

Acórdão: 17.271/05/1<sup>a</sup> Rito: Ordinário  
Impugnação: 40.010113674-74  
Rec. de Agravo: 40.030115266-80  
Impugnante/Agrav: Telemar Norte Leste S/A  
Proc. S. Passivo: Paula de Abreu Machado Derzi/Outros  
PTA/AI: 01.000146451-98  
Inscr. Estadual: 062.149964.00-47  
Origem: DF/ BH-3

### **EMENTA**

**RECURSO DE AGRAVO – PERÍCIA.** A perícia requerida mostrou-se desnecessária para elucidar a questão. Recurso de Agravo não provido. Decisão unânime.

**PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO – RECOLHIMENTO A MENOR DO ICMS.** Constatado que a Autuada recolheu ICMS a menor, no exercício de 1999, em razão da não tributação do ICMS de diversos serviços de comunicação/telecomunicação na modalidade nacional. Infração caracterizada. Exigências fiscais mantidas.

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

### **RELATÓRIO**

A autuação versa sobre o recolhimento a menor de ICMS, durante o exercício de 1999, em decorrência da não tributação de diversos serviços de comunicação/telecomunicação. Exige-se ICMS e MR.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procuradora regularmente constituída, Impugnação às fls. 254 a 273, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 441 a 465.

Indeferido o requerimento de prova pericial (fl. 469), o mesmo foi agravado às fls. 471 a 474 e apresentação dos documentos de fls.475 a 684.

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 687 a 706, opina, em preliminar, pelo não provimento do Recurso de Agravo e, quanto ao mérito, pela procedência do lançamento.

Em sessão realizada em 31/08/05, presidida pelo Conselheiro Roberto Nogueira Lima, nos termos da Portaria nº 04/01, defere-se o pedido de vista formulado

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

pela Conselheira Juliana Diniz Quirino, marcando-se a continuação do julgamento para o dia 09/09/05.

Na oportunidade, são proferidos os votos dos Conselheiros a saber: os Conselheiros Roberto Nogueira Lima (Relator) e Edwaldo Pereira de Salles, pela procedência do lançamento e o Conselheiro Francisco Maurício Barbosa Simões (Revisor), pela procedência parcial do lançamento, para excluir as exigências quanto a aluguéis, locações e desligamentos. Pela Impugnante/Agravante, sustentou oralmente o Dr. André Mendes Moreira e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Nilber Andrade.

### ***DECISÃO***

"Ressalta-se, inicialmente, que os fundamentos expostos no parecer da Auditoria Fiscal foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e por esta razão passarão a compor o presente Acórdão, salvo algumas pequenas alterações."

### **DA PRELIMINAR**

#### **1. Quanto ao Recurso de Agravo retido nos autos**

O pedido de prova pericial suscitado pela Impugnante, a bem da verdade, não envolve questões que requeiram propriamente a produção de prova pericial.

Alguns dos quesitos propostos se referem à classificação das diversas atividades relacionadas com a de prestação de serviços de telecomunicação. No entanto, a caracterização dessas atividades já está sendo discutida nos autos. O que importa não é determinar quais são os serviços autuados que podem ser classificados como atividade-meio, ou quais podem ser classificados como serviço de valor adicionado. A discussão relevante é se a atividade-meio e o serviço de valor adicionado estão inseridos no conceito de prestação de serviço de comunicação/telecomunicação.

Também não altera o cerne da discussão se algum serviço é prestado por terceiro, pois quem fornece as condições para a prestação de tais serviços é a própria Autuada, contribuinte do ICMS.

Da mesma maneira nada acrescenta à solução da lide definir quais os serviços autuados que correspondem à locação de meios, porque de acordo com o ponto de vista fiscal, independente de quais sejam esses serviços, eles fazem parte da prestação de serviço e deveriam ser tributados pelo imposto estadual.

Nota-se, portanto, que resta configurado a irrelevância da prova pericial, não devendo, por conseguinte, ser acolhido tal pedido.

Assim, o requerimento de perícia foi corretamente indeferido, com fundamento no artigo 116, incisos I e II da CLTA/MG.

DO MÉRITO

Decorre a exigência fiscal da constatação do recolhimento a menor do ICMS, apurado por meio de recomposição da conta gráfica (Anexo 1 do Auto de Infração), em decorrência de ter sido deixado de ofertar à tributação do imposto diversos serviços suplementares e outras importâncias recebidas do tomador do serviço, concernentes à prestação de serviço de comunicação/telecomunicação.

Referida irregularidade foi apurada no exercício de 1999 e encontra-se discriminada no Relatório Fiscal de fls. 08/10 e Anexos.

O primeiro ponto de discordância é quanto à decadência. Entretanto, tendo a Fazenda Estadual intimado o Sujeito Passivo do Auto de Infração n.º 01.000146451.98 em 26 de agosto de 2004, não há que se falar em decadência das exigências fiscais anteriores a 25 de agosto de 1999, como defende a Impugnante.

Na hipótese em que o recolhimento dos tributos sujeitos a lançamento por homologação ocorre em desconformidade com a legislação aplicável e, por conseguinte, procede-se ao lançamento de ofício (CTN, art. 149), o prazo decadencial é de cinco anos, nos termos do art. 173, inciso I do CTN, tendo início no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que esse lançamento (de ofício) poderia ser realizado.

Este foi o entendimento do Ministro João Otávio de Noronha, relator do Recurso Especial 1822411998/0052800-8, julgado em 3 de fevereiro do corrente ano pelo Superior Tribunal de Justiça.

Cabe acrescentar que conforme dispõe o § 4º, do art. 150 do CTN, se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador e, expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública tenha se pronunciado, considera-se homologado o pagamento antecipado e definitivamente extinto o crédito tributário, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Como se depreende, a regra do citado artigo se circunscreve àqueles valores oferecidos à tributação, isto é, lançados, e não àqueles que ficaram à margem do lançamento como no caso, em que a irregularidade apontada diz respeito a recolhimento a menor do imposto, não havendo que se falar em homologação de ato que diminuiu ou anulou a obrigação tributária principal.

Ainda que se assim fosse, a homologação ficta inserta no § 4º, do art. 150 do CTN, não se confunde com a figura da decadência, constituindo modalidade diversa, consoante previsão destacada no inciso VII, do art. 156, do mesmo diploma legal.

Dessa maneira, infere-se que o direito do Fisco, *in casu*, está circunscrito à regra geral estabelecida pelo artigo 173 do CTN.

A Contribuinte atua, de acordo com seu estatuto social, na prestação de serviços de telecomunicações e atividades necessárias e úteis à execução desses

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

serviços, na conformidade das concessões, autorizações e permissões que lhe forem outorgadas.

Ela refuta a acusação fiscal de falta de inclusão na base de cálculo do imposto de valores cobrados dos tomadores de serviços de comunicação, com o argumento de que no Anexo 2 do Auto de Infração encontram-se incluídas atividades que não configuram fato gerador do imposto, por não serem serviços de comunicação ou operação de circulação de mercadoria, como no caso de locação e venda de equipamentos em leilão, nem serviço de telecomunicação propriamente dita, como assinatura, habilitação, instalação, manutenção ou facilidades adicionais postas à disposição dos serviços de telecomunicação.

