

Acórdão : 15.370/01/1^a
Impugnação : 40.010103160.94
Impugnante : Empresa Brasileira de Telecomunicações S/A
Proc. S. Passivo : Heloísa Prates Drummond/Outros
PTA/AI : 01.000137211.84
IE/SEF : 702.754925.0074
Origem : AF/Uberlândia
Rito : Ordinário

EMENTA

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 caracterizada. Exigência fiscal mantida.

Lançamento procedente. Decisão pelo voto de qualidade.

RELATÓRIO

Recolhimento a menor do ICMS, em decorrência da não tributação de serviços de telecomunicações, na modalidade internacional, períodos dos exercícios de 1997, 1998, 1999 e 2000. Exige-se ICMS e MR(50%) formalizada no AI nº 01.000137211.84 de 28/12/00.

Inconformada com as exigências fiscais, a Autuada impugna tempestivamente o Auto de Infração, fls. 346/369, por intermédio de procurador regularmente constituído, após descrever os serviços por ela prestados que foram objeto da autuação, apresenta suas razões de defesa, e requer, ao final, a procedência da Impugnação.

O Fisco, em manifestação, fls. 374/382, refuta as alegações da defesa, mantendo na íntegra o crédito tributário e requer a improcedência da Impugnação.

A Auditoria fiscal, em parecer conclusivo e fundamentado, fls. 414/422, opina pela procedência do lançamento.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Egrégia 1ª Câmara de Julgamento, em sessão realizada aos 11/06/01, deliberou converter o julgamento em Despacho interlocutório e em Diligência, fls. 440, para que a Impugnante apresente provas documentais sobre os valores incluídos no lançamento indevidamente, conforme alegado na peça defensiva, e o Fisco esclareça aspecto legais do trabalho fiscal, respectivamente.

Após, a Auditoria Fiscal retorna aos autos apreciando as novas peças processuais e encerra mantendo o posicionamento anterior, fls. 1.833/1.843.

DECISÃO

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 demonstrado em planilhas.

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, sendo que a alíquota de 25% restringem-se aos da modalidade de telefonia.

Após Impugnação, o Autuante refez as planilhas de apuração para, em relação aos serviços de telefonia internacional, reduzir a base de cálculo em 48%, equivalente ao multiplicador 13%. Tal redução é oriunda do Convênio ICMS 27/94, surtindo efeitos a partir de 30/04/94, por força do Decreto 35.553/94.

Mediante Verificação Fiscal Analítica, a fiscalização constatou que a Autuada promoveu o recolhimento a menor do ICMS, em decorrência da não tributação de serviços de telecomunicações, na modalidade internacional, nos exercícios de 1996 a 2000.

Nos termos do inciso XI do art. 6º da Lei n.º 6.763/75, recepcionado pelo inciso XI do art. 2º do RICMS/96, ocorre o fato gerador do ICMS 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.

Art. 6º - Ocorre o fato gerador do imposto:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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)

“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 Impugnante alega que a fiscalização relacionou serviços que não se caracterizam como sendo de comunicação, e, ainda, que as prestações relacionadas tratam-se de serviços de comunicação destinados ao exterior, que estão amparados pela não incidência do ICMS, e ainda entende que, aleatoriamente, o Fisco elegeu vários itens que não se caracterizam como prestações de serviços de comunicação, dentre eles, uma conta contábil, descrita como “TAI – Conta Transferida”.

Tal argumento não encontra materialidade no lançamento, uma vez que o valor relativo a tal conta não foi objeto de exigência, como podemos observar no demonstrativo da “Relação dos Serviços Internacionais prestados pela Embratel”, nos autos. Muito embora, essa conta constar da referida Relação, os seus valores não foram levados ao campo “Valor a ser tributado”.

A Impugnante entende que não podem ser objeto de tributação os valores referentes às cessões de provimento de capacidade espacial de satélites, quais sejam, CMI – Comunicações móveis de voz via satélite - MOVSAT A, SCI – Comunicações móveis de voz via satélite – MOVISAT C e SMI – Internacional Mult. Via Satélite – MULTISAT, pois apenas possui a permissão para explorar economicamente diversos satélites geoestacionários, que ocupam posições orbitais notificadas pelo Brasil à União Internacional de Telecomunicações – U.I.T.-, cedendo o uso do satélite na referida hipótese, como se cedesse o uso de um outro equipamento qualquer, ou seja, ela não se obriga, por meio do referido contrato a prestar qualquer serviço de comunicação.

