

Acórdão: 14.398/00/3<sup>a</sup>  
Impugnação: 40.10058655-31  
Impugnante: Companhia de Telecomunicações do Brasil Central  
Advogado: José Roberto Camargo/Outros  
PTA/AI: 01.000135061-94  
Inscrição Estadual: 702.062385.0010  
Origem: AF/Uberlândia  
Rito: Ordinário

**EMENTA**

**Prestação de Serviço de Comunicação - Decadência. Constatado constituição do crédito tributário pela Fazenda Pública, relativamente ao exercício de 1994, após ter decaído seu direito, nos termos do art. 173 - I do CTN.**

**Prestação de Serviço de Comunicação - Diferenças de ICMS. Arguição pelo Fisco de diferenças no lançamento do ICMS relativas aos serviços oferecidos à tributação, além de aplicação errônea de alíquota. Constatado que a Autuada deixou de levar à tributação diversos serviços, alegando, em parte, tratar-se de serviços sujeitos à isenção (itens 95 e 96, Anexo I, RICMS/96), sem, contudo, demonstrar quais se sujeitavam ao benefício por ela argüido. Constatação, portanto, das diferenças argüidas, ressalvada a utilização correta pela Autuada da alíquota (multiplicador) nas operações de exportação. Infração parcialmente caracterizada. Crédito Tributário reformulado. Exigência parcialmente mantida.**

**Prestação de Serviço de Comunicação - Serviços Não Levados à Tributação. Constatado que a Autuada deixou de levar à tributação diversos serviços alegando que o Convênio ICMS 69/98 ampliou indevidamente a hipótese de incidência do imposto, em desacordo com a própria previsão constitucional. Constatado, conclusivamente, que o referido Convênio veio apenas explicitar o que já estava previsto em lei complementar. Infração plenamente caracterizada. Exigência mantida.**

**Prestação de Serviço de Comunicação - Serviços Levados à Tributação por Valores Inferiores aos Efetivamente Pagos pelos Usuários. Constatado ter a Autuada tributado serviço de comunicação (cartões indutivos) por preço inferior ao pago pelo usuário, em desacordo com o art. 44 - X do RICMS/96. Infração plenamente caracterizada. Exigência mantida.**

**Lançamento parcialmente procedente para excluir as exigências fiscais relativas ao exercício de 1994 e considerar a reformulação do crédito tributário de fls. 570/575 dos autos. Decisão pelo voto de qualidade.**

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre recolhimento a menor de ICMS decorrente de :

- erro de cálculo na apuração (aplicação errônea de alíquota) – 1994/1998;
- não oferecimento à tributação de diversos serviços de comunicação prestados – 1994/1998;
- tributação sobre preço inferior ao pago pelo usuário final de serviço de comunicação, quando das saídas de cartões indutivos a distribuidores – 1997/1998.

**DA IMPUGNAÇÃO**

Inconformada com as exigências fiscais, a Autuada impugna tempestivamente o Auto de Infração (fls. 420/455 ), por intermédio de procuradores regularmente constituídos (fl. 456), comprovando o recolhimento da taxa de expediente à fl. 563.

Afirma que o Convênio ICMS 69/98 é ilegítimo para fundamentar exigências fiscais, porque amplia o campo de incidência do imposto incidente sobre prestação de serviço de comunicação, com a inclusão de outros de valor adicionado não compreendidos no conceito, a teor da Lei 9.472/97. Além do mais, fora empregado com efeito retroativo, em desrespeito ao princípio da segurança jurídica, vulnerando o CTN e a CF 88.

Assegura que os serviços prestados ao provedor do 900/0900 (inclusão nas contas e cobrança dos débitos relativos ao acesso) não são de comunicação, portanto, não tributáveis pelo ICMS, da mesma forma que os executados para o telegrama fonado, serviço este de comunicação, mas de responsabilidade exclusiva dos Correios.

Interpreta teleologicamente dispositivos da LC 87/96 (art. 3º, II; 32, I) c/c outros da CF (art. 155, § 2º, XII, “e”) e conclui, sob alegado respaldo em Nota emitida pelo Ministério das Comunicações, pela exclusão da tributação da telefonia internacional.

