

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

Acórdão: 3.347/08/CE Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000146451-98  
Recurso de Revisão: 40.060116935-46  
Recorrente: Telemar Norte Leste SA  
IE: 062149964.00-47  
Recorrida: Fazenda Pública Estadual  
Proc. S. Passivo: Paula de Abreu Machado Derzi/Outro(s)  
Origem: DF/BH-3 - Belo Horizonte

***EMENTA***

**PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO - RECOLHIMENTO A MENOR DO ICMS. Constatado recolhimento a menor de ICMS em decorrência do não oferecimento à tributação de diversos serviços de comunicação/telecomunicação. Exigências de ICMS e da Multa de Revalidação capitulada no inciso II do artigo 56 da Lei 6763/75. Procedimento fiscal respaldado pelo artigo 155, inciso II, da CF/88, pelos artigos 2º, inciso III e 13, inciso III, da Lei Complementar nº 87/96 e Convênio nº 69/98. Retificação do crédito tributário pelo Fisco, acatando razões da Recorrente. Quitação de parte do crédito tributário pela Recorrente. Excluídas, ainda, as parcelas remanescentes sob as mesmas rubricas que foram excluídas pelo Fisco e as parcelas relativas a danos causados na rede, deixando a base de cálculo dos serviços 900/0900 ser calculada no percentual de 15% (quinze por cento) dos valores dos serviços apurados pelo Fisco. Recurso conhecido, por unanimidade e, parcialmente provido, pelo voto de qualidade.**

***RELATÓRIO***

A autuação versa sobre recolhimento a menor de ICMS, durante o exercício de 1.999, em decorrência da não tributação de diversos serviços de comunicação/telecomunicação, resultando nas exigências de ICMS e multa de revalidação de 50% (cinquenta por cento) sobre o valor do imposto.

A decisão consubstanciada no Acórdão nº 17.271/05/1ª, pelo voto de qualidade, manteve integralmente as exigências fiscais.

Inconformado, o Sujeito Passivo interpõe, tempestivamente, o presente Recurso de Revisão (fls. 742/757), por intermédio de seus procuradores regularmente constituídos.

Em Despacho proferido pelo Tribunal de Justiça (fls. 846/848), determinou-se o julgamento do Recurso mesmo sem o depósito recursal.

Desta forma, o Recurso foi conhecido, à unanimidade, na Sessão da Câmara Especial de 20/04/06, sendo retirado de pauta para vista de Conselheiros (fls. 849).

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Na Sessão de 19/05/06, deliberou a Câmara Especial exarar despacho interlocutório (fls. 850).

A Recorrente comparece aos autos às fls. 858/860, juntando documentos às fls. 861/1825.

O Fisco, por sua vez, manifesta-se às fls. 1829/1833, reformulando o lançamento, conforme planilha de fls. 1834/1970.

Intimada da reformulação, a ora Recorrente se manifesta às fls. 1974/1975.

O Fisco volta a se manifestar às fls. 1984/1987, promovendo nova retificação do crédito tributário, conforme planilha de serviços autuados remanescentes de fls. 1989/2104.

Intimada da nova reformulação, a Recorrente novamente comparece às fls. 2125/2127.

O Fisco volta a se manifestar às fls. 2145/2162.

Considerando-se que a Recorrente promoveu o recolhimento de parte do crédito tributário (fls. 2168/2169), utilizando-se dos benefícios concedidos pelo Decreto 44.422/06, o Fisco esclareceu o fato (fls. 2163/2165), promovendo a adequação do crédito tributário, conforme planilha de fls. 2170/2186.

---

### **DECISÃO**

Superada, de plano, a condição de admissibilidade capitulada no art. 163, I do RPTA/MG, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, uma vez que a decisão recorrida foi tomada pelo voto de qualidade, revela-se cabível o presente Recurso de Revisão.

Decorre a exigência fiscal da constatação do recolhimento a menor do ICMS, no exercício de 1999, apurado por meio de recomposição da conta gráfica (Anexo 1 do Auto de Infração), em decorrência de ter a Recorrente 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.

Exigências de ICMS e multa de revalidação de 50% (cinquenta por cento) sobre o valor do imposto.

De início, cumpre informar que as questões levantadas pela Recorrente quanto à inconstitucionalidade ou negativa de aplicação de lei, decreto ou ato normativo encontram-se fora do campo de competência de atuação do CC/MG, nos termos do art. 110 do RPTA.

A Recorrente sustenta que parte do trabalho fiscal já estaria com o direito da Fazenda Pública de lançar decaído.

Não obstante, o prazo extintivo do direito da Fazenda Pública de constituir o crédito tributário é regulado, regra geral, pelo art. 173 do CTN, que para tanto estabelece o decurso de cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (inciso I).

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Tal dispositivo prevalece à previsão de homologação tácita do lançamento efetuado pelo contribuinte, a que alude o art. 150, § 4º, do CTN, quanto ao montante não contemplado na apuração, posteriormente verificado pelo Fisco, e devidamente lançado de ofício, nos termos do art. 149, V, daquele Código.

