

Acórdão: 17.206/05/3<sup>a</sup> Rito: Ordinário  
Impugnação: 40.010114497-21  
Impugnante: CTBC Celular S/A  
Proc. S. Passivo: José Roberto Camargo/Outros  
PTA/AI: 01.000148383-28  
Inscr. Estadual: 702.042559.00-63  
Origem: DF/ Uberlândia

**EMENTA**

**PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO - BASE DE CÁLCULO - SERVIÇO TRIBUTADO POR VALOR INFERIOR AO EFETIVAMENTE PAGO POR USUÁRIO FINAL.** Constatado que a Impugnante tributou serviço de comunicação (venda de cartões indutivos a distribuidores) por preço inferior ao pago pelo usuário, em desrespeito ao disposto no artigo 44, inciso X, Parte Geral, c/c artigo 40, inciso I, do Anexo IX, todos do RICMS/96. Infração caracterizada. Crédito tributário reformulado pelo Fisco, para excluir a Multa Isolada capitulada artigo 55, inciso VII, da Lei n.º 6.763/75, por inaplicável à espécie. Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre a imputação fiscal de prestação de serviço de comunicação na modalidade telefonia utilizando como base de cálculo valores menores do que os efetivamente pagos pelo usuário final dos referidos serviços, através das saídas de cartões pré-pagos destinados a distribuidores com preços menores que os de face, nos exercícios de 2001 e 2002.

Exigências de ICMS (25% sobre a diferença apurada), Multas de Revalidação e Isolada, esta última capitulada no artigo 55, inciso VII, da Lei n.º 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 79/85, aos argumentos que ora sintetizamos:

- foi utilizada base de cálculo a menor do que o preço de face dos cartões pois na venda dos mesmos a distribuidores é concedido desconto incondicional, que não integra a base de cálculo do ICMS;

- a base tributável é o preço da mercadoria, ou seja, da saída, pago à vista com o eventual desconto;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- a base de cálculo do ICMS é o preço da operação, o valor efetivamente recebido pelo contribuinte;

- cita o artigo 13, inciso II, alínea "a", da Lei Complementar n.º 87/96 e os artigos 145 a 152 e 155 da Constituição Federal.

Ao final pede a procedência da Impugnação.

Às fls. 112 a 115, o Fisco promove a reformulação do crédito tributário, por entender ter havido engano ao lançar na peça fiscal a Multa Isolada capitulada no artigo 55, inciso VII, da Lei n.º 6.763/75.

Em manifestação de fls. 123/127, o Fisco refuta as alegações da defesa, aos seguintes fundamentos:

- a Impugnação tem caráter meramente protelatório;
- o sujeito passivo já foi autuado noutras ocasiões, pela mesma infração, tendo os respectivos PTA sido julgados pelo CC/MG, favoravelmente à Fazenda Pública (Acórdãos 14.497/01/1ª e 2.413/01/CE);
- o desconto a que se refere a Autuada é meramente comercial, correspondendo a uma espécie de comissão aos distribuidores que promovem a revenda a usuários finais, estes que realmente pagam pelo preço de face, valor real da prestação de serviço;
- a base de cálculo está fixada no artigo 40, inciso IX, do RICMS/96;
- a Consulta 041/99, da DOET/SLT, confirma que a base de cálculo, na hipótese, é o preço do serviço pago pelo usuário final;
- a disposição regulamentar não ofende à Constituição Federal nem à Lei Complementar n.º 87/96;
- transcreve os artigos 5º, caput, § 1º; 6º, inciso IX, § 4º e 13, inciso VII, da Lei n.º 6.763/75, para inferir que a base de cálculo do serviço é o preço de face do cartão, pago pelo usuário final.

Conclui, pedindo procedência parcial do lançamento de acordo com a alteração procedida às fls. 112 a 115.

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 128 a 132, opina pela procedência parcial do lançamento.

---

### **DECISÃO**

A autuação fiscal consubstanciada no lançamento em análise versa sobre a imputação fiscal de prestação de serviço de comunicação na modalidade telefonia

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

utilizando, como base de cálculo, valores menores do que os efetivamente pagos pelo usuário final dos referidos serviços, através das saídas de cartões pré-pagos destinados a distribuidores com preços menores que os de face. A autuação compreende os exercícios de 2001 e 2002.

Exigências de ICMS (25% sobre a diferença apurada), Multa de Revalidação (50% - cinquenta por cento) e Multa Isolada, capitulada no artigo 55, inciso VII, da Lei n.º 6.763/75, ao percentual de 40%.

Inicialmente destacamos o teor da declaração do sujeito passivo (fl. 07) de que os valores das notas fiscais correspondem aos da planilha de fls. 08/28.

Tal destaque é importante uma vez que as Notas Fiscais vinculadas à presente autuação não estão presentes nos autos, a não ser por amostragem (fls. 31/52).

Ademais, a ora Impugnante não questiona ou contesta precisamente os valores expostos no Auto de Infração, mas traça sua defesa em argumentos de fundo jurídico procurando demonstrar a correção da base de cálculo por ela adotada e a impropriedade daquela empregada pelo Fisco.

