

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.412/12/3ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.000167416-66  
Impugnação: 40.010128895-12  
Impugnante: TIM Celular S/A  
IE: 062265683.00-86  
Proc. S. Passivo: Paula Regina Guerra de Resende/Outro(s)  
Origem: DF/Belo Horizonte - DF/BH-1

**EMENTA**

**OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - ARQUIVO ELETRÔNICO - FALTA DE ENTREGA/ENTREGA EM DESACORDO COM A LEGISLAÇÃO.** Constatado que Autuada, mesmo após intimada, deixou de entregar e entregou em desacordo com a legislação tributária os arquivos eletrônicos, no formato estabelecido no Convênio ICMS nº 115/03, com os dados da via eletrônica das notas fiscais de serviço de telecomunicações emitidas no período. Infração caracterizada nos termos do art. do art. 40-F, Anexo VII do RICMS/02. Exigência da Multa Isolada prevista no art. 54, inciso XXXIV da Lei nº 6.763/75.

**OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE DOCUMENTO FISCAL NOS LIVROS PRÓPRIOS - LIVRO REGISTRO DE SAÍDA.** Constatada a falta de escrituração de notas fiscais de serviço de telecomunicação no livro Registro de Saídas. Infração caracterizada nos termos do art. 16, inciso VI da Lei nº 6.763/75 e art. 40-G, Anexo VII do RICMS/02. Exigência da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso I da Lei nº 6.763/75.

**PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO - CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - ESTORNO DE DÉBITO.** Constatado que a Autuada apropriou-se, no mês de junho de 2005, como crédito de ICMS de importância lançada no livro RAICMS a título de estorno de débito "co-billing CTBC", cuja causa não foi comprovada. Infração caracterizada. Exigências de ICMS e Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75, Lançamento procedente. Decisão pelo voto de qualidade.

**RELATÓRIO**

**Da Autuação**

Trata a autuação de recolhimento a menor do ICMS e descumprimento de obrigação acessória, no período de 01/01/05 a 31/12/05, em face das irregularidades a seguir:

1) falta de entrega do arquivo eletrônico com as vias eletrônicas das notas fiscais de serviços de telecomunicações, mod. 22, nos termos do Convênio ICMS nº 115/03, nos meses de janeiro e fevereiro de 2005;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

2) entrega dos arquivos eletrônicos dos meses de março a dezembro de 2005 em desacordo com o previsto no Convênio ICMS nº 115/03, na medida em que foi constatado a omissão de séries de notas fiscais de prestações de serviços de telecomunicações, emitidas e impressas em cofaturamento, e divergência de valores;

3) falta de escrituração e registro a menor no livro Registro de Saída de valores informados em notas fiscais de cofaturamento (co-billing) de serviços de telecomunicações impressas por outras operadoras para cobrança de prestações de serviços em que os usuários se utilizaram do Código de Seleção da Prestadora (CSP) de titularidade da Autuada;

4) aproveitamento indevido como crédito de ICMS, no mês de junho/05, de importância lançada no campo estorno de débito do livro Registro de Apuração do ICMS com a rubrica de “co-billing CTBC”, sem comprovação ou justificativa da causa.

Exigem-se ICMS, multa de revalidação e Multas Isoladas previstas no art. 54, inciso XXXIV (itens 1 e 2 do AI) e art. 55, inciso I (item 3 do AI), todos da Lei nº 6.763/75.

O ICMS e a multa de revalidação correspondentes ao item 3 do AI foram exigidos no Auto de Infração nº 01.000167355.69.

### **Da Impugnação**

Inconformada, a Impugnante apresenta, tempestivamente e por procuradora regularmente constituída, Impugnação às fls. 281/310, em síntese:

- o crédito tributário exigido, constituído de ICMS e multas, anterior a 17/12/05, encontra-se alcançado pela decadência por força do art. 150, § 4º do CTN;

- traz ementas de decisões do STJ, TJMG, TRF/1ª Região e CC/MG em que foi aplicado o art. 150, § 4º do CTN;

- o estorno dos débitos de ICMS ocorreu em conformidade com a legislação tributária, na medida em que, apesar de recolhido no prazo regulamentar, não ocorreu o fato gerador do ICMS comunicação;

- se não bastasse a inoccorrência do fato gerador, consubstanciado na ausência de prestação onerosa de serviços de telecomunicações, o débito em questão está sendo exigido em duplicidade, na medida em que é exigido no Auto de Infração nº 01.000167355.69;

- as penalidades decorrentes de suposto descumprimento de obrigação acessória devem ser canceladas em virtude de seu flagrante caráter confiscatório, além de serem desarrazoáveis e desproporcionais já que a falta de escrituração não resultou em falta de recolhimento do ICMS;

- a jurisprudência pátria, para evitar abusos dos entes tributantes, vem afastando a cobrança de multas com valores extorsivos e exigindo que a penalidade seja apurada de acordo com critérios objetivos que guardem relação com o prejuízo causado ao erário público em decorrência da falta de recolhimento do tributo;

- sucessivamente, as multas impostas com base no art. 54, inciso XXXIV, da Lei nº 6.763/75, devem reduzidas de maneira que seja imputada apenas uma única

multa para o período de janeiro a dezembro, na medida em que o ilícito praticado possui nítido caráter de infração continuada;

- a multa aplicada com base no art. 55, inciso I, deve ser reduzida a metade em vista da caracterização da hipótese prevista na alínea “b”, do referido dispositivo legal.

