

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 19.903/12/2ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000173212-11
Impugnação: 40.010131848-57
Impugnante: Nextel Telecomunicações Ltda.
IE: 062956363.01-99
Proc. S. Passivo: Mauro Henrique Alves Pereira/Outro (s)
Origem: DF/BH-1 - Belo Horizonte

EMENTA

PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO - BASE DE CÁLCULO - RECOLHIMENTO A MENOR DO ICMS. Imputação fiscal de recolhimento a menor de ICMS, em face da não inclusão na base de cálculo do imposto dos valores oriundos da locação de equipamentos vinculados à prestação de serviços de comunicação. Procedimento fiscal respaldado pelos arts. 2º, inciso III, 12, inciso VII e 13, inciso III, todos da Lei Complementar nº 87/96 e pelo art. 43, inciso X, § 4º do RICMS/02. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada, capitulada no art. 54, inciso VI, § 4º 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 a falta de recolhimento do ICMS, no período 01/01/10 a 31/12/10, em razão da utilização indevida da isenção ou da não incidência na locação de equipamentos vinculados à prestação de serviços de comunicação, deixando-se de destacar ou indicando incorretamente o valor do ICMS devido nas prestações, conforme consta no relatório fiscal.

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada, capitulada no art. 54, inciso VI, § 4º da Lei nº 6.763/75 c/c o art. 215, inciso VI, alínea “f” do RICMS/02.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 124/135, acompanhada dos documentos de fls. 136/152, alegando, em síntese, os seguintes fundamentos:

- o Auto de Infração contraria a Constituição Federal de 1988, a Lei Complementar nº 87/96 e a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça;
- a regra matriz de incidência do ICMS Comunicação está definida no art. 2º, inciso III e art.12, inciso VII, ambos da Lei Complementar nº 87/96, em

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

atendimento aos preceitos constitucionais que outorgou à lei complementar estabelecer as normas gerais em matéria tributária;

- a definição do conceito de telecomunicação encontra-se no art. 60, § 1º da Lei nº 9.472/97;

- diante dos dispositivos legais citados, o ICMS Comunicação somente poderia incidir sobre o serviço de comunicação propriamente dito, isto é, sobre a atividade-fim que é o serviço de comunicação, e não sobre a atividade-meio, como por exemplo, a locação de aparelhos celulares;

- o art. 150 da CF/88 proíbe a cobrança de tributo sem lei que o estabeleça, princípio da tipicidade tributária, segundo o qual o tributo só poderá ser exigido quando todos os elementos da regra matriz de incidência estiverem contidos na lei tributária;

- a receita de locação de aparelhos celulares, incluída na base de cálculo do ICMS, objeto do lançamento, não guarda qualquer relação com o conceito de comunicação, portanto, o lançamento estaria ferindo o princípio da tipicidade tributária e o princípio da legalidade;

- a Fiscalização utilizou de analogia para exigir imposto não previsto em lei, o que é vedado pelo Código Tributário Nacional, em seu art. 108, inciso I, §1º;

- apresenta extratos de decisões do Superior Tribunal de Justiça – STJ, que entende sejam favoráveis a suas teses e sugere sejam adotados como regra a interpretação do Colendo Superior Tribunal de Justiça.

Ao final, requer a procedência da Impugnação e protesta pela produção de provas admitidas pela legislação.

O Fisco, em manifestação de fls. 154/169, refuta as alegações da defesa e requer a procedência do lançamento.

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 173/185, opina pela procedência do lançamento.

DECISÃO

A autuação versa sobre a imputação fiscal de falta de recolhimento do ICMS, no período 01/01/10 a 31/12/10, em razão da utilização indevida da isenção ou da não incidência na locação de equipamentos vinculados à prestação de serviços de comunicação, deixando-se de destacar ou indicando incorretamente o valor do ICMS devido nas prestações.

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada, capitulada no art. 54, inciso VI, § 4º da Lei nº 6.763/75 c/c o art. 215, inciso VI, alínea “f” do RICMS/02.

A Impugnante tem razão ao afirmar que a locação de equipamentos, objeto de autuação, não constitui hipótese de incidência do imposto estadual.

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 Houaiss, que comunicação é:

"ato ou efeito de comunicar(-se); 1. ação de transmitir uma mensagem e, eventualmente, receber outra mensagem como resposta; 1.1 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.; 2. a informação transmitida; seu conteúdo (...)"

No mesmo reconhecido dicionário tem-se o seguinte conceito para telecomunicações:

"1. designação genérica das comunicações a longa distância que abrange a transmissão, emissão ou recepção de sinais, sons ou mensagens por fio, rádio, eletricidade, meios ópticos, ou qualquer outro processo eletromagnético; *telecomunicações* 2. a totalidade dos meios técnicos de comunicação, comunicações".