No entanto, verificado o âmbito de competência do Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais, adstrito às limitações impostas pelo artigo 88 da Consolidação da Legislação Tributária Administrativa do Estado de Minas Gerais – CLTA/MG, temos que a legislação que rege a matéria tratada nos presentes autos é clara quanto a determinação da base de cálculo do ICMS.

Assim temos as disposições do artigos 5º, 6º e 13 da Lei n.º 6.763/75, *in verbis*:

“Art. 5º - .....

§ 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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

realizado internamente no estabelecimento pelo próprio contribuinte:

.....

§ 4º - Na hipótese do inciso XI, caso o serviço seja prestado mediante ficha, cartão, ou assemelhados, considera-se ocorrido o fato gerador quando de seu fornecimento ao usuário.

.....

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;

.....

Da análise dos dispositivos legais retro transcritos face a realidade da conduta questionada nos presentes autos, temos que quando a Impugnante emite nota fiscal de venda dos cartões para que os distribuidores possam revendê-los aos usuários finais, fá-lo empregando base de cálculo a menor do que o valor de face dos mesmos.

Verifica-se que os distribuidores operam como facilitadores de acesso dos usuários ao serviço prestado pela ora Impugnante. Tais usuários pagam pelo serviço de comunicação exatamente o preço de face dos cartões, portanto é esta a base de cálculo do serviço prestado.

A tese de Defesa de que os valores de venda aos distribuidores se caracterizariam como desconto incondicional não pode portanto prevalecer, pois não se verifica que o valor com desconto tenha chegado ao usuário final, constituindo-se em desconto sobre a prestação do serviço de comunicação.

Se os distribuidores não são prestadores do serviço de comunicação, obviamente a parcela financeira que auferem como contraprestação pode se caracterizar como uma espécie de comissão paga pela prestadora. Essa atividade de repasse dos cartões aos usuários, ou seja, essa intermediação do direito de acesso ao serviço, sequer é entendida como objeto do ICMS.

Nesse sentido é a Consulta de Contribuintes n.º 163/00, tratando de cartões pré-pagos. Por meio deste instrumento a Secretaria de Estado da Fazenda expressou o entendimento de que a revenda dos cartões constitui objeto do ISS e não do ICMS.

Assim a base de cálculo do ICMS deve ser, à luz da legislação de regência do imposto, o preço do serviço pago pelo usuário final e prestado pela Impugnante.

Neste ponto entendemos deve o exame da questão atentar para o disposto no artigo 40, inciso I e Parágrafo Único, do Anexo IX ao RICMS/96, a saber:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

"Art. 40 - Relativamente à ficha, cartão ou assemelhados, será observado o seguinte:

I - por ocasião da entrega, real ou simbólica, a terceiro para fornecimento ao usuário, mesmo que a disponibilização seja por meio eletrônico, a empresa de telecomunicação emitirá a Nota Fiscal de Serviço de Telecomunicações (NFST) com destaque do valor do imposto devido, calculado com base no valor tarifário vigente nessa data;

.....  
Parágrafo único - O disposto no inciso I aplica-se, também, à remessa a estabelecimento da mesma empresa de telecomunicação localizado no Estado, para fornecimento ao usuário do serviço."

É relevante ainda acrescentar que, por não serem os distribuidores prestadores do serviço de comunicação, ao disponibilizar-lhes os cartões que dão direito ao uso do serviço, para repasse ao usuário final, considera-se ocorrido o fato gerador.

Cumprе ressalva entretanto quanto a Multa Isolada exigida, até mesmo em face da reformulação do crédito tributário promovida pelo próprio Fisco às fls. 112 a 115, por entender que houve engano ao lançar na peça fiscal a Multa Isolada capitulada no artigo 55, inciso VII, da Lei n.º 6.763/75.

No texto legal vigente no período compreendido entre 1º de janeiro de 1976 e 31 de outubro de 2003 - redação original da Lei Estadual n.º 6.763/75, período no qual ocorreram as prestações de serviço de comunicação, objeto do Auto de Infração em apreciação, não há previsão de penalidade isolada para prestação de serviços de comunicação neste caso específico, apenas para operações de circulação de mercadorias.

A redação do dispositivo citado não contempla, como foi dito a situação real objeto do auto em questão, fato perceptível pela simples leitura do artigo e inciso mencionados, como podemos verificar, *in verbis*:

"Art. 55 - As multas para as quais se adotará o critério a que se refere o inciso II, do art. 53, serão as seguintes:

.....  
VII - por consignar em documento fiscal importância diversa do efetivo valor da operação ou quantidade de mercadoria inferior à efetivamente saída - 40% (quarenta por cento) do valor da diferença apurada;

....."

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diante dos motivos acima expostos, entendemos realmente incabível à espécie a Multa Isolada exigida no Auto de Infração em análise, conforme demonstrativos de fls. 113 a 115, que substitui o original presente a fl. 30.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco às fls. 112/113. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Marcelo Aguiar Machado. Participaram do julgamento, além das signatárias, os Conselheiros José Eymard Costa e Luiz Fernando Castro Trópia.

**Sala das Sessões, 11/10/05.**

**Aparecida Gontijo Sampaio**  
**Presidente/Revisora**

**Luciana Mundim de Mattos Paixão**  
**Relatora**

LMMP/EJ