

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 21.558/17/2ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000233568-45
Impugnação: 40.010137137-79, 40.010137253-27 (Coob.), 40.010137251-65 (Coob.), 40.010137252-46 (Coob.)
Impugnante: RBC - Rede Brasileira de Comunicação Ltda
IE: 223656063.00-65
Marcos Gonçalves Machado (Coob.)
CPF: 483.860.656-72
Prime Service Ltda (Coob.)
CNPJ: 05.296643/0001-48
Roberto Murilo Peres Correa Machado (Coob.)
CPF: 430.860.556-34
Proc. S. Passivo: Leonardo de Lima Naves/Outro(s)
Origem: DF/BH-1 - Belo Horizonte

EMENTA

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - SUJEITO PASSIVO – EMPRESA COOBRIGADA - CORRETA A ELEIÇÃO. Restou comprovado que os atos e omissões da Empresa Coobrigada concorreram para o não recolhimento do imposto e acréscimos legais devidos pelo Contribuinte. Legítima, portanto, a sua manutenção no polo passivo da obrigação tributária, em face das disposições contidas no art. 124, inciso I, do CTN c/c art. 21, inciso XII, da Lei nº 6.763/75.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - ADMINISTRADOR - CORRETA A ELEIÇÃO. O Coobrigado Administrador/Mandatário, que gere as empresas envolvidas por meio de procuração, é responsável pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração à lei, contrato ou estatuto, nos termos do art. 135, inciso II, do CTN c/c art. 21, § 2º, inciso I, da Lei nº 6.763/75.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - SÓCIO - COMPROVAÇÃO DO PODER DE GERÊNCIA - CORRETA A ELEIÇÃO. Comprovado nos autos a prática, por parte do sócio gerente da Autuada e da Empresa Coobrigada, de atos com excesso de poderes ou infração à lei, contrato ou estatuto, nos termos do art. 135, inciso III, do CTN c/c art. 21, inciso XII e § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO - PRESTAÇÃO DESACOBERTADA - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. Constatou-se que a Autuada prestou serviço de comunicação multimídia (SCM), consubstanciado na locação dos equipamentos utilizados para prestação do serviço, sem emitir o correspondente documento fiscal. Procedimento fiscal respaldado pelo art. 43, inciso X e § 4º, do RICMS/02. Exigências de ICMS, multa

de revalidação e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XVI, da Lei nº 6.763/75, esta última majorada em razão de reincidência, nos termos do art. 53, §§ 6º e 7º do mesmo diploma legal. Porém, faz-se necessária a exclusão da majoração da Multa Isolada relativa à reincidência, nos termos do art. 79 da Lei nº 22.549/17. Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a constatação, no período de 01/01/11 a 31/01/12, de prestação de serviços de telecomunicação do tipo *internet* banda larga sem a emissão de documentos fiscais, prestação essa consubstanciada nos valores referentes à locação dos equipamentos fornecidos pela Autuada e indispensáveis à execução do serviço.

Os serviços eram indevidamente classificados como se de provedor de Serviço de Conexão à *Internet* (SCI) fossem, modalidade de Serviço de Valor Adicionado (SVA) não tributada pelo ICMS, quando na verdade se tratava de um típico Serviço de Comunicação Multimídia (SCM), esse sim alcançado pelo tributo estadual.

As prestações desacobertadas somam R\$ 3.152.710,03 (três milhões, cento e cinquenta e dois mil, setecentos e dez reais e três centavos) e estão distribuídas pelas cidades atendidas pelo grupo Mastercabo (do qual a Autuada faz parte), consoante quadro demonstrativo do Anexo 2 do presente Auto de Infração.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação do art. 56, inciso II e Multa Isolada do art. 55, inciso XVI, ambos da Lei nº 6.763/75, esta última majorada em razão de reincidência, nos termos do art. 53, §§ 6º e 7º do mesmo diploma legal.