A exigência do imposto sobre tais serviços decorre do art. 155, inciso II da Constituição Federal, estando amparada legalmente 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;"

Percebe-se que o fato gerador do ICMS sobre as prestações de serviços de comunicação, consoante o disposto pelo inciso III, do art. 2º, da Lei Complementar n.º 87/96, não se manteve atada ao porto da 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.

Nesse sentido, considerando a necessidade de uniformizar os procedimentos tributários nas prestações de serviços de comunicações bem como esclarecer o contribuinte para que o mesmo corretamente pudesse cumprir suas obrigações tributárias, foi firmado o Convênio ICMS 69/98, que veio explicitar o que já estava previsto na lei complementar. Através do Decreto n.º 39.836/98, este dispositivo foi implementado neste Estado, dando nova redação ao § 4º, do art. 44, do RICMS/96 (Parte Geral), *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, independente da denominação que lhes seja dada." (gn)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Os dados que serviram de base para a identificação dos serviços não oferecidos à tributação foram extraídos de dois disquetes, constantes dos autos às fls. 249, contendo planilhas elaboradas pelo Contribuinte com a totalidade dos serviços de comunicação prestados, faturados e arrecadados em 1999.

No Anexo 2 (fls. 13/206) encontra-se a descrição resumida de todos os serviços, os seus valores, alíquota aplicada e o imposto cobrado. Destaca-se entre a grande variedade de serviços autuados, a RVI – Rede Virtual Integrada, serviço 0800, serviço 0900 e 900, serviços suplementares, inúmeras taxas cobradas dos usuários, assinatura, instalação, videoconferência, aluguel de equipamentos, serviços de instalação, locação e manutenção de equipamentos, entre outros serviços técnicos administrativos.

Como explicado pelo Fisco, o contrato-base de prestação de serviço de comunicação não pode ser suplantado por um outro contrato dele derivado, a título, por exemplo, de aluguel ou locação de equipamentos necessários à prestação dos serviços de comunicação e telecomunicação.

A locação de um equipamento ou meio físico não é uma atividade isolada, mas apenas uma etapa para a consecução da prestação do serviço de telecomunicação, este sim o seu negócio.

Assim como determinou a hipótese de incidência, por delegação da Constituição Federal, a Lei Complementar nº. 87/96 também estabeleceu a base de cálculo do imposto na prestação de serviço de comunicação:

“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 caput deste artigo:

II – o valor correspondente a:

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

Da mesma forma, a Legislação Estadual reproduz a previsão expressa da LC n.º 87/96, estando assim previsto no Regulamento do ICMS/96:

“Art. 50 – Integram a base de cálculo do imposto:

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

Vale aqui mencionar entendimento da Superintendência de Legislação Tributária, manifestado em respostas a consultas das empresas operadoras do serviço de comunicação sobre a inclusão na base de cálculo desses valores.

*Ex vi a Consulta 266/1998:*

"CONSULTA DE CONTRIBUINTES nº 102/99 (MG de 22/07)

PTA Nº 16.000017984-87

CONSULENTE: Maxitel S.A.

ORIGEM: Belo Horizonte.

**PRESTAÇÃO DE SERVIÇO - TELECOMUNICAÇÃO - BASE DE CÁLCULO** - A base de cálculo do ICMS relativo à prestação de serviço de telecomunicação inclui todos os valores cobrados do tomador do serviço, pelo prestador, em função da prestação.

RESPOSTA:

"A base de cálculo relativa à prestação de serviço de comunicação se constitui do preço do serviço como definido pelo inciso VII do art. 13 da mesma Lei 6763/75, estando nele compreendido todos os valores cobrados do usuário, tomador do serviço, pelo prestador, em função da prestação.

Nesse sentido, firmou-se o Convênio ICMS 69/98, já implementado em Minas Gerais, através do Decreto 39.836, de 24/08/98, estabelecendo como integrante da base de cálculo do ICMS, relativamente à prestação de serviço de comunicação, 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.

Desta forma, é de se concluir por negativa a indagação da consulente, tendo em vista que os serviços por ela prestados e relacionados nos itens "a", "b" e "f" da sua exposição integram a base de cálculo do ICMS em razão do que acima se expôs. Vale salientar que todos os valores cobrados do usuário em valor da prestação, inclusive aluguel de equipamentos (rádios) que se mantêm na propriedade da consulente integrarão a

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

base de cálculo do ICMS incidente sobre a prestação de serviço de comunicação."

Assim, tanto o valor da assinatura, como das facilidades adicionais e a locação do aparelho telefônico são parte da base de cálculo do ICMS, conforme estabelecido na legislação tributária."

A respeito das vendas, cobrou-se o ICMS sobre a "venda de bens de produção", "venda de material de almoxarifado" e "venda de outros bens", como pode ser observado no Anexo 2 – fls. 14 a 206.

Tendo sido intimada, conforme se comprova no documento de fls. 228, a Autuada não informou que tipo de mercadorias ou bens integra a receita dessas rubricas, se limitando apenas a informar, quanto à rubrica "venda de outros bens", que se tratou de receita proveniente da "venda de bens inservíveis"- fls. 219 dos autos.

Conforme mencionaram os Autuantes, meras alegações de que essas vendas não são operações de caráter mercantil para fins de enquadrar nas hipóteses de incidência do ICMS não podem ser acatadas, haja vista que é pacífico na doutrina e jurisprudência que a operação de circulação de mercadorias e/ou bens, desde que promovida por contribuinte do imposto, é suficiente para caracterizar a ocorrência do fato gerador e gerar obrigação tributária.

Em relação aos serviços de valor adicionado e suplementares, cabe aqui citar o Convênio n.º 69, de 19 de junho de 1998. Embora contestado pela Impugnante, trata-se de norma infraconstitucional, com natureza interpretativa da expressão "serviços de comunicação", tendo relacionado de forma exemplificativa diversos serviços prestados pelas empresas de comunicação/telecomunicação que integram a base de cálculo do imposto. *In verbis*:

CONVÊNIO ICMS 69/98

"Firma entendimento em relação à incidência de ICMS nas prestações de serviços de comunicação.

**Cláusula primeira** Os signatários firmam entendimento no sentido de que se incluem na base de cálculo do ICMS incidente sobre prestações de serviços de comunicação os valores cobrados a título de acesso, adesão, ativação, habilitação, disponibilidade, assinatura e utilização dos serviços, bem assim aqueles relativos a **serviços suplementares** e facilidades adicionais que otimizem ou agilizem o processo de comunicação, independentemente da denominação que lhes seja dada". **gn**

É de se notar que a expressão "serviços de comunicação", adotada pelo Constituinte e detalhada pelo legislador infraconstitucional, comporta todos os serviços de comunicação que são prestados pelas empresas concessionárias de comunicação/telecomunicação e não apenas a singela transmissão e recebimento de mensagem telefônica entre dois pontos.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A fim de ressaltar a correlação desses serviços com a atividade-fim da Impugnante, vale observar o conteúdo das informações prestadas pela Empresa através do documento de fls. 211 a 219.