Requer, ao final, a procedência da Impugnação.

Taxa de Expediente recolhida conforme cópia de DAE às fls. 363 dos autos.

### **Da Manifestação Fiscal**

A Fiscalização se manifesta às fls. 365/383, rebatendo os argumentos da defesa, em apertada síntese, nos seguintes termos:

- inicialmente, tece explicações a respeito de como se dá a emissão e impressão da nota fiscal de prestação de serviços de telecomunicações para cobrança dos serviços prestados por uma operadora em que o usuário se utiliza do CSP, para ligações de longa distância, de outra operadora, o chamado “*co-billing*”;

- esclarece que a auditoria fiscal foi concluída com a lavratura de dois Autos de Infração, conforme a natureza do crédito tributário; sendo o nº 01.000167355.69, pela falta de recolhimento do ICMS referente a notas fiscais de serviço de telecomunicação não escrituradas e o presente Auto de Infração, com a exigência de multas pelo descumprimento de obrigações acessórias e de ICMS por estorno indevido de débito do imposto;

- entende que o argumento da defesa de que o crédito tributário anterior a 17/12/05 se encontra decaído com base no art. 150, § 4º do CTN, não pode prosperar, na medida em que se trata de lançamento de ofício decorrente da constatação de entrega de arquivo eletrônico com omissão de informações, escrituração incorreta de livros fiscais e aproveitamento indevido de crédito de ICMS, em que a regra a ser observada é a do art. 173, inciso I, do mesmo diploma legal;

- diz que a Autuada, no exercício de 2005, prestou serviços de telefonia no Estado de Minas Gerais na modalidade de longa distância, utilizando-se somente de outras operadoras para cobrança do serviço prestado, em face de o usuário ser cliente da operadora que realizou o faturamento conjunto;

- destaca que os documentos não registrados em livro próprio são originários dos arquivos eletrônicos de NFST, previstos no Convênio ICMS 115/03 e regulamentados no Anexo VII ao RICMS/02, apresentados pela própria Impugnante, conforme cópias dos recibos juntadas ao AI em seu Anexo 3-D, às fls. 147/180, e que as informações fornecidas pelas operadoras de telecomunicação para as operações de faturamento conjunto (*co-billing*) constituem de relações de NFST e seus respectivos valores, referentes às notas fiscais emitidas pela Impugnante e impressas pelas outras operadoras com as quais pratica o cofaturamento;

- ressalta que a constatação da entrega dos arquivos eletrônicos com omissão de informações e escrituração incorreta de livros fiscais pode ser verificada pela vasta documentação constante nos autos;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- informa que no tocante ao estorno de débito, no mês de junho/2005, apesar da Impugnante alegar que a sua motivação se deu em face de não ter ocorrido o fato gerador do imposto, não foi apresentado nenhum documento que comprovasse ou justificasse que o fato gerador do imposto não ocorreu;

- afirma que, com relação a discordância da Impugnante sobre as penalidades aplicadas e do caráter confiscatório, as multas imputadas são as previstas na legislação tributária estadual.

Requer a procedência do lançamento.

### **DECISÃO**

Decorre o presente lançamento da constatação de recolhimento a menor do ICMS, no mês de junho de 2005, em face de a Impugnante ter deduzido do imposto a recolher no período a importância lançada no campo estorno de débito do livro Registro de Apuração do ICMS com a rubrica de “*co-billing* CTBC”, sem comprovação ou justificativa da causa. Faz parte, ainda, do lançamento exigências referentes a descumprimento de obrigação acessória atinente à falta de transmissão e entrega em desacordo com a legislação de arquivos eletrônicos e falta de escrituração de notas fiscais no livro Registro de saídas.

#### **1. Arguição de decadência**

A Impugnante, inicialmente, argumenta que o crédito tributário constante no Auto de Infração, composto de ICMS, multa de revalidação, multa isolada por descumprimento de obrigação acessória e juros moratórios, anterior a 17/12/05, encontra-se alcançado pela decadência, nos termos do que dispõe o art. 150, § 4º do CTN.

Conforme estabelece o mencionado dispositivo, se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos contados da ocorrência do fato gerador, e expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública tenha se pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito tributário.