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 comercial, 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, inciso II, *in verbis*:

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.º 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 n.º 6.763/75.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

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 da citada lei 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.

(...)

Este patamar foi ampliado por meio do Convênio ICMS nº 69/98, sob o argumento de que era necessária a uniformização dos procedimentos tributários relativamente a estes serviços.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O comando constante do mencionado Convênio ICMS nº 69/98 foi inserido nas normas regulamentares do Estado de Minas Gerais, pelo do Decreto nº 39.836/98, que alterou a redação do § 4º do art. 44 do Regulamento do ICMS então vigente e assim dispôs:

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 do dispositivo acima transcrito fale na incidência do imposto sobre a "geração, emissão, transmissão ou retransmissão, repetição, ampliação ou recepção", o § 4º 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 a 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.

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*

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

dois entendimentos possíveis do preceito impugnado, deve prevalecer o que seja conforme à Constituição" (RTJ 126/53).

Com base no dispositivo regulamentar mineiro acima transcrito, foram analisados os itens das planilhas anexadas aos autos.

Não se verificará aqui a legalidade e/ou constitucionalidade do dispositivo regulamentar, porquanto o presente Auto de Infração foi lavrado observando o estrito cumprimento das normas tributárias mineiras às quais encontra-se o Conselho de Contribuintes adstrito em seu julgamento a teor do art. 110 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais, aprovado pelo Decreto n.º 44.747/08, que assim determina:

Art. 110. Não se incluem na competência do órgão julgador:

I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à resposta à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda;

II- a aplicação de equidade.

Consideradas as premissas postas, não são passíveis de tributação pelo imposto estadual os itens relativos a locação de equipamentos.

No que tange a estes itens 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 de a Impugnante 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, 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:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

"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 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 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 se encontra expresso pelos principais princípios e limitações constitucionais do poder de tributar.

Não bastasse a impossibilidade de tributação pelo ICMS de valores relativos a locação de equipamentos, cumpre destacar também a questão afeta à multa isolada capitulada no Auto de Infração.

Assim, há também divergência na aplicação da Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso VI, § 4º da Lei n.º 6.763/75, à matéria dos autos e à imputação fiscal.

Cumpre destacar que a posição aqui externada está em consonância com várias decisões deste Conselho de Contribuintes, à exemplo daquela consubstanciada no Acórdão n.º 19.513/10/3ª. Neste sentido, veja-se a ementa desta decisão:

ACÓRDÃO Nº. 19.513/10/3ª

EMENTA:

PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO – BASE DE CÁLCULO -FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. RESTOU DEMONSTRADA A FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS POR TER O AUTUADO DEIXADO DE DESTACAR O IMPOSTO DEVIDO SOBRE A PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO E TELECOMUNICAÇÃO, COBRADOS A TÍTULO DE "TC CPE SOLUTION-ALUGUEL", EM INFRINGÊNCIA AO DISPOSTO NO ART.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

13, INC. III E INC. II DO § 1º DA LEI COMPLEMENTAR Nº 87/96, ART. 6º, INC. XI DA LEI Nº 6.763/75 C/C INC. II, ART. 50 DO RICMS/02. EXIGÊNCIA DE ICMS E MULTA DE REVALIDAÇÃO PREVISTA NO ART. 56, INC. II DA LEI Nº 6.763/75. INFRAÇÃO CARACTERIZADA.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA – EMISSÃO IRREGULAR DE DOCUMENTO FISCAL. IMPUTAÇÃO DE DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA CONFIGURADA PELO FATO DO AUTUADO TER DEIXADO DE DESTACAR E INDICAR NAS RESPECTIVAS NOTAS FISCAIS O ICMS NAS PRESTAÇÕES DE SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO. EXIGÊNCIA DE MULTA ISOLADA CAPITULADA NO ART. 54, INC. VI DA LEI Nº 6.763/75 C/C ART. 215, INCISO VI, ALÍNEA “F” DO RICMS/02. ENTRETANTO, UMA ANÁLISE PORMENORIZADA DA QUESTÃO CONDUZ À CONCLUSÃO DE QUE A PENALIDADE É INAPLICÁVEL À ESPÉCIE. EXIGÊNCIA CANCELADA.

LANÇAMENTO PARCIALMENTE PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.
(GRIFOS NÃO CONSTAM DO ORIGINAL)

Para exame da questão, veja-se o que determina o dispositivo embasador da exigência da penalidade isolada, *in verbis*:

Lei n.º 6.763/75

Art. 54 - As multas para as quais se adotará o critério a que se refere o inciso I do caput do art. 53 desta Lei são as seguintes:

(...)

