

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 21.277/14/3ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.000202637-49  
Impugnação: 40.010135068-62  
Impugnante: TNL PCS S/A  
IE: 062133441.00-10  
Proc. S. Passivo: Rodolfo de Lima Gropen/Outro(s)  
Origem: DF/BH-1 - Belo Horizonte

### **EMENTA**

**PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO – BASE DE CÁLCULO - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS.** Imputação fiscal de falta de recolhimento do ICMS por ter a Impugnante deixado de destacar o imposto devido em relação prestação de serviços de comunicação. Como a Impugnante, embora tenha lançado no documento fiscal parcelas relativas a prestação de serviço de comunicação não as incluiu na base de cálculo do imposto, restou configurada a infração ao disposto nos arts. 13, inciso III da Lei Complementar n.º 87/96 e 6º, inciso XI da Lei n.º 6.763/75. Corretas as exigências de ICMS e da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei n.º 6.763/75. Infração caracterizada.

**OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA – EMISSÃO IRREGULAR DE DOCUMENTO FISCAL.** Imputação de descumprimento de obrigação acessória pelo fato da Impugnante ter deixado de destacar e indicar nas respectivas notas fiscais, o ICMS nas prestações de serviço de comunicação. Contudo, como a Impugnante lançou nos documentos fiscais todas as parcelas sobre as quais incide o ICMS, não pode ser exigida a Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso VI da Lei n.º 6.763/75, por inaplicável à espécie. Exigência cancelada.

**Lançamento parcialmente procedente. Decisão pelo voto de qualidade.**

### **RELATÓRIO**

#### **Da Autuação**

Versa o presente lançamento acerca da imputação fiscal de falta de recolhimento do ICMS, no período de janeiro a dezembro de 2009, em decorrência de prestação de serviços de comunicação sujeitos a tributação e não tributados, acobertados por meio das NFST, mod. 22, via única, relacionadas no Anexo 2 do Auto de Infração (fls. 11/48), sem o correto destaque do ICMS devido nas respectivas prestações.

Exigência de ICMS e das Multas de Revalidação e Isolada previstas na Lei n.º 6.763/75, respectivamente, nos arts. 56, inciso II e 54, inciso VI. A penalidade isolada de 42 UFEMG por nota fiscal foi exigida conforme disposto no art. 215, inciso VI, alínea “f” do RICMS/02.

**Da Impugnação**

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 127/139, em síntese, aos argumentos seguintes:

- é pessoa jurídica de direito privado, prestadora de serviço de telecomunicações e, nesta qualidade, está obrigada ao pagamento do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços - ICMS, apurado pelo regime de débito e crédito, nos termos da Lei n.º 6.763/75 e do Decreto n.º 43.080/02;

- em visível afronta aos dispositivos constitucionais e legais que norteiam o ICMS-Comunicação, o Fisco busca alargar o conceito de prestação de serviço de comunicação fazendo incorporar, na presente autuação, diversas atividades que, *data vênua*, não estão compreendidas nesse conceito;

- para delimitar o âmbito de incidência do ICMS-Comunicação cita os arts. 146 e 155, inciso II da Constituição Federal, bem como os arts. 2º, inciso III e 12, inciso VII da Lei Complementar n.º 87/96;

- o figurino constitucional do ICMS-Comunicação foi reproduzido pela legislação estadual de Minas Gerais, como se extrai do art. 1º, inciso III do RICMS/02;

- o termo "prestação onerosa" pressupõe uma relação jurídica, bilateral e remunerada, entre o contribuinte (prestador) e o tomador do serviço, titular do direito subjetivo de exigir o cumprimento dessa prestação;

- esta relação, por sua vez, tem por objeto um "serviço", ou seja, um esforço humano em benefício de terceiro, tal como definido pelo Supremo Tribunal Federal, ao decidir o Recurso Extraordinário n.º 116.121-3, julgado em 11 de outubro de 2000;

- finalmente, é imprescindível a existência efetiva da "comunicação", para que se torne perfeito e acabado o serviço;

- cita doutrina e decisão judicial sobre o tema;

- para que haja tributação pelo ICMS, deve existir, concomitantemente, prestação + serviço + comunicação;

- uma concessionária de serviço público, como é o caso, além da prestação do serviço de comunicação em si, poderá desempenhar outras atividades a ele relacionadas, sem que isso configure nova modalidade do referido serviço;

- apesar de serem conexas, referidas atividades não podem ser confundidas com o serviço de comunicação, justamente por lhes faltar o elemento essencial da transmissão da mensagem;

- nesta hipótese estão inseridos os serviços suplementares ou facilidades adicionais, atividades que acrescentam, auxiliam ou potencializam um serviço de telecomunicação pré-existente, agregando utilidades ou comodidades, nos termos do art. 61 da Lei n.º 9.472/97, Lei Geral de Telecomunicações – LGT;

- o legislador ordinário veio a qualificar os referidos serviços de valor adicionado apontando-lhes características técnicas distintas do serviço de comunicação,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

o que, *in casu*, influi decisivamente para que se possa concluir pela incidência ou não do ICMS;

- não obstante, grande parte da autuação fiscal é composta por estas receitas, as quais, ao arrepio da Constituição Federal e da Lei Complementar n.º 87/96, o Fisco pretende que sejam abarcadas pela hipótese de incidência do ICMS;

- nesse sentido, destacam-se os serviços relacionados a “Assinatura Mensal”, “Consulta Fácil-Adm Usuário Franquia 125K”, “Consulta Fácil-Adm Usuário Franquia 500K”, “VPN Connect-Administração do Usuário”, “Advanced Services”, “Gerencia Pro-Ativa” e “TC Metro Ethernet”;

- faz uma breve descrição de cada um dos serviços autuados para concluir que nenhum dos serviços autuados corresponde efetivamente à prestação de serviços de telecomunicação, pois, em suma, trata-se de instalação de *software*, bem como serviços de gerenciamento de redes de telecomunicação para melhor aproveitamento e otimização do tráfego de dados pré-existente, sujeitos à incidência do ISSQN, nos termos da Lei Complementar n.º 116/03, itens 1.07 e 31.01 da Lista anexa;

- em nenhum dos casos está executando o serviço de comunicação, mas tão somente disponibilizando tecnologias que permitem aos seus clientes um melhor aproveitamento na utilização de suas redes de dados;

- pretende o Fisco que seja levado à tributação aquelas atividades que envolvem o gerenciamento de redes e instalação de equipamentos e *softwares* que são simples providências paralelas à prestação dos serviços de comunicação; serviços autônomos;

- referidos serviços não envolvem a “geração, emissão, recepção, transmissão, retransmissão, repetição ou ampliação de comunicação”;

- não obstante tratar-se de serviços/atividades que visam otimizar os serviços de comunicação, o Fisco Estadual, entendeu por levar à tributação as receitas decorrentes, alargando indevidamente a hipótese de incidência e, conseqüentemente, a base de cálculo do ICMS;

- o ICMS deve ter por base de cálculo apenas o preço do serviço de comunicação propriamente dito, conforme prescreve o art. 13, inciso III da Lei Complementar n.º 87/96;

- a base de cálculo da referida exação estadual corresponde unicamente ao preço cobrado pelas operadoras de telefonia em virtude da prestação do serviço de comunicação, e não sobre receitas decorrentes de outras atividades acessórias que são por elas disponibilizadas aos seus usuários;

- nem se cogite pela aplicação do Convênio ICMS n.º 69/98, pois sua Cláusula Primeira carece de legitimidade, porquanto equipara, arbitrariamente, serviços suplementares, facilidades adicionais e atividades meramente preparatórias, que aperfeiçoam e otimizam o processo de comunicação, aos próprios serviços de telecomunicação, alargando indevidamente a hipótese de incidência do ICMS;

