAs) e o Serviço de Comunicação Multimídia (SCM) comercializados pelo grupo.

Em resposta à intimação fiscal, e com o intuito de comprovar a autonomia dos Serviços de Valor Adicionado (SVAs) em relação ao Serviço de Comunicação Multimídia (SCM), a Contribuinte apresentou os seguintes documentos, conforme relação exibida pelo Fisco:

- a. Contratos firmados com os 21 clientes listados no Anexo I da intimação, contendo os termos pactuados de prestação de serviço;
- b. Notas de alteração dos planos comerciais, datadas de setembro de 2020, fevereiro de 2021 e janeiro de 2024;
- c. Contrato de Prestação de Serviço de Comunicação Multimídia (SCM);
- d. Contrato de Prestação de Serviços de Valor Adicionado, celebrado em março de 2023;
- e. Contrato de Comércio de Obras Digitais, firmado em janeiro de 2024;
- f. Contrato referente aos serviços de Assistência Premium, também datado de janeiro de 2024;
- g. Contratos firmados com fornecedores dos aplicativos classificados como SVAs, tais como CLUBE CERTO, CNDTV que possibilita a utilização do produto comercial SUPRAPLAY (TV por assinatura), LOOKE, MUMO, MRC Promoções que inclui os serviços MEGAMONEY/MUMO/EAD QUALIFICA, PARAMONT E NOGGIN, PLAYHUB e SKEELO;
- h. Planilha com os 21 clientes relacionados na intimação;
- i. Resposta em cumprimento à intimação.

Com base na análise desses documentos apresentados pela Contribuinte, o Fisco destaca, no Relatório Fiscal Complementar, o seguinte caso de uma cliente da empresa autuada, exemplificando a estratégia adotada pelo Grupo Supranet para fragmentar artificialmente a receita do Serviço de Comunicação Multimídia (SCM), reduzindo-a de maneira desmedida:

Em 22/03/2021, a cliente contratava um **plano de 100 Mbps**, com valor integral da fatura de **R\$ 99,90**, sobre o qual o ICMS era devidamente recolhido com base no **valor total do serviço de comunicação**.

Entretanto, já no mês seguinte, com a **introdução dos novos “combos”**, em 07/04/2021, **a velocidade do plano permaneceu a mesma (100 Mbps)**, mas o **valor atribuído ao SCM** foi abruptamente **reduzido para R\$ 29,90**, enquanto o **valor total da fatura permaneceu inalterado em R\$ 99,90**. A diferença passou a ser distribuída entre diversos itens classificados como Serviços de Valor Adicionado (SVAs), a exemplo de QUALIFICA EAD, E-mail, SCI, MUMO (R\$ 43,20), Wi-Fi Turbo (R\$ 12,90) e Assistência Premium I (R\$ 13,90).

Esse movimento evidencia a prática de manipulação contábil com o propósito de reduzir a base de cálculo do ICMS, transferindo parte substancial da receita do serviço de comunicação para rubricas não tributadas pelo ICMS.

(destacou-se)

A Defesa alega que é obrigatório que o preço do serviço dentro do “Combo” seja mais barato que a contratação avulsa. De fato, não há nenhum óbice sobre essa questão regulatória, no entanto, a execução dessa regra pela Autuada é, no caso concreto, tecnicamente e economicamente, muito abusiva.

Essa manipulação dos valores de serviços supostamente prestados pela Autuada a seus clientes é reforçada pela análise dos contratos apresentados pela Contribuinte, que teriam sido firmados entre ela e fornecedores de SVAs, os quais revelam valores de serviços expressivamente inferiores àqueles “repassados” aos clientes nas faturas, conforme quadro acostado às págs. 12 do Relatório Fiscal Complementar.

Revedo o mesmo exemplo acima registrado, observa-se que a Contribuinte atribuiu o valor de R\$ 43,20 (quarenta e três reais e vinte centavos) para o seguinte grupo de supostos SVAs: “QUALIFICA EAD, E-MAIL, SCI, MUMO”.

A partir da análise dos referidos contratos firmados entre a Contribuinte e fornecedores de SVAs, o Fisco demonstra que, “no cenário mais oneroso para a empresa, o custo por licença da plataforma MUMO é de R\$ 1,25, considerando um universo de 2.000 acessos simultâneos”, e ainda, “para o serviço EAD Qualifica, o custo mensal individual é de R\$ 1,20 por cliente”, sendo que “somados, os dois itens totalizam R\$ 2,45 de custo real para a SUPRANET”.

Considerando que esses mesmos serviços são apresentados ao consumidor em conjunto com o SCI e um serviço de hospedagem de e-mail, totalizando o valor de R\$ 43,20 (quarenta e três reais e vinte centavos) por mês, nota-se que os supostos SVAs MUMO e EAD Qualifica representam menos de 6% (seis por cento) do valor efetivamente repassado ao cliente.

Em relação ao serviço de hospedagem de e-mail, como bem registrado pelo Fisco, “especialmente considerando os avanços tecnológico nas últimas décadas, representa um custo praticamente nulo, para um provedor de internet, sendo comumente oferecido como uma comodidade gratuita atrelada ao serviço principal”.

Da mesma forma, e de acordo com os esclarecimentos anteriormente expostos, o Serviço de Conexão à Internet (SCI) já não é considerado um serviço autônomo, pois sua funcionalidade foi tecnicamente absorvida pelo próprio Serviço de Comunicação Multimídia (SCM) no contexto da banda larga.

Assim, não faz o menor sentido a alocação de receita significativa a um serviço de custo irrisório (hospedagem de e-mail) e a uma funcionalidade inexistente (SCI).

Correta, então, a conclusão do Fisco de que tal prática *“demonstra que a segregação não se baseia na realidade, mas em uma construção artificial”*, constituindo *“forte evidência de sobrevalorização de atividades acessórias, com o propósito de diminuir a base de cálculo do ICMS devido na prestação principal de SCM”*.

Importa reproduzir, também, a seguinte análise do Fisco, exposta no Relatório Fiscal Complementar, em relação aos supostos SVAs “Wi-Fi Turbo” e “Assistência Premium I”, indicados nos contratos firmados pela Contribuinte e seus clientes, os quais, na verdade, estão atrelados ao SCM, devendo, portanto, compor a sua base de cálculo para fins de incidência do ICMS:

Os serviços “Wi-Fi Turbo” e “Assistência Premium I”, atribuídos aos clientes pelo grupo SUPRANET nos valores de R\$ 12,90 e R\$ 13,90 respectivamente, não satisfazem o critério de independência técnica exigido para sua caracterização como Serviços de Valor Adicionado (SVAs). Tais serviços estão diretamente atrelados ao funcionamento da conexão de internet banda larga, sendo, portanto, inerentes à própria prestação do SCM.

No caso do “Wi-Fi Premium” ou “Wi-Fi Turbo” (denominações distintas utilizadas pela própria empresa aparentemente para o mesmo item), o contrato “Nota de Alteração de Combos Existentes - Fev 2021”, presente no Anexo 2 - Termos de Intimação e suas Respostas e AIAF (pág. 75), o descreve como a “simples disponibilização ao cliente de (...) equipamentos roteadores a título de locação, visando viabilizar o acesso à internet sob a tecnologia wireless”. Esta é uma confissão contratual de sua natureza acessória. Um serviço cuja finalidade expressa é “viabilizar” o serviço principal não pode ser considerado um SVA autônomo. Trata-se, na realidade, da disponibilização de um equipamento essencial e instrumental para a fruição do SCM na modalidade contratada, sendo, portanto, uma atividade-meio **indissociável do serviço-fim**.

Da mesma forma, a “Assistência Premium” é definida no mesmo contrato como um “atendimento personalizado ao cliente, seja a título de ampliação dos dias e horários de atendimento (...), seja a título de otimização do prazo de reparo dos serviços”. Tal descrição revela que este não é um novo serviço, mas sim **uma melhoria na qualidade e na celeridade do suporte técnico já obrigatório**. O suporte, seja básico ou “premium”, é **intrinsecamente ligado à manutenção do serviço principal e não possui qualquer utilidade ou existência autônoma**. Afinal, não se pode prestar “assistência” a um serviço que não

existe, o que prova sua total dependência e natureza acessória. Ou seja, não é possível contratar o serviço de “Assistência Premium” sem a existência do SCM atrelado.