VI - por emitir documento com falta de qualquer requisito ou indicação exigida em regulamento ou emití-lo com indicações insuficientes ou incorretas, bem como imprimir ou mandar imprimir documento fiscal em desacordo com a autorização da repartição competente - de 1 (uma) a 100 (cem) UFEMGs por documento;

(...)

RICMS/02

Art. 215 - As multas calculadas com base na UFEMG, ou no valor do imposto não declarado, são:

(...)

VI - por emitir documento com falta de requisito ou indicação exigida neste Regulamento ou emití-lo com indicações insuficientes ou incorretas, bem como imprimir ou mandar imprimir documento fiscal em desacordo com a autorização da repartição competente - por documento:

(...)

f) natureza da operação ou da prestação e condições do pagamento; alíquota do ICMS e destaque do imposto devido; nome da empresa de transporte e seu endereço, ou o número da placa do veículo, Município e Estado de emplacamento,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

quando se tratar de transportador autônomo: 42
(quarenta e duas) UFEMG.

(...)

Com efeito, para que se consiga interpretar a legislação à luz dos fatos concretos, necessário se faz verificar a atividade da Impugnante.

Trata-se, como já dito e deve ser ressaltado pela importância, de empresa do ramo de prestação de serviço de comunicação, prestações estas tributadas pelo ICMS.

Na hipótese da prestação dos serviços elencados no presente lançamento, a Impugnante teria deixado de oferecê-los à tributação do ICMS ao entendimento de que estaria fora do campo de incidência deste imposto.

Assim, ao emitir os documentos fiscais, o que faz em larga escala, a Impugnante lança os valores individualizados das prestações, com a indicação da alíquota correspondente e discrimina os valores tidos pelo Fisco Estadual como sucumbidos da tributação. Ao final, calcula o imposto devido, segundo seu entendimento, lançando-o em campo próprio.

Depurando os dispositivos sancionadores, tem-se que a infração será imputada, na hipótese dos autos, quando:

- 1) ocorrer a emissão de documento fiscal sem a indicação da alíquota do ICMS e sem destaque do imposto devido;
- 2) ocorrer a emissão de documento fiscal com indicações incorretas da alíquota do ICMS e do destaque do imposto devido;
- 3) a penalidade aplicável será de 42 (quarenta e duas) UFEMGs por documento fiscal emitido.

Não se pode falar em emissão de documento fiscal sem indicação de tais atributos, pois em todas as notas fiscais constam os lançamentos das alíquotas e do imposto devido, isso em relação às prestações que a Impugnante entende como sujeitas ao imposto estadual.

Assim, a penalidade, segundo a legislação posta, deve ser exigida em todas as situações em que o Fisco constate a emissão de documento fiscal com falta ou insuficiência de qualquer requisito ou indicação exigidos em regulamento.

No caso dos autos, as parcelas sobre as quais o Fisco exige o imposto estão todas elas discriminadas nas notas fiscais objeto do lançamento. Foi exatamente em função de tais parcelas estarem apostas nas notas fiscais que o Fisco chegou ao lançamento. Veja-se que o trabalho foi realizado mediante conferência dos arquivos eletrônicos fornecidos pelo contribuinte referente as prestações de serviços de comunicação e telecomunicação, bem como de suas notas fiscais.

Portanto, não há que se falar em falta de requisito nas notas fiscais objeto do lançamento, pois em todas elas estão presentes os requisitos exigidos em regulamento.

Ademais, deve-se verificar que as penalidades no campo do direito tributário, mesmo as isoladas vinculadas a descumprimento de obrigações acessórias,

devem ser vistas em face da falta de pagamento do tributo. Ou seja, a conduta a ser punida, é aquela que praticada com a intenção de suprimir o imposto devido.

Não é esta situação que se presencia nos autos em análise, pois se a Autuada tivesse a intenção de esconder parcelas do imposto, não as teria discriminado nas próprias notas fiscais.

Veja-se que o tipo descrito na norma sancionatória não é constar em local diverso o requisito, mas sim suprimir a informação, ou seja, deixar de constar requisito.

Tendo em vista que o dispositivo fala também em insuficiência de requisito, cumpre observar se o fato do Fisco considerar que a base de cálculo disposta nas notas fiscais não estaria correta pode ensejar a cobrança da penalidade inculpada no inciso VI do art. 54 da Lei n.º 6.763/75.

Isto porque, no caso dos autos, também não houve insuficiência de informação ou requisito, uma vez que a informação estava nas notas fiscais.

No caso dos autos, a Impugnante entende que as parcelas não levadas à tributação não comporiam a base de cálculo do ICMS e, por este motivo, as mesmas não foram incluídas na base de cálculo do imposto destacado em suas notas fiscais, embora estivessem lá discriminadas.

Não se trata aqui de exclusão dolosa de requisito para se furtar ao pagamento do imposto, mas de entendimento sobre a matéria que, diga-se de passagem, é objeto de várias discussões judiciais.