- a inovação trazida pela referida cláusula criou uma hipótese de incidência diversa da prevista na regra-matriz do tributo (art. 155, II, CF/88) e não é lícito ao

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

legislador infraconstitucional estatuir hipótese de incidência distinta daquela derivada, exclusivamente, do critério material autorizado pela Lei Maior;

- se a lei não pode extrapolar o núcleo da hipótese constitucional de incidência (serviços de telecomunicação), tampouco pode mero Convênio assim proceder, sob pena de criar tributo sem previsão legal;

- o E. Superior Tribunal de Justiça afastou, definitivamente, a exação que recaia sobre a disponibilização dos serviços suplementares ou facilidades adicionais, conforme acórdão proferido no julgamento do Recurso Especial n.º REsp 1.176.753-RJ;

- por qualquer ângulo que se aprecie a matéria, não há como prosperar a exigência em comento, pois a manobra fiscal ostenta vícios de ilegalidade e inconstitucionalidade, em face da indevida ampliação da hipótese de incidência e da base de cálculo do ICMS, relativamente aos serviços suplementares ou facilidades adicionais, que não se confundem com os serviços de comunicação propriamente ditos;

- a aplicação cumulativa das penalidades impostas não encontra amparo legal;

- o fato de o ICMS estar destacado supostamente de forma equivocada na nota fiscal (a menor) é questão atinente à discussão sobre a incidência ou não de ICMS sobre os serviços autuados, ou seja, diz respeito, exclusivamente, à obrigação de pagar tributos (obrigação principal) e não sobre a escoreita emissão da nota fiscal, não se confundindo, portanto com o descumprimento da obrigação acessória;

- ademais, em todas as notas fiscais autuadas foi feito o destaque do ICMS, à alíquota devida sobre a base de cálculo estritamente correspondente à hipótese de incidência do tributo;

- nas referidas notas fiscais foram apresentados os valores de todos os serviços prestados, mormente aqueles considerados isentos ou não tributados, de modo que nenhuma informação foi omitida do Fisco, o que, inclusive, facilitou seu trabalho;

- não se pode olvidar que apresentou todas as informações exigidas para a emissão de notas fiscais de serviço de telecomunicação, não havendo que falar em ausência, tampouco em insuficiência de requisitos, mormente em face divergência de interpretação sobre o que deveria ser tributado ou não, o que não se confunde com o não atendimento dos requisitos legais para emissão de documentos fiscais;

- cita decisões deste Conselho de Contribuintes;

- não há qualquer irregularidade nos documentos fiscais emitidos, donde se conclui que a suposta falha apontada pela Fiscalização, na verdade, não está afeta o campo das obrigações acessórias e, sim, das obrigações tributárias principais;

- diante das infrações descritas na autuação, não é possível a aplicação cumulativa de multas, já que não há infração por descumprimento de obrigação acessória, mas apenas obrigação principal, devendo o montante global atribuído pela Fiscalização a título de multa ser reduzido, mediante cancelamento da multa isolada.

Ao final, requer seja julgada procedente a impugnação e cancelada a autuação.

**Da Manifestação Fiscal**

O Fisco manifesta-se às fls. 171/186, contrariamente ao alegado na defesa, resumidamente, aos fundamentos que seguem:

- a alegação de forma genérica de não ocorrência de fato gerador do ICMS em todas as prestações de serviço autuadas, por si só, já é um grande absurdo, pois a própria autuada não contestou boa parte dos serviços tributados no presente Auto de Infração, tais como Oi Torpedo SMS; Oi Torpedo; Assinatura Mensal; Tel. Fixo VC1; WAP GPRS; Tel. Fixo VC1; Tel. Fixo VC1 Roaming; Outros celulares VC SMP; OI Franquia R\$150,00; Oi Franquia R\$ 75,00; Assinatura Oi Empresa Especial;

- como a Impugnante apresenta descrição de apenas quatro dos serviços autuados conclui-se que, por exclusão, os demais serviços autuados e não explicados ou contestados nesta lista estão sujeitos à incidência do ICMS, ou seja, os seguintes itens de serviços de comunicação constantes do Auto de Infração devem ser mantidos independentemente de mais discussões;

- certamente em relação a estes itens a própria Impugnante já está convencida de que são efetivamente serviços de comunicação tributáveis pelo ICMS;

- os serviços impugnados não estão, nem fática nem legalmente, amparados pela “não incidência” do ICMS, haja vista que vislumbram essencialmente a comunicação de dados e voz oferecida pela Autuada aos seus clientes;

- como é possível verificar pela análise das notas fiscais emitidas pela Impugnante (Anexo 5), vários são os serviços de comunicação cobrados dos usuários em cada NFST, neles se incluindo os serviços de comunicação sem destaque do ICMS cuja exigência fiscal está sendo aqui efetuada, com exclusão dos serviços TCE Solution/locação que foram autuados em outro Auto de Infração;

- a Autuada é uma prestadora de serviços de telecomunicação e firma contrato com os usuários para prestar serviços de telecomunicação, emite notas fiscais de serviços de telecomunicação para demonstrar ao usuário e ao Fisco Estadual os serviços de telecomunicação cobrados dos usuários, não parece razoável que a própria empresa escolha ao seu exclusivo critério o que e tributável ou não;

- a prevalecer esta tese, no futuro, as indústrias e concessionárias de automóveis poderiam alegar que os valores referentes a pintura do automóvel, acabamento interno e refrigeração não poderiam ser tributados pelo IPI e ICMS, porque seriam itens suplementares ou adicionais ou serviços autônomos, não sendo, portanto, componentes da base de cálculo do IPI nem do ICMS, o que seria um absurdo;

- a interpretação feita pela Impugnante quanto a não tributação pelo ICMS das espécies de prestações de serviços de telecomunicações, aqui autuadas, é totalmente equivocada, pois implicaria em admitir que uma simples subdivisão do serviço, ao seu exclusivo critério;

- a exigência do ICMS sobre as prestações de serviços de comunicação relacionadas nos autos, além de decorrer do art. 155, inciso II da Constituição Federal, está amparada legalmente no art. 6º, inciso XI da Lei n.º 6.763/75;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- o fato gerador do ICMS sobre as prestações de serviços de comunicação, consoante o disposto no inciso III do art. 2º da Lei Complementar n.º 87/96, não se manteve atado apenas ao serviço de transmissão de comunicação, se estendendo a todas as 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;

- devem ser incluídos na base de cálculo do ICMS os valores cobrados a título de serviços suplementares e facilidades adicionais que otimizem ou agilizem o processo de comunicação, independentemente da denominação que lhes seja dada;

- o trabalho do Fisco se baseia também no art. 13 da Lei Complementar n.º 87/96, que trata da base de cálculo do ICMS e no art. 50 do RICMS/02;

- a legislação estadual reproduz a previsão expressa da Lei Complementar n.º 87/96;

- os valores referentes aos itens de serviços impugnados integram o valor da prestação do serviço e, conseqüentemente, a base de cálculo do ICMS, por expressa previsão legal;

- as atividades impugnadas são serviços e, principalmente no caso em tela, serviço de telecomunicação, conforme manifestação do Conselho Nacional de Política Fazendária - Confaz à Agência Nacional de Telecomunicações - Anatel;

- o esclarecimento prestado pela Anatel, a pedido de informação apresentada pelo Confaz, acerca de aspectos regulamentares relacionados ao provimento de serviços de telecomunicações veio consagrar o seu posicionamento e trazer importante contribuição à definição da tributação sobre a utilização da infraestrutura de suporte à prestação dos serviços;

