

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 21.325/14/3ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000184537-81  
Impugnação: 40.010133419-36  
Impugnante: Tim Celular S/A  
IE: 062265683.00-86  
Proc. S. Passivo: Sacha Calmon Navarro Coêlho/Outro(s)  
Origem: DF/BH-1 - Belo Horizonte

### **EMENTA**

**PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO - BASE DE CÁLCULO - RECOLHIMENTO A MENOR DO ICMS.** Imputação fiscal de recolhimento a menor de ICMS, em face da Impugnante não ter submetido à tributação serviços de telecomunicações realizados por meio de planos e/ou pacotes pós-pagos de serviços. Procedimento fiscal respaldado pelos arts. 146, inciso III, alínea “a” e 155, inciso II da Constituição Federal de 1988, pelos arts. 2º, inciso III, 12, inciso VII e 13, inciso III da Lei Complementar n.º 87/96 e pelos art. 42, inciso I, alínea “a” e 43, inciso X, § 4º do RICMS/02. Crédito tributário reformulado pelo Fisco. Infração caracterizada em parte. Corretas as exigências remanescentes de ICMS e Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei n.º 6.763/75.

**OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - EMISSÃO IRREGULAR DE DOCUMENTO FISCAL - FALTA DE INDICAÇÃO/REQUISITO – PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO.** Imputação de descumprimento de obrigação acessória configurada pelo fato de a Impugnante ter deixado de destacar nas notas fiscais de serviços de telecomunicações realizados por meio de planos e/ou pacotes pós-pagos, a parcela correspondente ao ICMS devido. Exigência de Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso VI da Lei n.º 6.763/75 c/c art. 215, inciso VI alínea “f” da Parte Geral do RICMS/02. Crédito tributário reformulado pelo Fisco. Exclusão da multa isolada incidente sobre o serviço de “Auxílio à Lista”, por inaplicável à espécie.

**Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.**

### **RELATÓRIO**

#### **Da Autuação**

Versa o presente lançamento acerca da imputação fiscal de recolhimento a menor do ICMS, no período de janeiro de 2008 a agosto de 2010, em virtude da falta de inclusão na base de cálculo de valores de prestações de serviços de telecomunicações realizados por meio de planos e/ou pacotes pós-pagos de serviços ao indevido abrigo da isenção ou não incidência e, portanto, sem o 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.

### **Da Impugnação**

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procuradores regularmente constituídos, Impugnação às fls. 699/718, alegando, em síntese:

- a metodologia empregada pela Fiscalização mineira na quantificação da base de cálculo do imposto supostamente devido desconsiderou o efetivo valor da prestação de serviço de telecomunicação, ao desprezar os descontos incondicionados incidentes sobre referida prestação, ocasionando verdadeira e ilegítima ampliação da base de cálculo exigida e consequente nulidade, ao menos parcial, da autuação exigida;

- o imposto incide apenas sobre o efetivo valor da prestação de serviço de telecomunicação, nos termos do inciso III do art. 13 da Lei Complementar n.º 87/96;

- para se encontrar o valor do efetivo “preço do serviço” de comunicação, é necessário levar em conta os descontos incondicionados sobre ele incidentes, sob pena de se exigir tributo sobre o valor que não foi pago pelo cliente, ou seja, que não se traduz no efetivo “preço do serviço” de comunicação;

- some-se a isso o fato de que nem todo o valor pago pelo cliente de uma empresa de telecomunicação reflete o efetivo “preço do serviço” de telecomunicação, tributável pelo ICMS, pois, como se verá no tópico seguinte, é certo que por vezes há, na mesma cobrança, “preços” distintos, referentes à serviços de valor adicionado, atividades-meio, facilidades adicionais, aquisição de aparelhos celulares, entre outros valores que não estão remunerando o efetivo serviço de telecomunicação;

- tais valores distintos da remuneração referente ao preço do serviço de telecomunicação podem se traduzir na cobrança de um serviço acessório, não tributável pelo ICMS, ou até mesmo pela venda de uma mercadoria;

- analisando os anexos da presente autuação, verifica-se que a Fiscalização desprezou por completo todos os descontos concedidos incidentes sobre o preço do serviço de comunicação, ampliando a base de cálculo do tributo;

- cita como exemplo a Nota Fiscal n.º 000.048.985;

- como se não bastasse, tal metodologia de desconsideração de todos os descontos dados sobre a prestação do serviço de telecomunicação acabou ocasionado, quando não a absurda tributação de valores nunca cobrados, a indevida incidência do ICMS sobre prestações que não são objeto de incidência do ICMS-Comunicação, já que ao somar apenas os valores positivos das prestações que entendeu tratar-se de serviços de comunicação, a Fiscalização desconsidera o verdadeiro preço deste serviço;

- a infração deve ser declarada nula, ao menos em parte, decotando-se da base de cálculo apurada todos os descontos incidentes sobre as prestações de serviços de comunicação;

- no mérito, sustenta que parte dos serviços glosados não se referem a serviços de telecomunicação e, portanto, não são tributáveis pelo ICMS ora exigido;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- a própria Fiscalização menciona no relatório da autuação que “no presente Auto de Infração, “não” estão compreendidos os serviços preparatórios ou suplementares que foram objeto do Mandado de Segurança 1.000.10.002977-6/600, impetrado por TIM S/A”, fazendo crer que a presente autuação não compreenderia serviços outros que não aqueles efetivamente compreendidos na relação comunicativa;

- basta observar o teor da ordem exarada pelo E. TJMG nos autos do referido mandado de segurança para se observar que esta versa sobre o afastamento da incidência do imposto estadual sobre os serviços listados no Convênio ICMS n.º 69/98, por não compreenderem efetiva comunicação;

- em que pese o d. Fiscal mencionar expressamente estar dando o devido cumprimento à referida decisão, basta a análise dos Anexos 1, 1A e 1B da presente autuação para se notar que a cobrança está exigindo ICMS sobre serviços acessórios que não compreendem efetiva comunicação, bem como sobre meros ajustes financeiros;

- é certo que os meros ajustes financeiros de serviços que já foram pagos e tributados não correspondem à prestação de um serviço de telecomunicação. De igual forma, o serviço de auxílio à lista é um típico serviço acessório;

- o serviço denominado “Recarga Programada” também não consiste em prestação de serviço de telecomunicação, mas tão somente uma facilidade adicional, onde um cliente pós-pago autoriza o débito do valor em sua fatura, porém, a recarga adquirida será creditada em favor de um número pré-pago por este indicado, mas o valor creditado é integralmente tributado no momento da disponibilização da recarga;

- a presente autuação está exigindo ICMS sobre serviços que não compreendem a efetiva comunicação, em desrespeito à ordem judicial vigente;

- cita decisão proferida no REsp 1176753 IRJ;

- ao compulsar os Anexos 2, 2A e 2B nota-se outra grave inconsistência da autuação, quanto à ilegítima exigência de ICMS sobre notas fiscais que registram o repasse de valores entre operadores de telefonia pela cessão do uso de redes;

- para simplificar o regime de interconexão, sem qualquer alteração nos resultados, o Convênio ICMS n.º 126/98 concentrou toda a arrecadação na operadora de origem, mas a prestação desta última é tributada por diferimento, apenas do cliente final, não sendo devida no repasse entre as operadoras;

- a presente autuação está exigindo valor de ICMS indevidamente incidente sobre notas fiscais série UF e UF1, emitidas contra empresas de telecomunicação, tais como Americel S/A.; Telemig Celular; TNL PCS S.A.; Brasil Telecom S/A; entre muitas outras, que registram exatamente este repasse pela cessão do uso de redes;

- o que se tem na hipótese é um diferimento do ICMS devido pela prestação do serviço de telecomunicação, pois esta última (no caso, a TIM) não paga o imposto devido quando do recebimento dos valores pela cessão de sua rede, sendo o recolhimento devido pela cessionária, pois este será cobrado do consumidor final;