No que tange os descontos incondicionais concedidos na venda de cartões indutivos a distribuidores, considera-os não integrantes da base de cálculo, a pretexto de esta dever ser o valor da operação e não o constante de tabelas.

Alega, ainda, que as diferenças de ICMS apontadas pelo fisco têm por razões a não aplicação da redução de BC de 48% sobre o preço cobrado nas ligações internacionais e a não exclusão dos serviços isentos e não tributados, a exemplo dos prestados aos órgãos públicos estaduais e do chamado “telefone a serviço” (PABX da empresa), faturado para efeitos gerenciais.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Arremata, apontando o fato de que o fisco, tanto nas diferenças apuradas quanto no levantamento relacionado aos “serviços não tributados”, embutiu o ICMS na BC, sem que tenha se dado o fenômeno da repercussão.

Conclui, pedindo o cancelamento do AI.

### DA MANIFESTAÇÃO FISCAL

O Fisco, em manifestação de fls. 830/835, refuta as alegações da defesa.

Argumenta, quanto à suscitada inconstitucionalidade do Convênio ICMS 69/98, que o CCMG, segundo art. 88 da CLTA/MG, não é órgão competente para declará-la, como também não para negar aplicação de lei, decreto ou ato normativo.

Rejeita a argüida ofensa à não-retroatividade da legislação tributária, ao fundamento de que o Convênio 69/98 visava apenas esclarecer a tributação do serviço de comunicação e uniformizar procedimentos.

Destaca que não há relação contratual entre o provedor e o usuário dos serviços 900/0900, cobrados a preço final na conta telefônica e disponibilizados pela Autuada, razão da incidência do imposto, o que também se aplica ao telegrama fonado.

Avoca a Consulta 062/2000 DOET/SLT/SEF, de 18.04.2000, para fulminar a assertiva de que as ligações internacionais não se sujeitam à tributação do ICMS.

Relativamente à não inserção do desconto na BC do ICMS, quando do repasse dos cartões indutivos aos distribuidores, acentua que o usuário final paga o valor tarifário total fixado pelo órgão competente, valor este a ser tomado como imponível para a tributação, nos termos do art. 40, Anexo IX, do RICMS/96.

Por fim, diz que a Impugnante não provou resultarem as diferenças de ICMS detectadas da exclusão dos serviços isentos/não-tributados e, quanto à redução da BC nas ligações internacionais, a correção já se fizera às fls. 570 e 685 do PTA.

Conclui, pugnando pela manutenção integral das exigências.

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 838/846, opina pela procedência parcial do Lançamento.

---

### **DECISÃO**

#### DA PRELIMINAR

Cumpra, de início, observar que foram objeto de fiscalização e ensejaram crédito tributário em favor do Estado os exercícios de 1994 a 1998, sendo que o AI foi gerado em 01.02.2000, com intimação ao sujeito passivo em 14.02.00 (fls. 04).

Pelo disposto no art. 173, I, do CTN, em 31.12.1999, precluíra o prazo para que a Fazenda Pública Estadual pudesse constituir crédito tributário relacionado com o exercício de 1994, razão pela qual impõe-se, de justiça, decidir pela exclusão das parcelas de ICMS e MR relativas àquele exercício.

### DO MÉRITO

#### Diferenças de ICMS (aplicação errônea de alíquota)

Com base em banco de dados fornecido pelo Contribuinte, após intimação, bem como na escrita fiscal, o Autuante detectou, durante os exercícios de 1994 a 1998, diferenças no lançamento do ICMS relacionadas com serviços de comunicação oferecidos à tributação, conforme planilhas às fls. 123/354.

Apresentam essas planilhas, por código e identificação dos serviços, os valores mensais sem inclusão do tributo, tanto da telefonia fixa quanto da móvel celular, com respectivas colunas de imposto lançado. A partir desses dados, o Fisco aplicou alíquota, ora de 18%, ora de 25%, que resultou em duas outras colunas, correspondentes ao ICMS devido e em mais duas concernentes às diferenças apuradas (telefonia fixa e móvel).