O lançamento tributário promovido pelo Fisco teve origem nos serviços de telecomunicação prestados no período. Tais serviços obrigatoriamente deveriam estar demonstrados nos arquivos eletrônicos apresentados e na escrituração nos livros fiscais das NFST contidas nesses arquivos.

Os valores efetivamente lançados em livros fiscais e DAPI foram quitados através de Documentos de Arrecadação Estadual – DAE, e devidamente considerados pelo Fisco. (Anexos 2-C e 2-D - fls. 67 e 117).

No desenvolver dos trabalhos fiscais, de imediato se constatou a omissão de entrega de arquivos eletrônicos com a 2ª via das NFST e também a sua entrega em desacordo com a legislação, além da falta de recolhimento do ICMS demonstrado no Anexo 1-A. Essas irregularidades ocorreram todas à margem do autolancamento efetivado.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Tome-se como exemplo os meses de janeiro e fevereiro de 2005, em que nenhum arquivo eletrônico foi apresentado para esse período. Tais arquivos deveriam conter a 2ª via eletrônica da nota fiscal de serviço de telecomunicação, que se equipara a uma via fixa de documento fiscal.

Como não houve apresentação de informações pela Impugnante, o prazo estabelecido no art. 96, inciso II, alínea “a” e § 1º, inciso I do RICMS/02, para guarda dos documentos fiscais é de 5 (cinco) anos contados a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Além da falta de transmissão dos arquivos eletrônicos, apurou-se, ainda, do confronto entre as informações prestadas pelas operadoras de telefonia fixa ou móvel que realizaram de forma conjunta a impressão das notas fiscais para cobrança dos serviços de longa distância prestados pela Impugnante, com os registros no livro Registro de Saída, que não foram lançados valores no respectivo livro, conforme pode ser observado na planilha de fls. 22.

A falta do arquivo eletrônico aliada à escrituração incorreta, além de inviabilizar a perfeita identificação dos documentos fiscais não registrados, permite ao contribuinte a possibilidade de simulação dos valores levados à tributação, ou seja, do autolancamento tributário. Vê-se que a apuração das diferenças pelo Fisco se deu por vias indiretas, fora da escrituração ou documentos fiscais da Impugnante.

Desse modo, até a data de 31/12/10, o Fisco não só poderia, como deveria, apurar por meio de informações e documentos da empresa ou de terceiros se o valor do imposto apurado e declarado pela Impugnante encontrava-se correto e, em caso, de diferença, constituir o crédito tributário nos termos do art. 149, inciso V do CTN. Tem-se que os valores autuados não foram lançados, portanto, a regra da decadência se ampara, não mais no § 4º do art. 150, mas sim no inciso I do art. 173 do CTN.

Nessa mesma linha decidiu o Egrégio Superior Tribunal de Justiça ao apreciar o Recurso Especial nº 448.416-SP, sob a relatoria do Ministro Otávio Noronha, cuja ementa assim expressa:

**TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. ICMS. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.**

**DECADÊNCIA. ARTS. 150, § 4º, E 173, I, DO CTN.**

**1. NA HIPÓTESE EM QUE O RECOLHIMENTO DOS TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO OCORRE EM DESCONFORMIDADE COM A LEGISLAÇÃO APLICÁVEL E, POR CONSEQUENTE, PROCEDE-SE AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO (CTN, ART. 149), O PRAZO DECADENCIAL DE 5 (CINCO) ANOS, NOS TERMOS DO ART. 173, I, DO CTN, TEM INÍCIO NO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE ESSE LANÇAMENTO (DE OFÍCIO) PODERIA HAVER SIDO REALIZADO.**

**2. RECURSO ESPECIAL PROVIDO.**

Aspecto interessante a anotar é a fundamentação da decisão. Após abordar as hipóteses vinculadas ao § 4º do art. 150, o ilustre relator assim se posicionou:

“OUTRA HIPÓTESE, ENTRETANTO, É AQUELA EM QUE O SUJEITO PASSIVO NÃO CUMPRE, OU CUMPRE DE MODO DIVERSO, COM SUAS OBRIGAÇÕES. ASSIM OCORRENDO, A ATIVIDADE A SER PRATICADA PELO FISCO NÃO PODERÁ SER CARACTERIZADA COMO MERA HOMOLOGAÇÃO, JÁ QUE ESTA PRESSUPÕE A EXISTÊNCIA DAS PROVIDÊNCIAS ADOTADAS PELO CONTRIBUINTE PASSÍVEIS DE CONFIRMAÇÃO PELA AUTORIDADE ADMINISTRATIVA. NESSE CASO, CABE AO FISCO, NA FORMA ESTABELECIDADA PELO ART. 149 DO CTN, PROCEDER AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO, QUE É EXECUTADO TAMBÉM NOS CASOS DE OMISSÃO OU INEXATIDÃO DO SUJEITO PASSIVO NO CUMPRIMENTO DOS DEVERES QUE LHE FORAM LEGALMENTE ATRIBUÍDOS. COM EFEITO, EM TAIS CASOS, NÃO HÁ O QUE SE HOMOLOGAR.”

