

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.607/12/3ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000170661-21  
Impugnação: 40.010130813-06  
Impugnante: Tim Celular S/A  
IE: 062265683.00-86  
Proc. S. Passivo: Carolina Márcia Corrêa/Outro(s)  
Origem: DF/BH-1 - Belo Horizonte

### **EMENTA**

**PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO – RECOLHIMENTO A MENOR DO ICMS – ESCRITURAÇÃO/APURAÇÃO INCORRETA - DIVERGÊNCIA DE VALOR - FALTA DE REGISTRO DE DOCUMENTO FISCAL.** Constatado, por meio do confronto dos arquivos eletrônicos previstos no Convênio ICMS nº115/03 transmitidos pela Autuada ou por meio do confronto das informações prestadas por operadoras de telefonia cujas prestações estão sujeitas ao faturamento conjunto (*cobilling*), com os lançamentos do livro Registro de Saídas, Declaração de Apuração de ICMS (DAPI) e Documento de Arrecadação Estadual (DAE), que a Autuada deixou de escriturar notas fiscais de prestação de serviços de telecomunicação no livro Registro de Saídas e levar a débito o valor do ICMS destacado nos documentos fiscais, o que resultou em recolhimento a menor do ICMS. Infração caracterizada nos termos do que dispõem o art. 37, § 1º e art. 40, §§ 5º e 6º, todos do Anexo IX do RICMS/02. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no inciso II do art. 56 e da Multa isolada do art. 55, I, ambas da Lei nº 6.763/75. Infração caracterizada.

**OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - ARQUIVO ELETRÔNICO –ENTREGA EM DESACORDO COM A LEGISLAÇÃO.** Constatada a entrega em desacordo com a legislação dos arquivos eletrônicos do Convênio ICMS 115/03 com os dados da via eletrônica das notas fiscais de serviço de telecomunicações emitidas no período pela Autuada nos termos do art. 40-F, Anexo VII do RICMS/02. Exigência da Multa Isolada prevista no inciso XXXIV do art. 54 da Lei nº 6.763/75. Infração caracterizada.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

### **RELATÓRIO**

#### **Da Autuação**

Trata a autuação de recolhimento a menor do ICMS e descumprimento de obrigação acessória, no período de 01/01/06 a 31/12/07, em face das irregularidades a seguir:

1) documentos fiscais não escriturados no livro Registro de Saídas (LRS), apurado por meio do confronto entre as informações constantes nos arquivos

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

eletrônicos do Convênio ICMS nº 115/03 de Notas Fiscais de Serviço de Telecomunicação – NFST, elaborados e apresentados pelo Contribuinte, com os registros no respectivo livro;

2) falta de escrituração e registro a menor no livro Registro de Saída (LRS) de valores informados em notas fiscais de cofaturamento (*cobilling*) 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;

3) entrega dos arquivos eletrônicos dos meses de janeiro de 2006 a dezembro de 2007 em desacordo com o previsto no Convênio ICMS nº 115/03, na medida em que se constatou a omissão de séries de notas fiscais de prestações de serviços de telecomunicações, emitidas em cofaturamento, e divergência de valores.

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, e das Multas Isoladas capituladas no art. 55, inciso I e art. 54, inciso XXXIV, todos da Lei nº 6.763/75.

### **Da Impugnação**

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador legalmente constituído, Impugnação às fls. 942/973, requerendo o cancelamento das exigências fiscais constantes no Auto de Infração.

### **Da Manifestação Fiscal**

A Fiscalização comparece com a manifestação fiscal de fls. 991/1.013. 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 Código de Seleção da Prestadora (CSP), para ligações de longa distância, de outra operadora, o chamado “*cobilling*” e, ao final, pede a procedência do lançamento.

### **Do Parecer da Assessoria do CC/MG**

A Assessoria do CC/MG, às fls. 1.018/1.035, apresenta parecer de mérito, opinando pelo indeferimento da prova pericial requerida e, no mérito, pela procedência do lançamento.

---

### **DECISÃO**

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CC/MG foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por esta razão, passam a compor o presente Acórdão, salvo pequenas alterações.