Portanto, os fatos e fundamentos que levaram a autuação dizem respeito a entendimentos e interpretações da legislação tributária.

Não bastasse estes argumentos, para aplicação das penalidades no campo tributário, por se tratar de norma sancionatória, deve-se ter em mente os mesmos ditames do direito penal e para tanto deve o tipo descrito na norma sancionatória guardar estrita consonância com a conduta tida como faltosa ou delituosa.

Não é outro o entendimento da doutrina pátria. Neste sentido, cite-se o Mestre Ricardo Corrêa Dalla, em sua obra “Multas Tributárias – natureza jurídica, sistematização e princípios aplicáveis”:

Toda legislação sobre multas deve necessariamente obedecer aos Princípios da Tipicidade e da Generalidade, conforme exposto neste trabalho.

De que tratam realmente estes princípios?

Quanto ao primeiro, o da Tipicidade, pode ser definido como sendo o delineamento completo da hipótese de incidência das multas. É o que descreve a sujeição ativa e passiva, a base econômica, a alíquota, a materialidade, o lugar, o tempo de descumprimento dos deveres instrumentais e outros aspectos relevantes.

Misabel Derzi já esclareceu que **“o modo de pensar padronizante (dito, inadequadamente, tipificante)**

conduz o intérprete a uma distância do caso isolado; ele só alcança o esquema do próprio caso.

Costuma-se entender a tipicidade de forma restritiva. Para nos, trata-se do delineamento completo da hipótese sancionatória, no caso, a multa tributária.”

Assim, não restando caracterizada a infração apontada pelo Fisco, cancelam-se as exigências fiscais constantes do Auto de infração em comento.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, pelo voto de qualidade, em julgar improcedente o lançamento. Vencidos os Conselheiros Fernando Luiz Saldanha (Relator) e Ricardo Wagner Lucas Cardoso, que o julgavam procedente, nos termos do parecer da Assessoria. Designado relator o Conselheiro André Barros de Moura (Revisor). Conforme art. 163, § 2º do RPTA, esta decisão estará sujeita a Recurso de Revisão, interposto de ofício pela Câmara, ressalvado o disposto no § 4º do mesmo artigo. Participou do julgamento, além do signatário e dos Conselheiros vencidos, o Conselheiro Sauro Henrique de Almeida.

Sala das Sessões, 04 de dezembro de 2012.

André Barros de Moura
Presidente/Relator designado

EJ/T

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	19.903/12/2ª	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.000173212-11	
Impugnação:	40.010131848-57	
Impugnante:	Nextel Telecomunicações Ltda.	
	IE: 062956363.01-99	
Proc. S. Passivo:	Mauro Henrique Alves Pereira/Outro(s)	
Origem:	DF/BH-1 - Belo Horizonte	

Voto proferido pelo Conselheiro Fernando Luiz Saldanha, 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.

A autuação versa sobre a falta de recolhimento do ICMS, no período 01/01/10 a 31/12/10, em razão de a Autuada ter promovido a locação de equipamentos vinculados à prestação de serviços de comunicação, ao abrigo indevido da isenção ou da não incidência, deixando de destacar ou indicando incorretamente o valor do ICMS devido nas prestações.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada, capitulada no art. 54, inciso VI, § 4º do citado diploma legal c/c o art. 215, inciso VI, alínea “f” do RICMS/02.

Inicialmente, cabe mencionar os dispositivos constitucionais que regem o presente lançamento.

A Constituição Federal estabeleceu a competência privativa para instituir o imposto sobre prestação de serviço de comunicação aos Estados e ao Distrito Federal, conforme disposto no inciso II do art.155 da Constituição Federal.

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;

Como prevê o Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172/66), em seu art. 114, o fato gerador da obrigação principal é a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Nessa toada, a definição do fator gerador da obrigação tributária principal está amparada na Lei Complementar nº 87/96, em seu art. 2º, inciso III, em relação à prestação de serviço de comunicação *in verbis*:

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.

Destaca-se que os arts. 12 e 13 da mesma lei, definem o momento da ocorrência do fato gerador e a sua base de cálculo, *in verbis*:

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;

Já a Lei Estadual nº 6.763/75 descreve de forma objetiva as hipóteses de incidência bem como a ocorrência do fato gerador do ICMS nas prestações de serviços de comunicação.

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;

O Regulamento do ICMS (RICMS/02), por sua vez, também esclarece quais serviços se enquadram como fato gerador do imposto e integram sua base de cálculo.

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. (grifou-se)

Verifica-se que o enquadramento dos serviços executados pela Impugnante como prestação de serviço de comunicação, sujeita à incidência do ICMS, encontra-se perfeitamente identificado pela legislação exposta.