Assim, ambos os itens carecem de utilidade própria, não têm valor independente e não se caracterizam como atividades que acrescentam funcionalidades ao serviço de telecomunicação base, mas **sim como elementos operacionais e acessórios do SCM, devendo, portanto, compor a sua base de cálculo para fins de incidência do ICMS.**

(destacou-se)

Como bem observado pelo Fisco, na verdade, ainda que, na remota hipótese, os SVAs sejam prestados aos clientes, fato que **não** restou comprovado pela Defesa, eles são disponibilizados gratuitamente, sendo que tal prática também é evidenciada pelo próprio *site* da empresa (vide Anexo 8 – Endereço Eletrônico da SUPRANET em 05-10-2022), que anuncia os aplicativos relacionados aos supostos SVAs como inclusos e sem custo adicional, da seguinte forma: “*Garanta acesso ilimitado a aplicativos de filmes, séries e música com conteúdo para toda família sem pagar a mais por isso*” (destacou-se).

Dessa forma, resta clara a intenção da Autuada e dos Coobrigados de manipular os preços dos serviços relacionados nos contratos firmados com seus clientes, cuja conduta configura uma estratégia para reduzir artificialmente a carga tributária.

Ressalta-se que o contrato aceita qualquer informação que nele se registre. Mas, para que as informações se tornem verdadeiras, necessária a devida comprovação dos fatos, o que os Impugnantes não conseguiram demonstrar.

Outra análise realizada pelo Fisco, que merece ser destacada, refere-se ao confronto, no período autuado, das informações constantes da DRE do Grupo Supranet (SPED Contábil), relativas à “*Receita de Prestação de Serviços*”, e as informações extraídas do “*Registro Tipo Mestre - Comunicações - Supranet CV 115-03*” (vide Anexos 9 e 10 do Auto de Infração), ou seja, referentes a SCM declarado conforme Convênio ICMS nº 115/03, somadas às informações extraídas dos livros Razão das empresas Coobrigadas Supranet Aplicativos e Segurança e Supranet Serviços e Tecnologia, para as quais foram remetidas as receitas dos supostos SVAs, consideradas pelo Fisco como “*SCM Não Declarado*”.

Nesse comparativo, que se apresenta na planilha que compõe o Anexo 7 do Auto de Infração (págs. 497 dos autos), restou evidenciada uma discrepância significativa na composição das receitas do grupo, em que se verifica que o SCM representa apenas 40% (quarenta por cento) da receita total, enquanto os serviços acessórios, classificados como SVA, correspondem a 60% (sessenta por cento) do faturamento. Tal cenário não condiz com a realidade de uma empresa que tem como atividade principal a oferta de acesso à internet banda larga (SCM).

O Fisco destaca que, *“para clientes pessoa jurídica, o grupo SUPRANET tributa integralmente as receitas como SCM, sem a inclusão de supostos SVAs”, verificando, então, que a receita desses clientes “atuava como uma distorção estatística na média ponderada geral, mascarando a intensidade da prática”.*

Dessa forma, o Fisco elaborou outro quadro comparativo, excluindo as receitas oriundas de clientes pessoas jurídicas, o que resultou na queda da receita declarada como SCM de 40% (quarenta por cento) para 35% (trinta e cinco por cento), agravando ainda mais a discrepância entre as receitas de SCM e SVA.

Referida análise representa mais um elemento que evidencia o *modus operandi* da Autuada de reduzir artificialmente a base de cálculo do ICMS, deslocando parcelas significativas do valor relativo ao serviço de comunicação (sujeito à incidência de ICMS) para serviços acessórios não sujeitos à incidência do imposto.

Trata-se, assim, de uma estrutura de faturamento adotada pelo Grupo Supranet que reforça a caracterização de uma manobra fiscal voltada à diminuição do imposto devido.

Em relação à citada análise comparativa entre o faturamento de clientes pessoa física e pessoa jurídica, o Fisco apresenta a seguinte situação fática, com base em documentos fiscais emitidos pelo Grupo Supranet:

- Cliente Pessoa Jurídica (fatura de 22/03/21):
 - Serviço Contratado: Plano de 50Mbps.
 - Composição da Receita: SCM: R\$ 99,90 (integralmente).
 - Valor Total: R\$ 99,90.
- Cliente Pessoa Física (fatura de 07/04/21):
 - Serviço Contratado: Plano de 100 Mbps + pacote de SVAs.
 - Composição da Receita: SCM: R\$ 29,90; SVA (QUALIFICA, E-MAIL, SCI, MUMO): R\$ 43,20; SVA (Wi-Fi Turbo): R\$ 12,90; SVA (Assistência Premium I): R\$ 13,90.
 - Valor Total: R\$ 99,90.

Nota-se que, pelo mesmo valor total, o plano destinado à pessoa física entrega um serviço de comunicação (SCM) com o dobro da velocidade e um conjunto de SVAs, o que demonstra total incoerência na estrutura de precificação adotada pela Autuada.

Trata-se, assim, de mais um elemento que evidencia que os SVAs ofertados à cliente pessoa física não possuem valor próprio.

Vale trazer o comentário do Fisco de que, *“na prática, o que se verifica é que, quando a prestação exige transparência e robustez técnica — como no mercado corporativo, com garantias e prazos de reparo, os SVAs desaparecem, e toda a receita é corretamente reconhecida como SCM”, sendo que, “no mercado residencial, onde há mais espaço para manobras, os SVAs surgem inflados e sem prova de uso real”.*

Além de todas essas questões, o Fisco aborda, ainda, a respeito da prática contábil da Autuada, ao aglutinar todas as receitas relacionadas aos supostos SVAs em contas genéricas.

Utilizando o mesmo exemplo acima, o Fisco registra que “a parcela de R\$ 43,20 da sua fatura foi artificialmente atribuída a um conjunto de quatro supostos SVAs (QUALIFICA, EMAIL, SCI, MUMO), e o registro contábil correspondente (lançamento nº 138427_1) expõe a manobra:

D- Outros Serviços De Valor Adicionado – R\$ 43,20 (código 31)

C- Receita de Serviço de Valor Adicionado – R\$ 43,20 (código 293)

Histórico: PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS NESTA DATA 202100000042213
CLIENTES DIVERSOS”

Fato é que a ausência de segregação das receitas por serviço, conforme demonstrado pelo Fisco, resulta na inviabilidade técnica de apuração do resultado de cada atividade (confronto de receita e custos/despesas), o que demonstra a falta de gestão individualizada das supostas atividades, consideradas pela empresa como SVAs.

Como bem registrado pelo Fisco, “tal fato é a evidência contábil conclusiva de que, para a própria empresa, a operação é tratada como um único centro de custo e receita, cuja natureza é a prestação do serviço de comunicação (SCM)”.

Verifica-se, então, que todos esses elementos demonstram que os supostos SVAs, objeto de autuação, não são ofertados com autonomia econômica real, mas sim utilizados como mecanismo para simular uma composição distinta de receita e, com isso, diminuir artificialmente o valor tributável pelo ICMS.

Na verdade, a Autuada oferece aos seus clientes um serviço único e indivisível, o SCM.

Cabe razão ao Fisco, quando afirma que a suposta individualização de preços se mostra apenas como um rateio interno. A simples fragmentação de receita, ainda que registrada em contrato e notas fiscais, não é o suficiente para comprovar a efetiva existência de SVA. É necessária a devida comprovação de que os serviços foram prestados (inclusive nos valores registrados em contrato) e se enquadram nessa rubrica, o que a Defesa não conseguiu provar.

Conforme bem observado pelo Fisco, “a defesa não apresentou exemplos concretos de contratação avulsa de SVA, tampouco de clientes que tenham cancelado um desses serviços com redução correspondente no valor da fatura”, e ainda, “não foram fornecidas evidências de uso individual, como logs de acesso, ativações nominativas ou relatórios de consumo que comprovem a efetiva entrega autônoma desses serviços”.

Todas essas constatações demonstram que esses supostos SVAs não representam serviços adicionais ou opcionais efetivos para o cliente, reforçando o entendimento de que se trata de acessórios ao serviço principal que já se encontram embutidos no serviço de comunicação multimídia, não possuindo independência operacional ou econômica.

Com efeito, todos esses elementos reforçam a constatação fiscal de que os Sujeitos Passivos se utilizam de um mecanismo para reduzir a tributação, ao classificar parte da receita de SCM como supostos SVAs.

A Defesa relata que, a partir de setembro de 2020, o Grupo Supranet promoveu uma reestruturação comercial alinhada às práticas do mercado de telecomunicações, passando a expandir seus serviços e a estruturá-los sob a forma de Ofertas Conjuntas ou Ofertas Combo, “agregando aos serviços de comunicação uma variedade de serviços de valor adicionado”.

