

Acórdão : 2.518/01/CE
Recursos de Revisão : 40.060105260-00/ 40.060105352-54
Recorrentes : A&C Infor Ltda/ Secretaria de Estado da Fazenda
Recorridas : Secretaria de Estado da Fazenda/ A&C Infor Ltda
Proc. S. Passivo : Marcelo Braga Rios/Outros
PTA/AI : 01.000120744.79
Inscrição Estadual : 536.793293.00-58
Origem : AF/Sete Lagoas
Rito : Ordinário

EMENTA

BASE DE CÁLCULO - UTILIZAÇÃO INCORRETA - FORNECIMENTO DE PROGRAMA PARA COMPUTADOR. Imputação de não inclusão do valor do programa/licença na base de cálculo do imposto, nos termos da alínea "b", inciso XV, artigo 44 do RICMS/96, redação vigente nos períodos de 04/03/97 a 31/08/98. Infração caracterizada, devendo somente ser excluída a exigência fiscal sobre o serviço de consultoria constante da nota fiscal nº 005.873.

ICMS - ESCRITURAÇÃO/APURAÇÃO INCORRETA - ERROS DE LANÇAMENTO E DE SOMA NO LRE LRS. Matéria não foi objeto do recurso.

NOTA FISCAL - CANCELAMENTO IRREGULAR - Imputação de cancelamento irregular de notas fiscais corretamente demonstrada. Matéria não foi objeto do recurso.

Recursos de revisão conhecidos, decisão unânime. Recurso de Revisão da Fazenda Pública Estadual provido, decisão pelo voto de qualidade. Recurso de Revisão da Autuada não provido, decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre as exigências de ICMS, MR (50%), MI (20%), formalizadas no AI nº 01.000120744.79 de 20/01/99 constatado o recolhimento a menor de ICMS, no período de jan./97 a ago/98 em decorrência de:

1. utilização de base de cálculo incorreta ao tributar as saídas de *software*, houve tributação apenas sobre o valor relativo ao suporte informático, nos períodos de 04/03/97 a 31/08/98;
2. escrituração de notas fiscais de entrada em meses errados, erros de lançamento no LRE, erros de soma no LRE, erros de lançamento no LRS e erros de soma no LRS;
e

3. cancelamentos irregulares de notas fiscais.

A decisão consubstanciada no Acórdão n.º 14.201/00/2.ª, pelo voto de qualidade, excluiu parcialmente as exigências fiscais de ICMS, MR, sobre o valor de R\$690,00 destacado na nota fiscal n.º 005.873 de 10/02/98, a título de serviço de consultoria, excluindo, também, as exigências sobre os valores referentes aos fornecimentos dos produtos da MICROSOFT efetuados nas modalidades "MOLP" e "SELECT", subsistindo o crédito tributário remanescente.

A 1ª Recorrente, Fazenda Pública Estadual, interpõe tempestivamente o Recurso de Revisão, fls. 360/364, por intermédio de procurador legalmente habilitado, trazendo suas razões para no sentido de manter no crédito tributário lançado as parcelas referentes as vendas nas modalidade "MOLP" e "SELECT" e, ao final, requer seu provimento do seu recurso devendo ser reformada a decisão hostilizada para que sejam restabelecidas tais exigências.

A 2ª Recorrente, Autuada, após apresentar suas contra razões, interpõe tempestivamente o Recurso de Revisão, fls. 365/369, por intermédio de procurador regularmente constituído, trazendo suas razões de defesa no sentido de manter a exclusão do crédito tributário relativo as parcelas referentes as vendas nas modalidade "MOLP" e "SELECT" e, ao final, requer seu provimento do seu recurso.

A Auditoria fiscal em parecer conclusivo e fundamentado opina pela em preliminar pelo conhecimento dos recurso interpostos e no mérito, pelo provimento do Recurso de Revisão interposto pela Fazenda Pública Estadual, para restabelecer as exigências sobre os valores dos fornecimentos de programas nas modalidades MOLP e SELECT e pelo não provimento do Recurso de Revisão interposto pela Autuada.

DECISÃO

Superada, de plano, a condição de admissibilidade capitulada no art. 137 da CLTA/MG, aprovada pelo Decreto n.º 23.780/84 e atualizada pelo Decreto n.º 40.380/99, revela-se cabível os Recursos de Revisão impetrados pelas partes.