- cita o art. 60 da Lei Geral de Telecomunicações e o art. 1.216 do Código Civil;

- independentemente do nome que a Autuada dê ao serviço ou sua conceituação/explicação, com a evidente intenção de criar argumentos complexos para tentar evitar a tributação, o fato é que prestar, mediante remuneração ou retribuição, a determinada pessoa, uma atividade que possibilite a oferta de telecomunicação é, em consequência do conceito legal, prestar serviço de telecomunicação tributável pelo imposto estadual;

- contrariamente ao que afirma a Impugnante, os serviços de “Consulta Fácil, VPN Conect, TC Metro Ethernet” não seriam apenas serviços autônomos de instalação de software, formação e gerenciamento de redes tributáveis pelo ISSQN, já que têm características de permanente prestação e cobrança e têm também como objetivo intermediar a troca de dados e informações entre dois pontos, estabelecendo-se efetivamente o evento da comunicação, beneficiando o usuário, e, portanto, sendo passível de precificação e demanda permanente pelo mesmo;

- as espécies de serviço referentes aos itens de discordância da Impugnante, ainda que se admita apenas para argumentar que estariam enquadradas no conceito de

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

“facilidades adicionais” e/ou “serviços suplementares”, seriam considerados como “facilidades comunicativas adicionais” e/ou “serviços de comunicação suplementares”;

- tais serviços tratam-se de espécies de serviços que são prestados no conjunto do serviço de comunicação ofertados aos usuários, não podendo, dessa forma, serem desassociados para fins de tributação pelo ICMS;

- os serviços não são ofertados de maneira autônoma e independente da contratação do serviço de telecomunicação, que é a atividade preponderante da Autuada, assim como não se caracteriza nova modalidade de serviço;

- tais serviços não se enquadram como serviços sujeitos ao ISSQN e, sim, como serviços de comunicação propriamente ditos;

- o serviço Advanced Services, conforme definição da própria Autuada, é um serviço de monitoramento e gerenciamento de rede de dados que compreende também o Gerência Pró-Ativa;

- é um serviço corporativo referentes à formação de rede de comunicação de dados e, assim sendo, legal e correta é a sua tributação pelo ICMS;

- a Gerência Pro-Ativa ou o gerenciamento de uma rede de computadores torna-se uma atividade essencial para garantir o seu funcionamento contínuo, assim como para assegurar um elevado grau de qualidade dos serviços oferecidos;

- a amplitude extraída do texto constitucional sobre a incidência do ICMS pelo legislador infraconstitucional não deixa dúvidas de que este serviço está sujeito ao tributo de competência estadual;

- o fato gerador do ICMS determinado pelas normas legais não é apenas a comunicação propriamente dita, mas sim a “prestação onerosa de serviço de comunicação”;

- este entendimento foi corroborado pela manifestação da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional que expediu o Parecer PGFN/CAT/n.º 2042/97;

- a Impugnante alega, equivocadamente, que a atividade de gerenciamento de redes reveste-se de autonomia necessária para a sujeição ao ISSQN, especialmente porque prevista no item 1.07 da lista anexa à Lei Complementar n.º 116/03, o que não corresponde aos fatos, pois tal item não trata expressamente do gerenciamento de redes, não podendo ser utilizado como forma peremptória de defesa de sua tese;

- a Lei Complementar n.º 87/96, a Lei Estadual n.º 6.763/75 e o RICMS/02 legitimam as normas contidas no Convênio ICMS n.º 69/98 não podendo a Impugnante de forma simplista e não fundamentada afirmação que este é ilegítimo;

- cita decisão do Superior Tribunal de Justiça sobre a matéria;

- um Convênio ICMS tem força normativa e, nos termos do art. 100, inciso IV do Código Tributário Nacional, é norma complementar das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos;

- ao contrário do que afirma a Autuada não existe ilegitimidade nem ilegalidade do Convênio ICMS n.º 69/98;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- se a Autuada realmente entende ser ilegal ou inconstitucional o referido diploma normativo e, caso entenda pertinente, deveria manejar a competente ação de inconstitucionalidade, chamando para discussão todos os Estados da Federação que assinaram o tal Convênio;

- nos termos do art. 16, inciso VI c/c o art. 39 da Lei n.º 6.763/75, constituem obrigações do contribuinte a escrituração dos livros e a emissão dos documentos fiscais na forma do RICMS/02 e, no caso, a Impugnante faturou os serviços sem o destaque do ICMS, ao arrepio da legislação tributária;

- a obrigação acessória decorrente da legislação tributária tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos, nos termos dos arts. 113 e 115 do Código Tributário Nacional;

- cita o art.115 do Código Tributário Nacional;

- o art. 54, inciso VI da Lei n.º 6.763/75 e o art. 56, inciso II da mesma lei não exigem e, nem ao menos vislumbram a ocorrência de vontade de ludibriar o Fisco, bastando tão somente a falta de requisito legal na emissão de um documento fiscal e a falta de pagamento do imposto devido;

- as multas isolada e de revalidação aplicadas encontram sustentação na legislação tributária;

- cita o §1º do art. 53 da Lei n.º 6.763/75;

- ao contrário do que afirma a Autuada, não há qualquer pacificação pelo Superior Tribunal de Justiça da tese por ela defendida;

- pacificou-se no Superior Tribunal de Justiça, apenas, o entendimento quanto a não incidência do ICMS sobre o serviço de habilitação do telefone móvel celular, pois este seria um serviço realmente preparatório do serviço de comunicação, haja vista ser prestado e cobrado apenas uma vez antes do início das demais cobranças mensais dos serviços de comunicação.

Ao final, requer que o Auto de Infração seja julgado procedente.

---

### **DECISÃO**

Compete à Câmara a análise do presente lançamento o qual versa sobre a imputação fiscal de recolhimento a menor do ICMS, no período de janeiro a dezembro de 2009, em decorrência da falta de inclusão de determinadas parcelas à base de cálculo do imposto devido pela prestação de serviços de comunicação.

Exigência de ICMS e das Multas de Revalidação e Isolada previstas na Lei n.º 6.763/75, respectivamente, nos arts. 56, inciso II e 54, inciso VI. A penalidade isolada de 42 UFEMG por nota fiscal foi exigida conforme disposto no art. 215, inciso VI, alínea “f” do RICMS/02.

Cumpre destacar que neste Auto de Infração não estão incluídos os valores relativos a aluguéis e a serviços de comunicação pré-paga, cujas exigências, segundo

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

informações do Fisco lançadas no campo “Relatório” (fl. 04), serão efetuadas em outros lançamentos.

Os valores das exigências fiscais acham-se demonstrados nos Anexos 1 a 4 (fls. 09/95).

Inicialmente, cumpre destacar que a alegação, de forma genérica, de não ocorrência de fato gerador do ICMS em todas as prestações de serviço au tuadas, não deve ser acatada, pois a própria Impugnante não contestou parte dos serviços tributados no Auto de Infração ora analisado.

Além disso, informa o Fisco que a Impugnante já efetuou denúncia espontânea a respeito de vários dos itens au tuados.