Destaca que a migração dos antigos planos para as novas Ofertas Conjuntas (Ofertas Combo) “foi realizada em estrita observância às normas da ANATEL, especialmente ao disposto no art. 52 do Regulamento Geral de Direitos do Consumidor de Serviços de Telecomunicações”, conforme documentação constante dos Anexos 11 a 13 da impugnação (“Notas de Descontinuidade de Planos de Serviços, Regulamento das Novas Ofertas Conjuntas (Combos) e Migração de Planos de Serviços” e “Notas de Alteração dos Combos Existentes e Regulamento das Novas Ofertas Conjuntas (Combos)”).

Afirma que, em consonância com as exigências de mercado, “o Grupo Supranet passou a revisar periodicamente seus planos comerciais, promovendo alterações nas Ofertas Conjuntas e, quando necessário, descontinuando planos anteriormente ofertados”.

Segundo os Impugnantes, “os serviços que passaram a compor as Ofertas Conjuntas (COMBOS) do Grupo Supranet refletem uma notável ampliação do valor agregado ofertado aos assinantes, demonstrando o alinhamento da empresa às melhores práticas comerciais e regulatórias do setor”. Dentre os serviços incorporados, destacam “o Serviço de Comunicação Multimídia (SCM), o Serviço de Acesso Condicionado (SEAC) e uma ampla gama de Serviços de Valor Adicionado (SVA), abrangendo soluções que promovem conveniência, conteúdo digital, segurança e conectividade”.

Defendem, os Impugnantes, que, “diante de todo o exposto, resta plenamente justificada a razão pela qual as notas fiscais de comunicação (modelo 21) emitidas pela Supranet Telecom, em nome de um mesmo cliente, apresentam variações nos valores faturados ao longo do tempo, especialmente quando se comparam períodos distintos”. E que “essa diferença decorre, essencialmente, da evolução natural dos serviços contratados, da reformulação dos planos ofertados e da migração gradual dos clientes para as Ofertas Conjuntas (Ofertas Combo), que passaram a agregar ao serviço de comunicação multimídia diversos serviços de valor adicionado (SVA), contratados conjuntamente (através de uma Oferta Conjunta) e faturados pelas demais empresas do Grupo Supranet”.

Acrescentam que “as variações de valores não apenas refletem a composição contratual vigente em cada momento, como também demonstram o correto enquadramento fiscal adotado a partir da segmentação empresarial e da adequação às exigências legais e regulatórias aplicáveis”.

Sustentam, então, que *“o que foi indevidamente qualificado pela fiscalização como subfaturamento ou fragmentação artificial constitui, na verdade, experiência comercial regular e válida, orientada à fidelização do cliente, mediante oferta de pacotes integrados a preços mais vantajosos”, e que se trata de “prática amplamente disseminada no setor de telecomunicações, não configurando afronta à legislação tributária, nem tampouco prejuízo ao fisco, uma vez que cada serviço é tributado segundo o regime jurídico aplicável”.*

Contudo, conforme registrado pelo Fisco, *“o cumprimento de formalidades regulatórias não altera a essência tributária”.*

O fato de os contratos mencionados pela Defesa terem sido formalizados de acordo com as normas da Anatel não afasta a acusação fiscal de que as parcelas intituladas como SVA, constantes dos contratos, são, na verdade, valores que compõem o SCM, devendo, então, integrar a base de cálculo do ICMS.

Tais contratos apenas demonstram que os clientes da Autuada foram comunicados de que o valor total do “Combo” contratado era composto por alguns supostos SVAs, mas não comprovam que esses SVAs eram efetivamente prestados ou cobrados de forma independente.

Vale lembrar que, de acordo com os elementos constantes dos autos, o preço final do “Combo” permanece inalterado, com ou sem os itens que o compõem, evidenciando que a “individualização” de valores indicados nos contratos foi apenas um rateio contábil do preço total de SCM. Restou demonstrado, também, que muitos dos serviços incluídos como SVA são funções acessórias do próprio SCM, não possuindo autonomia técnica ou econômica.

Assim, sem prova da efetiva autonomia dos supostos serviços, não é admissível o argumento da Defesa de que os valores objeto de autuação se referem a SVAs prestados pela Autuada.

Os Impugnantes tentam demonstrar que *“todos os serviços são efetivamente prestados e disponibilizados ao cliente, afastando-se qualquer alegação de simulação ou fragmentação artificial de receitas”.*

Pontuam que os *“intitulados serviços de valor adicionado”* são adquiridos pela Autuada de fornecedores (terceiros) e repassados a seus clientes, conforme documentação constante do Anexo 14 da impugnação (NFs entrada SVAs), destacando, a título exemplificativo, os seguintes serviços: streaming de vídeo e música (Mumo e Looke); plataforma de ensino a distância (EAD Qualifica); streaming de séries e filmes (HBO Max); streaming (Watch TV) e streaming (Supra Play).

Apresentam prints de tela de dispositivo móvel de cliente do Grupo Supranet (Anexos 15 a 18 da impugnação), ilustrando o acesso para utilização dos serviços SupraPlay, Deezer, Max (HBO), Skeelo e Clube Certo, no intuito de demonstrar que tais serviços *“não apenas possuem valor comercial próprio, como também são efetivamente disponibilizados aos consumidores que contratam os planos que os incluem”,* o que, segundo os Impugnantes, *“afasta qualquer alegação de que se tratam de serviços simulados ou incluídos artificialmente”.*

Para os Impugnantes, “além da demonstração da efetiva disponibilização/aceso aos serviços, foi devidamente comprovado que são serviços adquiridos perante fornecedores diversos, que possuem um custo relevante para o Grupo Supranet, e geram receita própria e específica ao Grupo Supranet, conforme individualizado o preço de cada serviço no Termo de Contratação assinado por cada cliente e documentos fiscais correspondentes, não havendo, portanto, a alegada oferta gratuita levantada pela fiscalização”.

Alegam, também, que, conforme laudos contábeis apresentados no Anexo 18 da impugnação, a receita registrada como SCM é suficiente para cobrir todos os custos relacionados a esse serviço, sendo, inclusive, capaz de gerar um resultado positivo (lucro), não havendo “qualquer incompatibilidade ou desproporcionalidade econômica que sustente o redirecionamento das receitas e correspondente tributação pretendido pela Fiscalização”.

Aduzem que “a tentativa de se fixar um critério percentual padrão, ou se presumir que o percentual atribuído ao SCM deveria ser superior ao percentual atribuído aos SVAs, no tocante a segregação de receitas entre SCM e SVAs, não encontra respaldo jurídico ou técnico, pois ignora as peculiaridades do modelo comercial adotado, a precificação própria dos serviços ofertados e os custos incorridos pela Impugnante na prestação de cada serviço”.

Sustentam que, “como já demonstrado, a composição dos valores decorre de estratégia comercial lícita, respaldada na livre iniciativa e na liberdade de precificação, sendo expressamente contratada e divulgada ao consumidor”.

Reforçando seus argumentos, os Impugnantes defendem que os “Combos” da Supranet vão além da simples oferta de *internet*, reunindo diferentes serviços em uma experiência integrada para o consumidor.

Alegam que a estruturação desses pacotes representa uma estratégia legítima de mercado, alinhada às normas da Anatel e do Código de Defesa do Consumidor, e que decorre do exercício da livre iniciativa e da liberdade de precificação, reiterando que essa prática não caracteriza simulação ou subfaturamento, mas um modelo transparente e amplamente adotado no setor.

Em relação a tais argumentos, o Fisco aborda da seguinte forma:

A defesa sustenta que os SVAs incluídos nos combos seriam efetivamente prestados, trazendo exemplos como serviços de streaming de música/vídeos; plataformas de ensino à distância; plataformas de acesso a livros digitais; softwares licenciados; HBO(Max) e Deezer. **Essa alegação, porém, não é comprovada de forma objetiva.** Não foram apresentados registros de uso individual, relatórios de ativação, métricas de consumo ou cancelamentos de SVAs com reflexo no valor das faturas. Tampouco existe evidência concreta de utilização autônoma em larga escala: a defesa apenas trouxe exemplos isolados de três clientes que supostamente utilizariam esses

serviços. **Ademais, tanto esses exemplos quanto os prints do site da Supranet apresentados para reforçar a sua tese referem-se ao ano de 2025, período que não integra o escopo do fato gerador em discussão (2020 a 2023), o que compromete ainda mais sua relevância como prova.**

Ainda que a empresa apresente faturas de aquisição de serviços de fornecedores de SVAs, não há qualquer controle formal que permita identificar quantos clientes de fato utilizam esses serviços, quantos permanecem inativos ou quantos pagam sem jamais utilizar. Essa **ausência de acompanhamento em larga escala demonstra que a atribuição de valores aos SVAs não se apoia em dados concretos de consumo**, mas apenas em registros formais de contratação, sem correspondência com a realidade do uso pelos assinantes.