Na apuração, o Fisco utilizou-se da mesma técnica que a Autuada, primeiramente embutindo o imposto para encontrar a BC tributável e, em seguida, fazendo incidir a alíquota própria.

Vale lembrar que os serviços com alíquota de 25% restringem-se aos da modalidade de telefonia.

Após Impugnação, o Autuante refez as planilhas de apuração (fls. 695/824) para, em relação aos serviços de telefonia internacional, reduzir a BC em 48%, equivalente ao multiplicador 13%.

De salientar-se que essa redução, oriunda do Convênio ICMS 27/94, surtiu efeitos a partir de 30/04/94, por força do Decreto 35.553/94.

É importante alertar que, muito embora o Sr. Fiscal tenha denominado a irregularidade de “aplicação errônea de alíquota”, na verdade, o que percebera foram erros de cálculo ou diferenças não justificadas com o emprego das alíquotas respectivas.

A Impugnante tenta justificar tais diferenças, alegando a não aplicação, pelo Fisco, da redução da BC em 48% nas ligações internacionais, durante o período que vai de 30/04/94 a outubro/96, bem como da não exclusão dos serviços isentos prestados a órgãos públicos estaduais (v.g. fls. 537/562) ou prestados dentro da empresa (v.g. telefone a serviço - PABX - para uso interno na empresa, com faturamento para fins gerenciais). Complementa, informando sobre a inviabilidade técnica e operacional de se criarem códigos distintos para idênticos serviços em razão de isenção para um tomador e tributação para outro.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Verifica-se que o trabalho fiscal se baseou nos próprios arquivos magnéticos disponibilizados pela Autuada. Nesses arquivos havia tanto códigos relativos a serviços tributados como códigos relativos a serviços não tributados.

Inicialmente, para subsidiar a tomada de decisão relativamente a esse item do trabalho fiscal, deve-se compilar a legislação que dá suporte à exigência fiscal em comento. O fato gerador da prestação de serviço de comunicação está previsto no artigo 6º, inciso XI da Lei 6763/75, a saber:

**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;

Efeitos de 13/03/89 a 31/10/96 - Redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 15, II, da Lei nº 9.758, de 10/02/89 - MG de 11:

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

A alíquota está prevista no artigo 12 da Lei 6763/75.

**Art. 12** - As alíquotas do imposto, nas operações relativas à circulação de mercadorias e nas prestações de serviços, são:

I - nas operações e prestações internas:

a - 25% (vinte e cinco por cento), nas operações com as mercadorias e nas prestações de serviços relacionados na Tabela “F”, anexa a esta Lei;

II - nas operações e prestações interestaduais:

a - quando destinadas às regiões Sul e Sudeste: 12% (doze por cento);

b - quando destinadas ao Estado do Espírito Santo e às regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste;

b.1 - a partir de 1º de junho de 1989: 8% (oito por cento);

b.2 - a partir de 1990: 7% (sete por cento);

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

TABELA F

(a que se refere a alínea "a" do inciso I do artigo 12 da Lei nº 6.763, de 26/12/75)

### MERCADORIAS E SERVIÇOS

10- Serviço de comunicação na modalidade de telefonia.

A base de cálculo do imposto está definida no artigo 13, inciso VII do mesmo diploma legal, a saber:

**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;

Assim, fundamentado nessas previsões legais e nos dados constantes dos arquivos apresentados pela Empresa, o Fisco verificou aqueles serviços onde houve tributação legal e regular e aqueles onde não houve, constituindo, dessa forma, a exigência referente ao primeiro item do Auto de Infração.

A Autuada, por sua vez, refutou as exigências fiscais fundamentando-se em argumentos evasivos, sem consistência legal ou jurídica.

O Fisco, respaldando-se no artigo 333, inciso I do Código de Processo Civil, comprovou de forma clara e concisa, a partir das planilhas disponibilizadas pela Empresa, os fundamentos da exigência fiscal.

A Autuada, por sua vez, refutou de forma genérica esse item do trabalho fiscal, alegando inviabilidade técnica e operacional para se criarem novos códigos relacionados com prestações não sujeitas à incidência do imposto. Especificamente em relação à acusação fiscal, referente ao item analisado, alegou apenas haver serviços sujeitos ao instituto da isenção (itens 95 e 96 do Anexo I do RICMS/96) sem, contudo, precisá-los.