Cabe esclarecer que a Lei nº 9.472, de 16 de julho de 1997, foi promulgada com o propósito de organizar os serviços de telecomunicação e estabelecer mecanismos de regulação da sua exploração no âmbito nacional.

Para tanto, institui procedimentos, bem como definiu atividades e utilidades tecnológicas com o objetivo de garantir a universalização e a harmonização do sistema de telecomunicações no país.

Embora contenha definições acerca do que se entende por serviço de telecomunicações no âmbito de alcance de suas disposições, não contempla conteúdo tributário, salvo melhor juízo, conforme depreende-se da leitura do art. 21 da Constituição Federal:

Art. 21. Compete à União:

(...)

XI - explorar, diretamente ou mediante autorização, concessão ou permissão, os serviços de telecomunicações, nos termos da lei, que disporá sobre a organização dos serviços, a criação de um órgão regulador e outros aspectos institucionais; (Grifou-se)

A ementa da Lei Geral de Telecomunicações (LGT), Lei nº 9.472/97, deixa claro que a matéria sobre a qual a lei dispõe é “a organização dos serviços de telecomunicações, a criação e funcionamento de um órgão regulador e outros aspectos institucionais, nos termos da Emenda Constitucional nº 8, de 1995”.

A LGT criou a Agência Nacional de Telecomunicações (ANATEL), órgão regulador das telecomunicações.

Não há entre as finalidades estabelecidas no art. 21 da CF/88, qualquer pretensão de estabelecer regras sobre a incidência de tributos sobre os negócios submetidos ao controle regulatório da ANATEL.

Não há pertinência temática entre o conteúdo tratado na Lei nº 9.472/97 e a matéria compreendida na legislação tributária, conforme estabelece o art. 96 do CTN, abaixo transcrito:

Art. 96. A expressão "legislação tributária" compreende as leis, os tratados e as convenções internacionais, os decretos e as normas complementares que versem, no todo ou em parte, sobre tributos e relações jurídicas a eles pertinentes.

Com efeito, a definição de fato gerador do ICMS só pode ser deduzida a partir das leis, decretos e as normas complementares que versem, no todo ou em parte, sobre tributos e relações jurídicas a eles pertinentes. Não é o caso da matéria tratada na Lei nº 9.472/97, salvo melhor juízo.

A definição do fato gerador da obrigação tributária principal em matéria de ICMS só pode estar contida na Lei Complementar nº 87/96, e nos limites de sua definição na Lei nº 6.763/75 e no Decreto nº 43.080/02, que aprovou o RICMS/02, nos casos em que o imposto é devido ao Estado de Minas Gerais.

Não se pode concordar com a tese apresentada pela Impugnante, com base na definição do conceito de telecomunicação encontrada no art. 60, § 1º da Lei nº 9.472/97, que o ICMS somente poderia incidir sobre o serviço de comunicação propriamente dito, isto é, sobre a atividade-fim, em ao e não sobre a atividade-meio, no caso a locação de aparelhos celulares, pois não encontra socorro à luz do Código Tributário Nacional.

Do argumento de impossibilidade da incidência do ICMS sobre os serviços de locação de hand sets

A alegação da Impugnante que os valores de ICMS lançados não são devidos, uma vez que se referem à atividade de locação de aparelhos que não se

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

enquadram nas hipóteses de incidência do ICMS, não está consonante com a legislação tributária.

A matéria em questão encontra-se delimitada em saber se a locações de aparelhos de telefonia móvel vinculadas à prestação de serviço de comunicação promovidas pela concessionária para uso exclusivo de seus usuários encontra-se alcançada pelas hipóteses dispostas na legislação tributária mineira.

A disciplina geral da exigência tributária em sede de ICMS encontra-se estabelecida no art. 155 da Constituição Federal de 1988 e do art. 2º da Lei Complementar nº 87/96. No âmbito do Estado de Minas Gerais, a matéria encontra-se exaustivamente regulada na Lei nº 6.763/75.

O aspecto material da hipótese de incidência tributária relativa à prestação do serviço de comunicação encontra-se determinado no art. 2º da 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.

A prestação de serviços pode ser definida, segundo o entendimento de Sérgio Pinto Martins como "a operação pela qual uma pessoa, em troca do pagamento de um preço (preço do serviço), realiza em favor de outra a transmissão de um bem imaterial (serviço). Prestar serviços é vender bem imaterial, que pode consistir no fornecimento de trabalho, na locação de bens móveis ou na cessão de direitos. (...) a prestação de serviços (...) presume um vendedor (prestador do serviço), um comprador (tomador do serviço) e um preço (preço do serviço)." (MARTINS, Sérgio Pinto. Manual do ISS. São Paulo: Malheiros, 1995. P.36.)