A empresa Prime Service Ltda, assim como seu sócio administrador, Sr. Roberto Murilo Peres Correa Machado (que também é sócio administrador da Autuada), e o Sr. Marcos Gonçalves Machado (procurador com poderes de gestão), foram incluídos no polo passivo da autuação, por força do disposto nos arts. 124, inciso I e 135, inciso III do Código Tributário Nacional - CTN c/c art. 21, inciso XII e § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

O processo encontra-se instruído com Autos de Apreensão e Depósito e de Deslacração referentes à Operação Cabo de Guerra (fls. 02/86); Intimações para retransmissão de EFD e respostas do Contribuinte (fls. 87/93); Procurações para recebimento do Auto de Infração (fls. 94/99); Auto de Infração (fls. 100/105); Demonstrativo do Crédito Tributário – DCT (fls. 106/108); Relatório Fiscal (fls. 108/122); Cópias duplicadas de algumas intimações e procuração (fls. 122/128); Anexo 1 – Planilha consolidada de faturamento mensal do grupo Mastercabo (fls. 129/145); Anexo 2 – Demonstrativo mensal da base de cálculo do ICMS e Demonstrativo do Crédito Tributário (fls. 146/163); Anexo 3 – Amostragem do confronto Sintegra x CIAF, evidenciando valores diferentes entre boletos e notas fiscais para um mesmo usuário (fls. 164/168); Anexo 4 – Autorização da Anatel para RBC explorar SCM (fls. 169/181); Anexo 5 – Fichas cadastrais, contratos sociais e telas SICAF dos sócios das empresas envolvidas (fls. 182/258); Anexo 6 – Telas do sítio eletrônico da Mastercabo, comprovando a oferta de SCM sob uma só marca (fls. 259/289); Anexo 7 – Ação

cautelar impetrada pela AGE e Mem. SUFIS/NAP nº 019/13 (fls. 290/311); Anexo 8 – Amostragem de boletos extrafiscais (fls. 313/319); Anexo 9 – Cópia das DAPIs de RBC (fls. 320/416); Anexo 10 – Comprovação de que o domínio www.mastercabo.com.br é da RBC (fls. 417/420); Anexo 11 – Comprovação da Reincidência (fls. 421/440); Anexo 12 – Documentos comprobatórios da responsabilidade dos Coobrigados e relatórios técnicos emitidos pelo Núcleo de Auditoria Digital (fls. 441/469) Anexo 13 – Documento denominado “Diagnóstico Estrutural do Grupo Master” (fls. 470/504); Anexo 14 – RAIS 2009 a 2013 da RW, por amostragem (fls. 505/518); Anexo 15 – Cópia de e-mail com a descrição dos serviços prestados e boletos relacionados com a locação de Modem no exercício de 2011 (fls. 519/527); Anexo 16 – CD contendo as versões completas de todos os documentos comprobatórios da autuação e da Coobrigação (fls. 528/529); Anexo 17 – Relação e cópia dos documentos apreendidos na Operação Cabo de Guerra (fls. 530/2.217);

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 2.218/2.327, acompanhada dos documentos de fls. 2.328/2.577. Ao final, pugna pela improcedência do lançamento.

Os Coobrigados, também inconformados, apresentam tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação Conjunta às fls. 2.580/2.721, acompanhada dos documentos de fls. 2.722/2.904, e pedem pela improcedência do lançamento.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização, em Manifestação de fls. 2.924/3.023, refuta as alegações da Defesa e requer a procedência do lançamento.

Da Instrução Processual

Em 11/09/15, por meio do Despacho da Assessoria deste Conselho de fls. 3.025/3.029, os autos foram enviados à Advocacia Geral do Estado (AGE), com fulcro no art. 105 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), publicado pelo Decreto nº 44.747/08, para manifestação em face da proposição da Ação Declaratória nº 0181306-21.2013.8.13.0223 e do Mandado de Segurança (MS) nº 6011833-13.2014.8.13.0024, respectivamente por VIP e RBC.

A AGE emitiu dois Pareceres às fls. 3.030/3.036, afirmando que a citada Ação Declaratória, por ausência de correspondência de matéria, não atrai os efeitos do art. 105 do RPTA e que, por outro lado, o Mandado de Segurança impetrado pela RBC, por sua correspondência de matéria, interfere no julgamento administrativo, afastando dessa esfera as discussões relativas à incidência de ICMS na locação de equipamentos vinculados à prestação de serviços do tipo *internet* banda larga, devendo ser analisadas apenas as questões paralelas, tais como responsabilidade tributária e/ou multa isolada.

