

Acórdão: 2.629/02/CE  
Recurso de Revista: 40.050105137-13  
Recorrente: Mobilcom Telecomunicações S/A  
Recorrida: Fazenda Pública Estadual  
Proc. S. Passivo: João Dácio de Souza Pereira Rolim/Outros  
PTA/AI: 01.000137343-91  
Inscrição Estadual: 062.947145.00-46(Autuada)  
Origem: AF/ Belo Horizonte  
Rito: Ordinário

---

**EMENTA**

**PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO - BASE DE CÁLCULO - REDUÇÃO INDEVIDA.** Falta de incorporação dos valores dos "serviços suplementares" à base de cálculo do ICMS. Infração caracterizada nos termos do artigo 44, § 4º, do RICMS/96. Mantida a decisão recorrida.

**PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO - NOTA FISCAL - FALTA DE DESTAQUE DE ICMS -** Constatadas saídas de mercadorias em operação de demonstração fora do Estado, acobertadas por notas fiscais sem destaque do ICMS. Infração caracterizada nos termos do item 7, do Anexo III, do RICMS/96. Mantida a decisão recorrida.

**PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO - CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - NOTAS FISCAIS INIDÔNEAS.** Constatação de apropriação indevida de créditos fiscais, destacados em notas fiscais declaradas inidôneas. Legítimo o estorno dos créditos a teor do artigo 70, inciso V, do RICMS/96. Mantida a decisão recorrida.

**Recurso de Revista conhecido em preliminar e, no mérito, não provido. Decisões unânimes.**

---

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre a constatação, mediante conferência dos valores praticados pela Autuada nas "prestações de serviço de comunicação" e dos documentos lançados em sua escrita fiscal, relativos ao período de "Julho de 1998 a Outubro de 2000", de recolhimento a menor de ICMS, em decorrência da "não incorporação da parcela correspondente a *serviços suplementares* na base de cálculo do imposto", da "falta de destaque de ICMS em operações de saídas interestaduais para *demonstração*", e da "apropriação de crédito oriundo de notas fiscais declaradas *inidôneas*".

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A decisão consubstanciada no Acórdão n.º 14.766/01/3ª (fls. 315/319), por maioria de votos, considerou o lançamento procedente, tendo sido vencido o voto que excluía, do Item 1 do Auto de Infração, as exigências relativas a “locação” e “manutenção dos equipamentos e supervisão técnica”.

Inconformada, a Recorrente interpõe, tempestivamente, e por intermédio de procurador legalmente habilitado, o Recurso de Revista de fls. 321 a 338, afirmando que a decisão recorrida revela-se divergente das decisões proferidas nos seguintes acórdãos indicados como paradigmas: 1.524/96/CS, 1.643/96/CS e 11.537/96/1ª. Requer, ao final, o conhecimento e provimento do Recurso de Revista.

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 343 a 350, opina em preliminar, pelo conhecimento do Recurso de Revista e, quanto ao mérito, pelo seu provimento parcial, para se excluir as exigências relativas ao estorno de créditos oriundos de notas fiscais consideradas inidôneas e, também, o valor da Multa Isolada prevista no artigo 55, inciso X, da Lei nº 6763/75.

A Câmara Especial, na sessão do dia 17/12/01, em preliminar, à unanimidade, conheceu do Recurso de Revista intentado pelo Contribuinte estritamente no que tange ao aproveitamento indevido de créditos de ICMS originários de documentos fiscais inidôneos. Em seguida, ainda em preliminar, deliberou converter o julgamento em diligência, a qual foi cumprida com a apresentação dos documentos de fls. 381 a 408. Intimado (fls.409/410) o Contribuinte não se manifestou. A Auditoria Fiscal retifica seu entendimento anterior, propondo o não provimento do Recurso de Revista (fls.414 a 416).

---

### **DECISÃO**

Superada, de plano, a condição de admissibilidade capitulada no inciso II do art. 138 da CLTA/MG - aprovada pelo Decreto n.º 23.780/84 e, também, atendida a condição estatuída no inciso I do citado dispositivo legal, revela-se cabível o Recurso de Revista ora em discussão.

Traz a Recorrente, como paradigmas, os Acórdãos n.ºs. 1.524/96/CS, 1.643/96/CS e 11.537/96/1ª. Por uma simples leitura, percebe-se que tais decisões contemplam apenas parte da matéria contida no julgado guerreado (Acórdão n.º 14.766/01/3ª - fls. 315/319), qual seja, a inclusão da taxa de *locação de equipamentos* na base de cálculo do ICMS relativa às prestações de serviços de comunicação, e o aproveitamento de crédito de imposto oriundo de notas fiscais declaradas *inidôneas*. E é sobre o suposto conflito do tratamento dado a esses assuntos pelas decisões comparadas que cabe discussão.

No caso do primeiro tema - *locação de equipamentos, como parte integrante do preço da prestação de serviço* – alguns comentários se tornam necessários em face da natureza da matéria.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Constituição, como fundamento de validade de todo o ordenamento tributário, após atribuir competência aos entes federativos para a instituição do ICMS, elegeu a lei complementar para, dentre outros, dizer das normas básicas desse tributo.