Esse entendimento também pode ser visto na doutrina:

"Se o sujeito passivo não houver cumprido seus deveres tributários, quer totalmente, quer parcialmente, nada se tem a homologar. Então, configura-se a hipótese de aplicação do art. 149, V, do CTN. A omissão ou inexatidão por parte do sujeito passivo, que estava legalmente obrigado ao exercício das atividades necessárias ao lançamento por homologação, implica uma infração à lei, ensejando, portanto, a execução de um lançamento de ofício, inclusive com a aplicação da sanção. Nessa hipótese, não se há mais que falar em lançamento por homologação, a ação do Fisco já se destina a exigir, conforme o caso, o valor total ou a diferença do tributo e, também, aplicar a respectiva penalidade." (Mary Elbe Gomes Queiroz. Imposto Sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza, Ed. Manole, 1ª edição, p. 323.)

Este CC/MG vem assim decidindo, conforme Acórdão nº 18.681/10/2ª:

“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 28 DE OUTUBRO DE 2004, PORQUANTO, DECORRIDOS EXATAMENTE CINCO ANOS DA DATA DA INTIMAÇÃO DO AUTO DE INFRAÇÃO, ESTRIBADO, O ENTENDIMENTO DA IMPUGNANTE NO ART. 150, § 4º DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL.

ISTO, PORQUE, 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 ATRAVÉS DA CHAMADA 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 NFST ANEXADAS, TODOS OS DOCUMENTOS FISCAIS OBJETO DESTE LEVANTAMENTO FORAM EMITIDOS SEM O CORRESPONDENTE DESTAQUE E PAGAMENTO DO ICMS, SOB O PÁLIO INDEVIDO 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."

Como se constata, aplica-se *in casu* a norma estatuída no inciso I do art. 173 do CTN, qual seja, o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário somente extinguir-se-á depois de decorridos cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, até 31/12/10.

Por sua vez, o Contribuinte foi intimado da lavratura do AI em 17/12/10 (fls. 14). Constata-se, assim, inequivocamente, a correição do procedimento fiscal ora combatido, não havendo que se falar de decadência.

## **2. Breves esclarecimentos**

As irregularidades foram apuradas por meio do confronto do livro Registro de Saídas, das Declarações de Apuração do ICMS – DAPI e dos Documentos de Arrecadação Estadual – DAE com os arquivos eletrônicos de notas fiscais de serviço de telecomunicação – NFST previstos no Convênio ICMS nº 115/03, transmitidos pela Impugnante, e as informações fornecidas pelas operadoras de telecomunicação para as operações de *co-billing*.

No que tange à operacionalização dos serviços de comunicação cujas prestações estão sujeitas ao faturamento conjunto, faz-se necessário esclarecer, de início, que duas empresas do grupo TIM prestam serviços de comunicação em Minas Gerais.

Uma, empresa com prestação de serviço de telefonia móvel celular (TIM Nordeste S/A, antiga Maxitel) e outra com serviço de longa distância (TIM Celular S/A).

Somente no exercício de 2010 houve incorporação da TIM Nordeste S/A por TIM Celular S/A, passando esta última a concentrar as duas espécies de prestação de serviço, ou seja, serviço móvel celular e de longa distância.

A Impugnante, no exercício fiscalizado, prestou serviço de telecomunicação, na modalidade de Longa Distância Nacional e Internacional – LDN e LDI, a diversos

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

usuários em Minas Gerais, clientes de outras operadoras dos serviços de telefonia móvel ou fixa, incluída nestas a Tim Nordeste S/A, a qual, conforme planilha de fls. 182 e cópias dos relatórios de fls. 196/239 e 241/262, foi quem realizou o *co-billing* da quase totalidade dos serviços de longa distância prestados pela Impugnante (98%).

Sabe-se que para as ligações de longa distância é necessário o uso do Código de Seleção de Prestadoras (CSP), que identifica uma empresa autorizada a executar ligações de longa distância nacionais ou internacionais. O Código tem o formato padronizado de dois caracteres numéricos que devem ser digitados pelo usuário antes do código de área da localidade. A operadora TIM Celular S/A tem a titularidade do CSP 41.

Como a receita do serviço de longa distância pertence à operadora titular do CSP, os usuários de telefonia que fazem ligações de longa distância, em princípio, receberiam duas faturas (NFST), uma pelos serviços da operadora que detém a titularidade da chamada (aquela a qual o usuário está vinculado) e outra pelos serviços da operadora de longa distância.