(destacou-se)

Assim, mais uma vez, assiste razão ao Fisco, pois, de fato, não há elementos nos autos suficientes a demonstrar que os valores atribuídos nos contratos, objeto de autuação, são verdadeiros SVAs.

Correta, portanto, a conclusão do Fisco de que, na verdade, trata-se de valores que compõem o SCM prestado pela Autuada, sendo, então, sujeitos à incidência de ICMS.

Vale comentar que, ao contrário do alegado pela Defesa, o presente trabalho não representa uma tentativa do Fisco de interferir na precificação do serviço prestado pela Autuada, mas apenas a verificação da natureza tributária das parcelas de serviço cobradas dos clientes.

Conforme registrado pelo Fisco, *“a alegação de que o SCM, isoladamente, é lucrativo também não afasta a irregularidade”*.

Também se equivoca a Defesa quando afirma que o Fisco quer *“fixar um critério percentual padrão”* entre os valores de SCM e SVA. Neste ponto, o Fisco apresenta comentários que merecem ser reproduzidos a seguir:

A proporção identificada – cerca de 35% de SCM e 65% de SVAs para clientes pessoa física – não foi presumida pelo fisco, mas extraída dos próprios livros contábeis das empresas e do SPED-Fiscal (CV 115). **Não houve imposição de critério fixo, mas simples constatação da realidade registrada pela própria contribuinte.** (destacou-se)

Assim, como corretamente sintetizado pelo Fisco, *“os exemplos de SVAs trazidos pela defesa não demonstram autonomia real; a lucratividade do SCM é irrelevante para a definição da base tributária; e a suposta “proporção arbitrada” não passa de reflexo da própria escrituração da empresa”*, sendo que, *“o que se confirma é que houve fragmentação meramente formal de receitas, sem*

correspondência na prática econômica, com o objetivo de reduzir indevidamente a base de cálculo do ICMS”.

Também irrelevante é o argumento da Defesa de que os “Combos” da Supranet proporcionam uma *“experiência integrada”*, não afastando a constatação de que os valores cobrados dos clientes foram artificialmente fragmentados para reduzir a base de cálculo do ICMS.

Em relação ao período fiscalizado, não há prova nos autos de contratação ou uso independente de serviços adicionais listados como SVAs.

O que se constata nos autos é que o consumidor paga um valor único pelo acesso à internet, e é sobre a totalidade dessa contraprestação (SCM) que incide o imposto.

Às págs. 35/38 de suas respectivas peças de defesa, os Impugnantes buscam demonstrar que *“os valores atribuídos a cada um dos SVAs disponibilizados pelo Grupo Supranet estão compatíveis com os valores desses mesmos serviços disponibilizados diretamente ao consumidor final, pelos próprios fornecedores dos aplicativos”*.

Assim, segundo a Defesa, *“resta cabalmente afastada a acusação fiscal, equivocada, de que a Supranet supervalorizou os SVAs com intuito de reduzir a base de cálculo do ICMS”*, uma vez que *“os preços praticados pela Supranet nas ofertas COMBO são totalmente compatíveis, inferiores e, inclusive, mais atrativos aos clientes que a contratação avulsa, seja fora do combo ou diretamente do fornecedor de aplicativos”*.

Entretanto, o Fisco demonstra, às págs. 27/29 de sua manifestação fiscal, que tais argumentações da Defesa apresentam *“fragilidades relevantes”*:

Em primeiro lugar, **as comparações exibidas não se referem ao período fiscalizado** (2020 a 2023), mas a preços de 2025, fora do escopo do fato gerador. A utilização de valores posteriores compromete a pertinência da prova, já que não refletem a realidade vigente no período analisado pela fiscalização.

Em segundo lugar, durante o período fiscalizado, entre 01/07/2020 e 31/12/2023, **os produtos como a HBO (MAX) e DEEZER**, baseado nos contratos enviados pelo contribuinte em resposta às intimações feitas, **não eram disponibilizados para os clientes na época do fato gerador**. Além disso, o documento intitulado “Nota de Alteração dos Combos Existentes e Regulamento das Condições de Alteração dos Combos Existentes para as Novas Ofertas Conjuntas (Combos)”, assinado em 18/01/2024, corrobora com a análise. Portanto, tais informações são irrelevantes para o fato. Adicionalmente, o SVA intitulado SKEELO, fornecido pela LEEO TECNOLOGIAS DE INFORMAÇÃO LTDA. responsável pela venda e compra de obras literárias digitais, foi assinado com a

Supranet em 21/12/2023, ou seja, no final do período fiscalizado e muito provavelmente com efeitos somente depois de janeiro de 2024. Portanto, tais SVAs trazidos pela defesa se tornam irrelevantes na análise.

Conforme se verifica do contrato da Supranet com a MRC Promoções e ilustrado abaixo, **o único SVA efetivamente disponibilizado pela impugnante no período fiscalizado**, dentre os citados no item 3.1.5 da defesa, **foi o Qualifica EAD**, serviço de ensino à distância. A própria **tabela contratual demonstra que o custo desse serviço para a Supranet era irrisório**. O contrato estabelece a cobrança mínima de 10 licenças, equivalentes a apenas R\$12,00 mensais no patamar inicial (10 a 2.000 usuários, a R\$ 1,20 por licença). À medida que a base aumenta, o valor unitário cai ainda mais, passando para R\$ 1,00, R\$ 0,80 e chegando a R\$ 0,72 acima de 5.000 usuários. Isso comprova o caráter decrescente e marginalmente ínfimo do custo efetivo do serviço. Em contraste, nas faturas emitidas ao consumidor final, o Qualifica foi apresentado por valores significativamente superiores, inflando artificialmente a participação do SVA na composição do combo e reduzindo, de forma indevida, a base de cálculo do ICMS incidente sobre o SCM.

(...)

Além disso, os prints apresentados pela impugnante representam apenas valores de oferta pública, sem evidência de contratação efetiva por clientes da Supranet nas condições mencionadas. Não foram juntados relatórios de adesão, dados de consumo ou qualquer controle que demonstrasse quantos clientes de fato ativaram os serviços de SVA, quantos permaneceram inativos ou até mesmo quantos desativaram o serviço ao longo do tempo. Em empresas desse porte, é natural que exista, seja pelo próprio fornecedor ou pela contratante, um mecanismo de prestação de contas que permita aferir com precisão a quantidade de licenças ativas e o custo real associado. **A ausência completa desse tipo de comprovação reforça que os valores destacados nos combos não têm correspondência com a prática em larga escala, permanecendo como mera formalidade documental sem lastro econômico.**

Outro ponto é que a simples semelhança entre preços não basta para comprovar a autonomia econômica dos SVAs. **Ainda que alguns valores se aproximem dos praticados no mercado, a fiscalização demonstrou que o preço final pago pelos clientes da Supranet permanecia invariável, com ou sem SVAs,**

indicando que esses serviços não eram verdadeiramente contratados de forma independente, mas apenas utilizados como rubrica para redistribuir a receita do SCM.

Por fim, a defesa ignora que, **para caracterizar autonomia, seria necessário comprovar:**

(i) contratação avulsa de SVAs por clientes, no período apurado, desvinculada do SCM e (ii) utilização efetiva em larga escala, documentada por relatórios de uso, ou qualquer espécie de controle de licenças/acessos. Nenhum desses elementos foi apresentado.

(destacou-se)

Assim, da mesma forma como observado em relação aos argumentos anteriores, a tese da Defesa de compatibilidade de preços também não afasta a acusação fiscal, de que *“houve fragmentação meramente formal de receitas, sem respaldo em evidências de uso ou contratação real dos SVAs, com o objetivo de reduzir indevidamente a base de cálculo do ICMS”*.

A Defesa alega, ainda, que a política comercial adotada pelo Grupo Supranet, baseada na oferta conjunta de SCM com SVAs a preços diferenciados, não configura artifício para reduzir a carga tributária, mas representa uma estratégia de mercado legítima, consolidada e amplamente praticada no setor.