### **Da Preliminar do Pedido de Prova Pericial**

A Impugnante requer a produção de prova pericial para que as empresas que prestaram as informações sobre as prestações de serviço em questão comprovassem a veracidade dos dados informados. Pede ainda que o Perito informe quais empresas de telefonia realizaram o faturamento dos serviços de telecomunicação de longa distância

prestados por ela e quais são os valores do faturamento, apontando as divergências entre os valores informados pela Impugnante e pelas operadoras de *cobilling*.

Nesse sentido, há nos autos elementos e informações que permitem identificar não apenas as empresas envolvidas, como também os correspondentes valores declarados por cada uma das Operadoras (impressoras) de notas fiscais de serviço de telecomunicação faturados conjuntamente (*cobilling*). Essas informações encontram-se sintetizadas nas planilhas de fls. 44/45 e 504/505.

É de se notar que o pedido de prova pericial suscitado pela Impugnante não envolve questões que requeiram conhecimento técnico especializado acerca do assunto, razão, pela qual, é desnecessária à elucidação dos fatos.

O indeferimento é assegurado nos termos do art. 142, inciso II do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, aprovado pelo Decreto n.º 44.747 de 03 de março de 2008.

Ademais, os argumentos carreados aos autos pelo Fisco, bem como pela própria Impugnante em sua defesa, revelam-se suficientes para a elucidação da questão.

### **Do Mérito**

Decorre o presente lançamento da constatação de recolhimento a menor do ICMS, no período de janeiro de 2006 a dezembro de 2007, em face de a Impugnante ter deixado de escriturar nos livros Registro de Saídas e Registro de Apuração do ICMS de Notas Fiscais de Prestação de Serviços de Telecomunicação (NFST), apurada por meio do confronto entre as informações dos registros constantes nos arquivos eletrônicos, conforme previsto no Convênio ICMS n.º 115/03 e os valores informados pelas operadoras de telefonia que efetuaram cobrança de serviços de telecomunicações, sujeitas ao faturamento conjunto (*cobilling*), prestados pela Impugnante em ligações de longa distância com os lançamentos levados nos livros Registro de Saídas e Registro de Apuração do ICMS e declarados nas DAPIs.

Faz parte, ainda, do lançamento, exigências referentes a descumprimento de obrigação acessória atinente à entrega em desacordo com a legislação de arquivos eletrônicos e falta de escrituração de notas fiscais no livro Registro de saídas.

As exigências são de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada prevista no art. 54, inciso XXXIV, e art. 55, inciso I todos da Lei n.º 6.763/75.

#### **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 03/11/06, encontra-se alcançado pela decadência, nos termos do que dispõe o art. 150, § 4º do CTN.

No entanto, o referido dispositivo legal aplica-se tão somente em relação a fatos e valores que foram efetivamente declarados pelo Contribuinte em auto-lançamento, bem como o crédito correspondente com o pagamento integral antecipado

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

do imposto, ficando, dessa forma, passíveis de reconhecimento pelo Fisco por meio da chamada homologação tácita, o que, como se vê, não é o caso dos autos.

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.

No entanto, constitui regra geral que ao lançamento de ofício aplica-se a contagem de prazo do art. 173, I do CTN.

Sobre o tema, o Egrégio Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais, em decisão de 15/03/07, confirmou tal posição, em acórdão assim ementado (no que interessa ao caso em tela):

DIREITO TRIBUTÁRIO. PRAZO DECADENCIAL. CONVÊNIO 69/1998. ICMS/COMUNICAÇÃO. BASE DE CÁLCULO. ILEGALIDADE. CDA. PRESUNÇÃO RELATIVA DE CERTEZA E LIQUIDEZ. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. EXECUÇÃO EMBARGADA. ART. 20, § 4.º, DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL. NÃO HAVENDO PAGAMENTO DO TRIBUTO OU NÃO CARACTERIZANDO A HIPÓTESE DE HOMOLOGAÇÃO EXPRESSA OU TÁCITA PELA FAZENDA PÚBLICA DO LANÇAMENTO, NÃO SE APLICA O DISPOSTO NO ART. 150, § 4º, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL EM RELAÇÃO À DECADÊNCIA. INCIDE, NESTA SITUAÇÃO, A REGRA GERAL ESTABELECIDADA PELO ART. 173, INC. I, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL, CONFORME A JURISPRUDÊNCIA DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA (...). TJMG – PROC. N.º 1.0024.05.692077-0/001(1); RELATORA DESEMBARGADORA MARIA ELZA; PUB. 30/03/2007.

