

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.186/11/3ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000168216-94
Impugnação: 40.010128859-75
Impugnante: Brasil Telecomunicações S/A
IE: 062983695.00-35
Proc. S. Passivo: Ângelo Valladares e Souza/Outro(s)
Origem: DF/ BH-1- Belo Horizonte

EMENTA

PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO - BASE DE CÁLCULO – FALTA DE RECOLHIMENTO. Imputação fiscal de falta de recolhimento de ICMS, em face da Autuada não ter submetido à tributação serviços de comunicação de locação de equipamentos. Procedimento fiscal respaldado pelos arts. 146, inciso III, alínea “a” e 155, inciso II da CF/88, pelos arts. 2º, inciso III, 12, inciso VII e 13, inciso III da Lei Complementar nº 87/96 e pelos arts. 42, inciso I, alíneas “a” e “e” e 43, inciso X, § 4º do RICMS/02. Exigências de ICMS e Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75. Entretanto, comprovado nos autos que as locações de equipamentos não são serviços de comunicação e que estão amparadas pela não incidência do imposto, justifica-se o cancelamento das exigências fiscais. Lançamento improcedente. Decisão pelo voto de qualidade.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre falta de recolhimento de ICMS, no período de 01/01/05 a 31/12/05, por ter a Autuada prestado serviços de comunicação, faturados a título de locação de "cable modem", "decoder" e "roteador", acobertados por notas fiscais de Serviço de Comunicações, sem o destaque do ICMS, uma vez que as prestações de serviço discriminadas nos anexos ocorreram ao suposto abrigo da isenção ou não incidência do imposto.

Exige-se ICMS e Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 185/205, acompanhada dos documentos de fls. 206/266, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 268/298.

DECISÃO

Conforme relato acima a autuação versa sobre a imputação fiscal de falta de recolhimento de ICMS, no período de 01/01/05 a 31/12/05, por ter a Autuada prestado serviços de comunicação, faturados a título de locação de "cable modem", "decoder" e

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

"roteador", acobertados por notas fiscais de Serviço de Comunicações, sem o destaque do ICMS, uma vez que as prestações de serviço discriminadas nos anexos ocorreram ao abrigo da isenção ou não incidência do imposto.

Inicialmente, não merece prosperar a alegação de decadência parcial do crédito tributário formalizado no presente lançamento em relação aos fatos geradores ocorridos nos períodos que antecedem a 15 de dezembro de 2005, porquanto, decorridos cinco anos da data da intimação do Auto de Infração, com base no art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional.

Isto porque, o referido dispositivo legal, aplica-se tão somente em relação a fatos e valores que foram efetivamente declarados pelo Contribuinte em auto lançamento, extinto ainda o crédito correspondente com o pagamento antecipado do imposto. Ficando, dessa forma, passíveis de reconhecimento pelo Fisco mediante homologação tácita, o que, como se nota, não é o mesmo caso dos autos.

Conforme relatado na folha de rosto do Auto de Infração e demonstrado pelas notas fiscais de serviço de telecomunicação (NFST) anexadas, todos os documentos fiscais, objeto deste levantamento, foram emitidos sem o correspondente destaque e pagamento do ICMS, sob o pálio da isenção ou não incidência.

Assim, aplica-se *in casu* a norma estatuída no inciso I do art.173 do CTN, qual seja, o direito da Fazenda Pública constituir o crédito tributário somente extingue-se depois de decorridos cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Nessa linha menciona-se o Acórdão nº 18.373/07/1ª desta Casa.

Por meio da análise percuciente das peças que compõem os autos do processo, tem-se que em relação aos fatos geradores ocorridos no exercício de 2005, que abrange todo o crédito tributário, a contagem do prazo decadencial iniciou-se em 01/01/06, vindo a findar-se somente em 31/12/10. Por sua vez, o contribuinte foi intimado da lavratura do Auto de Infração na data de 15/12/10 (fls. 06), portanto, antes de expirar o prazo decadencial.

Em relação a questão central deste PTA, esclarece-se que já foi objeto de apreciação no Acórdão nº 18.681/10/2ª, sendo certo que os fundamentos ali consignados, serão utilizados como fundamento, salvo pequenas alterações.

No que diz respeito ao cerne da discussão, o que se vê dos autos é que o Fisco entende como serviços de comunicação/telecomunicação, as rubricas que enumera no feito fiscal e, neste pormenor, ousa-se aqui discordar, *data venia*.

Veja-se da relação constante dos anexos de 1 a 6 dos autos que o Fisco está a exigir como serviços de comunicação a "locação" de equipamentos de "cable modem", "decoder" e "roteador". Contudo, tais rubricas não são serviços de comunicação, *data maxima venia*.

A "locação" não é serviço de comunicação e este entendimento já foi consagrado pelo Supremo Tribunal Federal e reconhecido inclusive no brilhante voto vencido da Conselheira Luciana Mundim de Mattos Paixão quando do feito fiscal nº 01.000151371-11, Acórdão nº 3.350/08/CE, abaixo transcrito:

“1. aluguel e locação de aparelhos e equipamentos.

No que tange a este item não há 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 Autuada ser uma prestadora de serviços de comunicação/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, inciso I, e, mais especificamente, no art. 150, inciso II, da Constituição Federal de 1988.

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 Magna, ao adotar a discriminação rígida de competência tributária, torna inviável que o legislador infraconstitucional 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 Código Tributário Nacional, 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.

O 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)".

Vale destacar que o Superior Tribunal de Justiça (STJ), vem entendendo que os serviços que configurem atividade meio aos serviços de comunicação, não ensejam a incidência do ICMS, tal como é o caso da locação de equipamentos indicada no Auto de Infração. Nesse sentido, trecho da ementa do seguinte aresto RESP nº 816.512, DJe de 13.10.10, de lavra do então Min. Luiz Fux, *in verbis*:

"[...]