Por meio do Despacho da Assessoria deste Conselho de 26/08/16 (fls. 3.168/3.169), os autos foram reenviados à AGE para análise de eventual impossibilidade do julgamento em separado das matérias que não foram objeto do citado MS, tendo em vista a possibilidade de vínculo indissociável entre as questões

levadas à apreciação do Poder Judiciário e aquelas que remanesceram intactas na impugnação administrativa.

A AGE emitiu novo Parecer às fls. 3.173/3.174, no qual retifica seu parecer anterior para afirmar que, concordando com a Manifestação Fiscal de fls. 2.986/2.988, **entende que nenhuma das duas ações judiciais propostas interfere no julgamento administrativo do presente PTA**, razão pela qual deve ser dado prosseguimento no julgamento administrativo do Auto de Infração.

Do Parecer da Assessoria

A Assessoria deste Conselho emite, em 13/03/2017, seu Parecer (fls. 3.175/3.206), opinando, em preliminar, pela rejeição da prefacial arguida. No mérito, pela procedência do lançamento.

DECISÃO

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria deste Conselho foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por essa razão, passam a compor o presente Acórdão, salvo pequenas alterações.

Da Preliminar

Inicialmente, os Impugnantes alegam nulidade do Auto de Infração por ausência de motivação para o lançamento.

No entanto, razão não lhes assiste.

Compulsando os autos, observa-se que a base legal e as infringências estão devidamente capituladas às fls. 103 e 111 dos autos.

Além disso, o Relatório Fiscal anexo ao Auto de Infração deixa claro que as exigências decorrem de prestação de serviço de comunicação na modalidade *internet* banda larga, sem emissão de documento fiscal, na medida em que indevidamente classificada como se provedor de Serviço de Conexão à *Internet* (SCI) fosse.

A metodologia utilizada no trabalho está descrita às fls. 108/112, onde são apresentadas as bases fáticas e jurídicas que levaram à conclusão de que o serviço prestado pela Autuada é de *internet* banda larga (SCM) e não de provedor de SCI.

Além disso, os fundamentos que conduziram à inclusão dos Coobrigados no polo passivo também estão consignados às fls. 110 e pormenorizados no Memorando SUFIS/NAP/Nº 019/2013, na segunda parte do Anexo 7 de fls. 290/311.

Dessa forma, não se vislumbra ausência de motivação do feito fiscal, razão pela qual deve ser afastada a alegação de nulidade.

Do Mérito

Da Sujeição Passiva

Os Coobrigados no presente feito fiscal são os seguintes:

- **Prime Service Ltda**, doravante denominada apenas **Prime**, empresa de fachada utilizada para subtrair indevidamente a receita de *internet* banda larga para

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

outro estado, no intuito de dificultar a constatação da fraude e a tributação dos valores pelo ICMS no estado de Minas Gerais;

- **Roberto Murilo Peres Correa Machado**, sócio administrador das empresas **RBC** (participação de 90%) e **VIP** (participação de 10%), exercendo, na prática, o papel de segundo homem da organização, responsável pela administração dos negócios de telecomunicações do grupo Mastercabo.

- **Marcos Gonçalves Machado**, presidente de fato do grupo Mastercabo, com participação ativa na condução dos negócios, tanto na condição de representante legal, por meio de inúmeras procurações, como na condição de sócio minoritário e indireto, conforme atestam os documentos acostados nos Anexos 12 e 17 do Auto de Infração;

O infográfico constante do Mem. SUFIS/NAP/Nº 019/2013, (Anexo 7) e seguintes, faz uma análise criteriosa da participação de cada um dos envolvidos na trama de prática de sonegação dos tributos, sendo leitura indispensável para melhor compreensão da coobrigação no presente feito fiscal.

Saliente-se que para todos os PTAs decorrentes da operação “Cabo de Guerra” foram apresentadas impugnações idênticas, não obstante se tratem de autuações referentes a prestações desacobertadas com distintas origens (*internet* banda larga, TV a cabo, locação de equipamentos, etc.) e com distintos coobrigados.

Na mesma esteira, o Fisco se valeu de manifestação fiscal praticamente idêntica em todos os PTAs, o que levou, no presente Auto de Infração, a diversas citações das empresas RW-Cobrança Prestadora de Serviços Ltda – ME, VIP Comunicação Ltda e respectivos sócios, mesmo nenhum deles integrando o polo passivo do presente Auto de Infração.