Naquela decisão, ao analisar exigência sobre serviço preparatório (de comunicação) não levado à tributação pelo ICMS (tributado pelo ISS), em que o contribuinte recolheu o saldo devedor mensal apurado, tal qual a situação ora em análise, entenderam os ilustres julgadores que não havendo o pagamento sobre aquela parcela, não há que se falar em homologação, mas sim, em lançamento de ofício, ensejando a aplicação da norma do art. 173, I do CTN.

No mesmo sentido 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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE ESSE LANÇAMENTO (DE OFÍCIO) PODERIA HAVER SIDO REALIZADO.

Aspecto interessante a anotar refere-se à fundamentação do *decisum*. Após abordar as hipóteses vinculadas ao § 4º do art. 150, o 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.

Da mesma forma, em decisão recente (12/04/12), o STJ voltou a se manifestar pela aplicabilidade no art. 173, inciso I do CTN na hipótese da apuração do ICMS, como decidido no Agravo Regimental no Agravo em Recurso Especial nº 76977/RS, com a seguinte ementa:

AGRG NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL Nº 76.977 – RS (2011/0191109-3)

RELATOR : MINISTRO HUMBERTO MARTINS

EMENTA - TRIBUTÁRIO. CREDITAMENTO INDEVIDO DE ICMS. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. APLICAÇÃO DA REGRA PREVISTA NO ART. 173, I, DO CTN. PRECEDENTES.

1. A JURISPRUDÊNCIA DO STJ FIRMOU O ENTENDIMENTO NO SENTIDO DE QUE, HAVENDO CREDITAMENTO INDEVIDO DE ICMS, O PRAZO DECADENCIAL PARA QUE O FISCO EFETUE O LANÇAMENTO DE OFÍCIO É REGIDO PELO ART. 173, I, DO CTN, CONTANDO-SE O PRAZO DE CINCO ANOS, A PARTIR DO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE À OCORRÊNCIA DO FATO IMPONÍVEL, DONDE SE DESSUME A NÃO OCORRÊNCIA, *IN CASU*, DA DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO LANÇAR OS REFERIDOS CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS.

2. "NOS TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO, QUANDO OCORRE O RECOLHIMENTO EM DESCONFORMIDADE COM A LEGISLAÇÃO APLICÁVEL, DEVE A AUTORIDADE FISCAL PROCEDER AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO (CTN, ART. 149), INICIANDO-SE O PRAZO DECADENCIAL DE CINCO ANOS NO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE O LANÇAMENTO PODERIA TER SIDO FEITO (ART. 173, I, DO CTN)." (RESP 973189/MG, REL. MIN. CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, JULGADO EM 04/09/2007, DJ 19/09/2007, P. 262).

AGRAVO REGIMENTAL IMPROVIDO. DECISÃO UNÂNIME.

Dessa forma, o prazo para a Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário relativo ao exercício de 2006 somente expirou em 31/12/11, conforme disposto no inciso I do mencionado art. 173, não ocorrendo a decadência relativamente ao crédito tributário exigido, uma vez que a Impugnante foi regularmente intimada da lavratura do Auto de Infração em 03/11/11.

**2. Itens 1 e 2 do AI – recolhimento a menor do ICMS decorrente da falta de escrituração de documentos fiscais no livro Registro de Saídas**

Constata-se que as irregularidades foram apuradas por meio do confronto do livro Registro de Saídas - LRS, das Declarações de Apuração do ICMS – DAPI, e dos Documentos de Arrecadação Estadual – DAEs com os Arquivos eletrônicos de Notas Fiscais de Serviço de Telecomunicação – NFST previstos no Convênio ICMS nº 115/03 e as informações fornecidas pelas operadoras de telecomunicação para as operações de *cobilling*.