Como se pode observar através da descrição analítica dos diversos itens da tabela de códigos tarifários, tratam-se de serviços básicos e auxiliares de comunicação disponibilizados pela prestadora que, uma vez instalados, ativam, capacitam toda a estrutura física do serviço de comunicação.

Abalizado aos limites do texto constitucional sobre a incidência do imposto, não restam dúvidas de que os serviços complementares e facilidades adicionais são serviços de comunicação sujeitos aos ICMS.

Portanto, não resta dúvida de que os serviços relacionados no Anexo 2, fls. 14 a 206, do Auto de Infração, fazem parte da infra-estrutura técnica, mecânica e eletrônica necessária à comunicação, como instrumentos indispensáveis à atividade-fim da Impugnante.

Quanto à aplicação das alíquotas, é importante trazer à colação os esclarecimentos constantes da manifestação fiscal: "O critério adotado por esta fiscalização para se determinar a alíquota a ser aplicada às prestações de serviço de comunicação/telecomunicação não oferecidas à tributação pela Impugnante foi o mesmo estabelecido no art. 43, inciso I, alíneas "a" e "f", do RICMS/96 (vigente à época), ou seja, para as prestações vinculadas a serviços de comunicação na modalidade de telefonia, 25%, e para as demais, não relacionadas à telefonia, alíquota de 18%.

Desse modo, o que foi determinante para se estabelecer a alíquota foi o serviço-fim e não o serviço-meio. Se para a prestação do serviço de telefonia, a Impugnante pôs a disposição, e cobrou, do usuário do serviço de comunicação atividades-meio, como: aluguel de aparelho padrão, de campainha, de rádio multicanal, de chave comutadora; instalação de extensão externa, de identificador de chamada, de linha individual, de tronco; manutenção de fio fé, de rádio multicanal, de telefone rural; DVI; RVI; interligação DDR; redistribuição de rede interna; assinatura; consulta; serviço corporativo, etc., vinculadas àquela prestação, a alíquota aplicada foi a de 25%, própria para o serviço de comunicação na modalidade de telefonia. Ao contrário, não estando a atividade-meio vinculada ao serviço de telefonia, aplicou-se a alíquota de 18%, como: aluguel de datafone, de modem, de porta frame relay; instalação de modem, de SLDD, mudança de SLDD; serviços técnicos administrativos, etc.

A título exemplificativo, tomando como referência os serviços que a Impugnante relacionou às fls. 270 como sendo serviços de comunicação sujeitos à alíquota de 18%, e que, segunda ela, a fiscalização erroneamente aplicou a alíquota de 25%, vejamos o que diz o Glossário da Anatel sobre esses serviços e, também, algumas finalidades extraídas no site da Autuada:

***CENTRAL PRIVADA DE COMUTAÇÃO TELEFÔNICA (CPCT) "1.***  
*(Resolução 85/98) equipamento terminal de usuário interligado ou não a uma central*



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

*de comutação da rede de telecomunicações do STFC.” Pela definição, depreende-se que esse equipamento tem por finalidade possibilitar ao usuário a ligação com a rede telefônica pública comutada. Assim a alíquota deve ser a de 25%. Vinculadas ao CPCT têm-se as rubricas: aluguel, conservação, extensão externa, interligação, manutenção, retiradas diversas, etc.*

**DISCAGEM DIRETA AO RAMAL (DDR):** 1. *“(rtpc) processo de estabelecimento de chamadas em que o usuário externo ao serviço telefônico tem acesso direto aos ramais de uma Central Privativa de Comutação Telefônica (CPCT).”* Da mesma forma entendemos que a alíquota correta é a de 25%. Vinculadas ao DDR, têm-se as rubricas: digitronco, interligação, RVI, etc.

**ATIVACÃO:** *“1. (rtpc) início das operações de um sistema. 2. (redes móveis) colocação em operação de estação móvel do assinante, habilitando-a ao imediato e pleno uso do serviço móvel celular”.* De forma idêntica, a alíquota é a de 25%.

**REDE VIRTUAL INTEGRADA (RVI):** (finalidade extraída do site da Autuada) *“sistema composto de canais que utiliza recursos das suas centrais telefônicas de forma privativa e exclusiva oferecendo funcionalidades de um PABX de forma mais eficiente e econômica para a empresa-cliente. Trata-se de um sistema digital de telecomunicações, com números independentes para os diversos departamentos, secretarias e divisões, que agiliza a comunicação entre os diversos setores e facilita o acesso par a comunidade”.* Como se depreende da finalidade atribuída pela Autuada, o serviço vincula-se à telefonia, logo a alíquota correta é a de 25%.

**FIO MUSICAL:** finalidade extraída do site da Autuada: *“fio destinado à sonorização/campainha musical”.* Com essa finalidade, essa espécie só pode ser usada por meio de aparelhos telefônicos, ficando sujeito a alíquota de 25%.

**UTILIZAÇÃO SALA TELEMARKETING:** finalidade extraída do site da Autuada: *“serviço em que o usuário tem a sua disposição equipamentos para entrar em contato com clientes para oferecer negócios ou produtos, podendo se limitar ao recebimento de ligações telefônicas (receptivo) ou a ligações telefônicas feitas aos clientes pelos vendedores do produto ou serviço (ativo).”* Presente está o serviço telefônico, para tanto a alíquota é a de 25%.

Por outro, a alegação da Impugnante de que o Fisco adotou para uma mesma espécie de serviço alíquotas de 25% e 18% não procede. O que ela não entendeu é que a rubrica aluguel, instalação, conservação, manutenção, por exemplo, pode comportar tanto um equipamento ligado ao serviço de telefonia quanto ao serviço de dados. No caso, se vinculado à telefonia, adotou-se a alíquota de 25%, se ao de dados, 18%.

Destarte, as alíquotas aplicadas estão de acordo com a legislação específica, não merecendo qualquer reparo.”

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O caso de responsabilidade por sucessão inerente à Autuada e a sucedida Telemar acha-se consignado no art. 132 do CTN, o qual se encontra inserido na Seção II do referido Código. O disposto nesta Seção, aplica-se por igual aos créditos tributários definitivamente constituídos ou em curso de constituição à data dos atos nela referidos, e aos constituídos posteriormente aos mesmos atos, desde que relativos a obrigações tributárias surgidas até a referida data.

Percebe-se, nesse caso, o caráter declaratório do lançamento, que se reporta à data do fato gerador da obrigação tributária. Segundo o CTN, portanto, a responsabilidade por sucessão abrange também os créditos tributários constituídos depois da sucessão, ou seja, as dívidas constituídas posteriormente à data da sucessão, embora originárias até a sucessão. Tais créditos tributários são decorrentes de fatos geradores ocorridos anteriormente à data da sucessão.