Fazendo uma analogia com os combos do McDonald's, afirma que, assim como no setor de alimentação, cada item possui valor próprio e pode ser adquirido separadamente, mas a empresa opta por agrupá-los em pacotes promocionais com preços mais vantajosos, visando conveniência, fidelização e competitividade. Ressalta que não cabe à Fiscalização questionar *“a política de preços praticada pelo contribuinte, desde que as operações sejam transparentes e observem a legislação tributária vigente”*.

Para comprovar a afirmação de que *“a oferta conjunta de serviços de comunicação multimídia e serviços de valor adicionado constitui prática usual, com ampla aceitação no mercado”*, anexa aos autos *“faturas emitidas por operadoras de diferentes perfis, que evidenciam a segregação clara dos valores”*, demonstrando que todas discriminam SCM e SVAs em seus documentos fiscais, atribuindo valores distintos e sujeitando apenas o SCM à incidência do ICMS.

Destaca que *“essa prática de segmentação clara entre os serviços de telecomunicação e os serviços de valor adicionado não se limita às grandes operadoras nacionais”*, tratando-se, *“na verdade, de um padrão consolidado também entre as operadoras regionais, que têm adotado a estratégia de estruturar suas ofertas comerciais com base na diferenciação jurídica e contábil dos serviços prestados”*, não havendo fundamento para que apenas o Grupo Supranet fosse acusado de prática irregular.

Os Impugnantes aduzem que *“a composição de ofertas conjuntas, popularmente conhecidas no setor de telecomunicações como “combos”, possui disciplina específica no ordenamento regulatório brasileiro, especialmente no âmbito da Agência Nacional de Telecomunicações – ANATEL”*, que, inclusive, estabelece que o preço de um serviço dentro do Combo seja necessariamente mais barato se comparado à sua oferta avulsa.

Registram que a finalidade dessa regulamentação é garantir a liberdade de escolha do consumidor, assegurando que ele possa optar entre a contratação isolada ou integrada dos serviços, afastando qualquer hipótese de venda casada. Nesse sentido, alegam que a Supranet cumpre rigorosamente tais exigências regulatórias.

A Defesa sustenta, também, que a legalidade da oferta conjunta de SCM e SVAs, com precificação diferenciada, não decorre apenas de normas regulatórias da Anatel, mas foi expressamente reconhecida pelo Supremo Tribunal Federal (STF) em julgamentos recentes, que criaram paradigmas jurídicos aplicáveis ao caso.

Cita, inicialmente, a ADI nº 6124, em que o STF declarou a inconstitucionalidade de lei estadual (de Santa Catarina) que proibia a comercialização onerosa de SVAs agregados a planos de telecomunicações. Segundo a Defesa, a Corte entendeu que tal norma violava a competência privativa da União para legislar sobre telecomunicações, além de afrontar a livre iniciativa e a ordem econômica.

Ressalta, ainda, que a lei catarinense foi considerada um artifício para contornar a Súmula nº 334 do Superior Tribunal de Justiça - STJ, que já havia afastado a incidência de ICMS sobre o serviço de conexão à internet (SVA).

Na sequência, menciona a ADI 6269, em que o STF reafirmou o mesmo entendimento, invalidando outra lei estadual (de Roraima) com conteúdo semelhante.

Defende, então, que *“a estrutura de faturamento e oferta comercial adotada pela Impugnante, envolvendo a separação entre SCM e SVAs, não só encontra amparo em normas expedidas pela ANATEL, mas também em entendimento jurisprudencial do Supremo Tribunal Federal, afastando qualquer presunção de ilegalidade ou artificialidade por parte do fisco estadual”*.

No entanto, mais uma vez se equivoca a Defesa em seus argumentos, pois não é a política comercial propriamente dita, adotada pelo Grupo Supranet, que está sendo objeto de questionamento.

Conforme registrado pelo Fisco, *“a ANATEL, como reguladora setorial, define as regras para transparência e concorrência no mercado, não as diretrizes para a tributação estadual”*.

Portanto, ainda que a Anatel permita a oferta de combos e exija a individualização de preços, tais exigências não têm efeito sobre a definição da base tributária estadual.

Não é a prática de segregação de receitas, em que é ofertado aos clientes, de forma conjunta, serviços de comunicação multimídia e serviços de valor adicionado, que foi considerada pelo Fisco como irregular, mas tão somente o fato de que os valores de receita, atribuídos como SVAs, compõem, na verdade, o serviço de

comunicação multimídia prestado pela Autuada, devendo, assim, compor também a base de cálculo do ICMS.

Portanto, não merecem ser acolhidas as comparações apresentadas pela Defesa, no intuito de legitimar a prática de segregação de receitas, como bem abordado pelo Fisco:

Em primeiro lugar, a analogia com o setor de alimentação é meramente retórica e não se aplica à tributação de serviços de comunicação. No caso do ICMS, o que importa não é a liberdade de precificação, mas a realidade econômica do serviço prestado. O consumidor paga um valor único para acessar a internet, e é sobre essa contraprestação integral que incide o imposto, independentemente de como a empresa escolhe apresentar a fatura.

Em segundo lugar, trazer exemplos de outras operadoras não prova a regularidade da prática da Supranet. Cada caso deve ser analisado individualmente, a partir dos documentos e fatos apurados. O fato de outras empresas eventualmente adotarem modelos semelhantes não cria um “direito adquirido” à segregação artificial. Ao contrário, significa apenas que práticas do setor também estão sujeitas a questionamento fiscal, caso produzam os mesmos efeitos de redução indevida da base tributável.

Ademais, a comparação com faturas de terceiros carece de pertinência probatória: não há comprovação de que os SVAs discriminados nessas operadoras sejam equivalentes aos oferecidos pela Supranet, tampouco de que tenham autonomia técnica ou econômica real. O objeto da presente autuação é a conduta da própria contribuinte, demonstrada por meio de seus contratos, planilhas e registros contábeis, que evidenciam o deslocamento artificial de valores do SCM para itens acessórios de custo ínfimo.

Por fim, a narrativa de que “se todos fazem, então é legítimo” não tem respaldo jurídico. O que prevalece é a aplicação da lei tributária ao caso concreto. E no caso da Supranet, as provas colhidas — manutenção de preço final invariável, atribuição desproporcional de valores a SVAs e ausência de evidência de uso real desses serviços — demonstram que a fragmentação não reflete a realidade do mercado, mas sim uma manobra para reduzir a base do ICMS.

Em relação aos argumentos da Defesa de que houve reconhecimento da legalidade pelo Supremo Tribunal Federal (ADI nº 6124 e ADI nº 6269) da prática de oferta conjunta, mas com individualização de valores, de SCM e SVAs, importa reproduzir também a seguinte análise do Fisco, extraída de sua manifestação fiscal:

A defesa tenta sustentar que os julgados do Supremo Tribunal Federal nas ADIs 6124 (SC) e 6269 (RR) legitimariam a separação entre SCM e SVAs adotada pela Supranet. Esse raciocínio, contudo, é equivocado e busca estender indevidamente o alcance dessas decisões para encobrir uma prática de planejamento tributário abusivo.

Em primeiro lugar, é necessário situar corretamente o objeto das decisões do STF. **As ADIs em questão não trataram da tributação ou da base de cálculo do ICMS, mas sim da competência legislativa da União para regulamentar telecomunicações e da garantia da livre iniciativa.** O Supremo declarou inconstitucionais leis estaduais que proibiam a comercialização onerosa de SVAs junto a planos de telecomunicações, entendendo que tais normas usurpavam a competência da União e restringiam indevidamente a liberdade econômica.

Portanto, **o que foi decidido pelo STF é que os Estados não podem proibir a venda conjunta de SCM e SVAs.** Em nenhum momento se afirmou que valores artificialmente atribuídos a SVAs estariam automaticamente excluídos da base do ICMS. **O Estado de Minas Gerais tampouco proibiu a prática de combos;** o que a fiscalização faz, no exercício legítimo de sua competência, é analisar a substância econômica da operação e tributar conforme sua real natureza.

A questão aqui não é a licitude da venda conjunta — que é permitida —, mas a forma como foi feita a alocação de preços dentro do pacote. Cabe verificar se essa separação reflete a realidade econômica ou se constitui uma simulação destinada a reduzir a carga tributária. O STF não concedeu permissão para que empresas utilizem a prática de combos como mecanismo de subfaturamento do SCM.