Entende-se que o ônus da prova, consubstanciado no inciso II do dispositivo do CPC acima mencionado, ou seja, *o ônus da prova incumbe ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor* não foi devidamente comprovado pela Autuada em sua Impugnação.

Dessa forma, entende-se plenamente correta a exigência fiscal referente a esse primeiro item do Auto de Infração.

**Não oferecimento à tributação de diversos serviços de comunicação prestados - 1994/1998**

De fls. 23 a 122, o Autuante relacionou diversos serviços de comunicação prestados pelo contribuinte objeto de tributação, mas que não teriam a ela sido oferecidos, de 1994 a 1998.

Trazidos os dados relativos ao preço dos serviços, por código e identificação, tanto da telefonia fixa quanto da móvel celular, via banco fornecido em arquivos magnéticos, o Fiscal embutiu o ICMS à alíquota de 18% ou 25%, conforme cabível, fazendo incidir-la em seguida e levantando, período a período, o imposto devido.

Na Impugnação, o sujeito passivo desenvolve argumentos defensivos diversos, a serem tratados em seqüência, dos quais o Fisco acatou, além da redução da BC em 48% nas prestações internacionais, apenas a necessidade de exclusão da parcela da BC majorada com a inclusão do imposto. Entendeu que cabia procedência à alegação de que não se poderia exigir tributo sobre a parcela que não fora objeto de repercussão. Essa aquiescência a duas das alegações implicou no refazimento dos cálculos, o que se vê às fls. 580/680.

Quer a Impugnante que o Fisco alicerçara a exigência no Convênio ICMS 69/98, inconstitucional, dado que ampliara a BC, o que só se admite por lei complementar, além do que se utilizara indevidamente da retroatividade.

Entende-se equivocado essa alegação. Se bem que determinados serviços suplementares ou de valor adicionado (relacionados com acesso, armazenamento, apresentação, movimentação ou recuperação de informações) conceitualmente não se constituam serviço de telecomunicação, a teor do art. 61, § 1º, da Lei Federal 9.472, de 16/07/97, não significa que não pertençam ao gênero “comunicação” ou que não possam integrar a base de cálculo do ICMS.

Utilizar-se do serviço de telecomunicação implica por si mesmo, mor das vezes, na obrigatoriedade fática, por imposição unilateral do prestador, de se servir dos suplementares ou outros de valor adicionado. Desse modo, a exemplo, o usuário da telefonia móvel celular não usufrui do estrito serviço de telefonia se não tiver havido habilitação, nem pago a assinatura etc.

Quem, por força da CF, estabelece a BC do imposto é a lei complementar. Eis que, da entrada em vigor da Constituição de 88 até o advento da Lei Complementar 87/96, o instrumento, com força de LC, que regulamentava a matéria era o Convênio ICM 66/88, aliás, com idêntica redação desta última.

**Convênio 66**

*Art. 4º - A base de cálculo do imposto é:*

*(...)*

*VI - na prestação de serviços de transporte interestadual intermunicipal e de comunicação, o preço do serviço.*

*Art. 7º - Integra a base de cálculo do imposto o valor correspondente a:*

*I - seguros, juros e demais importâncias recebidas ou debitadas, bem como bonificações e descontos concedidos sob condição; (grifo apostro)*

**Lei Complementar 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*

*(...)*

*II - o valor correspondente a:*

*- seguro, juros e demais importâncias pagas, recebidas ou debitadas, bem como descontos concedidos sem condição; (grifo apostro)*

De ver-se que, desde a primeira regulamentação normativa do ICMS, seja para operação, seja para prestação de serviço, as “demais importâncias pagas, recebidas ou debitadas” integram a base de cálculo. Por isso, tanto o Convênio ICMS/02/96 (de 27.03.96) quanto o 69/89 (de 29.06.98), segundo constata-se, vieram apenas explicitar o que já estava previsto, posto que de forma genérica, no Convênio ICM 66/88 e na Lei Complementar 87/96.