O *cobilling* ou cofaturamento nada mais é que uma impressão conjunta da nota fiscal de serviço de telecomunicação (NFST) no qual se pode estabelecer duas situações distintas para as prestadoras de serviço de telefonia envolvidas nesse processo – **emissora** e **impressora**. Confira-se:

- **Emissora (Impugnante):** aquela que presta o serviço de longa distância (LDN/LDI); por ser a detentora do Código de Seleção da Prestadora (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. Irá “emitir”, eletronicamente, a 2ª via da sua NFST, disponibilizando-a no formato previsto no Convênio nº 115/03 e regulamentado pelo Anexo VII do RICMS/02.

- **Impressora (operadoras parceiras do *cobilling*):** aquela que presta diversos 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 nota da outra operadora, ou seja: 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. Assim, na sua NFST imprime, conjuntamente, a NFST da operadora de longa distância. E não é apenas uma questão de impressão. A impressão conjunta implica em faturamento conjunto.

Entregue a NFST ao usuário, a operadora impressora receberá do seu cliente o total do valor cofaturado. Parte desse valor será repassada à operadora de LDN/LDI, após um “encontro de contas”, ou seja, após uma revisão de seus relatórios – CDR - gerados por seus sistemas de bilhetagem.

Também é necessário esclarecer que, 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 longa distância (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.

Nesse contexto, a Impugnante, nos exercícios de 2006/2007, prestou apenas serviços de longa distância no Estado de Minas Gerais. Sem uma clientela própria, não

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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) foi emitida e apresentada ao Fisco sob a forma de mídias com os arquivos eletrônicos no formato previsto na legislação.

Os trabalhos fiscais que culminaram com a lavratura do presente Auto de Infração tiveram por objetivo, primeiramente, o confronto das segundas vias eletrônicas das NFST emitidas pela Impugnante e apresentadas ao Fisco na forma de arquivos eletrônicos previstos no Convênio ICMS nº 115/03, com os livros fiscais Registro de Saídas e Registro de Apuração do ICMS. Esses livros, por sua vez, foram confrontados com as Declarações de Apuração do ICMS – DAPIs e com os Documentos de Arrecadação Estadual – DAEs.

Essa conferência resultou na exigência das diferenças de ICMS a menor relatadas no item 1 do Auto de Infração (fls. 27) e discriminadas às fls. 44/45.

Em seguida, foram confrontadas as NFST impressas no sistema de *cobilling*, com os mesmos livros fiscais, DAPI e DAE, e também com os arquivos do Convênio nº 115/03 apresentados pela Impugnante. A informação das NFST impressas no sistema de *cobilling* foi obtida diretamente das operadoras impressoras dessas notas fiscais. Chegou-se, assim, ao valor de ICMS a menor constante do item 2 do Auto de Infração.

As prestações, objeto das exigências, estão demonstradas às fls. 503/932, por operadora. A coluna “h” das planilhas de fls. 47/54 demonstra a “Apuração Analítica das Diferenças”.

A Impugnante, conforme alegado às fls. 954, de fato recolhe regularmente o ICMS sobre os serviços de telecomunicação prestados. Os débitos, efetivamente declarados, foram normalmente recolhidos, conforme demonstram os documentos de arrecadação de fls. 242/246 retirados do Auditor Eletrônico.

Porém, o ICMS cobrado no presente Auto de Infração se refere às operações não declaradas na escrituração do Contribuinte, as NFST não escrituradas no livro Registro de Saídas e, portanto, em relação às quais não houve recolhimento de ICMS.

Numa tentativa de comprovar o seu “regular recolhimento dos débitos de ICMS” a Impugnante elaborou, às fls. 954/955, uma tabela comparativa. Essa tabela excluiu da análise os valores declarados por suas parceiras de *cobilling*.

A Autuada limitou-se a comparar o livro Registro de Saídas (LRS), os arquivos eletrônicos do Convênio ICMS nº 115/03, o DAPI e o ICMS recolhido, por totais mensais do período fiscalizado, desconsiderando os documentos fiscais não escriturados no LRS, o que levou a um resultado não condizente com a realidade dos fatos.

O livro Registro de Saídas é escriturado obedecendo aos critérios do Anexo V do RICMS/02, Parte 1, Título VI, Capítulo II, observando-se, em especial, o que dispõe o art. 173:

Art. 173. A escrituração será feita em ordem cronológica, segundo a data de emissão dos documentos fiscais, pelo total diário das prestações ou operações da mesma natureza, de

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

acordo com o Código Fiscal de Operações e Prestações (CFOP) constante da Parte 2 deste Anexo, sendo permitido o registro conjunto dos documentos de numeração seguida, emitidos em talonário da mesma série e subsérie.