Ademais, a jurisprudência do STF é clara: o ICMS incide sobre a prestação onerosa de serviços de comunicação, alcançando a totalidade da contraprestação paga pelo usuário. Assim, ainda que SVAs possam ser livremente ofertados, quando não possuem autonomia técnica ou econômica real — como demonstrado no caso da Supranet — a sua inclusão em pacotes serve apenas como expediente para fragmentar artificialmente receitas e reduzir a base tributável.

Nessa linha, **as decisões citadas pela defesa tratam da legalidade da oferta conjunta, enquanto a**

autuação fiscal trata da ilegalidade da precificação artificial.

(destacou-se)

No caso dos autos, verifica-se que os valores atribuídos a SVAs pela Contribuinte são abusivos e não refletem serviços autônomos efetivamente utilizados pelos clientes, mas sim rubricas dispostas com o objetivo de deslocar receita do SCM.

Assim, a invocação da Resolução nº 632/14 da Anatel e de precedentes do STF não afastam a constatação de que houve fragmentação artificial de receitas com redução expressiva da base de cálculo do ICMS, restando, portanto, corretas as exigências fiscais.

Os Impugnantes sustentam que a estrutura operacional do Grupo Supranet, fundamentada na oferta conjunta de SCM e SVAs (“Combo”), constitui um planejamento tributário lícito, protegido por princípios constitucionais e respaldado por jurisprudência.

Afirmam que a acusação de propósito doloso para subfaturar o SCM é infundada e carece de provas. Segundo eles, a Fiscalização ultrapassou a simples verificação de inadimplemento ao imputar que o grupo Supranet teria criado um modelo societário e operacional com o “claro e doloso propósito” de reduzir a base tributável do ICMS.

Para a Defesa, “o fato de tais serviços serem ofertados de forma conjunta, com valores distintos e promocionais, não implica, por si só, qualquer indício de subfaturamento ou dolo, especialmente diante da inexistência de prova concreta de que a estrutura adotada visava à evasão fiscal”.

Registram que, “em termos atuais, o planejamento tributário pode ser definido como o exercício, pelo contribuinte, de sua liberdade negocial para escolher, entre alternativas juridicamente válidas, aquela que melhor se adeque aos seus interesses, inclusive, e especialmente, sob a ótica da menor onerosidade tributária, desde que respeitados os parâmetros legais e os princípios constitucionais”.

Defendem que “a licitude do planejamento tributário adotado pelas Impugnantes é reiterada quando se constata que não houve qualquer ausência de recolhimento de ICMS nas operações objeto de questionamento”, uma vez que “os valores atribuídos ao SCM foram devidamente declarados e submetidos à tributação pelo ICMS”.

Segundo os Impugnantes, a estrutura adotada pelo Grupo Supranet possui propósito negocial legítimo, amparado por fundamentos jurídicos sólidos, e que a autuação decorre apenas de divergência quanto à qualificação das receitas, concluindo que a ausência de provas de fraude ou simulação descaracterizaria a acusação de planejamento abusivo.

Contudo, os elementos constantes dos autos contradizem os argumentos da Defesa.

Reitera-se que não há dúvidas de que é legítima a prática comercial de ofertar, de maneira conjunta, o SCM e os SVAs. Também não cabe à Fiscalização o poder de precificar tais serviços.

Porém, tais aspectos devem sempre espelhar a realidade dos fatos, o que não está ocorrendo no presente caso. Como devidamente colocado pelo Fisco, *“a liberdade de escolha do contribuinte por alternativas menos onerosas só vale quando o que está documentado corresponde ao que realmente acontece”*, sendo que, no caso dos autos, *“a documentação não reflete a prática”*.

Conforme sintetizado pelo Fisco, são vários elementos que evidenciam a manipulação dos valores lançados como SCM e SVA, na intenção de subfaturar o SCM, que se refere a prestação de serviço sujeita à incidência de ICMS:

- o valor total de prestação de serviço pago pelo cliente não muda com ou sem os SVAs. Assim, se a retirada de um SVA não altera em nada o preço total do plano, esse serviço não tem autonomia econômica, existindo apenas no papel;
- os custos reais desses serviços, conforme contratos com fornecedores, são irrisórios perto dos valores destacados nas faturas dos clientes. Conforme demonstrado pelo Fisco, *“serviços contratados a centavos ou poucos reais por usuário eram lançados ao consumidor final por dezenas de reais e sem um controle de custos transparente por parte das empresas do grupo”*;
- não foram apresentados controles mínimos de uso em escala dos supostos SVAs, como relatórios de ativações e consumo;
- para velocidades de internet idênticas, existem diferenças de tratamento entre clientes pessoa física e pessoa jurídica.

Ressalta-se que, para caracterizar a irregularidade em discussão, não é necessário comprovar a “intenção explícita” dos Sujeitos Passivos, bastando analisar o conjunto dos indícios trazidos aos autos pelo Fisco, que apontam para um arranjo voltado a reduzir a base de cálculo do imposto, e não para agregar valor real ao cliente: *“padrão repetido, preço final estático, falta de comprovação de uso, custos incompatíveis e critérios diferentes para PF e PJ”*.

A Defesa contesta a comparação feita pela Fiscalização entre os planos ofertados a clientes pessoa física e pessoa jurídica, afirmando que tal paralelo é inadequado.

Explica que a decisão de não incluir SVAs nos pacotes corporativos foi uma escolha estratégica consciente e legítima, baseada nas diferenças de perfil e nas necessidades distintas desses segmentos de mercado.

Ressalta que o serviço de internet corporativa é tecnicamente distinto do oferecido ao consumidor residencial, pois se trata de uma conexão dedicada, com garantias de banda, maior estabilidade, prazos reduzidos de reparo, cujos elementos tornam o produto corporativo mais robusto e crítico, exigindo contratos, precificação e condições comerciais próprias.

Acrescenta que os prejuízos decorrentes de falhas nesse tipo de serviço seriam significativamente mais graves para o cliente, o que justifica a adoção de uma estratégia de precificação diferenciada. Assim, oferecer ao mercado corporativo apenas planos de internet avulsos, sem SVAs, foi uma medida de racionalidade comercial e alinhada à natureza do produto.

Pontua que essa segmentação de mercado decorre do legítimo exercício da liberdade empresarial e não pode ser usada pelo Fisco para desqualificar a legalidade dos combos residenciais.

Entretanto, tais argumentos não justificam a ausência de SVAs nos contratos com cliente pessoa jurídica.

Como assertivamente observado pelo Fisco, *“o argumento de que tais serviços seriam “inadequados” para empresas ignora que diversos SVAs listados pela própria impugnante — como e-mail, EAD e softwares licenciados — têm aplicação evidente em ambientes corporativos”,* sendo certo que *“a ausência desses itens no portfólio empresarial indica que a separação feita nos planos residenciais não atende a uma lógica comercial, mas sim a uma lógica fiscal”*.

Portanto, a ausência de SVAs nos contratos corporativos não confirma a alegada estratégia comercial legítima. Pelo contrário, pois evidencia ainda mais que referidos SVAs não têm autonomia econômica e foram utilizados apenas como instrumento para fragmentar artificialmente a receita do SCM.

Assim, restam corretas as exigências fiscais, correspondentes ao ICMS devido sobre a parcela do serviço SCM não tributada, à Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75 e à Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII, alínea “a”, c/c § 2º, inciso I, da mesma lei.

Os Impugnantes relembram que a Multa Isolada aplicada foi aquela consignada no art. 55, inciso VII, alínea “a”, da Lei nº 6.763/75, que prevê multa de 40% (quarenta por cento) do valor da diferença apurada, quando o contribuinte *“consignar em documento fiscal importância diversa do efetivo valor da operação”*.

Alegam, no entanto, que não houve divergência no valor total das operações, que permaneceu inalterado. Asseveram que o ponto controvertido seria apenas a composição da base de cálculo do ICMS, uma vez que o Fisco considerou que toda a receita deveria ser tratada como SCM, enquanto a empresa segregou parte como SVA.

Dessa forma, defendem que a conduta descrita se enquadraria na hipótese da alínea “c” do mesmo dispositivo legal, que trata da consignação de base de cálculo menor do que a prevista em lei, e cuja penalidade é de 20% (vinte por cento) do valor da diferença de base de cálculo apurada.

Segundo os Impugnantes, *“a consequência lógica do erro de enquadramento é a nulidade do lançamento, pois implica imposição de penalidade mais gravosa do que aquela prevista para a conduta verificada, em ofensa aos princípios da legalidade estrita, da tipicidade e da proporcionalidade (arts. 5º, II, e 150, I, da CF/88)”*.