O desenvolvimento tecnológico no setor de comunicações resulta cada dia em mais serviços suplementares e facilidades adicionais otimizadoras e agilizadoras do processo de comunicação, portanto a ele voltados e tributáveis por se inserirem na BC do ICMS.



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Não se tratam ditos Convênios (02/96 e 69/98), com respectivas repercussões no Regulamento Estadual, de normas interpretativas, tampouco inovadoras, de maneira que não se pode taxá-los de ampliadores inconstitucionais de base de cálculo do serviço de comunicação.

Por essa mesma razão, também não merece acolhida a injustificada imputação impugnatória de que o Fisco utilizara norma ampliadora de base de cálculo para exigir tributo.

De acrescer-se que os serviços suplementares voltados à prestação de serviço de comunicação, porquanto signifiquem importâncias recebidas ou debitadas, têm a mesma natureza dos juros, seguro e bonificações para integrarem a base de cálculo.

Vale frisar não se confundirem, porque de natureza jurídica distinta, fato gerador e base de cálculo.

Posto que não se constitua matéria de competência do CCMG a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de lei, decreto ou ato normativo, a exigência do ICMS sobre os serviços não oferecidos à tributação, conforme levantamento fiscal, afigura-se medida adequada no contexto normativo positivo e segundo a sistemática constitucional.

### **- Do serviço 900/0900 e do telegrama fonado**

Ao defender-se da imposição fiscal relativa a tais serviços, a Impugnante esclarece que sua atividade atém-se a manter em funcionamento os meios necessários à prestação de serviço ao provedor, incluir e cobrar os débitos relacionados com o acesso.

Os elementos conceituais doutrinários, carreados pela Impugnante à fl. 427, laboram pró Fisco. Deles se deduz que “o imposto não incide sobre a comunicação propriamente dita, mas sobre a prestação de serviço de comunicação. Por outras palavras, incide nos negócios jurídicos que têm por objeto uma obrigação de fazer, consistente em realizar a comunicação ou oferecer condições para que ela se concretize”. “...o serviço de comunicação tributável por meio do ICMS perfaz-se com a só colocação à disposição do usuário dos meios e modos aptos à transmissão e recepção de mensagens”.

Argumento relevante, sob ponto de vista jurídico, trazido pelo Autuante, é o de que , em tais serviços, o liame contratual que se estabelece é entre a Impugnante e o usuário final do serviço, nada vinculando este e os chamados “provedores”.

De observar-se, outrossim, que a Autuada, além de cobrar “para si” a comissão de R\$0,45 por chamada faturada mensalmente, no caso do 900/0900, recebe também R\$200,00 e todos os impostos referentes a cada número 900 disponibilizado (ver cláusula 7ª do contrato com provedor – fl. 481).

Ora, nada mais coerente do que se exigir, nessas circunstâncias, da Autuada, o ICMS incidente sobre o valor cobrado do usuário final.

Da mesma forma, quem cobra do usuário final o serviço de telegrama fonado é a Autuada, cabendo-lhe recolher o imposto incidente sobre o total do serviço de comunicação prestado.

Naturalmente, há que admitir-se tenha direito a crédito do imposto incidente sobre os serviços-insumos prestados pelos provedores e pelo Correio, quando pago.

Analisando os contratos firmados por estes com a Autuada, percebe-se que a última é quem figura como contratada e não como tomadora de serviço, o que, entretanto, não pode ser oposto à Fazenda Pública.

Não é demais lembrar que as cópias dos contratos firmados com provedor e Correio datam de novembro/98 e setembro/99, respectivamente, o último completamente fora do período de autuação.

#### **- Dos serviços de comunicação internacional**

A Impugnante recusa-se a admitir tributação sobre essa modalidade de serviço, defendendo a tese de que constitui “exportação de serviço” e, como tal, a partir do advento da LC 87/96, estaria afastada do campo de incidência do ICMS.

Não se pode evidentemente confundir “serviço de comunicação internacional” com exportação de serviço.

De fato, a exportação de serviço está amparada pela não incidência do imposto, o que não é o caso de um serviço de comunicação internacional, em que o tomador esteja situado no território nacional.