Como mencionado pelo Fisco, a Telemar Norte Leste S. A. é genuinamente, uma prestadora de serviço de telecomunicação, e todas as suas atividades são voltadas para o desenvolvimento desta prestação de serviço, que está sujeita ao tributo de competência estadual. Logo, a motivação única dos clientes, ao celebrarem contratos de prestação de serviço com esta Empresa, é a de ter à sua disposição a possibilidade de se comunicar e não de usufruir determinadas utilidades intrínsecas de algum bem.

Todas as parcelas cobradas pelo prestador de serviço de comunicação em função de sua atividade, sejam preparatórias, sejam auxiliares, sejam acessórias, serão sempre aderentes à prestação de serviço que ele se propõe a realizar, que se constitui em atividade fim, e serão todas levadas a compor a base calculada, em cada caso concreto, para efeito de apuração do preço do serviço, base de cálculo do ICMS nessa prestação.

Em sendo assim, pode-se afirmar que os valores questionados pela Autuada, identificados por ela na referida planilha, devem compor a base de cálculo do imposto, a teor das normas acima transcritas.

Quanto aos argumentos da Impugnante em questionamento à incidência de juros à taxa SELIC, incumbe salientar a competência do e. Conselho de Contribuintes, lembrando a previsão contida no art. 142 da Lei nº. 6.763/75:

Art. 142 - Não se incluem na competência dos órgãos julgadores:

I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo;

II - a aplicação de equidade.

Cabe observar que os juros não compõem o crédito tributário, mas sobre ele incidem. O Código Tributário Nacional prevê:

**Art. 161** - O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.

§ 1º - Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de um por cento ao mês.

A incidência de juros de mora está disciplinada neste Estado pela Lei nº 6.763/75, como se vê:

**Art. 127** - Os débitos decorrentes do não-recolhimento de tributos e multas no prazo legal terão seu valor corrigido em função da variação do poder aquisitivo da moeda, segundo critérios adotados para correção dos débitos fiscais federais.

**Art. 226** - Sobre os débitos decorrentes do não-recolhimento de tributo e multa nos prazos fixados na legislação, incidirão juros de mora equivalentes à Taxa Referencial Diária - TRD - acumulada, calculados do dia em que o débito deveria ter sido pago até o dia anterior ao de seu efetivo pagamento.

Parágrafo único - Na falta da TRD, os juros serão obtidos tomando-se por base os mesmos critérios adotados para cobrança dos débitos fiscais federais.

A Resolução n.º 2.880, de 13 de outubro de 1997, segue a adoção da taxa SELIC, vez que já previsto na Lei Federal n.º 9.430, de 27/12/96, que dispõe:

Art. 5º O imposto de renda devido, apurado na forma do art. 1º, será pago em quota única, até o último dia útil do mês subsequente ao do encerramento do período de apuração.

§ 3º As quotas do imposto serão acrescidas de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir do primeiro dia do segundo mês subsequente ao do encerramento do período de apuração até o último dia do mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês do pagamento.

Assim prevê a citada Resolução:

**Art. 1º** - Os créditos tributários, cujos vencimentos ocorrerão a partir de 1º de janeiro de 1998, serão expressos em reais e, quando não pagos nos prazos previstos em legislação específica, acrescidos de multa e de juros de

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (SELIC), estabelecida pelo Banco Central do Brasil.

§ 1º - Em nenhuma hipótese a taxa de juros de mora prevista no **caput** poderá ser inferior a 1% (um por cento) ao mês.

§ 2º - O percentual dos juros de mora, relativamente ao mês em que o pagamento estiver sendo efetuado, será de 1% (um por cento), observado o disposto no artigo 2º.

§ 3º - A taxa SELIC será divulgada, mensalmente, mediante Comunicado do Diretor da Superintendência da Receita Estadual, relativamente ao mês anterior, no Diário Oficial de Minas Gerais.

Conhecida a disciplina legal que rege o tema, não se vislumbra acatamento ao pleito da Autuada.

De todo o acima exposto, verifica-se que ficou plenamente caracterizada a infringência à legislação tributária, sendo, por conseguinte, legítimas as exigências constantes do Auto de Infração em comento.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, dando prosseguimento ao julgamento iniciado em 31/08/05, nos termos da Portaria 04/2001, pelo voto de qualidade, em julgar procedente o lançamento. Vencido, em parte, o Conselheiro Francisco Maurício Barbosa Simões (Revisor), que o julgava parcialmente procedente, para excluir as exigências quanto a aluguéis, locações e desligamentos. Vencida, em parte, a Conselheira Juliana Diniz Quirino, que o julgava parcialmente procedente, para excluir os itens seguintes: 1. aluguel e locação de aparelhos e equipamentos, inclusive relativos a RVI - Rede Virtual Integrada (códigos variados); 2. RVI - equipamento CPCT (leasing)- cód. 43604; 3. serviços de manutenção dos aparelhos e equipamentos referidos nos itens anteriores (códigos variados); 4. utilização sala telemarketing (cód. 90191); 5. videoconferência utilização sala (cód. 96776) e videoconferência utilização sala Telemar (cód. 97063); 6. fio musical Belmusic (cód. 78014 e 78006); 7. DVI - chamada em espera (cód. 11304); 8. detalhamento de serviços (83055) e chamada maliciosa- apuração (99622); 9. refaturamento de conta (cód. 91884 e 90340); 10. serviços 0900 e 900 (códigos variados), com exceção da disponibilidade (cód. 10553); 11. parcelamento - serviço 0900 (93963); 12. telegrama fonado (cód. 70615); 13. desligamento (códigos 32680 e 33035), suspensão temporária de serviço (85035) e RVI - ser. event. ret. terminal (cód. 54593); 14. posto credenciado de serviço (cód. 53421); 15. ressarcimento de condomínio (cód. 95976), ressarcimento de gastos com MO (cód.95224) e ressarcimento modif. cabo pred. (cód. 95869); 16. itens genéricos referentes ao período em que a empresa utilizava o regime de caixa ex.: adiantamentos (cód. 94953), nota promissória a receber (cód. 94573) e 17. outros devedores (cód. 94987), retiradas diversas CPCT (cód. 31856), outros serviços (cód. 94946) e outros serviços técnico-

administrativos (cód. 94904 e 94938).

**Sala das Sessões, 09/09/05.**

**Roberto Nogueira Lima  
Presidente/Relator**

*RNL/EJ*

CC/MIG

Acórdão: 17.271/05/1<sup>a</sup> Rito: Ordinário  
Impugnação: 40.010113674-74  
Rec. de Agravo: 40.030115266-80  
Impugnante/Agrav: Telemar Norte Leste S/A  
Proc. S. Passivo: Paula de Abreu Machado Derzi/Outros  
PTA/AI: 01.000146451-98  
Inscr. Estadual: 062.149964.00-47  
Origem: DF/ BH-3

Voto proferido pelo Conselheiro Francisco Maurício Barbosa Simões, nos termos do art. 43 do Regimento Interno do CC/MG.

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

A divergência entre o voto vencido e os vencedores está na exclusão que dos serviços, de aluguéis, locações e desligamento.