Processual civil. Tributário. Recurso especial representativo de controvérsia. Art. 543-c, do cpc. Icms sobre habilitação, locação de aparelhos celulares e assinatura (enquanto contratação do serviço). Serviços suplementares ao serviço de comunicação. Atividade-meio. Não incidência. Precedentes jurisprudenciais. "facilidades adicionais" de telefonia móvel celular. Súmula 07 do stj. Violação do art. 535 do cpc. Inocorrência.

[...]"

Nesta linha, reputa-se que tais rubricas aqui lançadas estão fora do alcance de tributação pelo ICMS pelas razões supracitadas, devendo, portanto, as exigências a elas relativas serem excluídas do crédito tributário.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, pelo voto de qualidade, em julgar improcedente o lançamento. Vencido o Conselheiro José Luiz Drumond (Relator), que o julgava procedente. Vencido, em parte, o Conselheiro Marco Túlio da Silva, que o julgava parcialmente procedente, para excluir as exigências anteriores a 15/12/05. Designado relator o Conselheiro Breno Frederico Costa Andrade (Revisor). Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Angelo Valladares e Souza e,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Marcelo Cássio Amorim Rebouças. Conforme art. 163, § 2º do RPTA/MG, esta decisão estará sujeita a Recurso de Revisão, interposto de ofício pela Câmara, ressalvado o disposto no § 4º do mesmo artigo. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros vencidos.

Sala das Sessões, 11 de agosto de 2011.

André Barros de Moura
Presidente

Breno Frederico Costa Andrade
Relator/Designado

BFCA/EJ

CC/MG

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	20.186/11/3ª	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.000168216-94	
Impugnação:	40.010128859-75	
Impugnante:	Brasil Telecomunicações S/A	
	IE: 062983695.00-35	
Proc. S. Passivo:	Ângelo Valladares e Souza/Outro(s)	
Origem:	DF/Belo Horizonte - DF/BH-1	

Voto proferido pelo Conselheiro José Luiz Drumond, nos termos do art. 53 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, extraídos, em parte, da bem articulada manifestação fiscal.

A imputação fiscal diz respeito a recolhimento a menor do ICMS incidente sobre a prestação de serviço de comunicação, no período de 01/01/05 a 31/12/05, em razão da não inclusão na base cálculo do imposto dos valores oriundos da locação de equipamentos vinculados à prestação de serviços de comunicação.

A Impugnante afirma que a locação dos equipamentos “cable modem”, “decoder” e “roteador” não pode ser confundida com a atividade de serviço de comunicação, “já que está consubstanciada numa obrigação de dar e não de fazer”, sendo facultativo ao usuário o aluguel desses equipamentos, que é cobrado à parte nas notas fiscais emitidas para faturamento da prestação de serviço de comunicação.

Entretanto, não se pode concordar com o entendimento da Impugnante e, muito menos, aceitar a não incidência do ICMS sobre a receita proveniente desses equipamentos (“cable modem”, “decoder” e “roteador”), cedidos aos usuários mediante remuneração, porque fazem parte do conjunto que possibilita a oferta do serviço de comunicação, e o contrato de prestação de serviço de comunicação engloba o fornecimento de equipamentos necessários à sua execução.

De início, necessário considerar os preceitos legais que sustentam o presente lançamento.

Por determinação constitucional, coube aos Estados e ao Distrito Federal a competência privativa para instituir o imposto sobre prestação de serviço de comunicação. Essa atribuição se deu de forma ampla, conforme disposto no inciso II do art. 155 da Constituição Federal (CF/88). Veja-se:

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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;

As hipóteses de incidência do ICMS e ocorrência do fato gerador nas prestações de serviços de comunicação decorrem de uma situação legal, comprovada pela existência de um tomador, de um prestador e de um preço pelos serviços prestados. A esta situação acrescenta-se o fato de que a natureza dos serviços e os meios empregados são irrelevantes para caracterização do fato gerador do imposto.

A ocorrência do fato gerador está condicionada à existência das condições necessárias e suficientes para que o tributo possa ser exigido, conforme disposições contidas no art. 114 do Código Tributário Nacional (CTN). Estas condições são verificadas no exercício regular das atividades desenvolvidas pela empresa.

Art. 114. Fato gerador da obrigação principal é a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência.

O lançamento do crédito tributário *sub examine* amparou-se na Lei Complementar nº 87/96 e na Lei Estadual nº 6.763/75, que descrevem de forma objetiva as hipóteses de incidência bem como a ocorrência do fato gerador do ICMS nas prestações de serviços de comunicação.

LEI COMPLEMENTAR nº 87/96

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. (grifo nosso)

(...)

Art. 12. Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:

(...)

VII - das prestações onerosas de serviços de comunicação, feita por qualquer meio, inclusive a geração, a emissão, a recepção, a transmissão, a retransmissão, a repetição e a ampliação de comunicação de qualquer natureza;

(...)

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;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

LEI nº 6.763/75

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;

Como bem assinalou a Fiscalização, no que tange à LOCAÇÃO ou ALUGUEL DE EQUIPAMENTOS (“cable modem”, “decoder” e “roteador”), não é dado a nenhum usuário dos serviços de comunicação o direito de contratar distintamente a cessão de uso de aparelho ou equipamento e a contraprestação propriamente dita dos serviços.

Isto, por uma questão de lógica simples, o contrato há de ser firmado por inteiro. O que importa e interessa, de fato, ao usuário, é ter a possibilidade de auferir e de poder utilizar de todos os serviços, unicamente.