A controvérsia em litígio se estabelece em relação ao item 1 do Auto de infração, ou seja, a exigência de ICMS e MR relativa à utilização da base de cálculo incorreta na tributação das saídas de programas de computador, tendo a decisão excluído as exigências relativas aos valores dos contratos de licenciamento nas modalidades "MOLP" e "SELECT", nos períodos de 04/03/97 a 31/08/98.

No período em referência, a Autuada recolheu ICMS calculado sobre duas vezes o valor do suporte físico nas saídas de programa para computador, contrariando o disposto na alínea "b", inciso XV, artigo 44 do RICMS/96. *In verbis*:

Art. 44 - Ressalvadas outras hipóteses previstas neste Regulamento e nos Anexos IV e XI, a base de cálculo do imposto é:

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

xv - na saída ou fornecimento de programa para computador:

a - exclusivo para uso do encomendante, o valor do suporte físico ou informático, de qualquer natureza;

b - destinado a comercialização, o valor da operação, observado o disposto no item 34 do Anexo IV deste Regulamento"

As operações praticadas pela Autuada que são objeto da exigência fiscal, conforme demonstram as notas fiscais anexadas por amostragem aos autos, fls. 175/195, compreendem as operações previstas no inciso "b" do dispositivo legal retrocitado, ou seja, tratam-se de saídas de programas de computador destinados a comercialização – Windows, Word 97, Office 97, Norton Antivirus, Novell Lanworplace 5.1, Corel Draw, Lotus, entre outros – todos programas produzidos em larga escala para consumidores diversos, não se tratando de programas para uso exclusivo do encomendante, previstos na alínea "a".

A Autuada enfaticamente, analisa as Leis Federais que tratam da conceituação de *software* e dos direitos autorais, referindo-se com insistência ao Decreto-Lei 406/68 com a redação dada pela Lei Complementar 56/87, que garantiria a não incidência do ICMS sobre tais saídas, ela própria reconhece que o imposto é incidente, na medida em que resume, na Impugnação apresentada, todas as alterações promovidas na legislação mineira pelos vários decretos que enumera, sempre relativas à base de cálculo nas saídas de programas para computador, pleiteando que as determinações do Decreto 39.856/98 sejam aplicadas retroativamente.

Assim, em admitindo-se que existe base de cálculo sobre a qual deve ser aplicada a alíquota correspondente, logo admite-se a incidência do imposto.

Desta forma, o contencioso restringiu-se à utilização incorreta da base de cálculo e não à existência ou não da hipótese de incidência.

E nos dizeres da própria Autuada, "*durante o período fiscalizado vigia o Decreto 38.683 de 03 de março de 1997, que determinava como base de cálculo, o valor total da operação (suporte físico + licença) e que vigorou até 31 de Agosto de 1998, quando o Governador do Estado corrigiu um entendimento equivocado, através da publicação do Decreto 39.856, que alterou a base de cálculo para duas vezes o valor do suporte físico*".

A definição da base de cálculo nas saídas de programas para computador sem dúvida é tema polêmico, conforme atestam as diversas alterações promovidas no Decreto 38.104/96 do RICMS/96 e ainda os debates no judiciário, conforme exemplificado pela íntegra do RE n.º 176626-SP anexada aos autos às fls. 273/277.

Provavelmente por esta razão, houve grande resistência por parte das empresas do setor em cumprir as determinações da legislação tributária, com a

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

alteração promovida pelo Decreto 38.683 de 03/03/1997, ocasionando a efetivação de inúmeras atuações.

O Estado mineiro obteve, então, a anuência do **CONFAZ** ao Convênio 118/97, publicado no **DOU** de 18/12/97, com ratificação nacional no **DOU** de 02.01.98, pelo **ATO-COTEPE** 01/98, autorizando os Estados de Minas Gerais e de Sergipe a dispensar multas e juros e a conceder parcelamento relativo ao crédito tributário do ICMS originário de operações com programas para computador, nas condições ali estabelecidas.