Aluguéis e locações são palavras sinônimas e, portanto, serão tratados a uma só razão. Devem ser excluídos tais serviços das exigências fiscais contidas no Auto de Infração pelo fato de que a locação encontra-se ao item 03 da Lista de Serviços (Lei Complementar nº 116/03) e, portanto, ao alcance do ISSQN. Além do mais, a locação não consiste em uma imposição da Autuada, mas uma faculdade, já que os produtos locados também estão disponibilizados para a compra e venda do usuário do serviço de comunicação.

Não há que se falar, neste caso, que o produto locado é que permite a consumação do serviço de comunicação. O que importa é que há uma locação e locação é fato de gerador de ISSQN e não de ICMS.

Nem se adentra, neste caso, à interpretação judicial de que a locação está ao alcance do ISSQN, por não se constituir em uma obrigação de fazer.

Quanto aos serviços de desligamento, não podem ser tidos nem como serviço de comunicação e nem como serviço suplementar. Não é de comunicação pelo efeito contrário ao sentido próprio da comunicação, pois estes serviços geram o impedimento da comunicação. Suplementar é aquilo que acresce alguma coisa. Sendo assim, também devem ser excluídos das exigências os serviços de desligamento.

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

Estas são, pois, as razões deste voto, com o máximo respeito aos entendimentos em contrário.

**Sala das Sessões, 09/0905.**

**Francisco Maurício Barbosa Simões  
Conselheiro**

CC/MIG

Acórdão: 17.271/05/1<sup>a</sup> Rito: Ordinário  
Impugnação: 40.010113674-74  
Rec. de Agravo: 40.030115266-80  
Impugnante/Agrav: Telemar Norte Leste S/A  
Proc. S. Passivo: Paula de Abreu Machado Derzi/Outros  
PTA/AI: 01.000146451-98  
Inscr. Estadual: 062.149964.00-47  
Origem: DF/ BH-3

Voto proferido pela Conselheira Juliana Diniz Quirino, nos termos do art. 43 do Regimento Interno do CC/MG.

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

Relata o Auto de Infração que foi constatado

“que o contribuinte, prestador de serviço de comunicação, na modalidade de telefonia fixa, recolheu ICMS a menor no valor de R\$ 23.828.249,12, correspondente ao período de 01.01.1999 a 31.12.1999, apurado mediante recomposição da conta gráfica, em decorrência de ter deixado de oferecer à tributação do ICMS diversos serviços de comunicação/telecomunicação”.

Através do TIAF n. 143139, de 10.05.2004 (fl. 02) , fora requisitada a entrega da *“relação com a totalidade das prestações de serviços de comunicação, tributadas ou não tributadas, por período de apuração e alíquota aplicada, referentes ao exercício”* de 1999.

Da planilha elaborada pela empresa, para tal fim, foram extraídos todos os serviços não oferecidos à tributação, os quais se encontram arrolados a fls. 14-206, em ordem alfabética, por mês de ocorrência. A estes foram aplicadas as alíquotas de 18% ou 25%, conforme tenham sido os serviços classificados, pelos agentes fiscais, como de comunicação ou telecomunicação, respectivamente.

Observaram os fiscais que as rubricas ‘adiantamentos’, ‘antecipação de parcelamento’, ‘nota promissória a receber’, ‘pagamento antecipado’, ‘pagamento estimado’, ‘pagamento inicial através de nota promissória’, ‘parcelamento conta telefone dados’, ‘parcelamento conta telefone EBT’, ‘parcelamento conta telefônica’, ‘parcelamento de débito’, ‘parcelamento duplicatas a receber’ e ‘parcelamento manual de conta’, incluídas nas planilhas, referem-se ao período em que o imposto era



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

recolhido no 'Regime de caixa' (até março/1999), ou seja, "no período em que era recebido o valor correspondente ao serviço prestado".

\*\* Auto de Infração emitido em 29.07.2004 (fls. 03-05) e recebido em 26.08.2004 (fl. 07)

\*\* Relatório fiscal (fl. 08-10) – demonstrativo do crédito (fl. 208)

\*\* recomposição da conta gráfica (fl. 12)

\*\* Planilha com a relação dos serviços tributados através do presente AI (fls. 14-206) – cód. tarifário/descrição do cód./valor do serviço/alíquota aplicada/ICMS/ICMS denúncia-depósito/ICMS devido/sist. arrecadação

\*\* descrição detalhada de alguns serviços (fl. 210-219)

\*\* planilha contendo os valores espontaneamente denunciados (fls. 221-226)

\*\* cópia dos DAPI (fls. 237-243)

\*\* disquete contendo as planilhas elaboradas pelo contribuinte (fl. 249)

Defendeu-se a empresa contribuinte, basicamente, sob o argumento de que os itens arrolados não podem ser considerados 'serviços de comunicação' passíveis de tributação pelo ICMS (fls. 254-273).

Com efeito, a Impugnante tem razão ao afirmar que vários destes itens não constituem hipótese de incidência do imposto estadual.

O presente voto vencido refere-se, exatamente, a estes fatos não alcançáveis pelo ICMS.

Justifica-se.

A delimitação do termo '*comunicação*', núcleo da hipótese de incidência do imposto ora exigido, é fator precedente a qualquer análise do tema.

Lê-se, no Dicionário eletrônico Houaiss, que comunicação é a

“ação de transmitir uma mensagem e, eventualmente, receber outra mensagem como resposta”.

*Rubrica: comunicação.*

processo que envolve a transmissão e a recepção de mensagens entre uma fonte emissora e um destinatário

receptor, no qual as informações, transmitidas por intermédio de recursos físicos (fala, audição, visão etc.) ou de aparelhos e dispositivos técnicos, são codificadas na fonte e decodificadas no destino com o uso de sistemas convencionados de signos ou símbolos sonoros, escritos, iconográficos, gestuais etc.

*Derivação: por metonímia.*

acesso entre duas ou mais coisas distanciadas no espaço

*Rubrica: telecomunicações.*

ligação, por meio de dispositivos elétricos, eletrônicos, telegráficos, telefônicos, radioelétricos, pneumáticos etc., de dois ou mais locais distanciados no espaço”.

O conceito de comunicação, para fins de ICMS, foi restringido pela Constituição Federal. Não foi erigida em fato gerador a comunicação em si mesma considerada, mas a prestação onerosa do serviço de comunicação.

E, além da necessária valoração econômica, é objeto do imposto tão-somente a comunicação interativa, (bi ou poli) direcional, o que exclui todas as formas unidirecionais de mensagens, como jornais, rádio ou televisão.

Este requisito é enfatizado pelo ilustre jurista Hugo de Brito Machado:

“(…) a atividade de radiodifusão não se pode incluir no conceito jurídico de comunicação. Enquanto esta estabelece uma ligação entre quem comunica e o destinatário da comunicação, aquela consiste na expedição de mensagem a destinatários diversos, não identificados. Consiste na difusão da mensagem e não no envio desta a destinatário certo e determinado” (O ICMS e a radiodifusão, in *Revista Dialética de Direito Tributário* n. 23, 1997, São Paulo).