Mais ainda, na esteira de confirmar o entendimento ora sustentado pela Autuada, ao cliente/usuário, não é ao menos permitida ou admitida a possibilidade de alugar determinado aparelho ou equipamento de uma operadora “A” e ter o serviço prestado por outra operadora “B”, se assim o convier, ou seja, nenhuma empresa que atua neste segmento econômico admite receber exclusivamente o valor contratado a título de locação de equipamento, sem contudo, oferecer obrigatoriamente embutida a respectiva prestação dos seus serviços.

Resta ao usuário, tão somente, a possibilidade de aquisição ou compra do aparelho, se assim o desejar, acrescidos, no entanto, de todos os impostos incidentes na respectiva transação.

Nesta linha de entendimento, tem-se clara a assertiva de que os valores faturados e recebidos a título de locação/aluguel de aparelho são adesivos, complementares, inerentes e indispensáveis à prestação dos serviços pela operadora ou,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ao menos, visam precipuamente, assegurar ao cliente/usuário a melhor forma de fruição de todos os serviços por ela disponibilizados.

Não se justifica, portanto, a cobrança separada ou autônoma na nota fiscal ou fatura, na tentativa de se evitar a exação. É que se aplicam, *ipso facto* de maneira direta e indubitável, as disposições vigentes à época, do parágrafo 4º do art. 43 e art. 50 do RICMS/02, a conferir:

Art. 43. Ressalvado o disposto no artigo seguinte e em outras hipóteses previstas neste Regulamento e no Anexo IV, 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 deste artigo, 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 do *caput* deste artigo, 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.

(...)

Art. 50 - Integram a base de cálculo do imposto:

(...)

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. (grifou-se)

A interpretação feita pela Impugnante quanto a não tributação pelo ICMS dessa espécie é totalmente equivocada, pois implicaria em admitir que a cessão onerosa (locação) de “cable modem”, “decoder” e “roteador” não objetiva a prestação de serviço de comunicação.

Não há dúvida de que a atividade principal das empresas de comunicações é a prestação do serviço oneroso de fornecimento, em caráter continuado, das condições materiais para que o usuário disponha do serviço de comunicação contratado. Portanto, esse é o serviço de comunicação tributável pelo ICMS.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ademais, é pacífico que qualquer serviço oneroso de comunicação está sujeito ao pagamento de ICMS e, sendo a relação entre o prestador de serviço e o usuário de natureza negocial, visando a possibilitar a comunicação desejada, é suficiente para constituir fato gerador de ICMS.

Especificamente quanto à locação, cujo termo “aluguel” aqui tem o mesmo significado, mereceu por parte da ANATEL, autarquia responsável pela fiscalização e regulamentação dos serviços de telecomunicações no território nacional, normatização específica, como a Norma nº 05 de 07/05/79, disponibilizada no site da Anatel, *in verbis*:

NORMA Nº 05/79

DA PRESTAÇÃO DO SERVIÇO TELEFÔNICO PÚBLICO

OBJETIVO

1 - Esta Norma tem por objetivo regular as condições gerais de prestação do serviço telefônico público, dispondo sobre direitos e obrigações entre Prestadora, Usuário, Assinante e Locatário.

DEFINIÇÕES

2 - Para os efeitos desta Norma, são adotadas as seguintes definições:

(...)

2.7 - Locação - é o direito de usar, em caráter individualizado, equipamentos e circuitos especiais de telefonia, ou de haver a prestação do serviço telefônico público, em caráter individualizado e temporário, em instalações de uso particular. (grifou-se)

Ressalte-se que, pela definição dada pela Norma citada, a locação é o direito de usar equipamentos e circuitos e não existe sem a prestação de um serviço de comunicação.

Por tudo isso, é de salientar que, ao contrário do que defende a Impugnante, a locação é serviço e, principalmente no caso em tela, serviço de comunicação. Aliás, é de transcrever o questionamento sobre serviço de telecomunicação feito pelo Conselho Nacional de Política Fazendária - CONFAZ - à Agência Nacional de Telecomunicações - ANATEL, por meio do Ofício 0260/06/SE-CONFAZ, de 20 de março de 2006:

(...) “(b) no entendimento da ANATEL, os equipamentos e a infra-estrutura necessários à prestação do serviço de telecomunicação (ex: roteador, multiplex, circuitos, porta, etc.) fazem parte da prestação do serviço de telecomunicação?”

A resposta ao questionamento veio com o Ofício nº. 113/2006/SUE-ANATEL, de 27 de abril de 2006, confirmando, de forma plena e incontestável, o posicionamento do Fisco sobre a questão:

(...) “De acordo com o artigo 60 da Lei nº. 9472 – Lei Geral de Telecomunicações (LGT), os equipamentos e a infraestrutura necessários à prestação do serviço de telecomunicação (exemplo: roteador, multiplex, circuitos, porta, etc.) são parte integrante da prestação dos serviços de telecomunicações”.

Ressalte-se que o esclarecimento prestado pela ANATEL, a pedido de informação apresentada pelo Conselho Nacional de Política Fazendária – CONFAZ, acerca de aspectos regulamentares relacionados ao provimento de serviços de telecomunicações, veio consagrar o seu posicionamento e trazer importante contribuição à definição da tributação sobre a utilização da infraestrutura de suporte à prestação dos serviços.

Nesse sentido, não há como prevalecer a tese da Impugnante de que a cobrança de ICMS sobre o aluguel dos equipamentos é manifestamente indevida por infringir os ditames constitucionais relacionados às distribuições de competências tributárias. Não há qualquer desrespeito pelo legislador ordinário, nos termos do art. 110 do CTN, a essas normas constitucionais, uma vez que a Impugnante não foi tomada como empresa que tem por atividade o aluguel de aparelhos ou equipamentos, não havendo que se falar em infração ao disposto no art. 155, inciso II da CF.