O Decreto n.º 39.415 de 02/02/98, regulamentou as disposições contidas no Convênio retromencionado, dispondo em seu artigo 13:

Art. 13 - Ficam dispensados os juros moratórios e as multas relativas ao crédito tributário, constituído ou não, relacionado com o ICMS devido pela saída de programa para computador ("software"), destinado à comercialização, cujo fato gerador tenha ocorrido no período de 04 de março de 1997 a 31 de dezembro de 1997, desde que o imposto seja pago integralmente de uma só vez ou em até 12 (doze) parcelas, mensais e sucessivas.

§ 1º - O disposto neste artigo somente se aplica ao contribuinte que até 28 de fevereiro de 1998:

1) requeira o acerto do crédito tributário, ainda que não lançado, apurado nos termos deste artigo e na forma e condições prevista na legislação;

2) comprove o pagamento integral do imposto ou da 1ª (primeira) parcela, quando se tratar de parcelamento;

3) comprove a desistência de qualquer impugnação ou recurso na área administrativa, ou de qualquer ação judicial, que vise a contestar a exigência do crédito tributário, responsabilizando-se pelo pagamento das custas judiciais, dos emolumentos e dos honorários advocatícios, quando for o caso.

§ 2º - No requerimento de que trata o item 1 do parágrafo anterior, o contribuinte declarará o reconhecimento do crédito tributário e a desistência ou renúncia ao direito relativo a qualquer impugnação ou recurso na área administrativa, ou a qualquer ação judicial, a ele relativo.

§ 3º - O disposto neste artigo não autoriza a restituição ou compensação de importâncias já recolhidas.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Por este instrumento legal, foi dada oportunidade aos contribuintes para regularizar a situação perante o fisco mineiro, com dispensa do pagamento das multas e juros correspondentes.

Aos 23/10/98, o tema foi inclusive objeto do PARECER/DLT/SLT N.º 014/98, solicitado tendo em vista correspondência enviada ao Exmo. Sr. Governador pelas entidades SUCESU/MG, AC Minas Federaminas, Assepro/MG e Fumsoft, abordando aspectos da tributação sobre programas para computador, tecendo considerações sobre a alteração promovida pelo Decreto 39.856 de 31 de agosto de 1998 e pleiteando novamente a adoção de critérios para redução das autuações impostas às empresas, relativas ao período compreendido entre 04/03/97 e 31/08/98.

A DLT/SLT esclarece em seu parecer que não há na legislação tributária previsão de isenção para as operações com *software* e que sobre estas operações, tanto no Estado de Minas Gerais quanto em qualquer unidade da Federação, sempre incidiu o ICMS, não podendo, portanto, tal fato estar sujeito à incidência do ISS.

Descreve as diversas alterações sofridas no inciso XV, artigo 44 do RICMS/96, da mesma forma como fez a Autuada no decorrer da sua defesa apresentada, concluindo que, no período compreendido entre 04/03/1997 a 31/08/1998, a carga tributária do *software* destinado à comercialização era de 7% do valor da operação – considerando a redução da base de cálculo prevista no item 34 do Anexo IV, o que deve ter sido observado pelo contribuinte que realizou operações com este produto neste período.

Estas informações subsidiam a reforma da decisão desta Casa em relação ao presente contencioso administrativo fiscal, demonstrando que ao longo do tempo em que vigiu a base de cálculo instituída pelo Decreto 39.856 de 31/08/98, grande foi a resistência das empresas do setor em cumprí-la, tendo o Estado promovido a possibilidade da regularização sem pagamento de juros e multas, o que não foi efetivado pela Autuada.

Não há, portanto, dúvidas de que as exigências fiscais estão em harmonia com as disposições da legislação tributária, na medida em que o trabalho fiscal exige o ICMS calculado sobre o valor da operação, valor este consignado nos documentos fiscais, concedendo a redução da base de cálculo prevista no item 34 do Anexo IV do RICMS/96, o que corresponde a uma carga tributária de 7%.

O fato de a Autuada ter comercializado os programas através de contratos do tipo MOLP ou SELECT não importa, uma vez que em qualquer caso a base de cálculo é o valor da operação, assim entendido o valor do suporte informático mais o valor dos programas, sendo óbvio que quanto maior o número de programas comercializados, ou licenças, como quer a Autuada, maior será o valor da operação e portanto da base de cálculo a ser utilizada.