A lição é complementada por Vera Maria Nusdeo Lopes: “*comunicação é a resposta discriminativa de um organismo a um estímulo. A mensagem que não tem resposta não é comunicação*” (O direito à informação e as concessões de rádio e televisão).

Roque Antônio Carrazza sintetiza, com habitual maestria, as hipóteses em que se terá a tributação do processo comunicativo:

“Note-se que o ICMS não incide sobre a comunicação propriamente dita, mas sobre a ‘relação comunicativa’, isto é, a atividade, em caráter negocial, de alguém fornecer, a terceiro, condições materiais para que a comunicação ocorra. Mas não apenas isso: é mister, ainda, que a mensagem seja captada pelo destinatário (fruidor) do serviço.

Isto é feito mediante a instalação de microfones, caixas de som, telefones, rádio-transmissores, centrais, terminais, linhas de transmissão, satélites etc.. Tudo, enfim, que faz parte da infra-estrutura mecânica necessária à comunicação.

Noutras palavras, o serviço de comunicação tributável por meio de ICMS exige, preliminarmente, a colocação, à disposição do usuário, dos meios e modos necessários à transmissão e recepção de imagens. E depois, é claro, que a comunicação se complete (ou, pelo menos, que esteja potencialmente apta a completar-se) porque, afinal, o que se tributa, no caso, não é a simples contratação do serviço. De fato, o ICMS sobre serviços de comunicação – como, de resto, qualquer imposto que nasce da prestação de serviços (v.g., o ISS) – só incide depois de concreta (real, efetiva) prestação do serviço” (*ICMS*, São Paulo: Malheiros, 2000, p. 132-133).

A exigência do imposto sobre os serviços de comunicação decorre, como não poderia deixar de ser, da Constituição Federal, art. 155, II.

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.

Por delegação da Carta Constitucional, coube à lei complementar n. 87/96 detalhar o comando transcrito, delineando a hipótese de incidência:

Art. 2º - O imposto incide sobre:

(...)

III - prestações onerosas de serviços de comunicação, por qualquer meio, inclusive a geração, a emissão, a recepção, a transmissão, a retransmissão, a repetição e a ampliação de comunicação de qualquer natureza.

No âmbito estadual, a incidência do imposto sobre os serviços de comunicação encontra guarida na Lei 6763/75.

Os seus limites podem ser percebidos tanto na definição do fato gerador, como na fixação do momento de sua ocorrência:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 5º- O Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS - tem como fato gerador as operações relativas à circulação de mercadorias e às prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior.

§ 1º- O imposto incide sobre:

(...)

8) a prestação onerosa de serviço de comunicação de qualquer natureza, por qualquer meio, inclusive a geração, a emissão, a recepção, a transmissão, a retransmissão, a repetição e a ampliação

(...)

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

De forma genérica, o art. 13 firmou a base de cálculo do ICMS-comunicação:

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.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Este patamar foi ampliado através do Convênio ICMS 69/98, sob o argumento de que era necessária a uniformização dos procedimentos tributários relativamente a estes serviços. Seu comando foi internalizado pelo Estado de Minas Gerais, através do Decreto n. 39.836/98, que alterou a redação do §4º do art. 44 do regulamento então vigente:

Art. 44 - Ressalvadas outras hipóteses previstas neste Regulamento e nos Anexos IV e XI, a base de cálculo do imposto é:

(...)

X - na geração, emissão, transmissão ou retransmissão, repetição, ampliação ou recepção de comunicação de qualquer natureza, por qualquer processo, ainda que iniciada ou prestada no exterior, observado o disposto no § 4º, o preço do serviço, ou, nas prestações sem preço determinado, o valor usual ou corrente, assim entendido o praticado na praça do prestador do serviço, ou, na sua falta, o constante de tabelas baixadas pelos órgãos competentes.

(...)

§ 4º - Na hipótese do inciso X, 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.

Embora a alínea X deste dispositivo fale na incidência do imposto sobre a “*geração, emissão, transmissão ou retransmissão, repetição, ampliação ou recepção*”, o parágrafo quarto acrescenta outros serviços à base sobre a qual será quantificado. Ao fazê-lo, no entanto, usa termos genéricos, não especificando exatamente o que ou quais são estes ‘*serviços ou facilidades*’.

A interpretação deste dispositivo, portanto, há de ser feita de forma a manter o enquadramento constitucional do dispositivo - *interpretação conforme à Constituição*, o que, vale ressaltar, difere da declaração (total ou parcial) de inconstitucionalidade de uma norma.

Nas palavras de Gilmar Ferreira Mendes, "*oportunidade para interpretação conforme à Constituição existe sempre que determinada disposição legal oferece diferentes possibilidades de interpretação, sendo algumas delas incompatíveis com a própria Constituição*" (Jurisdição Constitucional, São Paulo, Saraiva, 1996, p. 222). Assim, dada a *presunção de constitucionalidade das normas*, deve prevalecer a interpretação constitucional.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No mesmo sentido a manifestação do Ministro Moreira Alves na Rp. nº 1.417: "a interpretação da norma sujeita a controle deve partir de uma hipótese de trabalho, a chamada presunção de constitucionalidade, da qual se extrai que, entre dois entendimentos possíveis do preceito impugnado, deve prevalecer o que seja conforme à Constituição" (RTJ 126/53).

Com base no dispositivo regulamentar mineiro alhures transcrito, foram analisados os itens da planilha de fls. 14-206.

Observa-se que a legalidade e/ou constitucionalidade deste dispositivo não será apreciada, neste momento, em virtude da vedação imposta, pelo art. 88 da CLTA, ao Conselho de Contribuinte.

Consideradas as premissas postas, não são passíveis de tributação pelo imposto estadual os itens abaixo enumerados:

1. aluguel e locação de aparelhos e equipamentos, inclusive relativos a RVI – Rede Virtual Integrada (códigos variados) – fones de ouvido, aparelhos, fax, PABX, campainhas, bloqueadores, terminais, equipamento CPCT etc.

Mantém-se a exigência relativamente aos equipamentos de infra-estrutura – linhas, dutos etc. (códigos variados).

Este item não traz qualquer dificuldade, pois o comando excludente está expresso no art. 5º do Regulamento mineiro do ICMS. *In verbis*:

Art. 5º – O imposto não incide sobre:

(...)

XIII – a saída de bem em decorrência de comodato, locação ou arrendamento mercantil, observado o disposto no § 6º deste artigo;

Assim, nenhuma empresa que tenha por atividade o aluguel de aparelhos ou equipamentos sofrerá a incidência do ICMS.

O fato da Telemar ser uma prestadora de serviços de telecomunicação não altera a natureza jurídica da atividade e não autoriza ao Fisco impor-lhe este ônus.

A exigência viola o Princípio da Isonomia insculpido no art. 5º, I, e, mais especificamente, no art. 150, II, da Constituição de 88.