Elemento fundamental na prestação do serviço de comunicação, para efeito de se identificá-lo como nacional ou exportado, é a figura do destinatário, em regra, quem o remunera.

Para que se caracterize a exportação, há que, em contrapartida, ocorrer o ingresso de divisas no país.

Clara deve restar a distinção entre “destinatário da mensagem”, que, na intercomunicação (troca de mensagens) é emitente ou destinatário, porque se revezam, e “destinatário do serviço de comunicação, o tomador”.

A posição, no caso, que a Auditoria e o Fisco adotam é a esposada pela Fazenda Estadual, conforme estampada na Consulta 062/2000 – DOET/SLT/SEF, de 18.04.2000, com fragmentos transcritos:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

*Em conformidade com manifestações anteriores desta mesma Diretoria de Orientação Tributária, o serviço de comunicação se perfaz na medida em que o prestador de serviço de comunicação dispõe dos meios necessários à prestação de serviço e se propõe a realizá-lo e o destinatário recebe o direito à percepção do mesmo.*

*Tal entendimento encontra respaldo em parecer da lavra do auditor tributário do Distrito Federal, integrante do Grupo de Trabalho ICMS/Comunicações da COTEPE, Dr. Mário Celso Santiago Menezes, do qual extraímos o seguinte:*

*“Serviço é, portanto, um bem útil (com demanda em mercado) não corpóreo, imaterial, intangível.*

*O art. 1.216 do Código Civil define locação de serviço como sendo:*

*“O contrato pelo qual uma pessoa se compromete a prestar certa atividade a outrem, mediante contraprestação ou remuneração.”*

*É sem dúvida, uma obrigação de fazer (do prestador em favor de terceiro), enquanto a venda de mercadoria é uma obrigação de dar.*

*Presentes nesta relação obrigacional estão as figuras do prestador e a do usuário (ou tomador ou destinatário) do serviço, isto é, o contraprestador (o cliente, aquele que paga o preço).*

*O Doutor Alcides Jorge Costa, ex-Professor da Cadeira de Direito Tributário da Universidade de São Paulo, “ghost-writer” da Lei Complementar 87, coloca como condição primeira para se entender os serviços de comunicação a distinção entre meio e mensagem.*

*Para aquele tributarista a prestação do serviço existe sempre que alguém coloque à disposição de terceiros o meio veiculador que permitirá o transporte da mensagem do cliente (Palestra proferida na Comissão Técnica Permanente do ICMS/CONFAZ, em 13/11/97).*

*No mesmo sentido é a pena de Roque Carraza, em sua obra ICMS, Malheiros, 4ª Edição, 1997, pp. 115/116, onde leciona que :*

*“O serviço de comunicação tributável por meio de ICMS se perfaz com a só colocação à disposição do usuário dos meios e modos aptos à transmissão e recepção de mensagens (...).São irrelevantes, para fins de ICMS, tanto a transmissão em si mesmo considerada (relação comunicativa), como o conteúdo da mensagem transmitida.”*

*Hugo de Brito Machado, em seu Aspectos Fundamentais do ICMS, Dialética, p. 63, ao abordar o assunto serviços prestados ou iniciados no exterior, leciona:*

*“Parece-nos, porém, que relevante é saber quem remunera o serviço, pois tal circunstância é quem indica o destinatário deste (...) Destinatário do serviço não se confunde com destinatário do objeto transportado, ou da comunicação, constitui execução do contrato de prestação de serviço...”*

*Tais conceitos são de extrema importância para o entendimento da expressão “exportação de serviços” elaborado a partir das citações e ainda com base em analogia com a remessa de produtos para o exterior, tem-se que o cliente, o tomador do serviço (quem paga a conta em moeda estrangeira) deve estar no exterior e o prestador do serviço (o exportador) está situado no País e o negócio deve redundar em ingresso de divisas por meio de contrato de câmbio.*

*Não interessa aqui o destino da mensagem mas sim o do serviço (até porque, num telefonema internacional, mensagens vêm e vão, circulam de um ponto ao outro entre o emissor e o receptor). A mensagem pode até se destinar a ponto fora do território brasileiro, mas se o destinatário do serviço (tomador ou assinante) e a prestadora aqui se encontram, não há que se falar em serviço destinado ao exterior.(...)*