- as receitas de interconexão Detraf não podem constar como base de cálculo do imposto exigido na autuação;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- a Fiscalização mineira desconsiderou o fato de que, entre as notas fiscais glosadas, há prestações de serviços destinadas à clientes isentos, e que portanto a tributação do ICMS não é devida;
- cita como exemplo a Nota Fiscal n.º 000228062 que contempla a prestação de serviços em favor da Universidade Federal de Ouro Preto – UFOP;
- a teor do RICMS, Anexo I, Parte I há hipóteses de isenção que abrangem a prestação do serviço de telecomunicações e que precisam ser consideradas na presente autuação, com fito de excluir todos os clientes isentos;
- a leitura dos dispositivos que embasam a exigência da multa isolada aplicada demonstra que a cobrança não encontra respaldo, pois a conduta lhe imputada não se amolda a nenhuma das hipóteses que justificam a aplicação da penalidade, visto que constam em todas as notas fiscais autuadas os valores recebidos e sua identificação, o que permitiu ao Fisco proceder à autuação;
- em nenhum momento oculta algo do Fisco, ou cria-lhe dificuldade em verificar quais serviços são prestados e quais valores são cobrados;
- a *ratio legis* inerente aos dispositivos mencionados está baseada justamente na prevenção e repressão de tentativas de esconder fraude ao Fisco;
- acatando-se entendimento como o do Fisco, o resultado direto seria a união da obrigação principal com a acessória, ao arrepio da divisão consagrada pelo Código Tributário Nacional;
- estivesse correta a Fiscalização, toda autuação por pagamento a menor de ICMS deveria também resultar na aplicação da multa prevista no art. 54, inciso VI da Lei n.º 6.763/75 c/c art. 215, inciso VI, alínea “f” do RICMS/MG;
- cita o Acórdão n.º 3.966/12/CE deste Conselho;
- caso tivesse, cumulativamente ao recolhimento a menor de imposto por divergência de interpretação da legislação tributária aplicável, ainda incorrido em lançamento de inexatidões nos respectivos documentos fiscais, dúvidas não pairariam sobre a possibilidade de aplicação de multas isoladas por descumprimento de obrigação acessória, mas esse não é o caso dos autos;
- nos casos em que existam dúvidas quanto à interpretação da legislação tributária que define infrações ou comine penalidade (como *in casu*), essa deve se dar da maneira mais favorável ao contribuinte, nos termos do art. 112 do Código Tributário Nacional e da posição do Egrégio Superior Tribunal de Justiça;
- não bastasse, o montante devido a título de multa isolada *in casu* perfaz o percentual de 2,5x (duas vezes e meia) do crédito tributário apurado, verificando-se descabidamente abusiva e desproporcional, acarretando, com isso, flagrante violação ao princípio do não-confisco em matéria tributária, inscrito no art. 150, inciso IV da Constituição da República;
- nesse sentido, em decisão recentíssima o Supremo Tribunal Federal reafirma a aplicação do princípio do não-confisco às multas e limita as multas fiscais ao máximo de 30% (trinta por cento) do débito de tributo;

- caso se entenda devido o ICMS exigido pelo Fazenda Estadual - o que se admite *ex absurdo* - as penalidades pecuniárias aplicadas devem ser reduzidas a patamares razoáveis e não confiscatórios.

Ao final, pede, preliminarmente, a nulidade da autuação, ainda que parcial, para que se exclua da base de cálculo todos os valores de descontos incidentes sobre a prestação do serviço de comunicação e, no mérito, a procedência da impugnação apresentada para cancelar o crédito tributário ou, sucessivamente, a redução da multa isolada a patamares razoáveis.

### **Da Instrução Processual**

Às fls. 809/813, acatando em parte as argumentações trazidas na inicial, foi promovida a reformulação do crédito tributário.

À fl. 827, foi apresentada Reclamação em face do Ofício n.º 274/13 da AF/BH2/SPTA, que negou seguimento à impugnação por ilegitimidade de representação do sujeito passivo e, às fls. 844/846, a Impugnante é comunicada da reabertura de novo prazo para vista, aditamento ou pagamento do crédito tributário com as reduções legais, oportunidade em que retorna aos autos e apresenta aditamento à impugnação, concordando em parte com os termos da reformulação do crédito e reiterando os demais termos da defesa ora apresentada.

Às fls. 857/858, a AF/BH2, por meio do Memorando GAB n.º 21/13, reforma a decisão anterior que negou seguimento à Impugnação, dando sequência normal ao trâmite deste processo tributário administrativo.

A Impugnante comparece aos autos às fls. 847/851 concordando com a baixa do débito relativamente aos itens 4.2 (cessão de uso de meios de rede) e 4.3 (saídas isentas em favor da UFOP) da impugnação. No entanto, quanto ao item 3 da defesa, não obstante a assertiva do Fisco quanto ao reconhecimento de suas alegações, alega ainda haver equívoco quanto ao valor das reduções, remanescendo a cobrança indevida sobre descontos incondicionados sobre a prestação do serviço de telecomunicações. Assim, imprescindível que o Fisco mineiro revise todas as NFST do período autuado, com o fito de efetivamente reduzir todos os valores de desconto incondicionado, encontrando a real base de cálculo do imposto e dando efetividade ao entendimento já expresso pela DFBH/1 no Ofício n.º 31/13. Ratifica integralmente todos os demais pontos expostos em sua impugnação e que não foram objeto da reformulação do crédito, pugnano pelo integral cancelamento do Auto de Infração.

### **Da Manifestação Fiscal**

O Fisco, em manifestação de fls. 861/881, refuta as alegações da Impugnante, em resumo, sob os seguintes fundamentos:

- a reformulação do crédito tributário realizada para o acerto definitivo do Auto de Infração, reflete a totalidade das alterações que mereceram reparos;

- como se pode constatar pelos documentos fiscais colacionados por amostragem, a Impugnante, no período do levantamento fiscal, praticou diversas modalidades de descontos aos seus clientes, representados sempre pelos valores negativos nas NFST, dentre os quais se destacam: desconto promocional, desconto

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

pacote GPRS, desconto sobre serviços, desconto assinatura plano, outras OCCS, desconto plano de serviços, desconto projeto X, desconto serviço CredCorp, descontos de venda de aparelhos, crédito financeiro ajuste impostos, desconto combo, desconto Tim+SKY, etc.;

- os novos Anexos 1, 1A e 1B, juntados após a reformulação, bem como também os anteriores do AI, identificam um a um todos os serviços e/ou planos/pacotes que foram levantados e que de alguma forma recolheu-se o ICMS a menor;

- o trabalho fiscal não está a exigir diferença de ICMS sobre todos os tipos de serviços ou planos/pacotes que foram disponibilizados pela Impugnante aos seus clientes, mas, tão somente de uma parte ou parcela que deixou de ser tributado;

- nem todos os valores negativos expressos nas notas fiscais devem ser objeto de dedução como pretende a Impugnante, mas tão somente aqueles que direta ou indiretamente estão vinculados aos serviços objeto de exigência no presente trabalho;

- os descontos incondicionais dados aos clientes não devem ser abatidos, como quer a Impugnante, pois não foram objeto de tributação no levantamento e não constituem receita tributável de serviços de telecomunicações, mas como a própria descrição indica, referem-se a cobrança de aparelho (mercadoria) e ajuste de impostos;

- cita exemplos para demonstrar suas alegações;

- os chamados descontos incondicionais não foram desprezados pelo Fisco, uma vez que nos casos em que o desconto está incidindo sobre o serviço prestado passível de dedução, este foi devidamente considerado e excluído deste lançamento;

- não é possível, como quer a Impugnante enquadrar a rubrica de “Ajustes” como uma atividade-meio, meramente preparatória ou suplementar aos serviços de telecomunicações, não condiz com a realidade dos fatos;

- conceitua atividade-meio e serviço suplementar;

- o Auto de Infração contempla a cobrança das rubricas de Ajustes de Chamadas (telefônicas), Ajustes de Uso de Serviços e Ajuste de Mensalidades/Franquias que nunca deverão ser classificadas como atividade-meio, preparatória ou suplementar, pois, significam que o serviço foi utilizado pelo usuário através da cobrança das mensalidades, franquias, das chamadas telefônicas e dos demais serviços oferecidos pela Impugnante nos seus Planos ou Pacotes de serviços então comercializados;

- nos documentos juntados, percebe-se fielmente que a rubrica “Ajuste” refere a valores (+) positivos, como sendo de acréscimos representativos de cobranças realizadas a menor de certos e determinados serviços, constituindo-se, dessa maneira, de valores contabilizados a débito, passíveis de comporem a base de cálculo do ICMS;

- os serviços de Auxílio à Lista, compreendem os serviços de fornecimento de informações ao usuário/cliente, enquadrando-se no conceito de serviço de valor adicionado, proporcionando a troca de informações entre dois pontos distintos;

- cita o art. 89 do “Regulamento do Serviço Telefônico Fixo Comutado”, aprovado pela Resolução da Anatel n.º 85/98;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- fica patente que o serviço de auxílio à lista não é ofertado de maneira autônoma e independente da contratação do serviço de telecomunicação, que é a atividade-fim e preponderante das concessionárias de telefonia;

- este serviço também não está embutido no rol dos denominados serviços que eventualmente podem integrar as chamadas atividades-meio, intermediária ou preparatória;

- quanto ao item de Recarga Programada, a Impugnante se limita a dizer que o valor foi integralmente tributado no momento da disponibilização da recarga ao um terminal pré-pago indicado pelo cliente, mas não faz prova desta alegação;

- não foi objeto do presente trabalho a análise do serviço telefônico pré-pago que é faturado através das NFST das séries “G” e “T”;