Neste diapasão, os serviços au tuados e não explicados ou contestados pela Impugnante estão sujeitos à incidência do ICMS e, não será adiante explicitados. Compreendem esses serviços cujas exigências expressamente ficam mantidas:

- Oi Torpedo SMS;
- Oi Torpedo;
- Oi VC;
- Assinatura Mensal;
- Tel. Fixo VC1;
- WAP GPRS;
- Tel. Fixo VC1;
- Tel. Fixo VC1 Roaming;
- Outros celulares VC SMP;
- OI Franquia R\$150,00;
- Oi Franquia R\$ 75,00;
- Assinatura Oi Empresa Especial;
- Oi Roaming em Áreas Especiais;
- Outros Celulares VC SMP;
- Assinatura Mensal Oi Empresa 3;
- Relatórios Especiais Extratos Diários;
- International Roaming;
- Assinatura Oi Velox;
- Franquia;
- Assinatura Mensal Oi Controle Empresa;
- Oi Office Blackberry BIS.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Impugnante apresenta às fls. 131/132 o que ela mesma define como “*uma breve descrição de cada um dos serviços autuados*” concluindo que as seguintes atividades autuadas pelo Fisco não estariam sujeitas à incidência do ICMS:

- 1 - Consulta Fácil;
- 2 - VPN Conect - Adm Usuário;
- 3 - Advanced Services;
- 4 - TC Metro Ethernet.

Importante observar que os serviços impugnados não estão amparados pela “*não incidência*” do ICMS, haja vista que vislumbram essencialmente a comunicação de dados e voz oferecida pela Impugnante aos seus clientes que pagam por tais serviços, independentemente do nome e da conceituação que lhes é dado pela prestadora de serviços.

Como é possível verificar pela análise das notas fiscais de serviços de comunicação autuadas no Anexo 5 (fls. 96/118) emitidas pela Impugnante, vários são os serviços de comunicação cobrados dos usuários em cada um destes documentos, neles se incluindo os serviços de comunicação sem destaque do ICMS cuja exigência fiscal está sendo efetuada nos presentes autos, com exclusão, como já destacado, dos serviços TCE Solution e locação.

Portanto, dos autos extrai-se a seguinte situação fática: a Impugnante é uma prestadora de serviços de telecomunicação que firma contrato com os usuários para prestar serviços de telecomunicação e emite notas fiscais de serviços de telecomunicação para demonstrar ao usuário e ao Fisco Estadual os serviços de telecomunicação cobrados dos usuários e, no caso, a partir destes documentos emitidos pela própria Impugnante, o Fisco levanta parcelas (serviços) que deveriam compor a base de cálculo do imposto e não foram levadas à tributação.

A interpretação feita pela Impugnante quanto a não tributação pelo ICMS das espécies de prestações de serviços de telecomunicações, aqui autuadas, não pode ser acatada por este órgão julgador.

A exigência do ICMS sobre as prestações de serviços de comunicação relacionadas nos autos, além de decorrer do art. 155, inciso II da Constituição Federal, está amparada no art. 6º, inciso XI da Lei n.º 6.763/75, que estabelece as hipóteses de ocorrência do fato gerador do ICMS, *in verbis*:

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;  
.....

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O fato gerador do ICMS sobre as prestações de serviços de comunicação, consoante o disposto no inciso III do art. 2º da Lei Complementar n.º 87/96, se estende a todas as 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.

E, assim sendo, as receitas auferidas pela Impugnante e aqui objeto de discussão são decorrentes da efetiva prestação de serviço de comunicação.

Importante verificar o inteiro teor do art. 43, inciso X, § 4º do RICMS/02 que estabelece a inclusão na base de cálculo do ICMS dos valores cobrados a título de serviços suplementares e facilidades adicionais que otimizem ou agilizem o processo de comunicação, independentemente da denominação que lhes seja dada, a saber:

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.  
.....

O trabalho do Fisco está lastreado, também, no art. 13 da Lei Complementar n.º 87/96, que trata da base de cálculo do ICMS e no art. 50 do RICMS/02 que, reproduzindo a norma constitucional, estabelece que todas as importâncias recebidas ou debitadas ao tomador do serviço, conseqüentemente nelas incluídas os valores referentes a quaisquer atividades principais ou suplementares ou adicionais necessárias à prestação do serviço de comunicação, integram a base de cálculo do ICMS.

Já a Lei Complementar n.º 87/96, assim trata a questão da base de cálculo do ICMS na prestação de serviço de comunicação:

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

.....  
§ 1º Integra a base de cálculo do imposto, inclusive na hipótese do inciso V do caput deste artigo:

II - o valor correspondente a:

a) seguros, juros e demais importâncias pagas, recebidas ou debitadas, bem como descontos concedidos sob condição;

.....  
Em Minas Gerais, a Lei n.º 6.763/75 e o Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto n.º 43.080/02, não diferem das regras gerais constantes da Lei Complementar n.º 87/96.

O art. 50 do RICMS/02 assim trata a questão:

Art. 50 - Integram a base de cálculo do imposto:

.....  
II - nas prestações, todas as importâncias recebidas ou debitadas ao tomador do serviço, como juro, seguro, desconto concedido sob condição e preço de serviço de coleta e entrega de carga.

Sendo assim, os valores referentes aos itens de serviços impugnados integram o valor da prestação do serviço e, conseqüentemente, a base de cálculo do ICMS, por expressa previsão legal.

Cumpra salientar que as atividades impugnadas são serviços de telecomunicação.

O Conselho Nacional de Política Fazendária - Confaz para melhor explicitar a matéria dirigiu-se à Agência Nacional de Telecomunicações – Anatel que, por meio do Ofício n.º 113/2006/SUE-ANATEL, de 27 de abril de 2006, confirmou o posicionamento do Fisco sobre a questão, a saber:

“De acordo com o artigo 60 da Lei n.º. 9472 – Lei Geral de Telecomunicações (LGT), os equipamentos e a infraestrutura necessários à prestação do serviço de telecomunicação (exemplo: roteador, multiplex, circuitos, porta, etc.) são parte integrante da prestação dos serviços de telecomunicações”.

Esse esclarecimento prestado pela Anatel, a pedido de informação apresentada pelo Conselho Nacional de Política Fazendária - CONFAZ, sobre os aspectos regulamentares relacionados ao provimento de serviços de telecomunicações veio trazer importante contribuição à definição da tributação sobre a utilização da infraestrutura de suporte à prestação dos serviços.

Assim, verifica-se que a Lei Geral de Telecomunicações, em seu art. 60 dá sentido ao termo serviço de telecomunicação, revelando-se como de suma importância,

ao dispor que “*Serviço de telecomunicação é o conjunto de atividades que possibilita a oferta de telecomunicação*”.

Assim, independentemente do nome dado ao serviço, a prestação de serviço, mediante remuneração ou retribuição, a determinada pessoa (usuário) em uma atividade que possibilite a oferta de telecomunicação é, em consequência do conceito legal, serviço de telecomunicação tributável pelo imposto estadual.

Em relação aos serviços de “Consulta Fácil, VPN Conect e TC Metro Ethernet”, expressamente citados e discriminados pela Impugnante, cumpre destacar que esses não são apenas serviços autônomos de instalação de *software*, formação e gerenciamento de redes tributáveis pelo ISSQN, já que têm características de permanente prestação e cobrança e têm também como objetivo intermediar a troca de dados e informações entre dois pontos, estabelecendo-se efetivamente o evento da comunicação, beneficiando o usuário, e, portanto, passíveis de precificação e demanda permanente pelo mesmo.

As espécies de serviço referentes aos itens “Consulta Fácil, VPN Conect e TC Metro Ethernet” são, portanto, tributáveis pelo ICMS.

O “Glossário de Termos Técnicos” da Coletânea Normativa de Telecomunicações, editada pela Anatel, traz o seguinte conceito para serviço suplementar:

Serviço suplementar: serviço que modifica ou suplementa um serviço básico de telecomunicação (ou serviço principal de telecomunicação). Em consequência, não pode ser oferecido a um cliente como serviço isolado. Deve ser oferecido com ou em associação com um serviço básico de telecomunicação.