Por essa razão, no presente feito fiscal, sempre que houver nos autos e no presente parecer eventual citação das empresas RW e VIP, considerar que se trata da empresa Prime, posto que esta última antecedeu àquelas nas atividades de receber indevidamente o faturamento de SCM da RBC e, também, de emitir boletos que substituíam irregularmente as NFST a serem entregues aos consumidores finais e controlar o setor financeiro do grupo Mastercabo.

Alegam os Coobrigados que a Prime não presta serviços de comunicação, razão pela qual não há como responsabilizá-la e a seu sócio administrador por crédito tributário decorrente de tal serviço. Salientam que o simples fato de a Prime pertencer ao mesmo grupo econômico da Autuada não é elemento suficiente para atrair a aplicação do art. 124, inciso I, do CTN. Citam jurisprudências no sentido de sua tese.

Além disso, afirmam que não há provas de que os Coobrigados pessoas físicas tenham agido com dolo, em atos com abuso de poder ou violação à lei, o que afasta a aplicação do art. 135 do CTN e do art. 21 da Lei nº 6.763/75. Salientam que a ausência de dolo dos sócios também impede a aplicação de desconsideração da personalidade da RBC para alcançar-lhes o patrimônio particular.

Analisando o *modus operandi* utilizado na fraude, nota-se que a empresa VIP assinava um contrato com o cliente do grupo Mastercabo, que tinha por objeto

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

formal a mera prestação de serviços de autenticação para acesso à *internet*, típico serviço de SVA, não sujeito à tributação de ICMS.

No entanto, em sentido contrário, o documento continha cláusulas típicas de um contrato de prestação de SCM na modalidade *internet* banda larga, tais como: plano de dados, velocidade, pacote de serviços e autorização para entrada no imóvel do usuário para fins de instalação dos equipamentos necessários à prestação dos serviços.

Em seguida, era firmado um pseudo contrato de locação de fornecimento de redes de telecomunicação da RBC para a VIP, para que essa última empresa dispusesse, pelo menos formalmente, de meios físicos que permitissem a prestação do suposto serviço contratado.

Tal contrato servia apenas para dar um “ar de legalidade” às operações, em tese firmadas entre VIP e consumidor final, de forma a melhor ocultar a fraude, com a “criação” de elementos a serem utilizados como defesa em caso de autuação, como de fato ocorre nesse momento.

Saliente-se que no caso da Prime, efetiva Coobrigada no presente feito fiscal, por um descuido em relação aos elementos da fraude, tal contrato de locação de redes sequer chegou a ser elaborado e assinado.

No entanto, instada a comprovar o recebimento de tais operações de locação de redes para a VIP (e para a Prime), a Autuada RBC não apresentou comprovantes financeiros de que a operação houvesse realmente ocorrido, afirmando apenas que se remunerava diretamente com o usuário, denotando claramente que o contrato é uma mera simulação.

Praticamente todo o valor referente à prestação do serviço de *internet* banda larga pelo grupo Mastercabo era faturado ao consumidor pela Prime com o nome de “telemática/internet”, como se prestação de serviço de provedor de SCI fosse, de forma que cerca de 90% (noventa por cento) das receitas decorrentes da prestação do serviço de *internet* banda larga pelo grupo Mastercabo fossem indevidamente rotuladas como um SVA, no intuito de afastá-las da tributação pelo ICMS.

Inclusive, todo o quadro de funcionários operacionais das empresas relacionadas com a prestação do serviço de comunicação do grupo Mastercabo foi transferido para RW, empresa que a partir de 2012 assumiu a gestão financeira e de pessoal do grupo, passando a correr por conta e responsabilidade dela o trabalho de ligação, religação, desconexão e tarifação do cliente/usuário das redes de TV a cabo/*Internet* pertencente ao grupo Mastercabo.

No período autuado (2011 e janeiro de 2012), o comando desse esquema, arquitetado com o intuito claro de deixar de recolher ICMS devido ao estado de Minas Gerais, estava a cargo do presidente de fato do grupo Mastercabo, Sr. Marcos Gonçalves e do segundo homem do grupo, responsável pela área de telecomunicações, Sr. Roberto Murilo.