Quanto às definições de comunicação e telecomunicação buscamos no "Glossário de Termos Técnicos da ANATEL" o seguinte entendimento:

"Comunicação 1. (Dec. 97.057/88) transferência unilateral ou bilateral de informação por meio de sinais convencionais." (p.42)

"Telecomunicação 1. (Dec. 97.057/88) comunicação realizada por processo eletromagnético. 2. (RR) qualquer transmissão, emissão ou recepção de símbolos, sinais, texto, imagens e sons ou inteligência de qualquer natureza através de fio, de rádio, de meios ópticos ou de qualquer outro sistema eletromagnético." (p. 5).

Desprende-se do exposto que os serviços de comunicação compreendem, na verdade, a utilização de meios cedidos onerosamente para o fim específico de realizar a comunicação, alcançando a geração, a emissão, a recepção, a transmissão, a retransmissão, a repetição e a ampliação da comunicação.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Portanto, o prestador que dispõe dos meios necessários à prestação de serviço de comunicação e se propõe a realizá-la ofertando esse serviço ao usuário final está prestando serviço de telecomunicação sujeito à incidência do ICMS nos termos da legislação tributária do Estado de Minas Gerais.

Conforme termos do inciso VII, art. 12 da Lei Complementar nº 87/96, a ocorrência do fato gerador do imposto é determinada no momento em que se operam as prestações onerosas de serviços de comunicação, feitas por qualquer meio, inclusive a geração, a emissão, a recepção, a transmissão, a retransmissão, a repetição e ampliação de comunicação de qualquer natureza, assim como no momento do recebimento, pelo destinatário, de serviço prestado no exterior.

A Impugnante explora o Serviço Móvel Especializado – SME conforme se verifica na consulta ao Sistema de Informações Técnicas para Administração das Radiocomunicações junto ao *site* da Agência Nacional de Telecomunicações – ANATEL. A Impugnante é detentora de autorização da ANATEL para exploração do serviço móvel especializado no âmbito do Estado de Minas Gerais e de diversos outros Estados da União.

Nos termos do parágrafo único do art. 1º do Regulamento anexo à Resolução nº 404/05 da ANATEL, o Serviço Móvel Especializado - SME é o 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.

O SME é caracterizado por possibilitar comunicação entre estações fixas e estações móveis ou entre duas ou mais estações móveis, na qual uma mensagem é transmitida simultaneamente a todas as estações ou a um grupo de estações e efetuada mediante compartilhamento automático de um pequeno número de canais, de forma a otimizar a utilização do espectro (art. 3º, inciso IX do Regulamento do SME).

Portanto, fica evidenciado que as estações móveis são indispensáveis à efetivação da prestação de serviço de comunicação.

Por oportuno, transcreve-se aqui o entendimento exteriorizado pela Agência Nacional de Telecomunicações - ANATEL, em resposta ao pedido de informações apresentado pelo Conselho Nacional de Fazenda – CONFAZ, acerca dos aspectos regulamentares relacionados ao provimento de serviços de telecomunicações e a da utilização da infraestrutura de suporte à prestação dos serviços:

“Ofício nº 113/2006/SUE-ANATEL

4.2 – DA ANÁLISE

2) De acordo com o artigo 60 da Lei nº. 9.472 – Lei Geral de Telecomunicações (LGT), os equipamentos e a infraestrutura necessários à prestação do serviço de telecomunicação (exemplo: roteadores, multiplexadores, circuitos, portas, etc.) são parte integrante da prestação dos serviços de telecomunicações. Cabe adicionalmente ressaltar que alguns dos citados equipamentos são também

utilizados nos ambientes dos usuários e de provedores de Serviço de Valor Adicionado (SVA), como o Serviço de Conexão à Internet, regularmente enquadrados como usuários dos serviços de telecomunicações, conforme disposto na Norma nº. 04/95, aprovada pela Portaria nº. 148, de 31 de Maio de 1995.”

Embora saibamos que as normas contidas na Lei nº 9.472/97 não veiculam conteúdo tributário, suas disposições podem servir ao propósito do Direito Tributário na medida em que, ao instituir procedimentos, atividades e utilidades tecnológicas, nos fornece definições capazes de nos orientar quanto ao alcance e abrangência dos negócios jurídicos relevantes ao Direito Tributário.

Nesse sentido, acolhemos a definição de serviço de telecomunicações contida no art.60 da Lei nº 9.742/97:

Art. 60. Serviço de telecomunicações é o conjunto de atividades que possibilita a oferta de telecomunicação.

§ 1º Telecomunicação é a transmissão, emissão ou recepção, por fio, radioeletricidade, meios ópticos ou qualquer outro processo eletromagnético, de símbolos, caracteres, sinais, escritos, imagens, sons ou informações de qualquer natureza.