(Disponível em [www.anatel.gov.br](http://www.anatel.gov.br))

Como se depreende da leitura da definição dada pela Anatel, os itens “Consulta Fácil, VPN Conect e TC Metro Ethernet” tratam-se de espécies de serviços que são prestados no conjunto do serviço de comunicação ofertados aos usuários, não podendo, dessa forma, serem desassociados para fins de tributação pelo ICMS.

No mesmo passo, encontra-se o art. 89 do “Regulamento do Serviço Telefônico Fixo Comutado” que trata das receitas alternativas dispõe que:

Art. 89. Além da tarifa relativa ao STFC efetivamente prestado, a Concessionária pode auferir receitas alternativas, complementares ou acessórias por meio de prestações, utilidades ou comodidades, inerentes à plataforma do serviço, sem caracterizar nova modalidade de serviço.

(Disponível em [www.anatel.gov.br](http://www.anatel.gov.br))

No caso em tela, restou demonstrado nos autos que os serviços relativos aos itens “Consulta Fácil, VPN Conect e TC Metro Ethernet” não são ofertados de maneira autônoma e independente da contratação do serviço de telecomunicação, assim como não se caracterizam como nova modalidade de serviço.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Já em relação ao serviço denominado Advanced Services, segundo informações da própria Impugnante, este é um serviço de monitoramento e gerenciamento de rede de dados que compreende também o serviço Gerência Pró-Ativa.

Ainda conforme definição da própria Impugnante, esses são serviços corporativos, referentes à formação de rede de comunicação de dados e, assim sendo, legal e correta é a sua tributação pelo ICMS. São serviços “*destinados ao gerenciamento de redes de comunicação de dados, possibilitando o acionamento pró-ativo de fornecedores, mensuração da qualidade do serviço e do nível de disponibilidade da rede*”.

Muitas são as vantagens da utilização desse tipo de serviço, destacando-se a confiança, já que a rede de comunicação de dados é monitorada permanentemente, sendo antecipadas situações que possam causar interrupções e prejuízos, a economia, por dispensar a realização de investimentos para a criação de estruturas internas para o gerenciamento das telecomunicações e a otimização, pois os funcionários das empresas clientes poderão dedicar-se a desenvolver soluções dentro de seu núcleo de negócios, deixando a gestão operacional da infraestrutura de telecomunicações com a prestadora de serviços, no caso, a Impugnante.

Merece destaque o fato de que a Gerência Pro-Ativa ou o gerenciamento de uma rede de computadores torna-se uma atividade essencial para garantir o seu funcionamento contínuo, assim como para assegurar um elevado grau de qualidade dos serviços oferecidos.

A amplitude extraída do texto constitucional sobre a incidência do ICMS pelo legislador infraconstitucional não deixa dúvidas de que esse serviço está sujeito ao tributo de competência estadual.

Ressalte-se que o fato gerador do ICMS determinado pelas normas legais não é apenas a comunicação propriamente dita, mas sim, a “prestação onerosa de serviço de comunicação”. Assim, havendo a prestação de serviço de comunicação de forma onerosa, configurada está à incidência do imposto, independentemente se houve ou não a comunicação em si.

O que se tributa são os meios artificiais e onerosos que tornam possível a comunicação. Incluídos em tais meios estão todos os serviços postos à disposição do cliente com o intuito de disponibilizar, implementar, agilizar, facilitar e imprimir maior segurança e conforto na comunicação.

Este entendimento foi corroborado pela manifestação da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional que expediu o Parecer PGFN/CAT/n.º 2042/97, do qual se extrai o seguinte trecho:

A Lei Complementar n. 87, de 13 de setembro de 1996, ao dispor sobre o mencionado tributo estabeleceu, no seu art. 2º, a incidência do imposto sobre “prestações onerosas de serviços de comunicação, por qualquer meio, inclusive geração, a emissão, a recepção, a

transmissão, a retransmissão, a repetição e a ampliação de comunicação de qualquer natureza.”

7. Fica claro que a incidência ou não do imposto se refere à prestação do serviço oneroso de comunicação, ou seja, o caráter comercial e preponderante para o enquadramento na regra matriz de incidência. O Prof. Roque Antônio Carrazza (“O ICMS na Constituição”, Malheiros, p. 71) assevera 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.

Isto é feito mediante a instalação de microfones, caixa de som, telefones, radiotransmissores etc. Tudo, enfim, que faz parte da infraestrutura mecânica, eletrônica e técnica necessárias à comunicação.

O serviço de comunicação tributável por meio de ICMS se perfaz com a só colocação à disposição do usuário dos meios de modos aptos à transmissão e recepção de mensagens. Embora o sistema seja arcaico, um serviço de pombos-correio posto à disposição de uma pessoa (física ou jurídica), para transmissão ou recepção de mensagens, pode perfeitamente ser tributado por meio de ICMS.(...)

Agora, sim: há uma relação negocial entre o prestador e o usuário, que possibilita a este último, a comunicação. É o quanto basta para que o ICMS incida. Mesmo que o usuário mantenha os equipamentos desligados.

A Impugnante alega, também, que a atividade de gerenciamento de redes reveste-se de autonomia necessária para a sujeição ao ISSQN, especialmente porque prevista no item 1.07 da lista anexa à Lei Complementar n.º 116/03.

Contudo, este argumento não pode ser acatado à luz do próprio dispositivo normativo citado pela Impugnante, a saber:

**Lista de serviços anexa à Lei Complementar n.º 116, de 31 de julho de 2003.**

- 1 - Serviços de informática e congêneres.
- 1.01 - Análise e desenvolvimento de sistemas.
- 1.02 - Programação.
- 1.03 - Processamento de dados e congêneres.
- 1.04 - Elaboração de programas de computadores, inclusive de jogos eletrônicos.
- 1.05 - Licenciamento ou cessão de direito de uso de programas de computação.
- 1.06 - Assessoria e consultoria em informática.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

1.07 - Suporte técnico em informática, inclusive instalação, configuração e manutenção de programas de computação e bancos de dados.

1.08 - Planejamento, confecção, manutenção e atualização de páginas eletrônicas.

Como se observa do texto legal acima transcrito, o item 1.07 da lista anexa à Lei Complementar n.º 116/03 não trata expressamente do gerenciamento de redes.

A Impugnante sustenta ainda a ilegalidade do Convênio ICMS n.º 69/98. Contudo, essa alegação não pode ser apreciada por este Conselho de Contribuintes que se encontra adstrito em seu julgamento, a teor do art. 110 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais, aprovado pelo Decreto n.º 44.747/08, que assim determina:

Art. 110. 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 resposta à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda;

II - a aplicação de equidade.

Também a Lei n.º 6.763/75 traz dispositivo de semelhante teor, *in verbis*:

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

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

II - a aplicação da equidade.

O Superior Tribunal de Justiça já se manifestou, no Resp n.º 1.022.257-RS (2008/0009004-4) no sentido de que serviços suplementares e facilidades adicionais que otimizem ou agilizem o processo de comunicação, previstos no Convênio ICMS n.º 69/98, integram o preço do serviço de comunicação e, por isso, estão sujeitos à incidência do ICMS.

Dessa decisão, cumpre destacar o voto do Sr. Relator Ministro Castro Meira, acompanhado unanimemente:

### RELATÓRIO

O EXMO. SR. MINISTRO CASTRO MEIRA (RELATOR):  
CUIDA-SE DE RECURSO ESPECIAL INTERPOSTO COM FULCRO NAS ALÍNEAS "A" E "C" DO PERMISSIVO CONSTITUCIONAL EM FACE DE ACÓRDÃO ASSIM EMENTADO:

"PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. IMPOSSIBILIDADE JURÍDICA DO PEDIDO. INOCORRÊNCIA.. ICMS. PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO. INCIDÊNCIA. CONVÊNIO ICMS Nº 69/98.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

1) NÃO HÁ FALAR EM IMPOSSIBILIDADE JURÍDICA DO PEDIDO, QUANDO O IMPETRANTE DEMONSTRA QUE ESTÁ SUJEITO A INCIDÊNCIA DE DETERMINADO TRIBUTO E BUSCA, POR MEIO DO MANDADO DE SEGURANÇA, VER AFASTADA SUA COBRANÇA.