- assim, o serviço de recarga programada não se submete aos termos da respeitável decisão judicial;

- o Fisco preocupou-se em constituir estritamente créditos tributários recolhidos a menor inerentes à atividade-fim do contribuinte, passíveis de enquadramento como verdadeiros serviços de telecomunicações, não tendo havido qualquer desrespeito ao MS epigrafado;

- os serviços destinados à Universidade Federal de Ouro Preto-UFOP foram objeto de exclusão do trabalho, conforme os termos da reformulação, mas a Autuada contesta, de maneira genérica, a prestação de serviço a outros destinatários isentos;

- a listagem que acompanha o Auto de Infração (Anexos 2, 2A, 2B), bem como a grande amostragem das NFST juntadas aos autos, identificam individualmente todos os destinatários tomadores dos respectivos serviços;

- a Impugnante limitou-se a alegar o fato, sem, contudo, fazer a prova;

- enumera casos de NFST que não fizeram parte do levantamento por respeito à imunidade constitucional ou situações especiais de isenção;

- a Impugnante, na sua peça de aditamento à impugnação enfoca que a auditoria executada acaba por fazer incidir o imposto sobre parcelas que já foram objeto de tributação antecipada na modalidade de substituição tributária, mas todos os itens que dizem respeito a cobrança de receitas que não se referem exclusivamente a serviços de comunicação ou telecomunicação, não fizeram parte deste trabalho de auditoria.;

- a metodologia utilizada no trabalho não partiu simplesmente da soma de parcelas positivas existentes nas NFST, mas da análise individual e criteriosa de cada rubrica específica que compõe todos os serviços de comunicação disponibilizados pela Impugnante aos seus clientes;

- nenhum produto ou mercadoria gravado ou não por substituição tributária, senão apenas a prestação de serviço de comunicação está contido no trabalho;

- é uma falácia, dizer que não houve descumprimento da legislação tributária no sentido mas apenas divergência de interpretação ou erro do sistema eletrônico quanto aos serviços que deveriam ou não ser tributados, serviços esses, inclusive, que

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

em diversos outros documentos fiscais emitidos pela própria Autuada sofreram a devida tributação, estando aqui sendo exigida apenas a sua diferença;

- cita o art. 136 do Código Tributário Nacional;
- o legislador estadual instituiu a pena cominada por documento emitido, ainda que resultante de qualquer tipo de erro por parte do contribuinte emitente;
- cita doutrina sobre a matéria das multas;
- o art. 54, inciso VI da Lei n.º 6.763/75 não exige e nem ao menos vislumbra a ocorrência de vontade por parte do contribuinte em querer ludibriar o Fisco, bastando tão somente para a sua tipificação, a falta de requisito legal na emissão de um documento fiscal;
- o Fisco já providenciou, em consonância com o disposto no art. 106, inciso II, alínea “c” do Código Tributário Nacional, a adaptação do presente lançamento às diretrizes advindas da Lei n.º 20.540/12;
- segundo consta do Auto de Infração todos os serviços objeto da exigência foram faturados sem o destaque do ICMS ao arrepio da legislação tributária estadual;
- comprovado também está que todos os serviços foram destinados exclusivamente a pessoas naturais ou jurídicas detentores de terminais telefônicos habilitados em Minas Gerais;
- cita a Consulta Interna n.º 163/09;
- este Órgão Administrativo, apesar da decisão colacionada pela Impugnante sobre o assunto, verdadeiramente ainda não pacificou o entendimento quanto a não aplicabilidade desta multa isolada, havendo decisões divergentes das Câmaras de Julgamento, com maior razão agora ainda, após o advento da Lei n.º 20.540/12, neste sentido cita os Acórdãos n.ºs 19.312/11/2ª; 20.401/11/1ª, 20.935/13/3ª, 20.932/13/3ª;
- também não é o caso de inserção da discussão na norma esculpida no art. 112 do Código Tributário Nacional, por não haver qualquer dúvida quanto à materialidade, capitulação, graduação ou extensão dos efeitos do fato aqui relatado;
- a ora Impugnante já teve contra si inúmeras outras decisões administrativas deste Colendo Conselho de Contribuintes em trabalhos de mesmo quilate referente a exercícios anteriores, como os Acórdãos n.ºs 3.592/10/CE, 3.765/11/CE, 3.895/12/CE.

Ao final, pede seja julgado parcialmente procedente o lançamento, conforme reformulação efetuada às fls. 782/813.

### **Da Instrução Processual**

A Assessoria do CC/MG, à fl. 885, encaminha os autos à Advocacia-Geral do Estado para que, em face do art. 157 da Lei n.º 6.763/75, manifeste-se sobre os efeitos do Mandado de Segurança n.º 1.0000.10.002977-6000 (fls. 751/770) na tramitação do presente processo.

Em parecer de fls. 887/889, a Advocacia-Geral do Estado manifesta-se no sentido de que *“não há identidade ou similaridade de objetos entre a ação mandamental mencionada e o procedimento administrativo em análise”* razão pela qual

não seria aplicável o disposto no art. 157 da Lei n.º 6.763/75, devendo se prosseguir ao trâmite do presente processo na esfera administrativa.

### **Do Parecer da Assessoria do CC/MG**

A Assessoria do CC/MG, em parecer fundamentado e conclusivo de fls. 1.002/1.018, utilizado em vários trechos da presente decisão, opina, em preliminar, pela rejeição da arguição de nulidade do Auto de Infração, e, no mérito, pela procedência parcial do lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco às fls. 782/813, bem como para excluir a multa isolada incidente sobre as parcelas do serviço de Auxílio à Lista.

### **DECISÃO**

Versa o presente lançamento acerca da imputação fiscal de recolhimento a menor do ICMS, no período de janeiro de 2008 a agosto de 2010, em virtude da falta de inclusão na base de cálculo de valores de prestações de serviços de telecomunicações realizadas por meio de planos e/ou pacotes pós-pagos de serviços ao indevido abrigo da isenção ou não incidência.

O trabalho fiscal foi realizado mediante conferência de livros, documentos e arquivos eletrônicos de apresentação obrigatória previstos no SPED/EFD e Convênio ICMS n.º 115/03.

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.

### **Da Preliminar**

Alega a Impugnante, preliminarmente, que a metodologia empregada pela Fiscalização mineira na quantificação da base de cálculo do imposto supostamente devido desconsiderou o efetivo valor da prestação de serviço de telecomunicação, ao desprezar os descontos incondicionados incidentes sobre referida prestação, ocasionando verdadeira e ilegítima ampliação da base de cálculo exigida e consequente nulidade, ao menos parcial, da autuação.

A constituição do crédito tributário é disciplinada no Código Tributário Nacional e sua formalização encontra-se determinada no Estado de Minas Gerais pela Lei n.º 6.763/75 e regulamentada pelo Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais - RPTA, aprovado pelo Decreto n.º 44.747/08.

Veja-se o que determina o art. 142 do Código Tributário Nacional:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Depreende-se da leitura do artigo acima que o lançamento é um procedimento administrativo privativo das autoridades fiscais que devem proceder nos termos da lei para sua formalização.

O lançamento pressupõe a verificação da ocorrência do fato gerador, a determinação do crédito tributário, a apuração do imposto devido, a identificação do sujeito passivo e a proposição da penalidade aplicável.

Da análise dos presentes autos, em face das normas acima transcritas, verifica-se que estão atendidos todos os requisitos impostos pela legislação tributária mineira, revelando a acusação fiscal e a penalidade correspondente, habilitando e oportunizando defesa plena.

Na esfera estadual dispõe a Lei n.º 6.763/75:

Art. 154. A exigência de crédito tributário será formalizada em Auto de Infração, Notificação de Lançamento ou Termo de Autodenúncia, expedidos ou disponibilizados conforme estabelecido em regulamento.

A formalização do crédito tributário está regulamentada no RPTA, em seus arts. 85 e 89, *in verbis*:

### SEÇÃO III

#### DA FORMALIZAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

Art. 85. A exigência de crédito tributário será formalizada mediante:

.....  
II - Auto de Infração (AI), nas hipóteses de lançamentos relativos ao ICMS, ao ITCD, às taxas, e respectivos acréscimos legais, inclusive de penalidades por descumprimento de obrigação acessória;  
.....

Art. 89. O Auto de Infração e a Notificação de Lançamento conterão, no mínimo, os seguintes elementos:

I - número de identificação;

II - data e local do processamento;

III - nome, domicílio fiscal ou endereço do sujeito passivo e os números de sua inscrição estadual e no CNPJ ou CPF;

IV - descrição clara e precisa do fato que motivou a emissão e das circunstâncias em que foi praticado;

V - citação expressa do dispositivo legal infringido e do que comine a respectiva penalidade;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

VI - valor total devido, discriminado por tributo ou multa, com indicação do período a que se refira;

VII - os prazos em que o crédito tributário poderá ser pago com multa reduzida, se for o caso;

VIII - intimação para apresentação de impugnação administrativa, se cabível, com indicação do respectivo prazo, ou anotação de se tratar de crédito tributário não-contencioso;

IX - a indicação da repartição fazendária competente para receber a impugnação, em se tratando de crédito tributário contencioso.