Sendo assim, os valores referentes a aluguéis ou locação de equipamentos e aparelhos e outros meios físicos, de propriedade da operadora do serviço, que são necessários à prestação do serviço de comunicação, integram o valor da prestação do serviço e, conseqüentemente, a base de cálculo do ICMS, por expressa previsão legal.

Com relação aos contratos apresentados pela Impugnante, nos quais ela destaca as cláusulas relativas aos aluguéis dos equipamentos, é importante salientar que origem deles é a de prestação de serviços de comunicação, ou seja, a prestação de serviços de TV a cabo.

O que se depreende da pretensão da Impugnante é que ela quer desqualificar um contrato-base de prestação de serviço de comunicação por uma espécie de contrato, derivado daquele principal, a título de aluguel ou locação, que é necessário à prestação dos serviços de comunicação. Evidente que esse contrato só tem existência na hipótese de haver o contrato principal de prestação de serviço de comunicação.

Além disso, é de lembrar que a unicidade do contrato é prevalente, e de natureza determinada pela prestação de serviço essencial que levou o tomador do serviço a contratar a Impugnante. Ela não se dedica à atividade isolada de locação ou aluguel de equipamentos e aparelhos. E, neste caso, com certeza a CNAE - Classificação Nacional de Atividades Econômicas da Impugnante seria relacionada com a locação de equipamentos e não, como é o caso, com os serviços de comunicação – CNAE 6141-8/00 – operadoras de televisão por assinatura por cabo.

Desta forma, quando a Impugnante loca um equipamento ou um meio físico para o tomador do serviço, cliente dela, o negócio não é auferir receita com a locação, mas, sim, prestar o serviço para o qual ela se propôs que é a prestação do serviço de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

comunicação. Este sim, genuinamente, é o seu “negócio”. E esta prestação está sujeita ao tributo de competência estadual: o ICMS.

Por isso, repita-se, na composição da base de cálculo sujeita à tributação, devem ser considerados todos e quaisquer valores cobrados, seja a que título for, na intenção da realização da atividade fim de prestação de serviço de comunicação, aquela que levou o tomador do serviço a contratar o seu prestador. E esse é o teor da legislação.

Esta é, inclusive, a posição externada por este Conselho de Contribuintes/MG, em outros julgamentos sobre a mesma matéria, a exemplo dos Acórdãos:

“ACÓRDÃO: 17.526/06/3ª

PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO - BASE DE CÁLCULO - REDUÇÃO INDEVIDA. CONSTATADA FALTA DE INCORPORAÇÃO DOS VALORES RELATIVOS A PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO NA MODALIDADE DE ACESSO A ALTA VELOCIDADE À INTERNET, DENOMINADA DE "ACESSE RÁPIDO", ATRAVÉS DE SUAS REDES (BANDA LARGA E VPN), **BEM COMO O SERVIÇO DE LOCAÇÃO "CABLE MODEN"** À BASE DE CÁLCULO DO ICMS. INFRAÇÃO CARACTERIZADA NOS TERMOS DO ARTIGO 43, INCISO X E § 4º, DO RICMS/02. EXIGÊNCIAS FISCAIS MANTIDAS. LANÇAMENTO PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME." (GRIFOU-SE)

“ACÓRDÃO: 14.766/01/3ª

PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO - BASE DE CÁLCULO - REDUÇÃO INDEVIDA. FALTA DE INCORPORAÇÃO DOS VALORES DOS "SERVIÇOS SUPLEMENTARES" À BASE DE CÁLCULO DO ICMS. INFRAÇÃO CARACTERIZADA NOS TERMOS DO ART.44, § 4º DO RICMS/96. EXIGÊNCIAS FISCAIS MANTIDAS.(...)

DECISÃO:

EM SENDO ASSIM, ENTENDE-SE QUE TODOS OS VALORES COBRADOS PELA AUTUADA PELA PRESTAÇÃO DOS SERVIÇOS DE RÁDIO COMUNICAÇÕES TRONCALIZADAS, DISCRIMINADOS EM SUA IMPUGNAÇÃO, A EXEMPLO DE: "TAXA DE ADESÃO, TAXA MENSAL DE MANUTENÇÃO, MENSALIDADE TRK, **TAXA DE LOCAÇÃO DE EQUIPAMENTO**, SERVIÇOS DE SUPERVISÃO TÉCNICA, FRANQUIA", **DEVEM COMPOR A BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO, A TEOR DA NORMA ACIMA TRANSCRITA QUE É DE APLICAÇÃO OBRIGATÓRIA POR PARTE DESTA CASA, CONFORME PREVISTO NO ART. 88, INCISO I, DA CLT/MG**". (GRIFOU-SE)

“ACÓRDÃO: 3.350/08/CE

PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO – RECOLHIMENTO A MENOR DO ICMS. RECOLHIMENTO A

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

MENOR DO ICMS DEVIDO, EM FACE DA NÃO TRIBUTAÇÃO DE DIVERSOS SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO E TELECOMUNICAÇÃO. PROCEDIMENTO FISCAL RESPALDADO PELO ARTIGO 6º, INCISO XI DA LEI 6763/75 E ARTIGO 44, § 4º DO RICMS/96. INFRAÇÃO CARACTERIZADA. EXIGÊNCIA DE ICMS E MULTA DE REVALIDAÇÃO CAPITULADA NO ARTIGO 56, INCISO II DA LEI 6763/75. PARTE DAS EXIGÊNCIAS FOI QUITADA PELA AUTUADA. RECURSO DE REVISÃO CONHECIDO À UNANIMIDADE E NÃO PROVIDO PELO VOTO DE QUALIDADE.