Verifica-se pelo Termo aditivo 001 do contrato, anexado aos autos por amostragem, que tal assertiva é confirmada, conforme disposto na sua cláusula 2ª, que diz que o seu objeto é *“a cessão, pela Embratel, de 3,8 MHz de faixa e potência equivalente em Banda Ku e 6,6 MHz de faixa e potência equivalente em Banda C, utilizando-se de facilidades dos satélites do sistema INTELSAT e BRASILSAT, respectivamente, IS 709 localizado em 310,0 E e BRASILSAT B2 e a sua utilização, pela Contratante”*.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No entanto, no caso de cessão de uso, acesso, o ICMS também incide sobre tal serviço, tendo em vista o disposto no § 4º do art. 44 do RICMS/96, que o prevê. *In verbis*:

“§ 4º - Na hipótese do inciso X, incluem-se também na base de cálculo do imposto, quando for o caso, os valores cobrados a título de acesso, adesão, ativação, habilitação, disponibilidade, assinatura e utilização dos serviços, bem como de serviços suplementares e facilidades adicionais que otimizem ou agilizem o processo de comunicação, independentemente da denominação que lhes seja dada”.

Tal dispositivo ratificou o Convênio 69/98, que foi celebrado com o intuito de **esclarecer** o contribuinte relativamente aos procedimentos tributários nas prestações de serviços de comunicações, face a disposição contida no art. 2º, inciso III da LC n.º 87/96 que determina que o ICMS incide nas 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.

Sendo assim, ocorre o fato gerador do ICMS em tais casos, não prevalecendo o entendimento da Autuada que os serviços relativos às cessões de provimento de capacidade espacial de satélites, CMI – Comunicações móveis de voz via satélite – MOVSAT A, SCI – Comunicações móveis de voz via satélite – MOVISAT C e SMI – Internacional Mult. Via Satélite – MULTISAT, não são tributados pelo ICMS.

A Impugnante reclama também que a fiscalização tomou por base os valores contidos no “Demonstrativo Sintético de Arrecadação do ICMS”, sem computar o crédito do imposto, violando o princípio constitucional da não-cumulatividade.

Certifica-se pelo lançamento do crédito tributário, que não assiste razão à Impugnante, uma vez que, para apuração do valor do imposto devido, a fiscalização promoveu a recomposição da conta gráfica, considerando todos os créditos declarados pela empresa no DAPI e LRAICMS, conforme podemos verificar mediante a análise dos documentos autuados. Não tendo sido apontado, de forma objetiva, qualquer valor não considerado pelo Fisco que ela faria jus como crédito.

Valendo lembrar que "Alegar e não provar é o mesmo que não alegar". A este respeito do *ônus da prova* convém analisarmos importante contribuição do jurista Paulo Celso Bergstrom Bonilha, *in* “DA PROVA NO PROCESSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO”:

“O vocábulo ônus provém do latim (onus) e conserva o significado de fardo, carga, peso ou imposição. Nessa acepção, o ônus de provar (onus probandi) consiste na necessidade de prover os elementos probatórios suficientes para a formação do convencimento da autoridade julgadora. Bem de ver que a idéia de ônus da prova não significa a de obrigação, no sentido da existência de dever

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

jurídico de provar. Trata-se de uma necessidade ou risco da prova, sem a qual não é possível obter êxito na causa.

“São sujeitos da prova, assim, tanto o contribuinte quanto a Fazenda, com o intuito de convencer a autoridade julgadora da veracidade dos fundamentos de suas opostas pretensões. Esse direito de prova dos titulares da relação processual convive com o poder atribuído às autoridades (preparadora e julgadora) de complementar a prova.” ¹

A Impugnante diz que a multa aplicada tem caráter confiscatório, conforme reza a CF/88, em seu art. 150, inciso IV “*é vedado utilizar tributo com efeito de confisco*”, *donde conclui-se que o confisco diz respeito a tributo e não a penalidade.* Ensina o Ilustre Prof. Sacha Calmon Navarro Coelho, que: “*é através da sanção que a coação se faz ato. A sanção jurídica efetiva a ordem jurídica, quando lesada, e é imposta ou pelo menos garantida pela força do Estado (coerção estatal).*”

Arrematando a tese ora sustentada, dispõe o art. 3º do CTN que:

“Art. 3º - Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade plenamente vinculada.”

Da inteligência do artigo supra, depreende-se que multa não é tributo, tendo em vista que este não constitui uma sanção de ato ilícito. Portanto, considerando que a controvérsia abarca a multa aplicada, improcede a alegação da Impugnante de tributo com efeitos confiscatórios, com base no artigo 150, inciso IV, da Constituição Federal de 1988. Ressalta-se, ainda, o artigo 142 do mencionado Código. *In verbis*:

“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 o caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo Único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional. (grifamos)

A autoridade administrativa, portanto, não pode aplicar multas com inobservância dos dispositivos legais que tratam da matéria, por outro lado, em se constatando a infração, tem a obrigação de proceder ao lançamento, aplicando as penalidades cabíveis.