Todavia, não procedem os argumentos dos Impugnantes.

Ressalta-se, de início, que, conforme registrado em fase preliminar, este argumento de nulidade suscitado pela Defesa se confunde com o próprio mérito do lançamento.

Não há dúvidas de que a situação posta nos autos não se refere a simples “erro na base de cálculo”, hipótese que se enquadraria na alínea “c” do inciso VII do art. 55 da Lei nº 6.763/75, a qual prevê penalidade menos onerosa para situações de simples equívocos de cálculo ou falta de inclusão de elementos, como “frete”, na base de cálculo do ICMS.

O presente caso refere-se à situação mais gravosa, em que o valor cobrado dos clientes relativo ao SCM foi manipulado, fracionando parte do SCM em rubricas artificiais de SVAs, no intuito de subfaturar o valor da prestação sujeita à incidência do ICMS.

Trata-se de consignação em documento fiscal de importância diversa do efetivo valor da prestação, cuja conduta se ajusta perfeitamente à alínea “a” do inciso VII do art. 55 da Lei nº 6.763/75:

Lei nº 6.763/75

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;

§ 2º - As multas previstas neste artigo:

I - ficam limitadas a 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto incidente na operação ou prestação;

Efeitos de 29/12/2017 a 31/07/2025 - Redação dada pelo art. 19 e vigência estabelecida pelo art. 93, ambos da Lei nº 22.796, de 28/12/2017:

“I - ficam limitadas a duas vezes o valor do imposto incidente na operação ou prestação;”

(...)

Ressalta-se que, inicialmente, o Fisco apurou a multa isolada respeitando o limitador previsto no § 2º, inciso I, do art. 55 da Lei nº 6.763/75, de acordo com a redação vigente à época do lançamento, ou seja, limitada a “duas vezes o valor do imposto incidente na operação ou prestação”.

Contudo, diante da alteração da redação do referido dispositivo legal, provocada pelo art. 5º da Lei nº 25.378/25, de 23/07/25, e considerando o disposto no

art. 106, inciso II, alínea “c”, do Código Tributário Nacional – CTN (retroatividade benigna da lei tributária), o Fisco retificou o crédito tributário, conforme novo Demonstrativo do Crédito Tributário e Termos de Cientificação de págs. 2426/2448, para ajustar o valor da multa isolada ao novo limite de “50% (cinquenta por cento) do valor do imposto incidente na operação ou prestação”.

Vale comentar que os processos mencionados pela Defesa, julgados neste Conselho de Contribuintes, não afastam a presente acusação fiscal, pois, conforme pontuado pelo Fisco, “cada caso deve ser apreciado em função da conduta efetivamente praticada”.

Até porque, também existem decisões deste Conselho que se apresentam na mesma linha do presente trabalho, em que foi exigida multa isolada idêntica à dos autos, destacando-se, a título de exemplo, as decisões consubstanciadas nos Acórdãos nºs 24.650/24/1ª e 25.246/25/3ª.

No presente processo, restou demonstrado que a Autuada consignou, em documentos fiscais, importância de SCM diversa do real valor da prestação, o que impactou diretamente a composição da base de cálculo do ICMS, enquadrando-se de forma precisa na hipótese da alínea “a” do inciso VII do art. 55 da Lei nº 6.763/75.

Relativamente às multas aplicadas (de revalidação e isolada), não cabe razão à Defesa, que aduz não haver amparo legal para coexistência das duas penalidades exigidas de maneira cumulativa, alegando ofensa ao princípio da consunção.

Com efeito, a Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75 foi exigida em razão do não recolhimento de ICMS devido nas prestações autuadas.

Já a multa capitulada no art. 55, inciso VII, alínea “a”, da citada lei (Multa Isolada) foi exigida pela consignação, nos documentos fiscais autuados, de importância diversa do real valor da prestação.

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

A aplicação cumulativa da multa de revalidação com a multa isolada também foi considerada lícita pelo Poder Judiciário mineiro, como na Apelação Cível nº 1.0079.11.016674-5/003, de 04/08/16, ementada da seguinte forma:

EMENTA: APELAÇÃO CÍVEL - DIREITO TRIBUTÁRIO - EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL - ICMS - CREDITAMENTO INDEVIDO - RECOLHIMENTO A MENOR - BENEFÍCIOS FISCAIS CONCEDIDOS UNILATERALMENTE PELO ESTADO DE ORIGEM - NÃO APROVAÇÃO PELO CONFAZ - APROVEITAMENTO DE CRÉDITO DE ICMS - IMPOSSIBILIDADE - OFENSA AO PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE - INEXISTÊNCIA - SUCESSÃO EMPRESARIAL - INCORPORAÇÃO - RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DO SUCESSOR - MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA - CUMULAÇÃO - POSSIBILIDADE - INFRAÇÕES DIVERSAS - JUROS -

INCIDÊNCIA SOBRE MULTA - INÍCIO - FATO GERADOR - OBRIGAÇÃO PRINCIPAL - HONORÁRIOS SUCUMBENCIAIS - AFASTAMENTO - INVIABILIDADE - PRINCÍPIO DA CAUSALIDADE - NATUREZA DOS EMBARGOS - AÇÃO E NÃO INCIDENTE. (...) É POSSÍVEL A CUMULAÇÃO DAS MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA, POR TEREM SIDO APLICADAS EM RAZÃO DE INFRAÇÕES DISTINTAS. APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0079.11.016674-5/003 COMARCA DE CONTAGEM. APELANTE(S): BRF BRASIL FOODS S/A. APELADO(A)(S): ESTADO DE MINAS GERAIS. DES. JUDIMAR BIBER (RELATOR) (GRIFOU-SE)

Não há que se falar, dessa forma, em “bis in idem”, e sim em aplicação de penalidades distintas para fatos também distintos (descumprimento de obrigação acessória e falta de recolhimento do imposto).

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

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, especialmente quanto ao pretenso efeito confiscatório da multa e inobservância ao princípio da razoabilidade, cumpre registrar que o presente trabalho foi realizado nos exatos termos da legislação tributária vigente, não cabendo ao Conselho de Contribuintes negar aplicação a dispositivos de lei, por força de sua limitação de competência constante do art. 182, inciso I, da Lei nº 6.763/75 (e art. 110, inciso I, do RPTA), *in verbis*:

Lei nº 6.763/75

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;

(...)

No tocante à sujeição passiva, os Impugnantes reclamam que o Fisco atribuiu responsabilidade solidária ao Coobrigado Sr. Douglas Barros Ribeiro “*sem qualquer demonstração que houve a caracterização de uma das situações descritas no artigo 135, III, do CTN e artigo 21, § 2º, inciso II, da Lei Estadual nº 6.763/75, ou seja, depende que aqueles tenham agido com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos*”.

Acrescentam que “*sequer foi demonstrado que os atos praticados pelos coobrigados, ou até mesmo sua eventual omissão, foram de forma dolosa, com intenção de fraudar o Fisco ou excesso de poderes, conforme determina as normas específicas e os julgados sobre o tema*”.

Citam a Súmula 430 do STJ, que consolida: “*o inadimplemento da obrigação tributária pela sociedade não gera, por si só, a responsabilidade solidária do sócio-gerente*”.

Registram que “o sócio administrador não age em nome próprio na qualidade de pessoa física quando, na verdade, quem pratica o fato gerador da obrigação tributária é senão a pessoa jurídica”.

Assim, defendem que “é totalmente ilegal o ato praticado pelo Fisco ao simplesmente implicar a solidariedade do débito aos sócios da empresa sem ao menos comprovar a prática dos atos descritos no artigo 21, 2º, inciso II, da Lei Estadual nº 6.763/75, bem como artigo 135 do CTN”.

Os Impugnantes reclamam, também, que a lei tributária não prevê responsabilidade solidária às pessoas jurídicas apenas por fazerem parte de um grupo econômico.

Entendem que, para que haja solidariedade, o art. 124 do CTN exige prova de interesse comum na situação que constitua o fato gerador do tributo, o que, segundo eles, “não ocorreu no caso em tela”.

Contudo, equivoca-se a Defesa em seus argumentos.

Registra-se, inicialmente, que a responsabilidade tributária do Coobrigado sócio-administrador está relacionada com o cometimento das infrações detectadas (de não levar à tributação valor de serviço efetivamente prestado, ocultando fato gerador de ICMS), em que se adotou uma sistemática com o claro objetivo de suprimir o imposto devido, caracterizando dolo.