*Não se considera exportação de serviços, nem serviço destinado ao exterior, a ligação internacional realizada por (e tarifada contra) assinante localizado no Brasil que a paga em reais. Essa prestação de serviços tem caráter meramente doméstico e não de exportação, não sendo abrangida pela isenção teleológica da Lei Kandir, que visa ao barateamento das exportações brasileiras de modo a dar maior competitividade ao setor produtivo nacional.(...)”*

*Assim sendo, não interessa o destino da mensagem mas sim, o do serviço que vem a corresponder ao do contratante/usuário que contrata o prestador para que este lhe assegure o direito à remessa de mensagem para qualquer lugar, ainda que no exterior.*

*Dessa forma, não se pode considerar exportação de serviços a ligação internacional realizada por assinante localizado no Brasil que se concretiza pela atuação do prestador do serviço aqui localizado, contratado para disponibilizar os meios necessários à realização da comunicação.*

Por tudo isso, torna-se de imperativo considerar correta a exigência fiscal.

**Da não tributação dos cartões indutivos a preço pago pelos usuários do serviço de comunicação.**

De fls. 355 a 374, encontra-se a planilha com saídas de cartões indutivos, com apuração de ICMS incidente sobre a diferença existente entre o preço de fornecimento a distribuidores e o efetivamente pago pelo usuário final (exercícios de 1997 e 1998).

A Impugnante defende-se com alegação de que o valor da operação é o da saída, excluído, portanto, o desconto incondicional repassado ao distribuidor.

Com isto o Fisco não concorda e aponta, para respaldo, o art. 40 do Anexo IX ao RICMS/96.

Segundo ali exposto, na saída para usuário final ou para terceiros, para fornecimento a estes, o tributo deve ser calculado sobre o valor tarifário vigente na data da emissão da Nota Fiscal de Serviço de Telecomunicações (NFST). Este dispositivo, contudo, só entrou em vigor, em 01.04.99.

O entendimento sempre fora de que a base de cálculo, no caso dos cartões indutivos, há de ser o valor tarifário.

O repasse dos distribuidores a usuário final, por não serem aqueles prestadores do serviço de comunicação, é atividade não tributada pelo ICMS.

Diversamente do que alega a Impugnante, na espécie, não se trata de operação com mercadoria, mas de disponibilização da prestação de um serviço.

É evidente que o preço do serviço, a prestar-se de base de cálculo para tributação por quem o executa, não pode ser outro que não o pago pelo usuário final.

No caso da lide, só não haveria incidência sobre o valor tarifário se os cartões fossem vendidos a outras operadoras, prestadoras do mesmo serviço, o que não se dera.

O desconto, no preço da NFST, preço este tarifado, quando da entrega de cartões a distribuidores, não se constitui, na verdade, juridicamente, de um desconto incondicionado, mas uma espécie de comissão aos intermediários da venda aos usuários finais.

Correta, pois, a exigência fiscal relativa a este item.

Portanto, restaram parcialmente caracterizadas as infringências à legislação tributária, sendo, por conseguinte, legítimas, em parte, as exigências constantes do Auto de Infração em comento.

Os demais argumentos apresentados pela Impugnante não são suficientes para descaracterizar as infrações.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, pelo voto de qualidade, em julgar parcialmente procedente o Lançamento para excluir as exigências fiscais referentes ao exercício de 1994 e considerar a reformulação do crédito tributário de fls. 570/575 dos autos. Vencidos, em parte, a Conselheira Glemer Cássia Viana Diniz Lobato (Revisora) que excluía, ainda, a exigência fiscal relativa ao item 1 do Auto de Infração, com fundamento no art. 112, inciso II do CTN e o Conselheiro Sauro Henrique de Almeida que, além da exclusão da Conselheira retromencionada, excluía as exigências relacionadas com os serviços relativos a telegrama fonado. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros vencidos. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Procurador Carlos Victor Muzzi Filho.

**Sala das Sessões, 08/11/00.**

**Cleusa dos Reis Costa  
Presidente**

**Edwaldo Pereira de Salles  
Relator**

*JP/*