Acrescenta-se a essa norma as disposições do Anexo VII, Capítulo V-A, que trata da utilização do processamento eletrônico de dados especificamente pelos prestadores de serviços de comunicação e fornecedores de energia elétrica:

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

I - "Mestre de Documento Fiscal" - com informações básicas do documento fiscal;

(...)

§ 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.

§ 4º - O conjunto de arquivos será dividido em volumes sempre que a quantidade de documentos fiscais alcançar 1 (um) milhão de documentos fiscais.

(...)

Art. 40-E - Os documentos fiscais referidos no art. 40-A desta Parte deverão ser escriturados de forma resumida no livro Registro de Saídas, registrando-se a soma dos valores contidos no arquivo "Mestre de Documento Fiscal", observado o disposto no § 4º do artigo anterior, nas colunas próprias, conforme segue:

Existem regras para emissão das NFST, para a geração dos arquivos eletrônicos e para a escrituração do LRS. O livro é escriturado de forma resumida sim, mas observando-se as séries, de conformidade com os arquivos eletrônicos apresentados. Esse foi o critério utilizado para escrituração, conforme se vê nas cópias



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

do LRS juntadas às fls. 59/72 e 77/88 (Anexo 2-A do AI): o lançamento mensal dos valores totais de cada série/subsérie utilizada.

O quadro comparativo elaborado pelos procuradores da Autuada às fls. 954/955, englobando todas as séries de NFST e, utilizando o valor total de cada mês despreza todas as irregularidades praticadas. Dessa comparação, chegou-se à conclusão equivocada de que “embora se possa dizer que a Impugnante tenha enfrentado dificuldades para a escrituração dos débitos de ICMS, uma conclusão é evidente: não houve qualquer prejuízo ao erário, na medida em que os débitos recolhidos superam aqueles declarados”.

A tabela apresentada pela Impugnante não apresenta corretamente os dados, pois na verdade ela “compensa” as diferenças negativas e positivas decorrentes de dois tipos diferentes de infrações. Isso porque, nessa tabela, os valores de serviços prestados e informados nos arquivos do Convênio ICMS nº 115/03 e não escriturados devidamente no LRS (p.ex. fev/06 → valor Arquivos > LRS), foram compensados com aqueles dos arquivos não entregues (p.ex. jan-abr-nov/06 → valor Arquivos < LRS).

Assim, não assiste razão à Impugnante em seu argumento de que já haveria recolhido todo o ICMS decorrente de suas operações e, que os créditos tributários exigidos no Auto de Infração seriam “manifestamente indevidos”.

Os representantes da Autuada ainda entendem que “eventual equívoco cometido pela Impugnante na escrituração do ICMS não possui o condão de materializar a ocorrência do fato gerador do imposto estadual”.

Confunde-se, mais uma vez, a Impugnante, pois conforme demonstrado nos autos, o “equívoco” de escriturar a menor o valor de serviços prestados (p.ex. mês de fev/06, fls. 47), além de ter materializado o fato gerador do ICMS ainda a sujeitou à aplicação da multa isolada por descumprimento de obrigação acessória.

O argumento de fls. 956, de que eventual NFST “emitida pela Impugnante que não tenha sido adequadamente registrada no respectivo livro Registro de Saídas, não importou em recolhimento a menor do imposto estadual” também se mostra incorreto.

Conforme se vê nos quadros de fls. 44 e 45, o valor do imposto referente às NFST escrituradas no LRS é exatamente igual ao imposto pago (com exceção do valor de R\$ 13.880,87, recolhido a maior no mês de dez/07, já excluído do cálculo) e diferente não poderia ser: o LRS registra as operações em relação às quais se fará o cálculo do ICMS a ser pago.

Evidentemente, todas as NFST constantes dos arquivos do Convênio ICMS nº 115/03 da Autuada e, também aquelas informadas por suas parceiras de *cobilling* que, porventura, não tenham sido escrituradas no LRS, importaram em falta de recolhimento do ICMS nelas destacado por não estarem incluídas na base de cálculo utilizada na apuração do imposto.