O princípio da isonomia, também designado princípio da igualdade econômica, ou igualdade tributária, proíbe ao legislador instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente. Em outras palavras, é proibida qualquer distinção em razão de ocupação profissional, atividade ou função por eles exercida, independentemente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos (Janczeski, Célio Armando. *Das Taxas - Aspectos Jurídicos e Caracterização*, Curitiba: Juruá, 2000, p. 88).

Pimenta Bueno, com propriedade, sentencia:

*"A lei deve ser uma e a mesma para todos; qualquer especialidade ou prerrogativa que não for fundada só e unicamente em uma razão muito valiosa do bem público será uma injustiça e poderá ser uma tirania". (Apud Mello, Celso A. Bandeira de. Conteúdo Jurídico do Princípio da Igualdade. p. 18)*

Mas, a prevalecer a tese do Fisco, restaria violado também o Princípio da Especificação Conceitual (ou Tipicidade Cerrada).

Este princípio impõe-se onde há necessidade de reforço da segurança jurídica, como nos ramos do Direito Penal e do Direito Tributário, evitando-se, assim, a gradualidade e certa subjetividade da concreção do fato à norma.

Exige ele que a Lei defina de modo exaustivo os elementos ou notas características da hipótese de incidência, sempre necessários, ocorrendo, assim, a subsunção do fato concreto ao tipo, ou seja, o fato deve se encaixar ou cair perfeitamente dentro do tipo legal para que esse lhe possa ser aplicado, funcionando com a rigidez do conceito abstrato.

A Carta constitucional, ao adotar a discriminação rígida de competência tributária, torna inviável que o legislador infra-constitucional ou o próprio intérprete venham a manipular conceitos por ela utilizados, consagrando, assim, o pensamento conceitual no Direito Tributário, pelo que o Supremo Tribunal Federal já se pronunciou sobre a desnecessidade do art. 110, do CTN, que estatui que *"A lei tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado, utilizados, expressa ou implicitamente, pela Constituição Federal, pelas Constituições dos Estados, ou pelas Leis Orgânicas do Distrito Federal ou dos Municípios, para definir ou limitar competências tributárias"*, uma vez que tal dispositivo constitui apenas uma interpretação do que já encontra-se expresso pelos principais princípios e limitações constitucionais do poder de tributar.

## 2. RVI – equipamento CPCT (*leasing*) – cód. 43604

Pelas mesmas razões expostas no item anterior, estar-se-ia diante de tratamento diferenciado não amparado pelo ordenamento jurídico.

O saudoso mestre Geraldo Ataliba já ensinava que:

*"Não adianta ter Poder Judiciário, se não houver a exigência de igualdade. Não adianta ter Poder Legislativo democrático. Não adianta representatividade. Não adiantam as balizas para o Poder Executivo. Não adianta o habeas corpus, o mandado de segurança, nada, quando não houver o princípio da igualdade". (A isonomia, a propriedade privada e o imposto*

*sobre a propriedade predial e territorial urbana. Revista de Direito Tributário. ano 5. n.º 15/16. jan./jun. de 1981)*

3. serviços de manutenção dos aparelhos e equipamentos referidos no item anterior (códigos variados).

Serviços de manutenção, quando passíveis de tributação, esta se dá através do ISS, independentemente do objeto social da empresa que o presta.

Lei Complementar Federal n.º 116/2003 – lista de serviços

14 – Serviços relativos a bens de terceiros.

14.01 – Lubrificação, limpeza, lustração, revisão, carga e recarga, conserto, restauração, blindagem, manutenção e conservação de máquinas, veículos, aparelhos, equipamentos, motores, elevadores ou de qualquer objeto (exceto peças e partes empregadas, que ficam sujeitas ao ICMS).

Pelos motivos expostos nos itens anteriores, a pretendida incidência tributária ofende aos princípios da isonomia e da especificidade conceitual.

4. utilização sala telemarketing (cód. 90191)

Segundo Parecer do Auditor Fiscal, é o

*“serviço em que o usuário tem à sua disposição equipamentos para entrar em contato com clientes para oferecer negócios ou produtos, podendo se limitar ao recebimento de ligações telefônicas (receptivo) ou a ligações telefônicas feitas aos clientes pelos vendedores do produto ou serviço (ativo)”*.

Em outras palavras, é o aluguel de uma sala, mobiliada e com vários aparelhos telefônicos, popularmente chamada de ‘call center’. Várias empresas realizam esta operação sem que lhes seja exigido o imposto – por não ser, em si, um fato gerador do mesmo.

Pelas razões expostas nos itens anteriores, não é possível a exigência.

5. videoconferência utilização sala (cód. 96776) e videoconferência utilização sala Telemar (cód. 97063)

Este item também se refere à locação de espaço físico, atividade alheia ao imposto estadual.

Este espaço poderá vir a ser utilizado para a realização da videoconferência, quando, no local alugado, terá lugar um serviço de comunicação. Este serviço de comunicação poderá ser tributado.



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Importante anotar que consta da listagem do Fisco, separadamente, a tributação pelo serviço de comunicação por videoconferência.

### 6. fio musical Belmusic (cód. 78014 e 78006)

Explica o Auditor fiscal que é este um “*fio destinado à sonorização/campainha musical*”.

Não gera qualquer tipo de comunicação, ou seja, não se refere a processo que envolva a transmissão e a recepção de mensagens e/ou informações entre uma fonte emissora e um destinatário receptor.

Também não se enquadra no §4º do art. 44 do RICMS/02, nos genéricos “*serviços suplementares e facilidades adicionais*”, pois, para que estes sejam tributáveis, é imprescindível que “*otimizem ou agilizem o processo de comunicação*”.

Isto não ocorre. A sonorização não altera o processo comunicativo.

### 7. DVI – chamada em espera (cód. 11304)

Este ‘serviço adicional’ não gera, otimiza ou agiliza o ato da comunicação.

Só se concretizará a segunda ligação telefônica se for interrompida a primeira. E, neste caso, incidirá o ICMS sobre o serviço de comunicação realizado, o qual não está incluído neste item.

A hipótese foge à tipificação do tributo.

### 8. detalhamento de serviços (83055) e chamada maliciosa – apuração (99622)

São serviços administrativos, que não interferem na prestação do serviço de comunicação, possibilitando-o, otimizando-o ou agilizando-o.

Não constituem hipótese de incidência do tributo estadual sob comento.

### 9. refaturamento de conta (cód. 91884 e 90340)

Também estes são serviços administrativos alheios à hipótese de incidência do ICMS.

Eles não influenciam em absoluto a qualidade do serviço de comunicação prestado pela empresa autuada.

### 10. serviços 0900 e 900 (códigos variados), com exceção da disponibilidade (cód. 10553)

Consistiam em receitas de terceiros. A operadora arrecadava os pagamentos efetuados pelos usuários (valores adicionados sobre os quais ora se pretende a incidência) e os repassava aos prestadores do serviço.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Vale lembrar que, nesta rubrica, não está incluído o serviço de comunicação envolvido neste produto, mas apenas o valor agregado referente ao produto em si. A chamada telefônica possui rubrica própria e sobre ela já incidiu o imposto.