O faturamento conjunto das empresas de telefonia permite que o usuário receba apenas uma única fatura, ou melhor, uma única “*conta telefônica*”, onde são impressos uma ou mais notas fiscais. Uma emitida pela operadora do usuário que fidelizou o cliente e outra(s) pela(s) operadora(s) de longa distância. Assim, as notas fiscais de ligações de longa distância serão tantas quantos sejam os códigos de seleção (CSP) utilizados pelo usuário.

Os documentos constantes nas fls. 270/273 são exemplos de NFST com faturamento conjunto ou *co-billing*. Especificamente na NFST de fls. 270/271, o usuário, no caso uma cooperativa de taxi, utilizou CSP de 6 (seis) operadoras de LDN/LDI. Não fosse o *co-billing* esse usuário teria recebido 7 (sete) NFST diferentes, uma da própria operadora de telefonia celular da qual é cliente e outras seis de cada operadora de LDN/LDI da qual foi usado o CSP.

Depreende-se que o *co-billing* ou cofaturamento nada mais é que uma impressão conjunta de duas ou mais notas fiscais de serviço de telecomunicação – NFST, em que se distinguem duas situações para as prestadoras de serviço de telecomunicação envolvidas nesse processo - **impressora** e **emissora**, a saber:

- **Impressora:** aquela que presta serviços de telefonia fixa ou móvel e cujo cliente usa serviços de longa distância de outra operadora. Quando da emissão/impressão da sua NFST para o seu cliente, fará a inclusão no seu documento fiscal de todos os dados da(s) nota(s) fiscal(is) da(s) outra(s) operadora(s), como: razão social, CNPJ, IE, endereço, número e série da NFST, quantidade e duração das chamadas de LD, valor da ligação, base de cálculo, ICMS e a chave de codificação digital que individualiza cada nota fiscal. Assim, na sua NFST imprime conjuntamente a NFST da(s) operadora(s) de longa distância e recebe do seu cliente todo o valor dos serviços prestados, quer seja, os de sua titularidade e os das demais operadoras de longa distância;

- **Emissora:** aquela que presta o serviço de longa distância (LDN/LDI) por deter o CSP utilizado pelo cliente de telefonia de outra operadora. Ela não irá imprimir

fisicamente a via única da NFST com o serviço de telecomunicação (LDN/LDI) prestado, somente irá “emitir” e disponibilizar eletronicamente a 2ª via da sua NFST, no formato previsto no Convênio ICMS nº 115/03 e regulamentado pelo Anexo VII do RICMS/02.

Entregue a NFST ao usuário, a operadora impressora receberá do seu cliente o total do valor cofaturado, em que parte desse será repassado à(s) operadora(s) de LDN/LDI e a outra pertence à operadora local.

No que diz respeito às obrigações fiscais das operadoras envolvidas, faz-se necessário um esclarecimento referente à própria nota fiscal de serviço de telecomunicação. A NFST, em função do elevado número de documentos emitidos a cada período, é impressa em uma única via que é destinada ao cliente. A segunda via é um documento eletrônico disponibilizado ao Fisco na forma de arquivos, dentro dos critérios especificados no Convênio ICMS nº 115/03 e regulamentados no Anexo VII ao RICMS/02.

Portanto, cada uma das operadoras envolvidas nesse processo é responsável pela apuração e recolhimento do ICMS devido pelos seus próprios serviços de telecomunicação. O fato de a operadora de LD ter suas NFST impressas pela operadora que “possui” ou fideliza o cliente não a exime do cumprimento de suas obrigações fiscais, tanto principais quanto acessórias.

Essa é uma explicação bem simples do que é a operacionalização do sistema de *co-billing* entre as operadoras de telefonia e os reflexos no que diz respeito ao cumprimento das obrigações fiscais.

Nesse contexto, a Impugnante, no exercício de 2005, prestou somente serviços de longa distância no Estado de MG. Sem uma clientela própria, não imprimiu nenhuma NFST, apenas emitiu notas fiscais que foram impressas por outras operadoras de telefonia fixa ou celular. Ou seja, enquanto a 1ª via foi impressa por outras operadoras, a 2ª via (eletrônica) emitida teria de ser apresentada, na totalidade, ao Fisco sob a forma de mídias com os arquivos eletrônicos no formato previsto na legislação.

Uma das condições para o *co-billing* é que as empresas envolvidas adotem subsérie distinta para os documentos fiscais emitidos e impressos por *co-billing*, de acordo com o que prescreve o RICMS/02 em seu Anexo IX, Parte 1, art. 40, § 5º, inciso IV, alínea “b”. Às fls. 182, tem-se um resumo das informações prestadas pelas operadoras impressoras das NFST no sistema de *co-billing* onde se encontram demonstrados, mês a mês, por operadora, os valores cofaturados, inclusive com a especificação das séries/subséries utilizadas.