Em caráter geral, o Sistema Tributário Nacional é regido pela Lei nº 5.172, de 25/10/1966 – CTN, todavia, no que tange ao ICMS, suas diretrizes são reguladas por lei complementar própria, no caso, a LC 87/96, que sucedeu o Convênio ICM 66/88, que, por sua vez, substituiu o antigo Decreto-Lei nº 406/68.

Voltando à Carta Magna de 1988, ao conferir aos Estados e Distrito Federal o poder para instituírem ICMS sobre *prestações de serviço de comunicação*, ela o fez sem qualquer exceção (Art. 155, II). E a LC 87/96 delineou os contornos de tal tributação:

“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;” (Grifo nosso)

Necessário esclarecer, inicialmente, o alcance da expressão “prestação de serviço de comunicação”.

Segundo “Sérgio Pinto Martins” (Imposto Sobre Serviços - ISS, Editora Atlas S/A, 1992), para a caracterização da prestação de serviço, há vinculação necessária entre o vendedor - *prestador do serviço*, e o comprador - *tomador do serviço*, a um contrato de prestação de serviço, específico, pelo qual se convencionou, como pagamento, um determinado *preço*, manifestando sua onerosidade.

Já a comunicação, para fins da legislação tributária, representa a atividade que importa em produzir, levar ou trazer mensagens, de qualquer natureza, para alguém.

Identifica-se neste processo, então, um “contrato de prestação de serviço” em que o comprador do serviço (*tomador*) solicita a um vendedor do serviço (*prestador*) a laboração de mensagens de seu interesse, para o que, via de regra, acordam num determinado *preço*.

Sobre o assunto, “Roque Antônio Carraza” (ICMS – Malheiros Editores Ltda., 1994) observa que:

“Note-se que o ICMS não incide sobre a comunicação propriamente dita, mas sobre a ‘relação comunicativa’, isto é, a atividade de, em caráter negocial, alguém fornecer, a terceiro, condições materiais para que a comunicação ocorra.”

Interessa, agora, delimitar o aspecto material correlacionado a tais serviços, e sua parte mensurável que deve ser adotada como base de cálculo de tributação.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Infere-se das prefaladas considerações e, ainda, do disposto no Artigo 2º, III, da LC 87/96, que presta serviço de comunicação toda pessoa que, em função de um contrato de prestação de serviço (oneroso), gera, emite, recepciona, transmite, retransmite, repete, ou amplia, conjunta ou isoladamente, *comunicação*, de qualquer natureza e por qualquer meio, no interesse de alguém, que é o tomador do serviço.

E qualquer prestação de serviço de comunicação, seja telefônica, telegráfica, postal, auditiva, etc. é alcançada pelo ICMS.

Na composição de sua base de cálculo, fixada pela LC 87/96 como o *preço do serviço*, devem ser considerados todos os valores cobrados, seja a que título for, na intenção da realização da atividade fim, ou seja, aquela que levou o tomador do serviço a contratar o seu prestador.

Constituem-se, portanto, como partes integrantes da prestação de serviço de comunicação os *adereços* cobrados sob diversas denominações, que simplesmente contribuem para a efetivação da prestação a que foi buscar o tomador, que é justamente a de serviço de comunicação e não outra qualquer.

É o caso dos valores taxados a título de “*acesso, adesão, ativação, habilitação, disponibilidade, assinatura, serviços suplementares e facilidades adicionais que otimizem ou agilizem o processo de comunicação*”, citados no Artigo 44, § 4º, Parte Geral, do RICMS/96, que contemplam todos os aditivos incluídos pelo Fisco na base de cálculo do ICMS referente às prestações de serviço de comunicação em tela.

Isto se aplica a todos os contratos de prestação de serviço que têm natureza mista, sendo irrelevante a questão terminológica de possíveis parcelas que o compõem, prevalecendo a intenção, a finalidade e a natureza da prestação que se busca adquirir.

Todo o arrazoado anterior objetiva demonstrar que inexistente incompatibilidade entre a decisão repudiada e o Acórdão trazido como *paradigma* (nº 11.537/96/1ª). Enquanto este contempla a “imputação da falta de destaque de ICMS em notas fiscais de remessas de bens para locação, comprovada mediante contrato”, aquela trata da “não inclusão, na base de cálculo do ICMS relativa a prestações de serviço de comunicação, dentre outros, do valor cobrado a título de *locação de equipamentos*”, tendo tais situações naturezas totalmente distintas.

Os *serviços de comunicação* prestados pela Recorrente encontram-se vinculados a um contrato padrão firmado com seus clientes, a exemplo dos “Contratos de Prestação de Serviço Móvel Especializado com Locação de Equipamento” de fls. 223/228 e 262/263 dos autos. A motivação única dos clientes, ao celebrarem tais contratos, foi a de terem à sua disposição a possibilidade de se comunicar e não de usufruírem de determinadas utilidades intrínsecas de algum bem (no caso, dos equipamentos imprescindíveis à consecução dos serviços de comunicação).