Qualquer tributação extra que se pretenda haverá de ter por sujeito passivo o real prestador do serviço 0900 ou 900, o verdadeiro 'dono do dinheiro'.

Não há que se falar que todos os valores cobrados através da 'conta de telefone' serão passíveis da incidência do imposto. Como dito, através deste boleto de cobrança, são exigidos também valores de terceiros, que serão entregues a estes.

A incidência tributária dependerá de ser o serviço por estes prestados fato gerador do imposto, independentemente da forma pela qual são efetuados os pagamentos. A forma de cobrança é uma opção empresarial.

Apenas a título exemplificativo, o caso se assemelha a pretender incluir a taxa de iluminação pública na base de cálculo do ICMS-energia elétrica, apenas por ser aquela cobrada através da mesma fatura. Ou considerar incluído no IPTU a taxa de limpeza pública, vez que são lançadas no mesmo documento de cobrança.

Tem-se, ainda, que os serviços 0900 (tele horóscopo, tele sorte, domingo milionário, disque amizade, piadas, previsão de futuro etc.) não têm influência na qualidade ou presteza da prestação do serviço de comunicação pela empresa autuada, não estando, portanto, abrangido pelo indigitado §4º do art. 44.

### **11. parcelamento – serviço 0900 (93963)**

Refere-se ao parcelamento da dívida de usuários dos serviços acima mencionados. Pelas mesmas razões, não são passíveis de tributação pelo ICMS os valores constantes deste item.

### **12. telegrama fonado (cód. 70615)**

De acordo com o detalhamento apresentado a fls. 215-219, é o “*valor de repasse aos Correios referente à cobrança em fatura telefônica de telegramas contratados por terceiros junto à ECT por meio de telefone*”.

Traduz-se, pois, em receita de terceiro.

A fundamentação, para exclusão das exigências referentes a esta rubrica, é a mesma exposta no item 10.

### **13. desligamento (códigos 32680 e 33035), suspensão temporária de serviço (85035) e RVI – ser. event. ret. terminal (cód. 54593)**

Não gera, otimiza ou agiliza o serviço de comunicação. Ao contrário, interrompe a prestação deste serviço.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Para que se tenha a tributação é necessária a perfeita subsunção dos fatos ao texto normativo. É fácil verificar que isto não ocorre nestas hipóteses:

O desligamento e a suspensão não são processos de “*geração, emissão, transmissão ou retransmissão, repetição, ampliação ou recepção de comunicação de qualquer natureza*” (RICMS, art. 44, X).

Tampouco os valores por eles cobrados se referem a “*acesso, adesão, ativação, habilitação, disponibilidade, assinatura e utilização dos serviços*” (§4º do citado art.)

Por fim, não são “*serviços suplementares e facilidades adicionais que otimizem ou agilizem o processo de comunicação*” (idem).

Em respeito aos Princípios da legalidade e da especificação conceitual, é mister o afastamento da pretensão do Fisco mineiro.

### **14.** posto credenciado de serviço (cód. 53421)

É uma atividade administrativa/empresarial, alheia à incidência do imposto.

Isto é, são operações administrativas, que não interferem na prestação do serviço de comunicação, possibilitando-o, otimizando-o ou agilizando-o.

Não constituem hipótese de incidência do tributo estadual sob comento.

### **15.** ressarcimento de condomínio (cód. 95976), ressarcimento de gastos com MO (cód.. 95224) e ressarcimento modif. cabo pred. (cód. 95869)

Segundo o Dicionário eletrônico Houaiss, ressarcimento é

“1. ato ou efeito de ressarcir(-se)

1.1. *Rubrica: termo jurídico.*

reparação de dano causado; indenização”

Com o ressarcimento, procura-se o retorno ao ‘*status quo ante*’, ou seja, tornar indene (livre de prejuízos) aquele que teve um gasto indevido ou um dano injusto.

Não é possível vislumbrar, nestas rubricas, a hipótese de incidência do imposto estadual.

### **16.** itens genéricos referentes ao período em que a empresa utilizava o regime de caixa – ex.: adiantamentos (cód. 94953), nota promissória a receber (cód. 94573) etc.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Através destes itens, não há possibilidade de identificação dos serviços prestados e, persistindo dúvidas quanto às circunstâncias materiais do fato, há de se cancelar as exigências fiscais. É o que determina o art. 112 do CTN:

Art. 112 - A lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto:

(...)

II - à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos.

Com isso, prevalece o princípio do direito penal de que, na dúvida, deve-se interpretar em favor do réu.

Não poderia ser de outra maneira. O princípio da estrita legalidade tributária traz consigo o da especificação conceitual. Qualquer incerteza quanto ao perfeito enquadramento do fato à norma compromete a aplicação desta.

A conduta típica é aquela na qual verifica-se plena identidade entre os seus componentes fáticos e aqueles descritos na norma jurídica que comina penalidade à sua prática.

**17.** outros devedores (cód. 94987), retiradas diversas CPCT (cód. 31856), outros serviços (cód. 94946) e outros serviços técnico-administrativos (cód. 94904 e 94938)

Da mesma forma, não se tem segurança quanto ao objeto que está sendo tributado, por não ter o mesmo sido detalhado.

A exclusão, também nestes casos, se dá com fulcro no art. 112 do CTN.

Pelo exposto, julgo parcialmente procedente o lançamento, , para excluir os itens seguintes:

1. aluguel e locação de aparelhos e equipamentos, inclusive relativos a RVI – Rede Virtual Integrada (códigos variados).
2. RVI – equipamento CPCT (leasing) – cód. 43604
3. serviços de manutenção dos aparelhos e equipamentos referidos nos itens anteriores (códigos variados).
4. utilização sala telemarketing (cód. 90191)
5. videoconferência utilização sala (cód. 96776) e videoconferência utilização sala Telemar (cód. 97063)
6. fio musical Belmusic (cód. 78014 e 78006)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

7. DVI – chamada em espera (cód. 11304)
8. detalhamento de serviços (83055) e chamada maliciosa – apuração (99622)
9. refaturamento de conta (cód. 91884 e 90340)
10. serviços 0900 e 900 (códigos variados), com exceção da disponibilidade (cód. 10553)
11. parcelamento – serviço 0900 (93963)
12. telegrama fonado (cód. 70615)
13. desligamento (códigos 32680 e 33035), suspensão temporária de serviço (85035) e RVI – ser. event. ret. terminal (cód. 54593)
14. posto credenciado de serviço (cód. 53421)
15. ressarcimento de condomínio (cód. 95976), ressarcimento de gastos com MO (cód.. 95224) e ressarcimento modif. cabo pred. (cód. 95869)
16. itens genéricos referentes ao período em que a empresa utilizava o regime de caixa – ex.: adiantamentos (cód. 94953), nota promissória a receber (cód. 94573),
17. outros devedores (cód. 94987), retiradas diversas CPCT (cód. 31856), outros serviços (cód. 94946) e outros serviços técnico-administrativos (cód. 94904 e 94938).

**Sala das Sessões, 09/09/05.**

**Juliana Diniz Quirino  
Conselheira**