### **3. Itens 1 e 2 do AI – Falta de transmissão e entrega incorreta do arquivo eletrônico previsto no Convênio ICMS nº 115/03.**

Tratam estes 02 (dois) itens da falta de apresentação, bem como da apresentação incorreta dos arquivos eletrônicos previsto no Convênio ICMS nº 115/03, correspondente às informações da via eletrônica da nota fiscal de serviço de telecomunicação.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A obrigatoriedade da entrega do arquivo eletrônico com as informações de todos os documentos fiscais emitidos em via única por sistema eletrônico de processamento de dados pelas prestadoras de serviços de telecomunicação está prevista no Anexo VII do RICMS/02, *in verbis*:

Art. 40-A- A emissão, escrituração, manutenção e prestação das informações relativas aos documentos fiscais a seguir enumerados, com emissão em uma única via por sistema eletrônico de processamento de dados, obedecerão ao disposto neste Capítulo:

(...)

III - Nota Fiscal de Serviço de Telecomunicações, modelo 22.

(...)

Art. 40-B- Para a emissão dos documentos fiscais de que trata o artigo anterior, além dos demais requisitos, deverão ser observadas as seguintes disposições:

(...)

II - em substituição à segunda via do documento fiscal, cuja impressão é dispensada, as informações constantes da primeira via do documento fiscal deverão ser gravadas em meio eletrônico não regravável até o 5º dia do mês subsequente ao período de apuração;

III - os documentos fiscais deverão ser numerados, em ordem crescente e consecutiva, de 1 a 999.999.999, devendo ser reiniciada a numeração a cada período de apuração;

IV - será realizado cálculo de chave de codificação digital gerada por programa de informática desenvolvido especificamente para a autenticação de dados informatizados.

(...)

Art. 40-D - A manutenção, em meio óptico, das informações constantes nos documentos fiscais emitidos em via única será realizada por meio dos seguintes arquivos:

(...)

§ 1º - Os arquivos referidos no *caput* deste artigo deverão ser organizados e agrupados conforme os gabaritos e definições do Manual de Orientação constante da Parte 4 deste Anexo.

§ 2º - Os arquivos serão gerados com a mesma periodicidade de apuração do ICMS do contribuinte, devendo conter a totalidade dos documentos fiscais do período de apuração.

§ 3º - Será gerado um conjunto dos arquivos listados no *caput* deste artigo, distinto para cada

modelo e série de documento fiscal emitidos em via única.

(...)

Art. 40-F - O contribuinte gerará duas cópias dos arquivos mantidos em meio óptico, nos termos do art. 40-D desta Parte, e as entregará, devidamente identificadas, até o último dia do mês subsequente ao período de apuração, à Diretoria de Cadastro, Arrecadação e Cobrança da Superintendência de Arrecadação e Informações Fiscais.

As inconsistências nos arquivos eletrônicos apresentados, nos meses de março a dezembro de 2005, foram apuradas pelo Fisco a partir do confronto entre os valores dos documentos fiscais escriturados no livro Registro de Saída e informações prestadas pelas operadoras impressoras, com as informações lançadas nos respectivos arquivos, conforme pode ser observado na planilha de fls. 23/25.

Note-se, pois, que a infração descrita no Auto de Infração é formal e objetiva. Desta forma, havendo o resultado previsto na descrição normativa, qualquer que seja a motivação ou ânimo do agente, tem-se por configurado o ilícito, nos termos do art. 136 do CTN que prescreve que a intenção do agente é irrelevante para a tipificação do ilícito fiscal.

Assim, restou plenamente comprovada a inobservância por parte da Impugnante das normas aplicáveis à matéria, acarretando, dessa forma, a aplicação, por mês, da penalidade prevista no art. 54, inciso XXXIV da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

Art. 54 - (...)

XXXIV - por deixar de entregar, entregar em desacordo com a legislação tributária ou em desacordo com a intimação do Fisco ou por deixar de manter ou manter em desacordo com a legislação tributária arquivos eletrônicos referentes à emissão de documentos fiscais e à escrituração de livros fiscais - 5.000 (cinco mil) UFEMGs por infração.

O entendimento da Impugnante no sentido de que a infração praticada possui caráter de infração continuada, o que exigiria uma única multa para todo o período de janeiro a dezembro de 2005, não está correto, na medida em que a norma de sanção do art. 54, inciso XXXIV da Lei nº 6.763/75 contempla **cinco ações**, quais sejam, por deixar de entregar, entregar em desacordo, entregar em desacordo com a intimação, por deixar de manter ou manter em desacordo com a legislação tributária os arquivos eletrônicos referentes à emissão de documentos fiscais e à escrituração de livros fiscais. Assim, verificada quaisquer das situações deve ser imputada a penalidade, em cada período em que foi observada a infração.