.....

Foram elaboradas planilhas detalhadas, acostadas aos autos, demonstrando os motivos que levaram à constatação da irregularidade, contendo a descrição clara e precisa do fato que motivou a emissão da autuação e as circunstâncias em que foi praticado, conforme disciplina o inciso IV do art. 89 do RPTA. A composição do crédito tributário, quantificação do imposto e demonstração do cálculo das multas também estão descritos nos autos.

Por outro lado, a matéria arguida pela Impugnante quanto a ser indevida a inclusão dos descontos na base de cálculo do ICMS constitui-se o mérito do lançamento tributário.

Desta forma, rejeita-se a arguição de nulidade do lançamento e passa-se à análise de mérito.

### **Do Mérito**

Repita-se, pela importância, que a presente autuação versa sobre a imputação fiscal de recolhimento a menor de ICMS, no período de janeiro de 2008 a agosto de 2010, em virtude de falta de inclusão na base de cálculo de valores de prestações de serviços de telecomunicações realizadas por meio de planos e/ou pacotes pós-pagos de serviços.

Os documentos fiscais emitidos, sem o destaque do ICMS relativo às parcelas mencionadas, consignaram operação amparada pela isenção ou não incidência tributária.

O Fisco elaborou os Anexos 1, 1A e 1B, contendo a relação descritiva dos serviços de telecomunicações não tributados (fls. 13/17), reformulados às fls. 800/803.

Nos Anexos 2, 2A e 2B, juntados por amostragem às fls. 18/27 e na íntegra no CD de fl. 39, o Fisco relacionou os documentos fiscais emitidos pela Impugnante e objeto do presente lançamento.

Em decorrência da revisão do lançamento, foram excluídas as notas fiscais relacionados do “Anexo A” de fls. 782/796 e “Anexo B” de fls. 797/799.

Nos Anexos 3, 3A e 3B (fls. 28/34 - amostragem) e CD de fl. 39, realizou-se a contagem de notas fiscais emitidas, enquanto nos Anexos 4, 4A e 4B, o Fisco demonstrou a metodologia de cálculo da Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso VI

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

da Lei n.º 6.763/75, c/c o disposto no art. 215, inciso VI, alínea “f” da Parte Geral do RICMS/02, adequada ao disposto no § 4º do art. 54 da Lei n.º 6.763/75.

Com a reformulação do crédito tributário, o novo cálculo da multa isolada e o demonstrativo do crédito tributário encontram-se, respectivamente, às fls. 804/806 e 812.

Registre-se que após a reformulação do lançamento, as alegações relativas às cessões de uso de meio de redes (DETRAF) e prestações abrangidas pela imunidade em decorrência do destinatário (UFOP), perderam o objeto, conforme reconhece a Impugnante à fl. 848.

Após a reformulação do crédito tributário a Defendente sustenta a necessidade de redução da totalidade dos valores referentes aos descontos incondicionais sobre a prestação de serviço e, supletivamente, a não incidência do ICMS sobre parte dos serviços autuados, que se caracterizam como serviços acessórios, tais como: ajuste de chamadas, ajuste de uso de serviços, ajuste de mensalidade/franquias, auxílio à lista e recarga programada.

Destaca, ainda, que outras prestações isentas demandam exclusão do rol elaborado pelo Fisco, uma vez que não foram contempladas na reformulação do crédito tributário.

No que concerne à incidência do ICMS sobre as rubricas denominadas pela Impugnante de serviços acessórios, cumpre destacar que a exigência do imposto sobre as prestações de serviços de comunicação relacionadas nos autos decorre do disposto no art. 155, inciso II da Constituição Federal de 1988, e 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:

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;  
.....

Também é notório que 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. E, assim sendo, as receitas auferidas pela Impugnante e aqui tributadas são decorrentes da efetiva prestação de serviço de comunicação.

Assim, para apuração da base de cálculo para a tributação do ICMS na prestação de serviços de telecomunicação, devem ser incluídos todos os valores

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

cobrados dos clientes pela Impugnante e que estejam relacionados intrinsecamente com a prestação do serviço.

Tal entendimento é derivado do fato de que o legislador, ao definir que na base de cálculo do ICMS devido em razão da prestação do serviço de comunicação incluem-se todas as importâncias recebidas do tomador do serviço, faz incidir o imposto estadual sobre toda a receita auferida pelo contribuinte relacionado com o exercício da atividade de prestação de serviço de comunicação. Resumindo, todas as importâncias recebidas do tomador do serviço de comunicação em decorrência da prestação de serviço são objeto de incidência do ICMS.

Nesse sentido, vale transcrever aqui o voto do Relator Ricardo Wagner Lucas Cardoso, no Acórdão n.º 18.881/10/2ª, no qual a questão da base de cálculo do ICMS na prestação de serviço de comunicação foi atenta e corretamente abordada. Confira-se:

“ACÓRDÃO: 18.881/10/2ª RITO: ORDINÁRIO

PTA/AI: 01.000159098-22

IMPUGNAÇÃO: 40.010123781-86

IMPUGNANTE: TELEMAR NORTE LESTE SA

IE: 062149964.00-47

PROC. S. PASSIVO: PAULA DE ABREU MACHADO DERZI BOTELHO/OUTRO(S)

ORIGEM: DF/BELO HORIZONTE - DF/BH-1

EMENTA

**PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO – FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS – DIVERSOS SERVIÇOS.**

CONSTATADA A FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS, EM FACE DA NÃO TRIBUTAÇÃO DE DIVERSOS ITENS RELATIVOS À PRESTAÇÃO ONEROSA DE SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO. PROCEDIMENTO FISCAL RESPALDADO NO INCISO III DO ART. 2º; NO INCISO VII DO ART. 12; NO INCISO III C/C ALÍNEA "A" DO INCISO II DO § 1º, AMBOS DO ART. 13, TODOS DA LEI COMPLEMENTAR Nº 87/96, BEM COMO NO DISPOSTO NO ITEM 8 DO § 1º DO ART. 5º E NO INCISO VII C/C ITEM 2 DO § 2º, AMBOS DO ART. 13, TODOS DA LEI Nº 6.763/75. TENDO EM VISTA A DISCUSSÃO EM JUÍZO DE PARTE DA MATÉRIA ORIGINALMENTE DISPOSTA NO PRESENTE FEITO FISCAL, O CRÉDITO TRIBUTÁRIO FOI DESMEMBRADO PELO FISCO. MANTIDAS AS EXIGÊNCIAS REMANESCENTES DE ICMS E DA MULTA DE REVALIDAÇÃO. LANÇAMENTO PROCEDENTE. DECISÃO POR MAIORIA DE VOTOS.”

(...)

“VERSA A PRESENTE AUTUAÇÃO SOBRE A CONSTATAÇÃO DE OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR RELATIVO À PRESTAÇÃO ONEROSA DE SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO SEM A CORRESPONDENTE TRIBUTAÇÃO DO ICMS.

O FISCO PROCEDEU À ANÁLISE DOS ARQUIVOS ELETRÔNICOS GERADOS PELA CONTRIBUINTE E CONSTATOU QUE ALGUNS ITENS COBRADOS DO USUÁRIO DO SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO NÃO FORAM TRIBUTADOS PELO IMPOSTO ESTADUAL, CONFORME DETERMINAÇÃO DO ITEM 8 DO § 1º DO ART. 5º DA LEI Nº 6.763/75 (...)

PARA O DESLINDE DESSA MATÉRIA, É DE SUBSTANCIAL IMPORTÂNCIA A ANÁLISE DA HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA PREVISTA NA LEI DE REGÊNCIA DO IMPOSTO, PARA FINS DE PERSCRUTAR O QUE, DE FATO, O LEGISLADOR PRETENDEU TRIBUTAR COM O ICMS SOB A DENOMINAÇÃO SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO.

A DOCTRINA TRIBUTARISTA IDENTIFICA CINCO ELEMENTOS QUE COMPÕEM A HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA DE DETERMINADO TRIBUTO, SEM OS QUAIS NÃO SE ABRAÇA A INTEGRALIDADE DE SEU ALCANCE, A SABER:

- 1) ELEMENTO MATERIAL: AÇÃO OU SITUAÇÃO QUE SE IDENTIFICA COMO A MATERIALIDADE DO FATO GERADOR;
- 2) ELEMENTO SUBJETIVO: IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO ATIVO (CREDOR DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA) E DO SUJEITO PASSIVO (DEVEDOR DA REFERIDA OBRIGAÇÃO);
- 3) ELEMENTO ESPACIAL: DEFINIÇÃO DO LUGAR DE OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR;
- 4) ELEMENTO TEMPORAL: DETERMINAÇÃO DO MOMENTO EM QUE SE CONSIDERA OCORRIDO O FATO GERADOR;
- 5) ELEMENTO QUANTITATIVO: DE MODO GERAL, EM ESPECIAL NO CASO DO ICMS, REPRESENTADO PELA ESTIPULAÇÃO DE SUA BASE DE CÁLCULO E ALÍQUOTA.