2) OS SERVIÇOS ACESSO, ADESÃO, ATIVAÇÃO, HABILITAÇÃO, DISPONIBILIDADE, ASSINATURA E UTILIZAÇÃO DOS SERVIÇOS, BEM ASSIM OS RELATIVOS A SERVIÇOS SUPLEMENTARES E FACILIDADES ADICIONAIS QUE OTIMIZEM OU AGILIZEM O PROCESSO DE COMUNICAÇÃO, PREVISTOS NO CONVÊNIO ICMS Nº 69/98, INTEGRAM O PREÇO E, POR ISSO, ESTÃO SUJEITOS À INCIDÊNCIA DO ICMS. NÃO CABE A DISCUSSÃO DETALHADA (AS PARCELAS DO PREÇO), VALE O TODO, O CONJUNTO DOS SERVIÇOS PRESTADOS. NÃO SE SUSTENTA A ALEGAÇÃO DE QUE ALGUMAS DAS ATIVIDADES NÃO INTEGRAM O SERVIÇO E POR ISSO FORA DO CAMPO DE INCIDÊNCIA DO IMPOSTO.

PRELIMINAR REJEITADA À UNANIMIDADE. RECURSO PROVIDO, POR MAIORIA" (FL. 278).

O ARESTO FOI EXARADO NO ÂMBITO DE APELAÇÃO EM MANDADO DE SEGURANÇA CONTRA ACÓRDÃO QUE CONCEDERA A ORDEM, "ENTENDENDO QUE OS SERVIÇOS PRESTADOS PELA IMPETRANTE PREVISTOS NA CLÁUSULA 1ª DO CONVÊNIO Nº 69/98 (ACESSO, ADESÃO, ATIVAÇÃO, HABILITAÇÃO, DISPONIBILIDADE, ASSINATURA E UTILIZAÇÃO DOS SERVIÇOS, BEM ASSIM OS RELATIVOS A SERVIÇOS SUPLEMENTARES E FACILIDADES ADICIONAIS QUE OTIMIZEM OU AGILIZEM O PROCESSO DE COMUNICAÇÃO), A PARTIR DE JANEIRO DE 2005, NÃO ESTARIAM SUJEITOS À INCIDÊNCIA DO ICMS, DETERMINANDO QUE A AUTORIDADE IMPETRADA SE ABSTIVESSE DE AUTUAR A IMPETRANTE PELO NÃO-RECOLHIMENTO DO REFERIDO TRIBUTO".

SUSTENTA-SE DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL E VIOLAÇÃO DO ARTIGO 2º, III, DA LEI COMPLEMENTAR Nº 87/96, SEGUNDO O QUAL "O ICMS-COMUNICAÇÃO INCIDE TÃO-SOMENTE SOBRE PRESTAÇÕES ONEROSAS DE SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO (VEDANDO, POR CONSEGUINTE, A INCIDÊNCIA DO IMPOSTO SOBRE ATIVIDADES QUE NÃO CONTEMPLAM A RELAÇÃO COMUNICATIVA)" FL. 283.

O ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL, EM CONTRA-RAZÕES, APONTA AUSÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO DO DISPOSITIVO TIDO POR VIOLADO, FALTA DE COMPROVAÇÃO DA DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL E DEFICIÊNCIA DE FUNDAMENTAÇÃO DA PEÇA RECURSAL.

ALEGA, AINDA, A INADEQUAÇÃO DA VIA ELEITA E, NO MÉRITO, PUGNA PELO NÃO-PROVIMENTO DO RECURSO ESPECIAL.

INADMITIDO O APELO, SUBIRAM OS AUTOS POR DECISÃO EM AGRAVO DE INSTRUMENTO.

É O RELATÓRIO.

EMENTA

PROCESSO CIVIL E TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. ICMS. LC Nº 87/96. HABILITAÇÃO. TELEFONIA MÓVEL CELULAR. LEGITIMIDADE. ADEQUAÇÃO DA VIA ELEITA.

1. É CABÍVEL MANDADO DE SEGURANÇA CONTRA NORMA TRIBUTÁRIA DE APLICABILIDADE IMEDIATA CAPAZ DE PRODUZIR EFEITOS CONCRETOS NA ESFERA PATRIMONIAL DOS CONTRIBUINTES.

2. AS ATIVIDADES MERAMENTE PREPARATÓRIAS OU DE ACESSO AOS SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO NÃO PODEM SER ENTENDIDAS COMO "SERVIÇO DE TELECOMUNICAÇÃO" PROPRIAMENTE DITO, DE MODO QUE ESTÃO FORA DA INCIDÊNCIA TRIBUTÁRIA DO ICMS. NÃO TEM AMPARO, PORTANTO, NA LEI COMPLEMENTAR Nº 87/96 A CLÁUSULA PRIMEIRA DO CONVÊNIO Nº 69/98, QUE INCLUI AS REFERIDAS ATIVIDADES PREPARATÓRIAS NA BASE DE CÁLCULO DO ICMS-COMUNICAÇÃO. PRECEDENTES.

3. IMPOSSIBILIDADE DE SER RECONHECIDO DIREITO LÍQUIDO E CERTO À NÃO-INCIDÊNCIA DO ICMS SOBRE "SERVIÇOS SUPLEMENTARES E FACILIDADES ADICIONAIS", SEM QUE HAJA EXPLICITAÇÃO DE QUAIS OPERAÇÕES A RECORRENTE ENTENDE ESTAREM INSERIDAS EM CONCEITOS POR DEMAIS VAGOS. (GN)

4. INCIDE ICMS SOBRE A COBRANÇA DE ASSINATURA BÁSICA RESIDENCIAL, QUE SE CONSTITUI EM VERDADEIRA REMUNERAÇÃO DO SERVIÇO DE TELEFONIA, JÁ QUE SUA PREVISÃO LEGAL É DE ESTABELECEER VALOR MÍNIMO QUE JUSTIFIQUE A VIABILIDADE ECONÔMICA DO SERVIÇO COM A CONTRAPARTIDA DE FRANQUIA DE UTILIZAÇÃO.

5. RECURSO ESPECIAL PROVIDO EM PARTE.

#### ACÓRDAO

VISTOS, RELATADOS E DISCUTIDOS OS AUTOS EM QUE SÃO PARTES AS ACIMA INDICADAS, ACORDAM OS MINISTROS DA SEGUNDA TURMA DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA, POR UNANIMIDADE, DAR PARCIAL PROVIMENTO AO RECURSO NOS TERMOS DO VOTO DO SR. MINISTRO RELATOR. OS SRS. MINISTROS HUMBERTO MARTINS, HERMAN BENJAMIN, CARLOS FERNANDO MATHIAS (JUIZ CONVOCADO DO TRF 1ª REGIÃO) E ELIANA CALMON VOTARAM COM O SR. MINISTRO RELATOR. SUSTENTOU ORALMENTE DR. ANDRÉ MENDES MOREIRA, PELA PARTE RECORRENTE: GLOBAL VILLAGE TELECOM LTDA

BRASÍLIA, 04 DE MARÇO DE 2008 (DATA DO JULGAMENTO).