Ressalva-se, como correta, a exclusão da exigência fiscal em relação à nota fiscal 005873, cuja cópia foi anexada pela Impugnante às fls. 300 dos autos, constando

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

do referido documento o valor de R\$ 690,00 a título de "Serviço de Consultoria", por tratar-se de serviço sujeito ao ISS, de competência municipal.

Quanto às demais notas fiscais cujas cópias foram anexadas pela Autuada, fls. 297/300, com argüição de tratar-se de prestação de serviço, na verdade se referem a comercialização de programas, conforme demonstram as observações contidas no campo informações complementares dos documentos, identificando a figura do comprador e do setor requisitante, consignando valores compatíveis com a comercialização de programas normalmente efetuada pela Autuada .

Em análise dos documentos acostados aos autos pelas partes, constata-se pela natureza dos fornecimentos levantados pelo Fisco nas planilhas de fls. 147 e seguintes, e amostragem das notas fiscais trazidas as fls. 175/195 e 278/300, que os programas fornecidos são desenvolvidos pela Microsoft e disponibilizados ao mercado da informática, através de empresas do ramo, tal como a Autuada, que se dedica, dentre outras atividades, à comercialização de produtos de informática software e hardware, importação e exportação, de acordo com a Cláusula III do Contrato Social, fls. 266.

Verifica-se que os produtos comercializados, software, não são personalizados, uma vez que não são desenvolvidos por encomenda do usuário. Ao contrário, se prestam a serem instalados em qualquer máquina compatível com a versão desenvolvida, não importando a quantidade de equipamentos destinatários do programa em questão.

Também, pelas informações constantes nos encartes da Microsoft, a variação consiste nas formas de licenciamento dos produtos disponibilizados: "A Microsoft desenvolveu diversas formas de licenciamento de seus produtos, para atender às mais diferentes necessidades de seus clientes. Desde o usuário final, que necessita uma única cópia, até as grandes organizações que utilizam milhares de cópias" . Assim, conclui-se que as modalidades intituladas por "MOLP" e "SELECT" são diferenciadas e estão disponíveis em razão da quantidade do produto a ser adquirida pelo usuário contratante.

Descabida a aplicação retroativa dos efeitos do Decreto 39.856, com fulcro no artigo 106 do CTN, tendo em vista que tal dispositivo condiciona a aplicação da lei a fato pretérito nas hipóteses previstas em seus incisos I e II, onde não se inclui a alteração da base de cálculo do imposto.

Conclui-se assim que ficam afastadas qualquer dúvida de que as exigências fiscais estão em consonância com as disposições da legislação tributária, à medida em que o trabalho fiscal exige o ICMS calculado sobre o valor da operação, valor este consignado nos documentos fiscais, concedendo a redução da base de cálculo prevista no item 34, Anexo IV do RICMS/96, correspondendo a uma carga tributária de 7%.

Diante do exposto, ACORDA a Câmara Especial de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, conheceram-se dos Recursos de Revisão. No mérito, à unanimidade, negou-se provimento ao Recurso de Revisão impetrado pela A&C Infor Ltda e, pelo voto de qualidade, deu-se provimento ao Recurso de Revisão

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

impetrado pela Fazenda Pública Estadual para reformar a decisão da Câmara "a quo". Vencidos os Conselheiros Antônio César Ribeiro, Wagner Dias Rabelo (Revisor) e Luiz Fernando Castro Trópia que negavam provimento ao Recurso da Fazenda Pública Estadual. O Conselheiro Antônio César Ribeiro apresentará as razões do voto vencido escrito, em separado, nos termos do art. 43 do Regimento Interno do CC/MG. Pelo Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Marcelo Braga Rios e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Antônio Carlos Murta Diniz.

Sala das Sessões, 21/12/01.

José Luiz Ricardo
Presidente

Maria de Lourdes Pereira de Almeida
Relatora

Acórdão: 2.518/01/CE
Recursos: 40.060105260-00(Fazenda)-40.060105352-54(A&C InfLtda)
Recorrentes: A&C Infor Ltda/Fazenda Pública Estadual
Recorridas: Fazenda Pública Estadual/A&C Infor Ltda
Proc.do Suj.Passivo: Marcelo Braga Rios/Outros
PTA/AI: 01.000120744.79
Inscrição Estadual: 536.793293.00-58
Origem: AF/ Sete Lagoas
Rito: Ordinário

Voto proferido pelo Conselheiro Antônio César Ribeiro, nos termos do art. 43, § 1º, do Regulamento Interno do CC/MG.