Cabe, também, transcrever o voto proferido pelo EXMO. SR. Relator Desembargador Nepomuceno Silva (TJMG) ressaltando o fato de que a locação de equipamentos e aparelhos foi devidamente tratada e considerada como integrante da base de cálculo do ICMS no caso dos serviços de telecomunicação prestados:

“NÚMERO DO PROCESSO: 1.0024.03.103302-0/001(1)
RELATOR: NEPOMUCENO SILVA
RELATOR DO ACÓRDÃO: NEPOMUCENO SILVA
DATA DO ACORDÃO: 20/10/2005
DATA DA PUBLICAÇÃO: 11/11/2005
INTEIRO TEOR:

EMENTA:

TRIBUTÁRIO - EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL - EMPRESA DE TELECOMUNICAÇÃO - ICMS - INCLUSÃO DOS SERVIÇOS SUPLEMENTARES COMO FATO GERADOR - TRANSFERÊNCIA DE MERCADORIAS ENTRE ESTABELECIMENTOS DA MESMA PESSOA JURÍDICA - EXCEÇÃO - APROVEITAMENTO DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO - NOTAS FISCAIS CONSIDERADAS INIDÔNEAS - IMPOSSIBILIDADE POR INEXISTIR PROVA EM CONTRÁRIO - EMBARGOS JULGADOS PROCEDENTES, EM PARTE - SENTENÇA CONFIRMADA, NO REEXAME NECESSÁRIO.

1. EXTRAI-SE DA MELHOR JURISPRUDÊNCIA QUE É DEVIDO O ICMS SOBRE OS SERVIÇOS SUPLEMENTARES DE COMUNICAÇÃO, VEZ QUE A SIMPLES ABERTURA (POTENCIALIDADE DO SERVIÇO) AO USUÁRIO, DE MEIOS APTOS À TRANSMISSÃO E RECEPÇÃO DE MENSAGENS, SÓ POR SI, JÁ CARACTERIZA O SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO, TRIBUTÁVEL. (...)

ACÓRDÃO

VISTOS ETC., ACORDA, EM TURMA, A 5ª CÂMARA CÍVEL - UG DO TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE MINAS GERAIS, INCORPORANDO NESTE O RELATÓRIO DE FLS., NA CONFORMIDADE DA ATA DOS JULGAMENTOS E DAS NOTAS TAQUIGRÁFICAS, À UNANIMIDADE DE VOTOS, EM CONFIRMAR A SENTENÇA, NO REEXAME NECESSÁRIO, PREJUDICADO O RECURSO VOLUNTÁRIO.

BELO HORIZONTE, 20 DE OUTUBRO DE 2005. “

“(...)

VERSAM OS AUTOS SOBRE UMA AÇÃO DE EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL, AJUIZADA PELA MOBILCOM TELECOMUNICAÇÕES S.A. (APELANTE), EM FACE DA FAZENDA PÚBLICA DO ESTADO DE MINAS GERAIS (APELADA), SOB O ARGUMENTO DE QUE É EMPRESA PRESTADORA DE SERVIÇO MÓVEL ESPECIALIZADO (SME), TRUNKING (TKR), REALIZADO DE FORMA TRONCALIZADA SEM CABEAMENTO, QUE É SISTEMA DE COMUNICAÇÃO POR APARELHOS DE RÁDIO, CONCEDIDAS PELA ANATEL, CONECTADO AOS SISTEMAS PÚBLICOS DE TELEFONIA.

SUSTENTA A APELANTE QUE, ALÉM DO SERVIÇO MÓVEL ESPECIALIZADO, **CELEBRA CONTRATO DE LOCAÇÃO DE EQUIPAMENTO, BENS MÓVEIS, SOB REMUNERAÇÃO ESPECÍFICA**, TRIBUTADA PELO ISSQN. ADUZ QUE A LOCAÇÃO DE EQUIPAMENTOS NÃO É SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO, NÃO O SENDO, TAMPOUCO, OS SERVIÇOS DE MANUTENÇÃO, DE ADESÃO E DE SUPERVISÃO TÉCNICA, QUE SE DISTANCIAM, COMPLETAMENTE, DO CONCEITO DE COMUNICAÇÃO, ESTANDO FORA DO CAMPO DE INCIDÊNCIA DO ICMS. (...)

PASSO À DECISÃO.

CONFORME CONSTA DA CDA (FLS. 03/06), O FISCO ESTADUAL APUROU AS SEGUINTE IRREGULARIDADES NO ESTABELECIMENTO DA APELANTE: 1. "DEIXOU DE INCORPORAR À BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO O VALOR REFERENTE À PARCELA CORRESPONDENTE AOS SERVIÇOS SUPLEMENTARES".

A APELANTE É EMPRESA PERMISSONÁRIA DA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE TELECOMUNICAÇÕES, ESPECIFICAMENTE, DO SERVIÇO MÓVEL ESPECIALIZADO (SME), O QUAL, NA DEFINIÇÃO TRAZIDA PELA RESOLUÇÃO 221/2000 DA ANATEL, CONSISTE NO "SERVIÇO DE TELECOMUNICAÇÕES MÓVEL TERRESTRE, DE INTERESSE COLETIVO, QUE UTILIZA SISTEMA DE RADIOCOMUNICAÇÃO, BASICAMENTE, PARA A REALIZAÇÃO DE OPERAÇÕES TIPO DESPACHO E OUTRAS FORMAS DE TELECOMUNICAÇÕES".

É INCONTROVERSO QUE ELA É CONTRIBUINTE DO ICMS, COMO PRESTADORA DE SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO. O PONTO CRUCIAL DA QUÆSTIO RESIDE EM SABER DA POSSIBILIDADE, OU NÃO, DA INCIDÊNCIA DO ICMS NAS ATIVIDADES CONSIDERADAS SUPLEMENTARES, DESENVOLVIDAS PELA APELANTE. AÍ ESTÁ O NÓ GÓRDIO EM TELA.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O TRIBUTO EXIGIDO É PREVISTO CONSTITUCIONALMENTE (ART. 155, II), E EM LEI COMPLEMENTAR (87/96, ART. 2º, III).