MINISTRO CASTRO MEIRA

RELATOR

Sustenta, também, a Impugnante a impropriedade de exigência concomitante das multas de revalidação e isolada. Embora seja possível a exigência de ambas penalidades no mesmo lançamento, não se adentrará nesta matéria nesta decisão, uma

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

vez que a penalidade isolada exigida neste lançamento não pode ser aplicada ao caso dos autos.

Assim, para analisar a correção da penalidade isolada verificando-se se o tipo nela descrito como passível de punição equivale à conduta da Impugnante, necessário se reportar às normas que tipificam a conduta.

É o seguinte o inteiro teor do art. 54, inciso VI da Lei n.º 6.763/75:

Art. 54 - As multas para as quais se adotará o critério a que se refere o inciso I do caput do art. 53 desta Lei são as seguintes:

.....  
VI - por emitir documento com falta de qualquer requisito ou indicação exigida em regulamento ou emití-lo com indicações insuficientes ou incorretas, bem como imprimir ou mandar imprimir documento fiscal em desacordo com a autorização da repartição competente - de 1 (uma) a 100 (cem) UFEMGs por documento.

.....  
§ 4º Na hipótese do inciso VI do caput deste artigo, a multa fica limitada a duas vezes e meia o valor do imposto incidente na operação, não podendo ser inferior a 15% (quinze por cento) do valor da operação, inclusive quando amparada por isenção ou não incidência.

Cabe também verificar as disposições contidas no inciso VI do art. 215 do RICMS, a saber:

Art. 215 - As multas calculadas com base na UFEMG, ou no valor do imposto não declarado, são:

.....  
VI - por emitir documento com falta de requisito ou indicação exigida neste Regulamento ou emití-lo com indicações insuficientes ou incorretas, bem como imprimir ou mandar imprimir documento fiscal em desacordo com a autorização da repartição competente - por documento:

.....  
f) natureza da operação ou da prestação e condições do pagamento; alíquota do ICMS e destaque do imposto devido; nome da empresa de transporte e seu endereço, ou o número da placa do veículo, Município e Estado de emplacamento, quando se tratar de transportador autônomo: 42 (quarenta e duas) UFEMG;

.....(grifos apostos para destacar).

Observando-se as cópias dos documentos fiscais juntados aos autos verifica-se que a Impugnante não deixou de destacar nas notas fiscais os serviços de

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

telecomunicações objeto da autuação, mas deixou de levar à tributação pelo ICMS as parcelas cobradas dos usuários.

Portanto, o que se tem, na realidade, é que a Impugnante deixou de oferecer à tributação parte dos valores dos serviços de telecomunicação cobrados dos usuários de telefonia, conforme relação constante nos Anexos ao Auto de Infração.

Essa situação pode ser confirmada por meio da análise das notas fiscais de serviços de comunicação autuadas no Anexo 2 do Auto de Infração (fls. 11/48), emitidas pela empresa prestadora de serviços de comunicação TNL PCS S/A.

Vários são os serviços de comunicação cobrados dos usuários em cada NFST, neles se incluindo alguns sem o destaque do ICMS cuja exigência fiscal está sendo efetuada nos presentes autos.

Pode-se concluir ainda que a situação tributária das rubricas referentes aos serviços cobrados dos usuários e não oferecidos à tributação foi informada nos arquivos eletrônicos do Convênio ICMS n.º 115/03, transmitidos pela Impugnante, e declarados em DAPI.

Não há dúvidas de que o recolhimento a menor de imposto pressupõe a inobservância de normas relacionadas com o fato gerador do imposto, no qual estão compreendidas a alíquota e a base de cálculo. Reafirma-se que, no caso, a infração restou configurada pelo fato de a Impugnante ter deixado de incluir na base de cálculo, parcela da prestação de serviços, as quais, segundo o seu entendimento, não estariam sujeitas à tributação.

Nesse contexto, cabe indagar se a conduta da Impugnante se amolda ao disposto no art. 54, inciso VI da Lei n.º 6.763/75, c/c o art. 215, inciso VI, alínea “f” do RICMS/02, reproduzidos acima.

À luz dos dispositivos sancionadores, frente à situação relatada nos autos, extrai-se que a tipicidade da conduta estar-se-ia configurada, quando:

- 1) ocorrer a emissão de documento fiscal sem a indicação da alíquota do ICMS e sem destaque do imposto devido;
- 2) ocorrer a emissão de documento fiscal com indicações incorretas da alíquota do ICMS e do destaque do imposto devido.

Na primeira hipótese, não é possível afirmar que ocorreu a emissão de documento fiscal sem indicação de tais requisitos, pois em todas as notas fiscais constam a indicação da alíquota e do imposto devido, isso em relação às prestações que a Impugnante entende como sujeitas à tributação.

A segunda situação, “*indicação incorreta da alíquota e destaque do ICMS devido*”, a única que se amolda, seria a do destaque insuficiente do imposto. Mas, neste ponto, com respeito aos entendimentos diversos, a *mens legis* da norma penalizadora diz respeito ao destaque incorreto do imposto em que a aplicação da alíquota sobre a base de cálculo resultar em valor divergente do informado no documento fiscal. O que não ocorreu nestes autos, vez que em todos os documentos fiscais, constata-se que o

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

imposto destacado é exatamente o resultado da operação aritmética da alíquota versus a base de cálculo informada.

Assim, a penalidade, segundo a legislação posta, deve ser exigida em todas as situações em que o Fisco constate a emissão de documento fiscal com falta ou insuficiência de qualquer requisito ou indicação exigidos em regulamento.

No caso dos autos, constata-se nas cópias das notas fiscais emitidas, que a Impugnante discrimina os serviços que são cobrados dos usuários, indicando os valores desses, e consigna como base de cálculo o valor que entende estar alcançado pelo imposto, deixando de incluir os valores das rubricas as quais entende que não estão alcançadas pela tributação do ICMS.

Assim, resta claro que a irregularidade apontada pela Fiscalização “*recolhimento a menor do imposto*” se deve a interpretação da Impugnante, quanto ao tratamento tributário dispensado de não incluir na base de cálculo do imposto os valores das prestações de serviços de telecomunicação cobradas, que, segundo o seu entendimento, não estariam sujeitas à tributação, e não, propriamente ao preenchimento incorreto dos documentos fiscais.

Por outro, pode-se facilmente constatar que a Impugnante em nenhum momento tenta ocultar do Fisco ou criar-lhe dificuldade em verificar quais serviços presta e cobra, o valor de cada serviço está perfeitamente discriminado e quando entende tributável pelo ICMS, em todos os casos, o valor do serviço coincide com o valor base de cálculo. Não se consegue ver nenhuma intenção de não exibir ao Fisco os serviços prestados, como de fato não o fez, ou de se enganar na aplicação da alíquota. A Impugnante, por razões que expõe em sua impugnação, não concorda que estes serviços sejam tributados pelo ICMS e, assim, os deixa de incluir na base de cálculo do imposto, em relação aos serviços ora autuados.

Não é o presente caso como aqueles, visto com frequência, de contribuintes que, independentemente da intenção, erram na alíquota correta a ser aplicada, ou não oferecem determinada operação à tributação e, por consequência, não destacam o imposto devido, quando não existem mais dúvidas quanto à tributação e a correta alíquota daquela operação. Para esses casos, a aplicação da penalidade em comento é perfeitamente adequada.

Pelo exposto, deve ser cancelada a penalidade por descumprimento de obrigação acessória, por inadequação da norma ao fato concreto. Menciona-se, por oportuno, decisões desta Casa tomada, por unanimidade, em trabalhos semelhantes a este, nos Acórdãos n.ºs 19.434/10/3ª, 19.513/10/3ª, 20.054/11/3ª e 20.389/12/3ª.