Isso posto, cumpre salientar o disposto no artigo 88, inciso I da CLTA/MG:

“Art. 88 - Não se incluem na competência do órgão julgador :

¹ BONILHA, Paulo Celso Bergstrom. DA PROVA NO PROCESSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO. São Paulo: LTr Editora Ltda., 1992, p. 83 e 89.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

I - a declaração de inconstitucionalidade ou negativa da aplicação de lei, decreto ou ato normativo;”

A Teoria do confisco diz respeito ao montante do tributo que ultrapassa a renda ou a propriedade da pessoa, caso que não restou caracterizado nos autos.

O argumento da Impugnante de que o ICMS não é devido sobre as prestações descritas na “Tabela de Serviços” anexa ao Auto de Infração, ao fundamento que todas as prestações são destinadas para o exterior, não se sustenta, pois não há que se falar em prestação de serviço de comunicação destinado ao exterior, ainda que a mensagem se destine a ponto fora do território nacional, já que tanto o destinatário do serviço, quanto a prestadora deste mesmo serviço, encontram-se em território nacional.

É esse o entendimento da SLT, conforme resposta a Consulta n.º 062/2000, transcrita a fls. 378/381, que diz em sua ementa: *“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-la e o destinatário recebe o direito à percepção do mesmo. Se o destinatário do serviço e a prestadora do mesmo aqui se encontram, não há que se falar em serviço destinado ao exterior, ainda que a mensagem se destine a ponto fora do território nacional”*.

Verifica-se que a SLT respalda seu entendimento em parecer da autoria do Auditor Tributário do Distrito Federal, integrante do Grupo de Trabalho ICMS/Comunicações da COTEPE.

É importante destacar também a observação feita pela SLT que *“não interessa o destino da mensagem mas sim, o do serviço que vem 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”*.

A mensagem tem como destinatário alguém fora do território nacional, mas esta prestação de serviço dá-se internamente. O tomador do serviço, paga no Brasil, de onde o serviço de comunicação é originário, o valor correspondente a toda a prestação, e a empresa operadora coloca à disposição do usuário todo o aparato para que a comunicação ocorra, presta um serviço ao tomador que está localizado no País.

O destinatário da mensagem, no exterior, não participa desta relação jurídica, formada entre o tomador e o prestador de serviço de comunicação, nem lhe é prestado qualquer serviço.

Ressaltamos que somente participam da relação jurídica o tomador do serviço e a operadora que o presta, ambos localizados no território mineiro, não havendo que se falar em prestação de serviço de comunicação destinada ao exterior.

A Autuada, tacitamente, reforça este entendimento sobre a legislação tributária pertinente a matéria, objeto dos autos, uma vez que a partir do exercício de 2000 passou a tributar tais serviços normalmente, conforme demonstram os relatórios, corroborando o lançamento fiscal.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A alíquota aplicada está prevista no artigo 12 e a base de cálculo do imposto está definida no inciso VII, artigo 13, ambos 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);

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.

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 verifica-se que o lançamento do crédito tributário seguiu os ditames da legislação tributária, impondo-se a exigência pelo descumprimento dos deveres tributários que são de duas naturezas: principais e acessórios. O dever principal, obrigação de dar, é pagar o tributo no prazo, na forma prevista em lei. No caso, a Impugnante procedimentos contrários a legislação tributária, reduziu o imposto a recolher, ou seja, não pagou corretamente o imposto devido. Portanto, considerando que o prazo para pagamento do imposto já estava esgotado no momento da autuação, correta a exigência de ICMS procedida pelo fisco.

Reputa-se também correta a cobrança da diferença do imposto ICMS, e aplicação da multa de revalidação -MR, visto que houve desrespeito ao dever de pagar o tributo no prazo legal, descrita no artigo 56, inciso II da Lei 6763/75, 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto, penalidade corretamente capitulada nos autos.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Concluindo, verifica-se pelo conjunto probante, estar caracterizado as irregularidades descritas no relatório do AI, ficando a argumentação da impugnante carente de provas inequívocas do fiel cumprimento da legislação tributária mineira, estando a materialidade da acusação fiscal perfeitamente comprovada nos autos. Percebendo-se o encaixe perfeito da situação da lide com a descrita nos dispositivos citados, do ponto de vista fático concretizou-se a imputação fiscal. Corretas as exigências fiscais.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, pelo voto de qualidade, em julgar procedente o lançamento, mantendo-se as exigências fiscais, nos termos do parecer da Auditoria Fiscal. Vencidos, em parte, os Conselheiros João Inácio Magalhães Filho (Revisor) e Luciana Mundim de Mattos Paixão que excluía do crédito tributário as exigências fiscais anteriores a data de 30/06/98, com fulcro no inciso II, artigo 112 do CTN. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Élcio Reis. Assistiram ao julgamento a Dra. Marissol Sanches Madrina e o Dr. Eduardo Henrique Gouvêa Campelo.

Sala das Sessões, 27/11/01.

José Eymard Costa
Presidente

Maria de Lourdes Pereira de Almeida
Relatora