TODOS ESSES ELEMENTOS DEVEM ESTAR DISPOSTOS NA LEI DE REGÊNCIA DO TRIBUTO, E SÃO ELES, ANALISADOS EM CONJUNTO, QUE POSSIBILITAM A IDENTIFICAÇÃO DA REALIZAÇÃO FÁCTICA (FATO GERADOR) DA HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA DO TRIBUTO.

OS ELEMENTOS SUBJETIVO, ESPACIAL E TEMPORAL NOS PERMITEM IDENTIFICAR, RESPECTIVAMENTE, QUEM RECEBE E QUEM PAGA O TRIBUTO, ONDE O FATO GERADOR OCORRE E QUANDO ELE OCORRE. JÁ OS ELEMENTOS MATERIAL E QUANTITATIVO NOS FORNECEM AS REGRAS QUE POSSIBILITAM DETERMINAR O QUE O LEGISLADOR PRETENDEU TRIBUTAR.

ALFREDO AUGUSTO BECKER, EM SUA TEORIA GERAL DO DIREITO TRIBUTÁRIO, CHEGA A ELEGER A BASE DE CÁLCULO DE UM TRIBUTO COMO O NÚCLEO DA HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA. NOS SEUS DIZERES:

O ESPECTRO ATÔMICO DA HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA DA REGRA JURÍDICA DE TRIBUTAÇÃO REVELA QUE EM SUA COMPOSIÇÃO EXISTE UM NÚCLEO E UM, OU MAIS, ELEMENTOS ADJETIVOS.

O NÚCLEO É A BASE DE CÁLCULO E CONFERE O GÊNERO JURÍDICO AO TRIBUTO. OS ELEMENTOS ADJETIVOS SÃO TODOS

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

OS DEMAIS ELEMENTOS QUE INTEGRAM A COMPOSIÇÃO DA HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA.

OS ELEMENTOS ADJETIVOS CONFEREM A ESPÉCIE ÀQUELE GÊNERO JURÍDICO DE TRIBUTO. [BECKER, ALFREDO AUGUSTO. TEORIA GERAL DO DIREITO TRIBUTÁRIO, 2ª ED., 1972, SARAIVA, P. 343]

GERALDO ATALIBA, UTILIZANDO PARA DESIGNAR BASE DE CÁLCULO A EXPRESSÃO "BASE IMPONÍVEL", ARREMATÁ:

BASE IMPONÍVEL É UMA PERSPECTIVA DIMENSÍVEL DO ASPECTO MATERIAL DA H.I. (HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA) QUE A LEI QUALIFICA, COM A FINALIDADE DE FIXAR CRITÉRIO PARA A DETERMINAÇÃO, EM CADA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA CONCRETA, DO QUANTUM DEBETUR. "É PADRÃO... OU REFERÊNCIA PARA MEDIR UM FATO TRIBUTÁRIO" (AIRES BARRETO, OB. CIT., P. 38).

A BASE IMPONÍVEL É A DIMENSÃO DO ASPECTO MATERIAL DA HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA. É, PORTANTO, UMA GRANDEZA ÍNSITA NA H.I. (ALFREDO AUGUSTO BECKER A COLOCA, ACERTADAMENTE, COMO CERNE DA H.I.). É, POR ASSIM DIZER, SEU ASPECTO DIMENSIONAL, UMA ORDEM DE GRANDEZA PRÓPRIA DO ASPECTO MATERIAL DA H.I.; É PROPRIAMENTE UMA MEDIDA SUA. [ATALIBA, GERALDO. HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA TRIBUTÁRIA, 6ª ED.-7ª TIRAGEM, 2005, P. 108]

VÊ-SE QUE A BASE DE CÁLCULO É A MEDIDA DE ALCANCE DA HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA, É POR MEIO DELA QUE O LEGISLADOR IMPÕE A MEDIDA DE GRANDEZA DO OBJETO QUE SE PRETENDE TRIBUTAR.

PAULO DE BARROS CARVALHO INCUMBE PARA SI A ESTIPULAÇÃO DE TRÊS FUNÇÕES DISTINTAS PARA A BASE DE CÁLCULO. ACOMPANHE:

TEMOS PARA NÓS QUE A BASE DE CÁLCULO É A GRANDEZA INSTITUÍDA NA CONSEQUÊNCIA DA REGRA-MATRIZ TRIBUTÁRIA, E QUE SE DESTINA, PRIMORDIALMENTE, A DIMENSIONAR A INTENSIDADE DO COMPORTAMENTO INSERTO NO NÚCLEO DO FATO JURÍDICO, PARA QUE, COMBINANDO-SE À ALÍQUOTA, SEJA DETERMINADO O VALOR DA PRESTAÇÃO PECUNIÁRIA.

PARALELAMENTE, TEM A VIRTUDE DE CONFIRMAR, INFIRMAR OU AFIRMAR O CRITÉRIO MATERIAL EXPRESSO NA COMPOSIÇÃO DO SUPOSTO NORMATIVO. A VERSATILIDADE CATEGORIAL DESSE INSTRUMENTO JURÍDICO SE APRESENTA EM TRÊS FUNÇÕES DISTINTAS: A) MEDIR AS PORÇÕES REAIS DO FATO; B) COMPOR A ESPECÍFICA DETERMINAÇÃO DA DÍVIDA; E C) CONFIRMAR, INFIRMAR OU AFIRMAR O VERDADEIRO CRITÉRIO MATERIAL DA DESCRIÇÃO CONTIDA NO ANTECEDENTE DA NORMA. [CARVALHO, PAULO DE BARROS. CURSO DE DIREITO TRIBUTÁRIO, 16ª ED., 2004, SARAIVA, PP. 327/328]

DE TODO O EXPOSTO, RESTA CLARO QUE SOMENTE POR MEIO DA ANÁLISE CONJUNTA DO ASPECTO MATERIAL E QUANTITATIVO DA HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA É QUE SE EXTRAÍ O REAL ALCANCE DA

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

NORMA JURÍDICA TRIBUTÁRIA QUE IMPONHA O DEVER DE PAGAR DETERMINADO TRIBUTOS.

NESSE SENTIDO, TANTO A LEI COMPLEMENTAR Nº 87/96 QUANTO A LEI ESTADUAL Nº 6.763/75 SÃO CLARAS AO DETERMINAR QUE A BASE DE CÁLCULO PARA O ICMS EXIGIDO EM RAZÃO DA PRESTAÇÃO ONEROSA DE SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO É O PREÇO DO SERVIÇO, INCLUÍDA TODA QUANTIA COBRADA OU RECEBIDA EM DECORRÊNCIA DE SUA PRESTAÇÃO. NOS TERMOS DAS CITADAS LEIS:

LC 87/96

ART. 13. A BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO É: (...)

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 CÁPUT DESTES ARTIGOS:

I - O MONTANTE DO PRÓPRIO IMPOSTO, CONSTITUINDO O RESPECTIVO DESTAQUE MERA INDICAÇÃO PARA FINS DE CONTROLE;

II - O VALOR CORRESPONDENTE A:

A) SEGUROS, JUROS E DEMAIS IMPORTÂNCIAS PAGAS, RECEBIDAS OU DEBITADAS, BEM COMO DESCONTOS CONCEDIDOS SOB CONDIÇÃO;

B) FRETE, CASO O TRANSPORTE SEJA EFETUADO PELO PRÓPRIO REMETENTE OU POR SUA CONTA E ORDEM E SEJA COBRADO EM SEPARADO.

LEI Nº 6.763/75

ART. 13 - A BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO É: (...)

VII - NA PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE INTERESTADUAL E INTERMUNICIPAL E DE COMUNICAÇÃO, O PREÇO DO SERVIÇO; (...)

§ 2º - INTEGRAM A BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO: (...)

2) 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.

NOTA-SE, CLARAMENTE, QUE A INTENÇÃO DO LEGISLADOR, AO DEFINIR QUE NA BASE DE CÁLCULO DO ICMS DEVIDO EM RAZÃO DA PRESTAÇÃO DO SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO INCLUEM-SE TODAS AS IMPORTÂNCIAS RECEBIDAS DO TOMADOR DO SERVIÇO, É FAZER INCIDIR O IMPOSTO ESTADUAL SOBRE TODA A RECEITA AUFERIDA PELO CONTRIBUINTE RELACIONADA COM O EXERCÍCIO DA ATIVIDADE DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO. VALE DIZER, TODAS AS IMPORTÂNCIAS RECEBIDAS DO TOMADOR

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

DO SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO EM DECORRÊNCIA DA SUA PRESTAÇÃO SÃO OBJETO DE INCIDÊNCIA DO ICMS.