#### **4. Item 3 do AI – Falta de escrituração no livro Registro de Saída de notas fiscais de serviços de telecomunicações.**

Para a exigência constante neste item do Auto de Infração, o Fisco confrontou as segundas vias eletrônicas das NFST emitidas pela Impugnante, apresentadas na forma do arquivo eletrônico previsto no Convênio ICMS nº 115/03,

juntamente com as informações prestadas pelas operadoras de telefonia que efetuaram cobrança de serviços de telecomunicações em ligações de longa distância, com os registros levados no livro Registro de Saídas. As diferenças encontram-se demonstradas nas colunas “g” e “h” da planilha de fls. 23/25 e consolidadas na planilha de fls. 21.

Cumpra observar que o imposto, com seus acréscimos, referente a essa irregularidade foi exigido no PTA de nº 01.000167365.69.

Diante da constatação da falta de lançamento de documentos fiscais nos livros próprios, foi exigida a penalidade prevista no art. 55, inciso I da Lei nº 6.763/75, nos seguintes termos:

Art. 55. As multas para as quais se adotarão os critérios a que se referem os incisos II a IV do art. 53 desta Lei são as seguintes:

I - por faltar registro de documentos próprios nos livros da escrita fiscal vinculados à apuração do imposto, conforme definidos em regulamento - 10% (dez por cento) do valor constante no documento, reduzido a 5% (cinco por cento) quando se tratar de:

- a) entrada de mercadoria ou utilização de serviços registrados no livro diário;
- b) saída de mercadoria ou prestação de serviço, cujo imposto tenha sido recolhido;

A Impugnante argumenta que o valor da multa deve ser reduzido a metade, em face de a infração se enquadrar na alínea “b” acima. Entretanto, o que se observa é que a condição para se aplicar o disposto na referida alínea é de que o imposto referente à prestação de serviço, cujo documento não fora escriturado, tenha sido recolhido, o que não ocorreu no caso presente, vez que o imposto não foi pago.

Assim, correta a exigência constante no Auto de Infração para este item.

**5. Item 4 do AI – Estorno de Débito sem comprovação ou justificativa da causa determinante.**

A irregularidade constante neste item do Auto de Infração decorre do lançamento constante no livro Registro de Apuração de ICMS, do mês de junho/2005, (fls. 52/53), a título de estorno de débito com a rubrica “co-billing CTBC” da importância de R\$ 242.514,86 (duzentos e quarenta e dois mil, quinhentos e catorze reais e oitenta e seis centavos), cuja causa que tenha determinado o estorno não foi comprovada pela Impugnante.

O argumento da Impugnante, trazido na peça de defesa, é no sentido de que não ocorreu o fato gerador. Contudo, essa alegação, por si só, não é suficiente para fundamentar o procedimento, na medida em que o estorno efetuado não foi vinculado a qualquer lançamento de débito anterior e não houve identificação do fato gerador do imposto que não tenha ocorrido. Ora se foi feito um estorno, presume-se que antes houve um erro de lançamento, o que só pode e deve ser justificado pela própria Impugnante.

A Defesa, às fls. 294, alega ser absurda a exigência desse item porquanto a média dos serviços prestados e faturados pela CTBC Telecomunicações no período girava em torno de R\$ 4.932,43 (quatro mil, novecentos e trinta e dois reais e quarenta e três centavos). No entanto, como destacado pelo Fisco e pelo que constam dos autos, a exigência não foi no sentido de que o serviço tenha sido faturado pela CTBC Telecomunicações, mas sim do que foi informado no livro Registro de Apuração de ICMS pela Impugnante, qual seja, estorno de débito do imposto com a rubrica “*co-billing CTBC*”. Deste modo, a informação referente a “CTBC” não foi criada pelo Fisco e sim extraída do que consta no referido livro.

Às fls. 295, a Impugnante alega que “*a cobrança dos créditos de ICMS em questão revela-se completamente descabida, pois está sendo realizada em duplicidade, na medida em que a Fiscalização Estadual também vem exigindo o seu recolhimento por meio do Auto de Infração nº 01.000167355.69*”.

Esta alegação não procede, na medida em que no Auto de Infração nº 01.00167355.69 é exigido para o mês de junho ICMS correspondente às seguintes parcelas (fls. 23), que totalizam a importância de R\$ 244.265,38:

- R\$ 34.127,45 referente às NFST declaradas pela operadora impressora Telemar (fls. 182 e 184/192) e não escrituradas no LRS, da subsérie U1;
- R\$ 210.135,74 referente às NFST declaradas pela operadora impressora Tim Nordeste S/A, (fls. 182 e 196/239) e escrituradas no LRS com valor inferior, da subsérie U5;
- R\$ 2,19 referente às NFST informadas em arquivos eletrônicos do Convênio ICMS nº 115/03 apresentados pelo contribuinte e escrituradas no LRS com valor inferior, da subsérie U7/U6.