Pois bem, os fatos geradores evidenciados no feito, ocorridos no exercício de 1.999, ver-se-iam atingidos pela decadência somente a partir de 01/01/2005.

Uma vez que o AI fora lavrado em 29/07/2004, e dele devidamente intimado o Autuado em 26/08/2004, claro está que a formalização do crédito tributário, relativamente àquele período, deu-se dentro do prazo decadencial, não se tendo fulminado, ainda, o direito da Fazenda Pública de constituí-lo.

Portanto, conforme abordado no Acórdão recorrido, não há que se falar em decadência de qualquer período constante do presente crédito tributário.

No mérito, o Recurso contesta a tributação de outros valores lançados por ela como não-tributados, nos relatórios fornecidos ao Fisco, especialmente os relativos às operações de aluguel; às operações realizadas por terceiros e cofaturadas; às operações de serviços administrativos (atividade-meio) e demais operações realizadas por ela que não implicam na prestação de serviço de comunicação.

O cerne da questão consiste em enquadrar os serviços prestados pela Autuada (objeto da presente autuação) como sendo tributáveis pelo ICMS, como pretende o Fisco, ou não-tributáveis, como sustentado pela Recorrente.

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 Lei n.º 6.763/75, estando nele compreendidos todos os valores cobrados do usuário, tomador do serviço, pelo prestador, em função da prestação.

Nesse sentido, firmou-se o Convênio ICMS 68/98, com o intuito de esclarecer o contribuinte e uniformizar os procedimentos fiscais relativamente às prestações de serviços de comunicação, face à disposição contida no art. 2º, inciso II da Lei Complementar 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.

O referido convênio foi firmado obedecendo rigorosamente a Constituição Federal e a Lei Complementar, implementado pelo Estado de Minas Gerais, através do Decreto n.º 39.836/98 (que alterou a redação do § 4º, do art. 44 do RICMS/96), estabelecendo como integrantes 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”*.

Assim, 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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

No caso dos autos, os aluguéis e locações de equipamentos e meios (*aluguel de porta dial, porta multiplex, porta tc vpn, rádio, aparelho padrão, bloqueador de IU, CPCT, data fone, modem, etc.*; *locação de acesso serviço bis, fax, terminal, serviço celular rural, serviço fixo rural, RVI terminal, etc.*) caracterizam-se como instrumentos para prestação de serviço de telecomunicação, perfeitamente enquadrados na base de cálculo determinada pelo art. 44, § 4º do RICMS/96.

As atividades desenvolvidas pela Recorrente estão voltadas para o desenvolvimento da prestação de serviço de comunicação. Dessa forma, todos os serviços de valor adicionado e suplementares (*ex: agendamento p/ horário, dia e noite, adesão DVI, assinatura, bloqueio de chamadas, caixa postal, canal lógico adicional, DVI-adesão, DVI-número adicional, DVI-siga-me, extensão externa, fio musical, frame relay, gateway vídeo texto, habilitação, identificação de chamada, interligação DDR digital, linha privada, mudança externa linha básica, PABX, redirecionamento de chamadas, RVI-equipamentos, serviço 900/0900, serviço 0800, serviço de informação 102, serviço hora programada, solicitação de n.º especial, TC DATA, TC ISDN, telecard, telegrama fonado, transferência de assinatura, vídeo conferência, etc.*) por ela oferecidos aos seus clientes são no sentido de otimizar ou agilizar o processo de comunicação.

Pelos serviços colocados à disposição do usuário, pela Recorrente, que detém a concessão, os equipamentos e os meios necessários à realização dos mesmos, resta claro que a Recorrente é a real prestadora desses serviços, cabendo-lhe, por conseqüência, a responsabilidade pelo recolhimento do ICMS incidente sobre tais serviços.

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

No mesmo sentido, os serviços disponibilizados pela Recorrente para interligar seus clientes, por intermédio de seus equipamentos, à rede pública de telecomunicações, fornecendo as condições materiais (meios) para que a comunicação se efetive, são serviços de comunicação, porquanto dizem respeito a uma relação comercial onerosa entre ela e o usuário (cliente), tratando-se, pois, de um fato impositivo na relação jurídico-tributária, no campo de incidência do ICMS.

Não obstante os fundamentos acima, algumas ressalvas devem ser levadas a efeito no lançamento em questão.

O Fisco, considerando-se as informações trazidas pela Recorrente (861/1825), em cumprimento ao despacho interlocutório promovido pela Câmara Especial, promoveu a reformulação do lançamento, excluindo das exigências vários serviços e rubricas, conforme planilhas de fls. 1.957/1.968 e 2.105/2.111.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Contudo, algumas rubricas excluídas continuaram aparecendo na planilha de serviços autuados remanescentes (fls. 1989/2104). Dessa forma, buscando-se coerência no lançamento fiscal, devem ser excluídos todos os serviços da citada planilha de serviços remanescentes que fazem parte das planilhas de serviços excluídos (fls. 1.957/1.968 e 2.105/2.111).