CONFORME BEM DESTACOU O ILUSTRE JUIZ MONOCRÁTICO, O CONVÊNIO Nº 69/98, IMPLEMENTADO NO ESTADO DE MINAS GERAIS ATRAVÉS DO DECRETO Nº 39.836/98 (QUE ALTEROU O REGULAMENTO DO ICMS, APROVADO PELO DECRETO Nº 38.104/96) E O §4º DO ART. 43 DO DECRETO ESTADUAL Nº 43.080/02 SÃO BASTANTE CLAROS AO ESTABELECEM, VERBIS:

"ART. 1º OS DISPOSITIVOS ABAIXO RELACIONADOS DO REGULAMENTO DO ICMS (RICMS), APROVADO PELO DECRETO Nº 38.104, DE 28 DE JUNHO DE 1996, PASSAM A VIGORAR COM A SEGUINTE REDAÇÃO:

(...) ART. 44

(...)

§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 LHESE SEJA DADA**".

EM REALIDADE, O ALUDIDO CONVÊNIO NÃO AMPLIOU AS HIPÓTESES DE INCIDÊNCIA DO ICMS. APENAS EXPLICITOU QUE DETERMINADOS SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO, PRESTADOS ONEROSAMENTE, JÁ INTEGRAVAM O CONTEXTO DA EXPRESSÃO CONSTITUCIONAL PRESTAÇÃO ONEROSA DE SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO, AUTORIZANDO, PORTANTO, A INCIDÊNCIA DO TRIBUTO, ORA COBRADO.

CEDIÇÃO QUE O FATO GERADOR, CONSOANTE PREVISÃO LEGAL, PROVÉM DE UM ATO, CAPAZ DE CRIAR A OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA PARA O CONTRIBUINTE. A INTERPRETAÇÃO DO FATO GERADOR DO ICMS, NO CASO, NÃO PODE SER AMPLIADA DE MODO A ABRANGER TODO E QUALQUER TIPO DE COMUNICAÇÃO, MAS TAMBÉM NÃO PODE SER RESTRINGIDA A PONTO DE NEGAR AFETAÇÕES NEGOCIAIS ONEROSAS E TÍPICAS DA INCIDÊNCIA TRIBUTÁRIA, QUANDO INTEGRAM, A TODA EVIDÊNCIA, O SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO.

DESTE MODO, TUDO O QUE FAZ PARTE DA INFRA-ESTRUTURA, SEJA ELA TÉCNICA OU NÃO, DESDE QUE NECESSÁRIA À COMUNICAÇÃO, HÁ DE SOFRER A INCIDÊNCIA DO ICMS. ISSO SE DEVE AO FATO DE QUE O ATO DE FORNECER A OUTREM MEIOS MATERIAIS PARA

QUE A COMUNICAÇÃO POSSA EFETIVAR-SE, JÁ CONSTITUI, EM SI, A BASE DA INCIDÊNCIA. FRISE-SE, ADEMAIS, QUE A COMUNICAÇÃO COMPREENDE, COMO UM TODO, OS SERVIÇOS INERENTES À PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS, SEM OS QUAIS NÃO EXISTIRIA A COMUNICAÇÃO.

POR CONSEQUINTE, NÃO HÁ COMO CONCLUIR QUE TAIS SERVIÇOS (LOCAÇÃO DE EQUIPAMENTOS, SUPERVISÃO TÉCNICA, OPERAÇÃO DE EQUIPAMENTOS E OUTROS SIMILARES E/OU SUPLEMENTARES) ESTEJAM FORA DO CAMPO DE INCIDÊNCIA DO ICMS, POIS É OBVIO QUE NA AUSÊNCIA DELES, A COMUNICAÇÃO NÃO OCORRERIA.

EIS A SÍNTESE, DATA VENIA.

CONFIRA-SE ESSE NORTE NA JURISPRUDÊNCIA DESTE SODALÍCIO, VERBIS:

A) "O ICMS TEM COMO FATO GERADOR AS OPERAÇÕES RELATIVAS À CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS, À PRESTAÇÃO DO SERVIÇO DE TRANSPORTE INTERESTADUAL E INTERMUNICIPAL, E À PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO, AINDA QUE AS OPERAÇÕES E AS PRESTAÇÕES SE INICIEM NO EXTERIOR (LC 87/96, ART. 2º).

INCIDE O ICMS NOS SERVIÇOS SUPLEMENTARES DE COMUNICAÇÃO, VEZ QUE A SIMPLES COLOCAÇÃO À DISPOSIÇÃO DO USUÁRIO DE MEIOS APTOS À TRANSMISSÃO E RECEPÇÃO DE MENSAGENS JÁ CARACTERIZA O SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO TRIBUTÁVEL".

(TJMG, 6ª CÂMARA CÍVEL, APELAÇÃO Nº 1.0000.00.309832-4/000, RELATOR DES. JARBAS LADEIRA, ACÓRDÃO DE 19.05.2003, PUBLICAÇÃO DE 19.09.2003).

B) "TRIBUTÁRIO - PROGRAMADORA DE TV A CABO - INCIDÊNCIA DE ICMS - LEGALIDADE.