O recurso aviado pela Fazenda Pública Estadual busca a renovação das exigências fiscais que recaem sobre os contratos “Molp” e “Select”, por entender que não são produtos de uso exclusivo do encomendante.

Percebe-se pelo recurso aviado que a fundamentação trazida no recurso para justificar a renovação das exigências fiscais, dentre outras coisas, prestigia o catálogo constante de fls. 216/217 dos autos.

“Data venia”, referidos catálogos são peças genéricas que não trazem esclarecimentos técnicos e fáticos acerca do uso desses chamados “Molp” e “Select”.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Pela leitura desses noticiados catálogos, é possível entender conforme a conveniência do intérprete, porém, não se pode negar todavia, que tais peças não são trazem elementos profundos e técnicos a referendar o trabalho fiscal, ainda mais quando se sabe que o tema “informática”, tendo em vista o seu conhecimento profundo de uso e consumo, é privilégio de poucos dada a sua especificidade e natureza estritamente técnica, insiste-se.

Dentro desse mister, entendo que há uma precipitação recursal e da própria acusação fiscal em sustentar a validade da cobrança em questão, tendo em vista apenas e tão somente um catálogo e informações genéricas de um ofício que, insiste-se também, podem ser interpretados conforme a conveniência de cada um.

Noutro passo, foram juntados ao feito informações de clientes atestando e garantindo o caráter EXCLUSIVO E PERSONALIZADO DESSES PRODUTOS AUTUADOS.

É importante salientar que uma declaração por si só não permite a convicção da verdade plena do uso desses produtos, no entanto, percebe-se que muitos desses declarantes são empresas de capital PÚBLICO, de notória idoneidade, como o caso da CEMIG. Até mesmo Prefeituras prestaram declarações acerca do caráter exclusivo e personalizado desses produtos.

Nesse aspecto, não se pode deixar de considerar essas informações prestadas por esses “informantes” como válidas, até porque, em mesmo o recurso aviado contestou a validade de tais informações juntadas ao feito pela autuada, ora recorrida.

Negar validade a tais declarações é o mesmo que afirmar que a CEMIG e Prefeituras não estariam dizendo a verdade, o que, “data venia”, em se tratando de entes públicos não teria este signatário tal ousadia, ainda mais, insiste-se, quando a própria Fazenda Pública Estadual não contesta a validade de tais declarações juntadas ao feito.

Nem mesmo padronizadas como sugerido em um determinado momento nas discussões do caso, essas declarações são.

Não bastasse isso tudo, são esses declarantes também que atestam o forma de contratação e aquisição específica de tais produtos, o que afasta a tese fiscal e recursal na medida em que a melhor prova produzida até então nos autos acerca de tais produtos é aquela referendada por quem os encomendou e quem efetivamente os utiliza.

Para tornar ainda mais ineficaz o recurso aviado, “data venia”, notório restou também nos autos, tendo em vista as discussões travadas entre os julgadores deste feito que o produto acabado é que está sendo adquirido e que esse mesmo produto acabado, dentro do mister da informática, sofre “adaptações” de tal forma que somente é servível a um cliente específico, ou seja, o produto acabado adquirido pela CEMIG, por exemplo, somente a ela é servível e não a outro consumidor.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Isso é ou não é personificação do produto adquirido ?

Claro que sim.

Dizer que “adaptação” não individualiza o produto é negar o óbvio, “permissa venia”.

Nesse diapasão, ou seja, em razão dessa individualização e personalização flagrantes do produto acabado ao ponto de servir a apenas um cliente específico, afastada fica a incidência tributária, nos termos do artigo 44, alínea “a”, inciso XV do RICMS/96.

Por tudo isso, nego provimento ao recurso fazendário, pedindo “venia” aos votos majoritários.

Sala das Sessões, 21/12/01.

**Antônio César Ribeiro
Conselheiro - CC/MG**

ACR