Induvidoso que o sócio-administrador é quem, efetivamente, participa das deliberações e responde pelos negócios da Autuada, tendo conhecimento e poder de comando sobre toda e qualquer operação praticada pela empresa.

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, mas, sim, a ação ou omissão que causou prejuízo à Fazenda Pública mineira, em consonância com entendimento do STJ para a responsabilização solidária do sócio.

Conforme manifestado pelo Fisco, “o que foi identificado é um conjunto de manobras planejadas e executadas pela gestão para reduzir artificialmente a base de cálculo do ICMS”, tratando-se de “um esquema societário e contábil montado sob comando direto do sócio-administrador, Sr. Douglas Barros Ribeiro”, sendo que “os documentos mostram que ele ocupava posição central em todas as empresas envolvidas e que a prática foi sistemática e continuada”.

Dessa forma, correta a eleição, para o polo passivo da obrigação tributária, do sócio-administrador da Autuada, na condição de Coobrigado, nos termos do disposto nos arts. 135, inciso III, do CTN e 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75:

Código Tributário Nacional

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

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

Lei nº 6.763/75

Art. 21. São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

(...)

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

(...)

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

(...)

Também com razão o Fisco em seus esclarecimentos, quando afirma que inclusão das empresas Supranet Aplicativos e Segurança Ltda, Supranet Serviços e Tecnologia Ltda e Supra Holdings Ltda “*não se deu por mera participação societária, e sim porque todas foram peças atuantes e indispensáveis de um mesmo conjunto criado para reduzir artificialmente a base de cálculo do ICMS*”.

Verificando-se nos autos que todas as empresas Coobrigadas concorreram para a supressão do ICMS, resta correta a inclusão de todas elas no polo passivo da presente obrigação tributária, nos termos do art. 124, inciso I, do Código Tributário Nacional (CTN) e art. 21, inciso XII, da Lei nº 6.763/75:

CTN

Art. 124 - São solidariamente obrigadas:

I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;

(...)

Lei nº 6.763/75

Art. 21. São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

(...)

XII - qualquer pessoa pelo recolhimento do imposto e acréscimos legais devidos por contribuinte ou responsável, quando os atos ou as omissões daquela concorrerem para o não-recolhimento do tributo por estes.

A fim de reforçar a responsabilidade tributária solidária das empresas Coobrigadas, vale trazer os seguintes comentários do Fisco, que sintetizam as ações

dos Sujeitos Passivos, demonstrando que todas as empresas concorreram, de forma planejada e necessária, para a prática do ilícito tributário:

Não se tratou de operações paralelas ou independentes, mas de uma atuação coordenada entre empresas que:

Compartilhavam sócios, gestão, endereço e estrutura operacional, funcionando como departamentos de uma única operação;

Emitiram documentos fiscais paralelos (faturas de SVA e aplicativos), que serviram para reduzir artificialmente parte da receita de SCM;

Centralizaram o controle na Supra Holdings, que não agiu como mera investidora, mas como centro de comando e beneficiária direta da economia tributária ilícita.

Ou seja, não está diante de “interesse apenas econômico”, mas de interesse jurídico, pois a situação que gerou o débito tributário (o subfaturamento do SCM) só foi possível graças à atuação conjunta das coobrigadas. Sem elas, a prática simplesmente não se sustentaria.

A jurisprudência citada pela defesa, que afasta a solidariedade em casos de grupos legítimos e independentes, não se aplica aqui. Esses precedentes tratam de cenários em que uma empresa do grupo comete isoladamente uma infração. O presente caso é o oposto: as empresas foram criadas e operaram em cooperação justamente para viabilizar a infração.

No que tange ao pedido para aplicação do efeito suspensivo da exigibilidade do crédito tributário, como autoriza o art. 151, inciso III, do CTN, registra-se que tal efeito é automático em relação aos autos de infração impugnados administrativamente, independentemente de qualquer pedido do contribuinte nesse sentido, nos termos do próprio dispositivo mencionado, estando, assim, já suspensa a exigibilidade do crédito tributário em análise, até que seja ultimado o contencioso administrativo fiscal instaurado.

Dessa forma, observa-se que as infrações cometidas pelos Sujeitos Passivos restaram devidamente comprovadas, e não tendo os Impugnantes apresentado nenhuma prova capaz de elidir o feito fiscal, legítimo se torna o lançamento em exame, conforme Demonstrativo do Crédito Tributário e Termos de Cientificação de págs. 2426/2448.

Em razão da aplicação do art. 70 do Regimento Interno do CCMG, aprovado pelo Decreto nº 48.361/22, deu-se prosseguimento ao julgamento anterior realizado em 17/06/26. ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. No mérito, por maioria de votos, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às págs.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

2426/2448, conforme parecer da Assessoria do CCMG. Vencido, em parte, o Conselheiro Antônio César Ribeiro, que o julgava improcedente. Pelas Impugnantes, assistiu à conclusão do julgamento a Dra. Sarah Felisberto de Souza e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Fernando Salzer e Silva. Participaram do julgamento, além dos signatários, as Conselheiras Juliana de Mesquita Penha (Revisora) e Ivana Maria de Almeida.

Sala das Sessões, 18 de junho de 2026.

Wertson Brasil de Souza
Relator

Antônio César Ribeiro
Presidente

D

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	24.217/26/2ª	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.004156301-59	
Impugnação:	40.010159641-16, 40.010159645-23 (Coob.), 40.010159644-51 (Coob.), 40.010159642-99 (Coob.), 40.010159643-70 (Coob.)	
Impugnante:	Supranet Telecom e Informática Ltda IE: 001820840.00-68 Douglas Barros Ribeiro (Coob.) CPF: 057.780.316-61 Supra Holdings Ltda (Coob.) CNPJ: 40.177114/0001-26 Supranet Aplicativos e Segurança Ltda (Coob.) IE: 003712992.00-41 Supranet Serviços e Tecnologia Ltda (Coob.) CNPJ: 40.189393/0001-48	
Proc. S. Passivo:	Gustavo de Melo Franco T. e Gonçalves/Outro(s), Gustavo de Melo Franco T. e Gonçalves	
Origem:	DF/Ipatinga	

Voto proferido pelo Conselheiro Antônio César Ribeiro, nos termos do art. 83 do Regimento Interno do CCMG.

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

A questão central da controvérsia consiste em verificar se a Autuada poderia ser responsabilizada pelo recolhimento do ICMS exigido pela Fiscalização sobre as parcelas de receita objeto da autuação.

Observa-se que a tese defensiva sustenta que determinados serviços incluídos no trabalho fiscal não teriam sido prestados pela própria Supranet Telecom e Informática Ltda., mas por empresas distintas, integrantes do mesmo grupo econômico, em decorrência de relações contratuais regularmente firmadas e formalizadas. Nesse ponto, é importante destacar que os autos se encontram amplamente instruídos quanto a esse aspecto, contendo documentação apresentada pelos Impugnantes destinada a demonstrar que a prestação desses serviços era realizada por terceiros e não pela Autuada.

Nessa toada, a Fiscalização não logrou êxito em descaracterizar, mediante elementos probatórios suficientemente consistentes, a documentação produzida pelos

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Sujeitos Passivos, limitando-se a apresentar interpretação diversa acerca da estrutura operacional adotada pelo grupo econômico.

Relevante assinalar, ainda, que os próprios elementos constantes dos autos indicam que, em determinado período, alguns desses serviços chegaram a ser prestados diretamente pela Autuada, tendo posteriormente passado a ser executados por outras empresas, circunstância que reforça a distinção entre as atividades desenvolvidas por cada pessoa jurídica envolvida.

O fato de que as receitas decorrentes dos serviços não ingressariam no patrimônio da Autuada, mas pertenceriam às empresas responsáveis por sua efetiva prestação, merece ser destacado, razão pela qual não seria possível atribuir à Supranet Telecom e Informática Ltda. responsabilidade tributária relativamente a operações que não teria realizado.

Em suma, a questão é eminentemente probatória, ou seja, a documentação apresentada pela Defesa não foi efetivamente desconstituída pelo Fisco, permanecendo a convicção de que os serviços discutidos eram prestados por terceiros e que as respectivas receitas não pertenciam à Autuada. Diante disso, conclui-se que não restou demonstrado, de forma suficiente, que os valores exigidos pelo Fisco correspondiam a receitas decorrentes de prestação de serviço de comunicação realizada pela própria Autuada.

Por essas razões, voto pela improcedência do lançamento.

Sala das Sessões, 18 de junho de 2026.

Antônio César Ribeiro
Conselheiro