Nos argumentos trazidos pela Recorrente, restou demonstrado que, de fato, há divergência entre parte da decisão em pauta e alguns dos Acórdãos correlatos

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(n.ºs. 1.524/96/CS, 1.643/96/CS), envolvendo a matéria relativa ao "aproveitamento de créditos de ICMS originários de notas fiscais declaradas inidôneas".

Em função disso, e considerando-se o disposto no Art. 138, § 1º, da CLTA, a retomada da lide acerca da sentença proferida por esta Casa limita-se ao referido tema.

Sustenta o Fisco o *estorno* dos créditos de imposto destacados nas Notas Fiscais n.ºs. 000.102 e 000.103, emitidas em 04/06/1998, e n.º 000.105, de 31/08/1998 (fls. 144/146), por considerá-las *inidôneas* com base no *Ato Declaratório de Inidoneidade n.º 13.062.111.00636*, publicado no Diário Oficial deste Estado em 07/02/1998. Tal medida administrativa se fundamentou na constatação, àquela oportunidade, do "encerramento irregular de atividades" por parte da empresa emitente de tais documentos ("Ribeiro & Assunção Ltda.").

Não obstante tal *ato* ter decorrido de um processo investigatório de verificação da real situação do contribuinte e das operações por ele praticadas, e de terem sido observadas as normas legais a ele pertinentes - Artigo 134, Inciso X, Parte Geral, do RICMS/96, c/c Artigos 1º e 3º, Incisos I e IV, da Resolução SEF/MG n.º 1.926, de 15/12/89, e Artigos 1º e 2º da Portaria n.º 2.708, de 19/12/89, seu alcance é restrito aos documentos nele relacionados.

Além disso, o *Ato Declaratório*, conforme ensinamentos de "Aliomar Baleeiro" (Direito Tributário Brasileiro, 1977 - Pág. 459), produz efeitos *ex tunc* (retroativos), ou seja, apenas reconhecem uma situação preexistente, não criando nem estabelecendo coisa nova:

"O ato declaratório não cria, não extingue, nem altera um direito. Ele apenas determina, faz certo, apura ou reconhece um direito preexistente, espandando dúvidas e incertezas.

Seus efeitos recuam até a data do ato ou fato por ele declarado ou reconhecido (*ex tunc*)."

Tem-se, então, que o referido *ato* abarcou somente os documentos fiscais que, porventura, tivessem sido emitidos até a data de sua publicação – 07/02/1998, que não é o caso das notas fiscais cujo crédito foi estornado (expedidas em 04/06/98 e 31/08/98).

Graças às medidas de investigação adotadas pelos Autuantes (fls. 383/385), ficou comprovado o que, até então, não passava de indício, ou seja, a má fé da empresa "Ribeiro & Assunção Ltda.", ao regularizar sua inscrição estadual apenas com o fito de obter a AIDF n.º 00122642/1998, referente às notas fiscais autuadas (fls. 144/146), sem exercer de fato atividades comerciais no endereço constante de seu cadastro.

Já o "*Ato Declaratório de Inidoneidade n.º 13.062.111.00636*", alterado e republicado no Diário Oficial deste Estado em 22/02/2002 (fls. 408), decorreu do processo de verificação da real situação do contribuinte e das operações por ele praticadas, com estrita observância das normas legais a ele pertinentes - Artigo 134,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Inciso X, Parte Geral, do RICMS/96, c/c Artigos 1º e 3º, Incisos I e IV, da Resolução SEF/MG nº 1.926, de 15/12/89, e Artigos 1º e 2º da Portaria nº 2.708, de 19/12/89.

O referido *ato* passou a contemplar as notas fiscais objeto do estorno de crédito em apreço (fls. 144/146), dando, com isso, a devida legitimidade a tal procedimento, e referendando a cobrança da Multa Isolada aplicada com base no Art. 55, Inciso X, da Lei nº 6.763/75 (“MI pela utilização de documento inidôneo”).

Diante disso, entende-se que a decisão recorrida deve ser mantida pelas razões supra-aduzidas e pelos fundamentos nela contidos.

Diante do exposto, ACORDOU a Câmara Especial do CC/MG, em preliminar, à unanimidade em julgamento realizado no dia 17(dezessete) de dezembro de 2.001, conhecer do Recurso de Revista, estritamente no que tange ao aproveitamento indevido de créditos de ICMS originários de documentos fiscais inidôneos. No mérito, também à unanimidade, ACORDA a Câmara Especial, em negar provimento ao mesmo. Pela Fazenda Estadual, sustentou oralmente o Dr. Célio Lopes Kalume. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Roberto Nogueira Lima (Revisor), Luciana Mundim de Mattos Paixão, Mauro Heleno Galvão e Francisco Maurício Barbosa Simões.

**Sala das Sessões, 07/06/02.**

**José Luiz Ricardo**  
**Presidente**

**Windson Luiz da Silva**  
**Relator**

WLS/EJ/FFA