§ 2º Estação de telecomunicações é o conjunto de equipamentos ou aparelhos, dispositivos e demais meios necessários à realização de telecomunicação, seus acessórios e periféricos, e, quando for o caso, as instalações que os abrigam e complementam, inclusive terminais portáteis.

Conforme art. 4º do Estatuto Social da Nextel Telecomunicações Ltda., a sociedade tem por objeto social a prestação de serviço móvel especializado (SME) e de serviços em geral pertinentes ao ramo das telecomunicações, o comércio, a importação e exportação de equipamentos e produtos relacionados com a atividade de telecomunicações, bem como outras atividades que possibilitem o desenvolvimento do comércio dos referidos equipamentos e produtos. Trata-se, em resumo, de exploração dos serviços de telecomunicações, pois todas as hipóteses que compõem o objeto social são voltadas para o desenvolvimento da prestação de serviço de comunicação.

Portanto, se esses serviços são colocados à disposição do usuário, pela Impugnante, que detém a concessão, os equipamentos e os meios necessários à realização dos mesmos, nos parece claro que a mesma é prestadora de serviços de telecomunicação, cabendo-lhe, por consequência, a responsabilidade pelo recolhimento do ICMS incidente sobre tais serviços em sua integralidade.

No caso em tela, não restam dúvidas de que a Impugnante oferta a locação de aparelhos como indispensável à efetivação do contrato de prestação do serviço móvel especializado. Os serviços ofertados pela Impugnante promovem a comunicação entre seus usuários, por intermédio da interligação de seus equipamentos à rede pública de telecomunicações, fornecendo as condições materiais (meios) para que a

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

comunicação se efetive. Dizem, portanto, respeito a uma relação negocial onerosa, cuja importância ao Direito Tributário é inegável e a incidência do ICMS líquida e certa.

Ressalta-se que o trabalho fiscal encontra respaldo também no art. 13 da Lei Complementar nº 87/96, que trata da base de cálculo do ICMS, e no art. 50 do RICMS/02, que reproduz a norma constitucional, de acordo com os quais os valores referentes a aluguéis ou locação de equipamentos/aparelhos de propriedade da operadora do serviço, necessários à prestação do serviço de comunicação, integram a base de cálculo do ICMS.

LC 87/96

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;

RICMS/02

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.

Na hipótese do inciso X do art. 43 do RICMS/02, incluem-se também na base de cálculo do imposto, 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. 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;

Outro não foi o entendimento do Dr. Maurício Pinto Coelho Filho, Juiz de Direito da 2ª. Vara de Feitos Tributários do Estado de Minas Gerais ao decidir o MS nº 024.06.976445-4, em 23/03/06:

NA VERDADE, O ICMS INCIDE SOBRE A ATIVIDADE RELACIONADA À PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE TELECOMUNICAÇÕES, COMO A SIMPLES HABILITAÇÃO AO SISTEMA, SEJA NO CASO DE SUA

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

AQUISIÇÃO, ISTO É, OS ATOS INERENTES A AQUISIÇÃO DO DIREITO NO USO, COMO TAMBÉM, A MENSALIDADE, A LOCAÇÃO DOS EQUIPAMENTOS, INSTALAÇÃO DE EQUIPAMENTOS, SERVIÇOS DE ASSISTÊNCIA E O TEMPO DE COMUNICAÇÃO, TENDO EM VISTA SUA NECESSIDADE AO FUNCIONAMENTO, PARA COMPLETAR A PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE TELECOMUNICAÇÃO.

No mesmo sentido, é a decisão proferida pela 3ª Câmara do Conselho de Contribuinte de Minas Gerais:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

18155/07/3ª. DOC. PUBLICADO NO DIÁRIO OFICIAL EM 7/6/2007 - CÓPIA WEB 1

ACÓRDÃO: 18.155/07/3A RITO: SUMÁRIO

IMPUGNAÇÃO: 40.010119098-38

IMPUGNANTE: TELEMIG CELULAR S.A.

PROC. S. PASSIVO: DANIELA SILVEIRA LARA/OUTRO(S)

PTA/AI: 01.000152957-60

INSCR. ESTADUAL: 062728155.00-80

ORIGEM: DF/BH-3

EMENTA

PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO – BASE DE CÁLCULO – LOCAÇÃO – FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. CONSTATADA A FALTA DE INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO DO ICMS DOS VALORES COBRADOS A TÍTULO DE LOCAÇÃO DE EQUIPAMENTOS VINCULADOS À PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO/TELECOMUNICAÇÃO, EM DESACORDO COM A PREVISÃO CONTIDA NO ART. 43, INCISO X E § 4º, DO RICMS/02 (E CORRESPONDENTE NO RICMS/96), ACARRETANDO AS EXIGÊNCIAS DE ICMS E MULTA DE REVALIDAÇÃO DE 50% (CINQUENTA POR CENTO) SOBRE O VALOR DO IMPOSTO. INFRAÇÃO PLENAMENTE CARACTERIZADA. LANÇAMENTO PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.