NOS TERMOS DO ARTIGO 155, INCISO II, DA CF/88 E DO ARTIGO 2º, INCISO II, DA LEI COMPLEMENTAR Nº 87/96, INCIDE ICMS SOBRE PRESTAÇÕES ONEROSAS DE SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO POR QUALQUER MEIO, INCLUSIVE SOBRE A MERA GERAÇÃO DE SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO, ENQUADRANDO-SE NESTA HIPÓTESE AS PROGRAMADORAS E GERADORAS DE PROGRAMAS VEICULADOS PELAS OPERADORAS DE TV A CABO. QUALQUER SERVIÇO ONEROSO DE COMUNICAÇÃO ESTÁ SUJEITO AO PAGAMENTO DO ICMS".

(TJMG, 2ª CÂMARA CÍVEL, APELAÇÃO Nº 1.0000.00.346918-6/000, RELATOR DES. FRANCISCO

FIGUEIREDO, ACÓRDÃO 21.09.2004, PUBLICAÇÃO DE 01.10.2004).

C) "PROGRAMADORA DE TV A CABO - INCIDÊNCIA DE ICMS.

NOS TERMOS DO ARTIGO 155, INCISO II, DA CF/88 E DO ARTIGO 2º, INCISO II, DA LEI COMPLEMENTAR Nº 87/96, INCIDE ICMS SOBRE PRESTAÇÕES ONEROSAS DE SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO POR QUALQUER MEIO, INCLUSIVE SOBRE A MERA GERAÇÃO DE SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO, ENQUADRANDO-SE NESTA HIPÓTESE AS PROGRAMADORAS E GERADORAS DE PROGRAMAS VEICULADOS PELAS OPERADORAS DE TV A CABO. QUALQUER SERVIÇO ONEROSO DE COMUNICAÇÃO ESTÁ SUJEITO AO PAGAMENTO DO ICMS".

(TJMG, 7ª CÂMARA CÍVEL, APELAÇÃO Nº 1.0024.02.724174-4/001, RELATOR DES. WANDER MAROTTA, ACÓRDÃO DE 13.04.2004, PUBLICAÇÃO DE 29.06.2004).

D) "A HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA DO ICMS NOS SERVIÇOS DE TELECOMUNICAÇÕES NÃO SE RESTRINGE EXCLUSIVAMENTE AO PERÍODO DA COMUNICAÇÃO, SENDO TRIBUTÁVEL TAMBÉM AS FACILIDADES INERENTES À TELECOMUNICAÇÃO, COLOCADAS À DISPOSIÇÃO DO USUÁRIO DO SERVIÇO, POSTO QUE SE TRATA AQUELE, POR DEFINIÇÃO DA LEI N. 9.472/97, DO CONJUNTO DE ATIVIDADES QUE POSSIBILITA A OFERTA DE TELECOMUNICAÇÃO', NÃO SENDO POSSÍVEL EXCLUIR-SE DE TAL CONCEITO A ADESÃO, ACESSO, HABILITAÇÃO E OUTRAS, CONFORME PREVISTO NO CONVÊNIO ICMS Nº 69/98, QUE NADA TEM DE ILEGAL OU INCONSTITUCIONAL".

(TJMG, 4ª CÂMARA CÍVEL, APELAÇÃO Nº 1.0000.00.172232-1/000, RELATOR BADY CURTI, ACÓRDÃO DE 26.10.2000, PUBLICAÇÃO DE 28.11.2000).

E) "ICMS - TELEFONIA CELULAR - INCIDÊNCIA - ASSINATURA E FACILIDADES - CONVÊNIO ICMS Nº 69/98 - CTN, ART. 146 - VIGÊNCIA.

A HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA DO ICMS NA TELEFONIA CELULAR NÃO SE RESTRINGE EXCLUSIVAMENTE AO PERÍODO DA COMUNICAÇÃO, SENDO TRIBUTÁVEL TAMBÉM AS FACILIDADES INERENTES À TELECOMUNICAÇÃO, POSTAS À DISPOSIÇÃO DO USUÁRIO DO SERVIÇO. A TRIBUTAÇÃO DA ASSINATURA E FACILIDADES NA TELEFONIA CELULAR VIGE A PARTIR DO CONVÊNIO ICMS Nº. 69/98, QUANDO PASSOU A SER EXIGIDA, EM OBEDIÊNCIA AO QUE DISPÕE O ART. 146 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL".

(TJMG, 4ª CÂMARA CÍVEL, REEXAME NECESSÁRIO E APELAÇÃO Nº 1.0000.00.159774-9/000, RELATOR DES.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

REYNALDO XIMENES CARNEIRO, ACÓRDÃO DE 16.03.2000, PUBLICAÇÃO DE 04.04.2000.” (GRIFOS NOSSOS)

Diante das decisões acima transcritas e, especialmente pela constatação da unicidade da prestação de serviço, verifica-se que o caso dos autos não se refere à mera locação de bens móveis, desvinculada de qualquer prestação de serviço, como pretende fazer parecer a Impugnante.

Trata-se, sim, de uma prestação de serviços de comunicação, para a realização da qual são absolutamente necessárias e inerentes algumas atividades ou utilização de equipamentos, produtos, pelos quais deve o tomador do serviço remunerar o prestador do serviço, já que sem eles a prestação de serviço não ocorre. E nem se diga que a locação é uma atividade meramente preparatória a um serviço de comunicação, posto que não o é.

Pelo exposto, meu voto é pela procedência do lançamento.

Sala das Sessões, 11 de agosto de 2011.

**José Luiz Drumond
Conselheiro**

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	20.186/11/3ª	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.000168216-94	
Impugnação:	40.010128859-75	
Impugnante:	Brasil Telecomunicações S/A	
	IE: 062983695.00-35	
Proc. S. Passivo:	Angelo Valladares e Souza/Outro(s)	
Origem:	DF/Belo Horizonte - DF/BH-1	

Voto proferido pelo Conselheiro Marco Túlio da Silva, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CC/MG.