Ainda faz das exigências para esses 02 (dois) itens do Auto de Infração, pela falta de registro dos documentos fiscais no livro Registro de Saídas, a penalidade prevista no art. 55, inciso I da Lei nº 6.763/75, nos seguintes termos:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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:

(...)

Para a exigência da multa isolada, 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 “f” e “g” da planilha de fls. 47/54.

Assim, corretas a exigências constantes no Auto de Infração para estes itens.

### **3. Item 3 do AI – entrega incorreta do arquivo eletrônico previsto no Convênio ICMS nº 115/03.**

Trata este item 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.

As inconsistências nos arquivos eletrônicos apresentados, no período fiscalizado, 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 coluna “e” da planilha de fls. 47/54.

Pelas infrações cometidas, o Fisco aplicou a penalidade prevista no art. 54, inciso XXXIV da Lei nº 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:

(...)

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.

Quanto à alegação de que o Fisco não poderia fundamentar o lançamento fiscal nos dados constantes dos arquivos eletrônicos a que se refere o Convênio ICMS nº 115/03, porque ela própria os teria considerado “imprestáveis”, sem razão a

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Impugnante, pois apesar dos erros detectados nos arquivos e, objetivamente apontados pelo Fisco, em momento algum mencionou-se sua imprestabilidade.

No Anexo 1-B, às fls. 46/54, podemos ver claramente as irregularidades nos arquivos eletrônicos apresentados. Na maior parte das vezes faltam arquivos referentes a determinadas séries e, em algumas outras, ocorreram divergências de valores informados nesses arquivos. O período de dez/07 foi aquele em que os arquivos eletrônicos da Impugnante mais se aproximaram de seu LRS, sendo que, neste mês, deixou de ser apresentado o arquivo da série U4 (fls. 54). Portanto, em todos os meses do período de janeiro de 2006 a dezembro de 2007 os arquivos foram entregues em desacordo com a legislação tributária.

O fato de ocorrerem divergências de valores ou faltarem arquivos referentes a séries de alguns períodos não torna, absolutamente, as informações apresentadas “imprestáveis”. Pelo contrário, na desorganização desses arquivos, pode-se perceber a existência de NFST que foram emitidas, informadas nos arquivos entregues à SEF/MG, e que deixaram de ser escrituradas no LRS. Esse foi o caso, por exemplo, do mês de fev/06 (fls. 47).

Ao contrário do que entende a Impugnante, não há nenhum contrassenso em se utilizar as informações dos arquivos. Até porque, a alegada “imprestabilidade” desses arquivos, só atenderia aos interesses da própria Autuada.

Não há, portanto, qualquer possibilidade de se acatar os argumentos apresentados pela Impugnante visto que nem mesmo existem nos autos as declarações que ela invoca em sua defesa.

Alega ainda a Impugnante contra o lançamento que: “os débitos apurados decorrem de informações equivocadas prestadas pelas demais empresas de telefonia”.

Veja-se porque não assiste razão à Impugnante em seus argumentos.

Cada operadora apresenta arquivos no formato do Convênio ICMS nº 115/03 relativamente às suas próprias operações. Não existem arquivos eletrônicos nesse formato informado por uma operadora com os dados das operações de outra operadora como alega a Impugnante. As informações apresentadas pelas operadoras parceiras de *cobilling* e utilizadas pelo Fisco como subsídio no presente Auto de Infração, apesar de serem recebidas pelo Fisco em meio eletrônico ou na forma de declarações devidamente identificadas e assinadas, foram apresentadas nos mais diversos formatos, a critério da operadora que as apresentou (Anexos 4 e 5, às fls. 503/936).

Além do que, não há como uma NFST ser faturada e impressa pela operadora parceira daquela que prestou o serviço de longa distância, se essa operadora de longa distância (no caso, a Impugnante) não houver informado anteriormente à sua parceira quais os valores serão cofaturados e para quais usuários.

Em algum momento a Impugnante informou a suas parceiras esses mesmos dados que agora são por elas informados ao Fisco, de modo que elas pudessem imprimir as NFST da Autuada na forma do *cobilling*.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Apenas para reforçar as alegações acima expostas, importante frisar que a maior parceira de *cobilling* da TIM Celular S/A (Impugnante) é a TIM Nordeste S/A. As declarações dos valores cofaturados apresentadas pela Autuada às fls. 665, 825 e 851 se referem a *cobilling* entre as duas empresas.