Sobre a matéria também manifestou o Professor Roque Antônio Carrazza (CARRAZA, Roque Antônio. O ICMS na Constituição. São Paulo: Malheiros, p. 71):

“O ICMS não incide sobre a comunicação propriamente dita, mas sobre a “relação comunicativa”, isto é, a atividade de, em caráter negocial, alguém fornecer, a terceiro, condições materiais para que a comunicação ocorra. Isto é feito mediante a instalação de microfones, caixa de som, telefones, radiotransmissores etc. Tudo, enfim, que faz parte da infraestrutura mecânica, eletrônica e técnica necessárias à comunicação.

O serviço de comunicação tributável por meio de ICMS se perfaz com a só colocação à disposição do usuário

dos meios de modos aptos à transmissão e recepção de mensagens. Embora o sistema seja arcaico, um serviço de pombos-correio posto à disposição de uma pessoa (física ou jurídica), para transmissão ou recepção de mensagens, pode perfeitamente ser tributado por meio de ICMS. (...) há uma relação negocial entre o prestador e o usuário, que possibilita, a este último, a comunicação. É o quanto basta para que o ICMS incida. Mesmo que o usuário mantenha os equipamentos desligados.”

Demonstrado, portanto, que os aparelhos ofertados podem ser compreendidos como as condições materiais (meios) para que a comunicação se efetive, constituindo-se, assim, em instrumentos indispensáveis à atividade-fim da Impugnante, dentro da hipótese de incidência do ICMS estabelecida pela Constituição Federal.

No que diz respeito à aplicação da penalidade prevista no art. 54, VI, § 4º da Lei nº 6.763/75 c/c art. 215, VI, “f” do RICMS/02, observando-se as cópias dos documentos fiscais, por amostragem (fls. 68/97), que instruem os autos, constata-se, sem qualquer esforço, que a Autuada emitiu NFSTs com indicação incorreta quanto à base de cálculo e quanto ao destaque do imposto devido, caracterizando-se, dessa forma, a tipificação tributária prevista nos dispositivos legais supra, *in verbis*:

Lei nº 6.763/75

Art. 54 - As multas para as quais de adotará o critério a que se refere o inciso I do caput do art. 53 desta Lei são as seguintes:

(...)

VI - por emitir documento com falta de qualquer requisito ou indicação exigida em regulamento ou emití-lo com indicações insuficientes ou incorretas, bem como imprimir ou mandar imprimir documento fiscal em desacordo com a autorização da repartição competente - de (uma) a 100 (cem) UFEMGs por documento;

(...)

§ 4º Na hipótese do inciso VI do caput deste artigo, a multa fica limitada a duas vezes e meia o valor do imposto incidente na operação, não podendo ser inferior a 15% (quinze por cento) do valor da operação, inclusive quando amparada por isenção ou não incidência.

RICMS/02

Art. 215 - As multas calculadas com base na UFEMG, ou no valor do imposto não declarado, são:

(...)

VI - por emitir documento com falta de requisito ou indicação exigida neste Regulamento ou emití-lo com indicações insuficientes ou incorretas, bem como imprimir ou mandar imprimir documento fiscal

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

em desacordo com a autorização da repartição competente - por documento:

(...)

f) natureza da operação ou da prestação e condições do pagamento; alíquota do ICMS e destaque do imposto devido; nome da empresa de transporte e seu endereço, ou o número da placa do veículo, Município e Estado de emplacamento, quando se tratar de transportador autônomo: 42 (quarenta e duas) UFEMG;

A penalidade possui caráter objetivo e como tal, havendo o resultado previsto na descrição normativa, qualquer que seja a motivação ou ânimo do agente, tem-se por configurado o ilícito, atendendo a previsão constante do art. 136 do Código Tributário Nacional, que diz que *“salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato”*.

Conforme demonstrado no relatório consolidado da Multa Isolada às fls. 64 dos autos, a referida multa foi adequada aos limites impostos pelo disposto no § 4º do art. 54 da Lei nº 6.763/75, aplicando-se a denominada retroatividade benigna, a teor do disposto na alínea “c” do inciso II do art. 106 do CTN, para fins de reduzir a multa isolada a duas vezes e meia o valor da operação.

Diante de todo o exposto, restando caracterizada a infração tributária e corretamente demonstradas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação e Multa Isolada, e não tendo a Impugnante apresentado nenhuma prova capaz de ilidir o feito fiscal, julgo o lançamento procedente.

Sala das Sessões, 04 de dezembro de 2012.

Fernando Luiz Saldanha
Conselheiro