TAL INTENÇÃO, INCLUSIVE, ENCONTRA AMPARO NA PRÓPRIA CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA, QUE DETERMINA QUE O ÚNICO IMPOSTO DE NATUREZA FISCAL QUE PODE INCIDIR SOBRE O SERVIÇO DE TELECOMUNICAÇÃO É O ICMS, CONFORME § 3º DO ART. 155, IN VERBIS:

ART. 155. COMPETE AOS ESTADOS E AO DISTRITO

FEDERAL INSTITUIR IMPOSTOS SOBRE: (...)

II - OPERAÇÕES RELATIVAS À CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SOBRE PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS DE TRANSPORTE INTERESTADUAL E INTERMUNICIPAL E DE COMUNICAÇÃO, AINDA QUE AS OPERAÇÕES E AS PRESTAÇÕES SE INICIEM NO EXTERIOR; (...)

§ 3º À EXCEÇÃO DOS IMPOSTOS DE QUE TRATAM O INCISO II DO CAPUT DESTES ARTIGOS E O ART. 153, I E II, NENHUM OUTRO IMPOSTO PODERÁ INCIDIR SOBRE OPERAÇÕES RELATIVAS A ENERGIA ELÉTRICA, SERVIÇOS DE TELECOMUNICAÇÕES, DERIVADOS DE PETRÓLEO, COMBUSTÍVEIS E MINERAIS DO PAÍS.

DESSE MODO, A ALEGAÇÃO DE QUE SOBRE AS RUBRICAS RELACIONADAS PELO FISCO NÃO INCIDE O ICMS, POR SUPOSTAMENTE NÃO SE TRATAR DE SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO, TAIS COMO ALUGUEL DE BENS MÓVEIS, COBRANÇA RELACIONADA COM CONFIGURAÇÃO E MONTAGEM DE EQUIPAMENTOS E SERVIÇOS COMO AUXÍLIO À LISTA 102, NÃO ENCONTRA SUSTENTAÇÃO NO ARCABOUÇO NORMATIVO ESTIPULADO PELO LEGISLADOR NO QUE SE REFERE À INCIDÊNCIA DO ICMS, POIS DESCONSIDERA, POR COMPLETO, NO DIZER DE BECKER, O NÚCLEO DE SUA HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA, QUAL SEJA, A SUA BASE DE CÁLCULO.

TODOS OS BENS ALUGADOS, A CONFIGURAÇÃO E MONTAGEM DE EQUIPAMENTOS E OS SERVIÇOS DE VALOR ADICIONADO SÃO REALIZADOS PELO CONTRIBUINTE EM DECORRÊNCIA DA PRESTAÇÃO DO SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO, COMPONDO AS RECEITAS DAS PRESTADORAS DESSE SERVIÇO EM RAZÃO UNICAMENTE DO SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO PRESTADO, O QUAL COMPREENDE A ATIVIDADE ECONÔMICA PRECÍPUA DA IMPUGNANTE.

SOCORRE, NOVAMENTE, BECKER:

A QUALIDADE JURÍDICA (GÊNERO JURÍDICO DO TRIBUTO) FOI CONFERIDA UNICAMENTE PELA BASE DE CÁLCULO, PORQUE, COMO SE DEMONSTROU, O TRIBUTO - SEMPRE E LOGICAMENTE - CONSISTE NUMA PARCELA DAQUELE FATOS QUE FOI TRANSFIGURADO EM CIFRA (BASE DE CÁLCULO) POR ESCOLHA E DETERMINAÇÃO DA REGRA QUE ESTRUTURA A REGRA JURÍDICA DE TRIBUTAÇÃO. [BECKER, ALFREDO AUGUSTO. TEORIA GERAL DO DIREITO TRIBUTÁRIO, 2ª ED., 1972, SARAIVA, P. 343]

RESSALTE-SE QUE A DESCONSIDERAÇÃO DO ASPECTO QUANTITATIVO (BASE DE CÁLCULO) DA HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA SIGNIFICA TRANSFERIR O PODER DE DEFINIÇÃO DO QUANTUM DEBEATUR DO LEGISLADOR PARA O CONTRIBUINTE, NA MEDIDA EM QUE ESSE DESPREZO CIRCUNSCREVE A HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA APENAS AO SEU ASPECTO MATERIAL, O QUE POSSIBILITA MANIPULAÇÕES DAS RECEITAS AUFERIDAS EM DECORRÊNCIA DA PRESTAÇÃO DO SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO EM DIVERSAS RUBRICAS QUE SUPOSTAMENTE ESTARIAM À MARGEM DO ELEMENTO MATERIAL DA HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA.

PELO EXPOSTO, BECKER CRISTALIZA A IMPORTÂNCIA DA BASE DE CÁLCULO COMO CRITÉRIO DEFINITIVO PARA AVALIAR A EXTENSÃO DO FATO GERADOR DE DETERMINADO TRIBUTO, COMO SE SEGUE:

A BASE DE CÁLCULO FOI ESCOLHIDA PELA PRÓPRIA REGRA JURÍDICA, POR ISSO ELA É CRITÉRIO OBJETIVO E JURÍDICO. E PORQUE ESTA ESCOLHA PROCEDEU-SE DENTRE OS MÚLTIPLOS ELEMENTOS DA HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA, A BASE DE CÁLCULO É O NÚCLEO DA HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA QUE ESTRUTURA A REGRA JURÍDICA DE TRIBUTAÇÃO. [BECKER, ALFREDO AUGUSTO. TEORIA GERAL DO DIREITO TRIBUTÁRIO, 2ª ED., 1972, SARAIVA, P. 343]

ASSIM, PARA SE ALCANÇAR EM SUA PLENITUDE O DESEJO DA ORDEM JURÍDICA É INARREDÁVEL A ANÁLISE DA HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA EM SUA INTEIREZA, EM TODOS OS SEUS ASPECTOS, DE MODO A PROPICIAR FIDELIDADE AO COMANDO LEGISLATIVO PARA A TRIBUTAÇÃO.

POR TODO O EXPOSTO, CORRETAS AS EXIGÊNCIAS DO FISCO RELATIVAS À COBRANÇA DO ICMS SOBRE AS QUANTIAS COBRADAS, RELACIONADAS ÀS FLS. 286/288, DO TOMADOR DO SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO EM RAZÃO DA SUA PRESTAÇÃO PELA IMPUGNANTE. (...)"

No caso das rubricas identificadas pela Impugnante como serviços acessórios (ajuste de chamadas, ajuste de uso de serviços, ajuste de mensalidade/franquias, auxílio à lista e recarga programada), em face do Parecer exarado pela Advocacia-Geral do Estado, não pode ser acatada a tese de que tais itens compõem o objeto do Mandado de Segurança n.º 1.000.10.002977-6/600 que afastou a cobrança do ICMS sobre as atividades-meio, como adesão, habilitação, ativação e outras similares, em face do despacho da AGE (fls. 887/889).

A rubrica denominada de "Ajustes" não pode ser enquadrada como uma atividade-meio, meramente preparatória ou suplementar aos serviços de telecomunicações, não condiz com a realidade dos fatos.

Por atividade-meio, preparatória ou intermediária, a própria decisão no Mandado de Segurança n.º 1.000.10.002977-6/600 incumbiu-se de contextualizar, oferecendo como limites os serviços de adesão, habilitação, ativação, ou seja, atividades estas conceitualmente realizadas antes mesmo da disponibilização dos serviços de telecomunicações propriamente dito.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Por serviço suplementar, o Glossário Brasileiro de Direito das Telecomunicações/Márcio Iorio Aranha (Organizador) - Brasília : Grupo de Estudos em Direito das Telecomunicações da Universidade de Brasília, 2006, páginas 292, assim o define:

SERVIÇO SUPLEMENTAR 1. (nisdn) serviço que modifica ou suplementa um serviço básico (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.

O Auto de Infração contempla a cobrança das rubricas de “Ajustes de Chamadas” (telefônicas), “Ajustes de Uso de Serviços” e “Ajuste de Mensalidades/Franquias”. Tais rubricas não podem ser classificadas como atividade-meio, preparatória ou suplementar, pois, significam que o serviço de telecomunicação/comunicação foi utilizado pelo usuário com a respectiva cobrança das mensalidades, franquias, das chamadas telefônicas e dos demais serviços oferecidos pela Impugnante nos seus Planos ou Pacotes de serviços então comercializados.

Certo é que os ajustes podem ser realizados para mais ou para menos, constituindo-se de um débito ou crédito do cliente, e estão representados nos diversos documentos fiscais colacionados por amostragem, como positivos (+) ou negativos (-).