Ambos os contribuintes são pessoas jurídicas que integram o mesmo grupo econômico, sendo que a TIM Nordeste S/A foi inclusive incorporada pela TIM Celular S/A em dezembro de 2009. Até mesmo os responsáveis pela contabilidade são os mesmos conforme nomes constantes dos documentos de fls. 03, 04, 09, 10, 11 e 13.

Trata-se, pois de um cofaturamento praticado internamente ao grupo econômico TIM. Assim, as informações prestadas pela operadora que imprimiu as NFST, nesse caso a TIM Nordeste S/A, não chegam nem mesmo a poder ser consideradas declarações de terceiros, como alega a Impugnante.

E até mesmo o cofaturamento realizado por empresas do mesmo grupo econômico (TIM) e não com terceiros, apresentou divergência em relação aos valores escriturados pela Impugnante.

O período em que ocorre divergência de maior valor é o mês de fevereiro de 2006 (fls. 47). Nesse período a operadora TIM Nordeste S/A (série U5), declarou ter imprimido NFST em *cobilling* para a Autuada TIM Celular S/A, com ICMS a recolher no montante total de R\$ 1.975.166,83 (fls. 665).

A própria Autuada, TIM Celular S/A, apesar de informar em seu livro Registro de Saídas (LRS) ICMS a recolher no montante total de apenas R\$ 1.709.440,87 (fls. 60/61), apresentou arquivo eletrônico a que se refere o Convênio ICMS nº 115/03, onde informa ICMS a recolher no montante total de R\$ 1.974.685,62 (fl. 327), em consonância com os dados apresentados por TIM Nordeste S/A e reforçando a fidedignidade dos dados apresentados pelas operadoras de telefonia parceiras de *cobilling*.

Assim, reiterando o entendimento anterior, incabíveis os argumentos da Impugnante.

Não obstante a alegação da Impugnante de que as multas aplicadas possuem “caráter confiscatório”, lhes faltando “razoabilidade e proporcionalidade”, verifica-se que as multas foram exigidas de acordo com as previsões da legislação tributária estadual.

Salienta-se que não se cogita em violação ao princípio do não confisco em se tratando de multa que está prevista na legislação estadual, efetivada nos exatos termos determinados pela Lei nº 6.763/75 e em Auto de Infração lavrado em estrito cumprimento às normas tributárias mineiras. Acrescente-se que a Constituição Federal vigente (art. 150, IV) proíbe a cobrança de tributo com características de confisco, nada dizendo em relação às penalidades.

A aplicação de uma única penalidade como se todas as infrações por descumprimento de obrigação acessória praticadas pela Impugnante, possam ser consubstanciadas em uma única infração continuada, nos moldes do art. 71 do Código

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Penal Brasileiro, não se faz possível tendo em vista que a norma de regência do ICMS não prevê tal possibilidade.

É muito claro o art. 54, inciso XXXIV da Lei nº 6.763/75 ao prever a aplicação de penalidade no montante de 5.000 (cinco mil) UFEMGs para cada arquivo (competência mensal) entregue em desacordo com a legislação tributária, não sendo válidos os argumentos da Impugnante no sentido de se aplicar apenas uma vez tal sanção.

Assim, caracterizada a infringência à legislação tributária, estando corretamente demonstradas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação e Multa Isolada, legítimo o lançamento fiscal.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, pelo voto de qualidade, em rejeitar a proposta de despacho interlocutório formulada pela Conselheira Luciana Mundim de Mattos Paixão (Revisora). Vencidos a proponente e o Conselheiro Orias Batista Freitas. Também em preliminar, por maioria de votos, em indeferir o pedido de perícia. Vencida a Conselheira Luciana Mundim de Mattos Paixão (Revisora), que o deferia. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Gabriel Manica Mendes de Sena e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Bruno Rodrigues de Faria. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros Luciana Mundim de Mattos Paixão (Revisora), René de Oliveira e Sousa Júnior e Orias Batista Freitas.

**Sala das Sessões, 29 de agosto de 2012.**

**José Luiz Drumond  
Presidente / Relator**

C