Certo é que no presente Auto de Infração não foi realizada qualquer cobrança de ICMS relacionada com diferença referente a notas fiscais de serviços de telecomunicação. O ICMS exigido é referente a estorno de débito, promovido pela Impugnante no livro RAICMS, a título de “*co-billing CTBC*”, no valor de R\$ 242.514,86.

Assim, por não ter trazido aos autos qualquer elemento ou informação que justificasse a anulação do débito no mês de junho de 2005, correto o procedimento do Fisco de exigir o imposto com seus acréscimos.

Por fim, quanto à arguição de que as multas aplicadas são confiscatórias e desproporcionais, deve-se destacar que tais penalidades têm amparo na legislação estadual e tal alegação não encontra aqui o foro adequado para sua discussão, em face do disposto no art. 110 do RPTA/MG. Sobremais, a Constituição Federal vigente (art. 150, inciso IV) proíbe a cobrança de tributo com características de confisco e a discordância diz respeito aos valores das multas.

Dessa forma, estando presentes no Auto de Infração todos os requisitos e pressupostos necessários e como a Impugnante não trouxe nenhum argumento ou fato que acarretasse sua modificação, legítimo se torna o lançamento.

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

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, pelo voto de qualidade, em julgar procedente o lançamento. Vencidos, em parte, os Conselheiros Sauro Henrique de Almeida (Revisor) e Antônio César Ribeiro que o julgavam parcialmente procedente para excluir as exigências fiscais relativas aos fatos geradores anteriores a 17/12/05 nos termos do art. 150, § 4º do CTN. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Gabriel Manica Mendes de Sena e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Shirley Daniel de Carvalho. Participou do julgamento, além do signatário e dos Conselheiros vencidos, a Conselheira Ivana Maria de Almeida.

**Sala das Sessões, 14 de março de 2012.**

**José Luiz Drumond  
Presidente/Relator**

CC/MG

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

Acórdão:	20.412/12/3ª	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.000167416-66	
Impugnação:	40.010128895-12	
Impugnante:	TIM Celular S/A	
	IE: 062265683.00-86	
Proc. S. Passivo:	Paula Regina Guerra de Resende/Outro(s)	
Origem:	DF/Belo Horizonte - DF/BH-1	

Voto proferido pelo Conselheiro Sauro Henrique de Almeida, 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.

Trata a autuação de recolhimento a menor do ICMS e descumprimento de obrigação acessória, no período de 01/01/05 a 31/12/05, em face das irregularidades a seguir:

1) falta de entrega do arquivo eletrônico com as vias eletrônicas das notas fiscais de serviços de telecomunicações, mod. 22, nos termos do Convênio ICMS nº 115/03, nos meses de janeiro e fevereiro de 2005;

2) entrega dos arquivos eletrônicos dos meses de março a dezembro de 2005 em desacordo com o previsto no Convênio ICMS nº 115/03, na medida em que foi constatado a omissão de séries de notas fiscais de prestações de serviços de telecomunicações, emitidas e impressas em cofaturamento, e divergência de valores;

3) falta de escrituração e registro a menor no livro Registro de Saída de valores informados em notas fiscais de cofaturamento (co-billing) de serviços de telecomunicações impressas por outras operadoras para cobrança de prestações de serviços em que os usuários se utilizaram do Código de Seleção da Prestadora (CSP) de titularidade da Autuada;

4) aproveitamento indevido como crédito de ICMS, no mês de junho/05, de importância lançada no campo estorno de débito do livro Registro de Apuração do ICMS com a rubrica de “co-billing CTBC”, sem comprovação ou justificativa da causa.

O início da ação fiscal que culminou na autuação se deu em 15/09/10, com a lavratura do Auto de Início da Ação Fiscal (fls. 02), a intimação do Auto de Infração se deu em 17/12/10 e, o lapso temporal do Auto de Infração (parte do exercício de 2005) escapa àquele que poderia ser validamente cobrado, ou seja, até 17/12/10.

Conforme relatado pelo Fisco e exposto acima encontra-se plenamente caracterizada a infração, mas tem-se que o Auto de Infração foi emitido em 13/12/10,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ou seja, após o prazo previsto para o lançamento do crédito tributário referente a parte do exercício de 2005, conforme previsto no art. 150, § 4º da Lei nº 5.172/66, *in verbis*:

Art. 150 - O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

(...)

§ 4º - Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Assim, o crédito tributário referente ao período anterior a 17/12/05, estaria prescrito pela homologação do lançamento ter ocorrido com a intimação do Auto de Infração em 17/12/10 (fls. 18).

Diante disso, julgo parcialmente procedente o lançamento para excluir as exigências cujos fatos geradores ocorreram anteriormente a 17 de dezembro de 2005 – já se encontrava extinta quando consumada a intimação do Auto de Infração (17/12/10), em face dos efeitos da decadência de que trata o art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional.

**Sala das Sessões, 14/03/12.**

**Sauro Henrique de Almeida  
Conselheiro**