Outra ressalva que merece o lançamento é relativamente à rubrica “danos causados na rede”. Verifica-se, sem muito esforço, não se constituir tal item em serviço de comunicação. Dessa forma, também, devem ser excluídos tal item do lançamento.

No tocante ao serviço “900” ou “0900”, pelo que dos autos consta e pela gama de serviços, conclui-se que uma parcela deles pode ser entendida como serviço de comunicação. Outra, ao contrário, como sorteios e doações, não guardam nenhuma pertinência com tal serviço, exceto quanto à disponibilização das linhas (pulsos ou outro meio de medição). Na primeira hipótese, até que seria razoável pensar na regra da não-cumulatividade, em que a Autuada cobraria pelo serviço total e a provedora do serviço “0900” praticaria a compensação pela via do débito/crédito.

Pelo que consta dos autos, não é possível identificar de forma clara tais provedoras e se são (ou seriam) contribuintes do ICMS comunicação.

Por outro lado, o documento de fls. 321/333, intitulado “prática - serviços 0900”, demonstra a participação financeira da empresa de telecomunicação, estabelecendo os percentuais de 25%, 20% e 15%, dependendo do volume de tráfego processado. O documento menciona, ainda, que nos três primeiros meses de contrato a participação será sempre de 15%.

Por outro lado, o contrato firmado com a LBV garante uma participação de 6% a 10% do valor financeiro.

Não sendo possível identificar o valor exato de cada serviço, a opção mais razoável é adotar um índice específico, que contemple uma parcela maior de acerto da participação da Autuada nos serviços “0900”.

Ao que tudo indica, e em especial por ser o índice real para todos os primeiros três meses de contrato, o percentual de 15% é o que melhor representa a participação da prestadora de serviço de comunicação, ora Recorrente.

Desta forma, para os serviços “900” (0900) deverá ser considerado como base de cálculo o percentual de 15% sobre o montante dos serviços apurados pelo Fisco na planilha dos serviços remanescentes (fls. 1.989/2.104).

Quanto à aplicação das alíquotas, o Fisco aplicou, corretamente, a alíquota de 25% para as prestações vinculadas a serviços de comunicação na modalidade de telefonia e para as demais, não relacionadas à telefonia, aplicou a alíquota de 18%, com fulcro no artigo 43, inciso I, alíneas “a” e “f” do RICMS/96. Acrescente-se que foi determinante para se estabelecer a alíquota o serviço-fim e não o serviço-meio.

Portanto, deve-se reformar a decisão recorrida para excluir as exigências, conforme acima demonstrado.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Reitera-se, conforme relatório supra, que o Recurso de Revisão foi conhecido na Sessão de 20/04/2006.

Diante do exposto, ACORDA a Câmara Especial do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em deferir a juntada de cópia de instrumento de substabelecimento. No mérito, pelo voto de qualidade, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos das reformulações do crédito tributário efetuadas pelo Fisco às fls. 1834/1970 e fls. 2170/2186, e ainda: 1) excluir as parcelas relativas às mesmas rubricas excluídas pelo Fisco conforme manifestação de fls. 1831, mas que ainda aparecem no Anexo 1.B (Códigos Tarifários remanescentes, após pagamento com benefícios do Decreto 44.422/06, fls. 2175/2185), por exemplo "Nota Promissória a receber (Código 94.573)" (fls. 2178) e "Manutenções (Código 54.395)" (fls. 2177); 2) excluir as exigências relativas a "danos causados na rede"; 3) adotar como base de cálculo para tributação pelo ICMS sobre os serviços 900/0900 o percentual de 15% (quinze por cento) sobre os valores dos serviços apurados pelo Fisco. Vencidos, em parte, os Conselheiros Luciana Mundim de Mattos Paixão (Relatora), Antônio César Ribeiro e Luiz Fernando Castro Trópia, que excluía, ainda, a totalidade dos serviços 900 /0900 (Códigos variados); DVI/RVI (Códigos variados); locação e leasing de equipamentos e aparelhos inclusive relativos a RVI (Códigos variados), nos termos do voto vencido de fls. 725/740. Vencido, também, em parte, o Conselheiro Edvaldo Ferreira (Revisor), que em relação aos votos majoritários, não adequava a base de cálculo dos serviços 900/0900 e não excluía os "danos causados na rede". Designado relator o Conselheiro Edwaldo Pereira de Salles. Pela Recorrente, sustentou oralmente Dra. Patrícia Dantas Gaia e, pela Fazenda Pública Estadual, Dr. Marcelo Cássio Amorim Rebouças. Participaram do julgamento os signatários e os Conselheiros retro mencionados.

**Sala das Sessões, 13 de junho de 2008.**

**Roberto Nogueira Lima**  
**Presidente**

**Edwaldo Pereira de Salles**  
**Relator / Designado**