Contudo, no caso dos autos, nos documentos juntados, percebe-se que a rubrica “Ajuste” (de chamadas, mensalidades, franquias e uso de serviços), se refere a valores (+) positivos, como sendo de acréscimos representativos de cobranças realizadas a menor de certos e determinados serviços, constituindo-se, dessa maneira, de valores contabilizados a débito do cliente, passíveis de comporem a base de cálculo do ICMS.

No caso dos autos, todos os valores constantes das rubricas de “Ajustes” representaram somas ou adições nas faturas por serviços efetivamente utilizados e consumidos pelo usuário.

Assim, como se observa nas NFST que integram os autos, esses ajustes significaram receita efetiva para a empresa e não estão embutidos no rol dos denominados serviços que eventualmente podem integrar as chamadas atividades-meio, intermediária ou preparatória.

Por sua vez, os serviços de “Auxílio à Lista” compreendem os serviços de fornecimento de informações ao usuário/cliente. Esse tipo de serviço enquadra-se no conceito de serviço de valor adicionado, proporcionando a troca de informações entre dois pontos distintos.

O Glossário Brasileiro de Direito das Telecomunicações/Márcio Iorio Aranha (Organizador) - Brasília : Grupo de Estudos em Direito das Telecomunicações da Universidade de Brasília, 2006, página 288, traz o seguinte conceito para o serviço de valor adicionado:

“Serviço de valor adicionado (Resolução 40/98).  
Atividade que acrescenta, a um serviço de

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

telecomunicação que lhe dá suporte e com o qual não se confunde, novas utilidades relacionadas ao acesso, armazenamento, apresentação, movimentação ou recuperação de informações.”

Como se depreende da leitura da definição dada, trata-se de uma espécie de serviço que é prestado em conjunto com os demais serviços de comunicação ofertados, não podendo, dessa forma, ser desassociado para fins de tributação pelo ICMS.

Nessa toada, o art. 89 do Regulamento do Serviço Telefônico Fixo Comutado, aprovado pela Resolução da Anatel n.º 85, de 30 de dezembro de 1998, ao tratar de outras formas de 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.

No caso em tela, fica patente que o serviço de auxílio à lista não é ofertado de maneira autônoma e independente da contratação do serviço de telecomunicação, que é a atividade-fim e preponderante das concessionárias de telefonia, assim como não se caracteriza nova modalidade de serviço.

Portanto, o serviço de “Auxílio à Lista” também não está embutido no rol dos denominados serviços que eventualmente podem integrar as chamadas atividades-meio, intermediária ou preparatória, pois, conforme o conceito, ele integra e acrescenta especificamente determinado serviço de telecomunicação.

Quanto ao item de “Recarga Programada”, a Impugnante se limita a dizer que o valor foi integralmente tributado no momento da disponibilização da recarga a um terminal pré-pago indicado pelo cliente. No entanto, não há nos autos qualquer prova para sustentar tal alegação.

Importa destacar que seria perfeitamente possível a indicação, ainda que por amostragem, de quais telefones ou terminais pré-pagos tais valores foram creditados, indicando-se, ainda, as respectivas notas fiscais da série “G” que compuseram esse serviço, não se esquecendo de relacioná-las às notas fiscais das séries “AA” ou “U” emitidas, que são próprias dos serviços pós-pago.

Dessa feita, por total falta de prova das alegações da Impugnante o serviço de recarga programada não se submete aos termos da respeitável decisão judicial anteriormente mencionada.

Conclui-se, assim, que todos os serviços foram disponibilizados aos usuários/clientes através dos planos/pacotes de minutos comercializados, onde se destacam especialmente, conforme o Anexo “A” da reformulação, os serviços de chamadas ou ligações, pacote compartilhado, plano Nosso Modo, pacote de dados, pacotes de minutos, etc.

Por certo, fica patente que o Fisco preocupou-se em constituir estritamente créditos tributários recolhidos a menor inerentes à atividade-fim do contribuinte,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

passíveis de enquadramento como verdadeiros serviços de telecomunicações, não tendo havido qualquer desrespeito ao Mandado de Segurança n.º 1.000.10.002977-6/600.

Por outro lado, cumpre destacar, como dito alhures, que todos os serviços destinados à Universidade Federal de Ouro Preto - UFOP foram objeto de exclusão do lançamento, por ocasião da reformulação do crédito tributário, com o qual concorda a Impugnante.

A Impugnante sustenta, entretanto, de maneira genérica, a ocorrência de prestação de serviço a outros destinatários isentos, invocando o disposto no RICMS/02.

Entretanto, a listagem que acompanha o Auto de Infração (Anexos 2, 2A e 2B), bem como a grande amostragem das NFST juntadas aos autos, identificam individualmente todos os destinatários tomadores dos respectivos serviços e a Impugnante, apesar de alegar o fato, não trouxe provas ou mesmo apontamentos do fato alegado. Veja-se que a Impugnante nem mesmo apontou quais seriam as outras situações que, como no caso da Universidade Federal de Ouro Preto - UFOP, seriam passíveis de exclusão.

Mas, ainda assim, cuidou o Fisco de demonstrar que outros serviços prestados pela Impugnante e destinados a diversos outros Órgãos ou Entidades isentas, foram excluídos do presente levantamento durante o seu desenvolvimento, como as prestações realizadas para: Prefeituras e Câmaras Municipais, Consulados, Secretarias de Governo, Universidades Federais, cujas NFST estão devidamente identificadas nos registros eletrônicos manipulados (total de 28.813.481) e que compõem o arquivo digital do auditor fiscal na DFBH/1.

A título de exemplo, o Fisco aponta NFST que não fez parte do levantamento por respeito à imunidade constitucional ou situações especiais de isenção, que estão fora dos Anexos n.ºs 2, 2A e 2B, como as prestações para: Câmara Municipal de Açucena, Prefeitura Municipal de Presidente Olegário e Consulado da República da Argentina (fls. 873/874).

Assim, conclui-se que todos os destinatários de serviços de telecomunicações nas situações especiais de isenção ou imunidade foram excluídos deste lançamento.

Noutro giro, a Impugnante alega que a auditoria executada acaba por fazer incidir o imposto sobre parcelas que já foram objeto de tributação antecipada na modalidade de substituição tributária, citando as rubricas de *“cobrança de parcela de aparelho celular e cartões inteligentes SIM Card”*.

Todos os itens que dizem respeito a cobrança de receitas que não se referem exclusivamente a serviços de comunicação ou telecomunicação, não fizeram parte deste lançamento. Como nos exemplos anteriores, resta claro a não exigência de tributo e acréscimos sobre as cobranças denominadas de *“parcelas de aparelho, parcelamento de aparelho ou cobrança Tim Chip”* (Notas Fiscais n.ºs 000.049.974-U, 000.075.438-U, 000.048.985-U, 000.145.224-AA e 000.109.122-U).

A metodologia utilizada no trabalho não partiu simplesmente da soma de parcelas positivas existentes nas NFST, mas da análise individual e criteriosa de cada

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

rubrica específica que compõe todos os serviços de comunicação disponibilizados pela Impugnante aos seus clientes.

Dessa forma, nenhum produto ou mercadoria gravado ou não por substituição tributária, está contido no rol resumido e especificado nos Anexos 1, 1A e 1B do presente lançamento, após reformulação levada a efeito às fls. 800/803, restringindo-se as exigências à prestação de serviço de comunicação.

Solicita, também, a Impugnante que todas as parcelas de descontos incondicionais sejam deduzidas da apuração da base de cálculo da prestação de serviço de comunicação.

A Impugnante, no período do levantamento fiscal, conforme comprovam as notas fiscais acostadas aos autos, praticou diversas modalidades de descontos aos seus clientes, representados sempre pelos Valores Negativos nas NFST, dentre os quais se destacam: desconto promocional, desconto pacote GPRS, desconto sobre serviços, desconto assinatura plano, outras OCCS, desconto plano de serviços, desconto projeto X, desconto serviço CredCorp, descontos de venda de aparelhos, crédito financeiro ajuste impostos, desconto combo, desconto Tim+SKY, dentre outros.

Saliente-se que os Anexos 1, 1A e 1B, antes e após a reformulação procedida às fls. 800/803, identificam um a um todos os serviços e/ou planos/pacotes que foram levantados e que de alguma forma recolheu-se o ICMS a menor.

O trabalho fiscal ora analisado exige diferença de ICMS sobre todos os tipos de serviços ou planos/pacotes que foram disponibilizados pela Impugnante aos seus clientes, mas tão somente de uma parte ou parcela que deixou de ser tributada.

Nesse contexto, nem todos os valores negativos expressos nas notas fiscais devem ser objeto de dedução como pretende a Impugnante, mas apenas aqueles que direta ou indiretamente estão vinculados aos serviços objeto de exigência no presente trabalho.