Portanto, com apoio na remansosa jurisprudência deste Colegiado que vem rechaçando a exigência desta penalidade em casos semelhantes, deve ser excluída a Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso VI da Lei nº 6.763/75.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, pelo voto de qualidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, para excluir a Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso VI da Lei nº 6.763/75. Vencidos, em parte, os Conselheiros Eduardo de Souza Assis (Revisor) e Maria Vanessa Soares Nunes, que o julgavam procedente. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Márcio Ferreira

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

Bedran e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Shirley Daniel de Carvalho. Conforme art. 163, § 2º do RPTA, esta decisão estará sujeita a Recurso de Revisão, interposto de ofício pela Câmara, ressalvado o disposto no § 4º do mesmo artigo. Participou do julgamento, além da signatária e dos Conselheiros vencidos, o Conselheiro Orias Batista Freitas.

**Sala das Sessões, 29 de janeiro de 2014.**

**Luciana Mundim de Mattos Paixão  
Presidente / Relatora**

CC/MIG

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 21.277/14/3ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.000202637-49  
Impugnação: 40.010135068-62  
Impugnante: TNL PCS S/A  
IE: 062133441.00-10  
Proc. S. Passivo: Rodolfo de Lima Gropen/Outro(s)  
Origem: DF/BH-1 - Belo Horizonte

Voto proferido pelo Conselheiro Eduardo de Souza Assis, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CC/MG.

Versa o presente lançamento acerca da imputação fiscal de falta de recolhimento do ICMS, no período de janeiro a dezembro de 2009, em decorrência de prestação de serviços de comunicação sujeitos a tributação e não tributados, acobertados por meio das NFST, mod. 22, via única, relacionadas no Anexo 2 do Auto de Infração (fls. 11/48), sem o correto destaque do ICMS devido nas respectivas prestações.

Exigência de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no inciso II do art. 56 e Multa Isolada prevista no inciso VI do art. 54, todos da Lei n.º 6.763/75. A penalidade isolada de 42 UFEMG por nota fiscal foi exigida conforme disposto na alínea “f” do inciso VI do art. 215 do RICMS/02.

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

Foi aplicada a penalidade prevista no art. 54, inc. VI da Lei n.º 6.763/75 c/c o art. 215, inc. VI, alínea “f” do RICMS/02, abaixo transcritos, em função do descumprimento de obrigação tributária acessória caracterizada pela falta de destaque e indicação do ICMS nas respectivas notas fiscais, em relação aos serviços objeto da autuação:

### Lei n.º 6.763/75

**Art. 54** - As multas para as quais se adotará o critério a que se refere o inciso I do caput do art. 53 desta Lei são as seguintes:

(...)

VI - por emitir documento com falta de qualquer requisito ou indicação exigida em regulamento ou emití-lo com indicações insuficientes ou incorretas, bem como imprimir ou mandar imprimir documento fiscal em desacordo com a autorização da repartição competente - de 1 (uma) a 100 (cem) UFEMGs por documento;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

### RICMS/02

Art. 215 - As multas calculadas com base na UFEMG, ou no valor do imposto não declarado, são:

(...)

VI - por emitir documento com falta de requisito ou indicação exigida neste Regulamento ou emití-lo com indicações insuficientes ou incorretas, bem como imprimir ou mandar imprimir documento fiscal em desacordo com a autorização da repartição competente - por documento:

(...)

f) natureza da operação ou da prestação e condições do pagamento; alíquota do ICMS e destaque do imposto devido; nome da empresa de transporte e seu endereço, ou o número da placa do veículo, Município e Estado de emplacamento, quando se tratar de transportador autônomo: 42 (quarenta e duas) UFEMG;

Pelo voto de qualidade, julgou-se parcialmente procedente o lançamento para excluir essa multa. Porém, da legislação transcrita, infere-se que a infração será imputada na hipótese dos autos, quando ocorrer a emissão de documento fiscal com:

1 falta ou sem a indicação da alíquota do ICMS e/ou sem destaque do imposto devido;

2) indicações insuficientes ou incorretas da alíquota do ICMS e do destaque do imposto devido.

O caso concreto apresenta enquadramento nas duas situações dispostas ao deixar de informar no documento fiscal a base de cálculo e a alíquota do ICMS que deveriam nortear o cálculo do imposto devido sobre aqueles produtos relacionados pelo Fisco.

Com a errônea interpretação sobre a incidência de tributação municipal sobre os serviços prestados, a empresa deixou de indicar na NFST a base de cálculo e a alíquota do ICMS sobre específicas prestações, configurando o devido enquadramento no dispositivo de aplicação da penalidade isolada.

É importante destacar a opção assumida pela Operadora em emitir, usualmente, um único documento fiscal para operações que consideram tributadas pelo ICMS e, outras pelo imposto municipal, causando a divergência na interpretação da legislação apresentada neste julgamento.

Caso a cobrança das prestações tivesse ocorrido com a emissão de documentos distintos, num deles haveria o perfeito enquadramento nas imputações elencadas para a cobrança da multa isolada combatida.

De forma diversa, não deve ser desconsiderada a subsunção do fato à norma na situação enfocada somente pela ocorrência da cobrança dos serviços num único documento. A realidade apresentada demonstra parcialidade na aplicação das normas tributárias na emissão dos documentos fiscais e a correta cobrança das penalidades sobre o montante não levado a tributação estadual.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Com semelhança nos casos de ilusão de ótica, a emissão das notas fiscais com serviços considerados tributados e não tributados pelo ICMS fez por maquiagem a interpretação da pertinência dos atos praticados com as normas de penalização. Ou seja, induziu quem delas tomou ciência a entender que não havia falta de alocação de dados indispensáveis à tributação, ao informar somente metade da base de cálculo devida.

De outra forma, poderia ter interpretado o Fisco tratar-se de atribuição de base de cálculo com valor menor do que a prevista na legislação tributária, majorando em 20% (vinte por cento) a diferença encontrada, na forma do art. 55 VII “c” da Lei 6.763/75. Isso, caso houvesse algum valor declarado no campo base de cálculo dos documentos fiscais relacionados com os serviços não tributados.

Pelo contrário, a Autuada deixou de informar, de cumprir com as obrigações acessórias previstas nos incisos IX, X e IX, art. 143 do Anexo V, RICMS/02, *in verbis*:

Art. 143. A Nota Fiscal de Serviço de Telecomunicações será de tamanho não inferior a 150 X 90mm e conterá as seguintes indicações:

(...)

IX - base de cálculo do ICMS;

X - alíquota aplicável;

XI - valor do ICMS;

Considerando que a emissão da NFST alberga também a sua impressão, ao emitente caberia zelar pelo preenchimento total dos documentos emitidos e, não o fazendo corretamente, arcar com as devidas penalidades, como ocorre nestes autos.

Indevido ao caso, a alegação de eleição errônea do tributo devido e, que por esse motivo não teria ocorrido a competente informação que levaria ao destaque relacionado ao ICMS, uma vez não dirimir o cerne da questão que é a clareza e a presteza na composição do documento com relação à imposição tributária.

Reforçando, se o documento fiscal tivesse sido emitido somente com os serviços que a Autuada considerou não tributados pelo ICMS, estaria ele desamparado de qualquer informação relativa às exigências legais, no ato da sua emissão, e consequentemente, seria submetido ao mesmo crivo da penalidade isolada capitulada pelo Fisco.

Portanto, em que pese as correntes contrárias à imputação da penalidade isolada imposta, a presente autuação encontra-se correta, por demonstrar interação como o ato praticado, com a assunção do risco inerente e com a previsão punitiva instituída na norma.

**Sala das Sessões, 29 de janeiro de 2014.**

**Eduardo de Souza Assis**  
**Conselheiro**