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

Como se verifica da decisão proferida, o lançamento foi julgado improcedente, nos seguintes termos:

ACORDA A 3ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CC/MG, PELO VOTO DE QUALIDADE, EM JULGAR IMPROCEDENTE O LANÇAMENTO. VENCIDO O CONSELHEIRO JOSÉ LUIZ DRUMOND (RELATOR), QUE O JULGAVA PROCEDENTE. VENCIDO, EM PARTE, O CONSELHEIRO MARCO TÚLIO DA SILVA, QUE O JULGAVA PARCIALMENTE PROCEDENTE, PARA EXCLUIR AS EXIGÊNCIAS ANTERIORES A 15/12/05. DESIGNADO RELATOR O CONSELHEIRO BRENO FREDERICO COSTA ANDRADE (REVISOR). PELA IMPUGNANTE, SUSTENTOU ORALMENTE O DR. ANGELO VALLADARES E SOUZA E, PELA FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL, O DR. MARCELO CÁSSIO AMORIM REBOUÇAS. CONFORME ART. 163, § 2º DO RPTA/MG, ESTA DECISÃO ESTARÁ SUJEITA A RECURSO DE REVISÃO, INTERPOSTO DE OFÍCIO PELA CÂMARA, RESSALVADO O DISPOSTO NO § 4º DO MESMO ARTIGO.

Também julgo improcedente parte do lançamento, de forma a excluir as exigências anteriores a 15 de dezembro de 2005, em razão da decadência de que trata o art. 150, § 4º c/c o art. 156, VII, todos do CTN.

É fato que o Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais vem decidindo majoritariamente no sentido de que, não havendo pagamento, não há o que se homologar, aplicando-se à hipótese a regra de decadência prevista no inciso I do art. 173 do CTN, segundo a qual a contagem do prazo de que dispõe o Fisco para formalizar o crédito tributário se inicia no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, fundamento adotado nos votos vencedores.

Referida posição parte do pressuposto de que o objeto da homologação é o pagamento do tributo, entendido como o ato de efetuar o recolhimento do saldo devedor apurado. Aqui se localiza o cerne da divergência.

A delimitação do objeto da homologação é matéria que no mínimo comporta outras interpretações, no que se mostra razoável a posição de que objeto da homologação é o pagamento, enquanto atividade que engloba um conjunto de procedimentos tendentes ao pagamento, posição corroborada pela doutrina, conforme trecho da obra de José Souto Maior Borges (Lançamento Tributário, 2ª ed., Malheiros, 1999, p. 373 e 381):

“De se notar, portanto, que a homologação nem sequer se refere sempre a tributo pago, mas eventualmente a tributo apenas contabilizado, dado a circunstância eventual de que a conta corrente fiscal apure, no período considerado, a existência de créditos acumulados superiores aos débitos realizados”.

(...)

“À falta de pagamento, só há o que homologar nas hipóteses de crédito maior do que o débito apurado no período fiscal (ICMS e IPI). A atividade homologável não corresponde necessariamente ao pagamento. Conseqüentemente, a terminologia contemplada no Código Tributário Nacional é, sob esse aspecto, feliz: **homologa-se a ‘atividade’ do sujeito passivo, não necessariamente o pagamento do tributo. O objeto da homologação não será, então, necessariamente o pagamento**”. (g.n.)

No caso do ICMS o pagamento do imposto é precedido por deveres instrumentais tais como a emissão e escrituração de documentos e livros fiscais, bem como a apuração do imposto, seguida da declaração do correspondente saldo. Somente após essa atividade é que o contribuinte satisfaz a obrigação principal, mediante o pagamento do imposto, caso resulte em saldo devedor.

Assim, tratando-se o ICMS de tributo sujeito ao lançamento por homologação, dispõe o Fisco do prazo de 5 (cinco) anos contados da ocorrência do fato gerador para homologar expressamente a atividade (conjunto de procedimentos tendentes ao pagamento) do contribuinte, aperfeiçoando-se assim o lançamento. Permanecendo inerte o Fisco, a homologação se dá tacitamente, e torna-se definitivamente extinto o crédito tributário, ressalvados os casos em que o contribuinte tenha agido com dolo, fraude ou simulação, nos termos do disposto no art. 150, §§ 1º e 4º do CTN.

De mesmo prazo dispõe o Fisco para negar expressamente a homologação, caso verifique incorreções ou omissões do contribuinte na apuração e pagamento do imposto, ou qualquer outra infração à legislação tributária que possa dar ensejo ao lançamento de ofício, nos termos do art. 149, V do CTN.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Nessa perspectiva, no caso do ICMS, pode o Fisco apurar e lançar de ofício eventual crédito tributário, desde que o faça no prazo de 5 (cinco) anos contados da ocorrência do fato gerador, sob pena da decadência do direito, ressalvada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, situações em que a contagem do prazo se inicia no primeiro dia do exercício seguinte àquele em poderia ter sido feito o lançamento, nos termos do art. 173, I do CTN.

Na mesma linha de raciocínio cabe citar os votos proferidos, respectivamente, pelos então Conselheiros Lívio Wanderlei de Oliveira, no Acórdão 17.597/07/2ª; Jefferson Nery Chaves, no Acórdão 18.198/08/2ª; e mais recentemente pelo Conselheiro Raimundo Francisco da Silva, dentre outros, no Acórdão 3.680/11/CE.

Com estas considerações, dou provimento parcial ao lançamento para excluir tão somente as exigências anteriores a 15 de dezembro de 2005, vez que consumada a intimação do Auto de Infração em 15/12/10, em face dos efeitos da decadência de que trata o art. 150, § 4º c/c o art. 156, VII, todos do CTN, já não poderia mais ter sido objeto de exigência.

Sala das Sessões, 11 de agosto de 2011.

Marco Túlio da Silva
Conselheiro