A divergência de entendimento entre as partes está centrada exatamente nessa questão, uma vez que a Impugnante busca a dedução de todos os descontos, mesmo em relação àqueles não vinculados aos serviços tributados pelo Fisco.

Comparando as rubricas e os respectivos descontos concedidos em diversas notas fiscais, inclusive a Nota Fiscal n.º 000.145.224, citada expressamente pela Impugnante (fl. 849), o Fisco demonstra que os descontos não expurgados na fase de análise da impugnação não se referem aos serviços cobrados no Auto de Infração. Destaca-se a seguir, a título de exemplo, os fatos concretos relativos à Nota Fiscal n.º 000.049.947, no valor total de R\$ 975,84 (novecentos e setenta e cinco reais e oitenta e quatro centavos):

### **Nota Fiscal n.º 000.049.947, série “U”, emitida em 01/01/08 (fl. 42)**

Os valores dos serviços tributados no levantamento são os seguintes, conforme o Anexo 2 do Auto de Infração, que totalizou R\$841,06 (oitocentos e quarenta e um reais e seis centavos):

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

000049947	5307	1	Chamadas Locais para Celulares TIM	238,08
000049947	5307	2	Chamadas Locais para Outros Celulares	242,60
000049947	5307	2099	Plano Nosso Modo MG	146,61
000049947	5307	3	Chamadas Locais para Telefones Fixos	67,52
000049947	5307	36	TIM Torpedo	146,25
				841,06

Verifica-se, no entanto, no documento fiscal em apreço, que nele consta as rubricas de Parcelamento de Aparelho-GSM e Ajuste Valor Impostos, nos respectivos valores positivos de R\$1.318,80 (mil, trezentos e dezoito reais e oitenta centavos) e R\$342,96 (trezentos e quarenta e dois reais e noventa e seis centavos), que não foram objeto do levantamento fiscal em questão.

Logo a seguir, na mesma nota fiscal, foram lançadas duas rubricas intituladas Outras OCCS, nos mesmos valores de (- R\$1.318,80) e (- R\$342,96), agora negativos. Estas últimas (Outras OCCS) representam exatamente os descontos incondicionais concedidos ao cliente, mas que não podem ser objeto de dedução no trabalho fiscal.

Nota-se das provas dos autos que, apesar de conferirem descontos incondicionais dados aos clientes, os valores não foram objeto de tributação no presente levantamento, pois não constituem receita tributável de serviços de telecomunicações, mas como a própria descrição indica, referem-se a cobrança de aparelho (mercadoria) e ajuste de impostos.

Confira-se:

000049947	12	Parcelamento de aparelho - GSM	1.318,80
000049947	13	OUTRAS OCCS	- 1.318,80
000049947	14	OUTRAS OCCS	- 342,96
000049947	15	Plano Nosso Modo MG	146,61
000049947	16	AJUSTE VALOR IMPOSTOS	342,96

Em relação à Nota Fiscal n.º 000.145.224, série "AA", de 14 de julho de 2009 (fl. 849), caso se decida pelo expurgo do valor do desconto, a base de cálculo do ICMS seria negativa (R\$1.512,71 - R\$2.066,24 = -R\$553,53), em decorrência da existência de serviços que não foram objeto do trabalho fiscal, a saber: Tarifa Zero, Cobrança de aparelho e Cobrança Tim Chip.

Percebe-se, claramente, que o desconto mencionado não se insere ou não se vincula diretamente aos serviços considerados no lançamento. Na verdade, esse desconto, se refere aos demais itens da NFST expressos nas rubricas de cobrança de aparelho, tarifa zero e cobrança Tim Chip. Isto, conforme se infere da análise extraída dos registros eletrônicos dos arquivos do Convênio ICMS n.º 115/03, que foram a base de todo o trabalho de auditoria.

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

Outro ponto levantado pela Impugnante é a aplicação da multa isolada, ao entendimento de que a sua conduta não se amolda a nenhuma das hipóteses que justificam a aplicação da referida penalidade e que, em nenhum momento, buscou

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ocultar as prestações do Fisco, ocorrendo apenas uma divergência no entendimento quanto a incidência do ICMS nas respectivas rubricas.

Salienta, ainda, que a ausência de destaque do imposto em determinados documentos fiscais decorre de erro do sistema eletrônico do estabelecimento, mas que os valores foram recolhidos aos cofres públicos.

Invoca a existência de dúvidas na interpretação da legislação e aplicação do disposto no art. 112 do Código tributário Nacional, citando decisões judiciais favoráveis ao seu entendimento e decisão do CC/MG, em que a multa ora em análise foi expurgada do lançamento (PTA n.º 01.000161738-97).

O Fisco por sua vez, discorda das alegações da Defendente, destacando que aplica-se ao caso a norma expressa no art. 136 do Código tributário Nacional. Destaca, ainda, que todas as rubricas levadas a tributação no presente Auto de Infração cuidam de serviços que indubitavelmente deveriam estar tributados pelo ICMS, serviços esses, que em diversos outros documentos fiscais emitidos pela Impugnante sofreram a devida tributação, estando aqui sendo exigida apenas a sua diferença.

Prossegue o Fisco colacionado excertos doutrinários, para concluir que dúvida não paira quanto à perfeita tipicidade da multa isolada exigida, uma vez que esta encontra supedâneo na lei, não exigindo do aplicador do direito um grande esforço interpretativo.

A norma na qual está fundamentada a penalidade isolada, assim dispõe:

### Lei n.º 6.763/75

(com a alteração dada pela Lei n.º 20.540/12):

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 ou prestação, não podendo ser inferior a 15% (quinze por cento) do valor da operação ou da prestação, inclusive quando amparada por isenção ou não incidência.

### RICMS/02

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

.....  
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;  
.....

Entende, portanto, correta a aplicação da penalidade adequada ao disposto no art. 106, inciso II, alínea “c” do Código Tributário Nacional e § 4º do art. 54 da Lei n.º 6.763/75.

Concluindo, o Fisco cita e transcreve parte de consultas e ementas de decisões originárias do CC/MG em que, ao contrário do PTA mencionado pela Impugnante, a multa ora em discussão foi aprovada pelas Câmaras de Julgamento, afirmando ser o bom e o melhor direito aquele formado a partir de decisões que se dão em maior quantidade, bem como por aquelas decisões que conseguem agregar, de forma mais abrangente e uníssona possível, o pensamento de um número cada vez maior de Conselheiros atuantes na Casa Administrativa.

O caso dos autos, no entanto, diverge em parte dos lançamentos trazidos à baila, quer pela Impugnante, quer pelo Fisco.

Na hipótese apreciada nos presentes autos, percebe-se que, à exceção dos denominados Ajustes, Auxílio à Lista e Recarga Programada, a linha de defesa não é a não incidência na prestação dos serviços, mas sim a falta de dedução, pelo Fisco, das parcelas relativas aos descontos incondicionais.

Mas, como restou demonstrado nos autos, pelos vários exemplos trazidos pelo Fisco em sede de manifestação fiscal, os descontos não expurgados não se referem às rubricas efetivamente tributadas no Auto de Infração.

Assim, não há que se falar em divergência na interpretação quanto a incidência do ICMS, mas sim em abatimento de descontos que não se referem a serviços de comunicação tributados pelo ICMS.

No caso dos Ajustes, também não há que se falar em não incidência, uma vez que estão atrelados a serviços de comunicação efetivamente sujeitos à incidência do imposto, como destacado anteriormente, tal como restou demonstrado em relação às Recargas Programadas.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim, a tese levantada pela Impugnante somente se aplica em relação às parcelas inerentes ao serviço de Auxílio à Lista, esse sim, um serviço em que existe uma contestação clara da Impugnante em relação à incidência do tributo estadual.

Considerando que esta decisão comunga com a decisão prolatada no PTA n.º 01.000161738-97, citado pela Impugnante, deve ser excluída a multa isolada em relação ao serviço de "Auxílio à Lista", tendo por fundamento a decisão mencionada, mantendo-se as demais parcelas da multa isolada.

Registre-se, por fim, que não se aplica ao caso a regra prevista no art. 112 do Código Tributário Nacional, por não haver qualquer dúvida quanto à materialidade, capitulação, graduação ou extensão dos efeitos do fato em análise.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. No mérito, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco às fls. 782/813 e, ainda, para excluir a multa isolada relativa à parcela dos serviços de "Auxílio à Lista", por inaplicável à espécie. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Alexandre de Castro Baroni e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Antônio Carlos Diniz Murta. Participaram do julgamento, além da signatária, os Conselheiros Alexandre Périsse de Abreu (Revisor), Orias Batista Freitas e René de Oliveira e Sousa Júnior.

**Sala das Sessões, 19 de março de 2014.**

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

D