Por essa razão, considerando que a ativa atuação de todos os Coobrigados para obtenção do resultado “não recolhimento do ICMS” está fartamente demonstrada nos autos e será melhor detalhada ao longo do presente acórdão, considera-se correta

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

sua inclusão no polo passivo do presente Auto de Infração, nos termos dos arts. 124, inciso I e 135, incisos II e III, do CTN c/c art. 21, inciso XII e § 2º, incisos I e II, da Lei nº 6.763/75:

CTN

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;

(...)

Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:

(...)

II - os mandatários, prepostos e empregados;

III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

Lei nº 6.763/75

Art. 21. São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

(...)

XII- qualquer pessoa pelo recolhimento do imposto e acréscimos legais devidos por contribuinte ou responsável, quando os atos ou as omissões daquela concorrerem para o não-recolhimento do tributo por estes.

(...)

§ 2º- São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto:

I- o mandatário, o preposto e o empregado;

II- o diretor, o administrador, o sócio-gerente, o gerente, o representante ou o gestor de negócios, pelo imposto devido pela sociedade que dirige ou dirigiu, que gere ou geriu, ou de que faz ou fez parte.

Por fim, saliente-se que o Superior Tribunal de Justiça (STJ), em reiteradas decisões (AgRg nos EDcl no REsp 1177895/RS; REsp1129430/SP 2009/0142434-3 2010/0015834-3), firmou entendimento no sentido da viabilidade de aplicação do art. 124, inciso I, do CTN nas situações em que o contribuinte tem relação causal, direta e pessoal com o pressuposto de fato que origina a obrigação tributária.

Passando à análise do mérito propriamente dito, reitera-se que a autuação versa sobre a constatação, em relação ao período de 01/01/11 a 31/01/12, de prestação de Serviço de Comunicação Multimídia (SCM), modalidade *internet* banda larga, desacombertada de documentação fiscal, prestação essa correspondente à locação dos equipamentos indispensáveis à execução do serviço.

Os serviços em comento foram indevidamente classificados como se de provedor de *internet* fossem, no intuito de afastar irregularmente a tributação pelo ICMS.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação do art. 56, inciso II e Multa Isolada do art. 55, inciso XVI, ambos da Lei nº 6.763/75, esta última majorada em razão de reincidência, nos termos do art. 53, §§ 6º e 7º, do mesmo diploma legal.

O presente Auto de Infração decorre da “Operação Cabo de Guerra”, desencadeada pela Secretaria de Fazenda de Minas Gerais em função de indícios de prestação de serviços de comunicação sem emissão de documento fiscal.

Cumprir destacar que o grupo Mastercabo, ao qual pertencem a Autuada e demais envolvidos, é composto por mais de 20 (vinte) empresas, a maioria delas empresas de participação, existindo também pessoas físicas e sociedades internacionais (*off shore*). O grupo atua em ramos de atividades diversos entre eles a siderurgia, agropecuária e comunicação.

Na área de comunicação, o grupo Mastercabo iniciou suas atividades prestando o serviço de TV a cabo através da RBC, tendo realizado o necessário investimento em infraestrutura de rede, mais conhecida como “última milha”, que permite o reenvio ao consumidor final do sinal de TV recebido na sede da RBC, originário das programadoras de TV (tais como Discovery, Telecine, etc.).

A tecnologia *cable modem*, utilizada pela Autuada, permite a separação das bandas na rede “última milha”, de forma que a mesma infraestrutura (cabo de rede) seja utilizada para prestar o serviço de TV a cabo e de *internet* banda larga.

Ao iniciar a prestação de serviços de *internet* banda larga, a Autuada, no intuito de não pagar ICMS sobre tal serviço, constituiu em nome de laranjas a empresa Prime Service Ltda (posteriormente transferida para outro estado), de forma que essa se passasse por um mero provedor de acesso, prestando um serviço fora do alcance da incidência do ICMS (SVA). Em seguida, a quase totalidade do faturamento de serviço de *internet* banda larga foi transferida para essa empresa, como se serviço de provedor de acesso fosse.

Inicialmente, a Prime emitia os boletos e cobrava dos consumidores finais, tendo operado sozinha até 2009, ano em que a empresa VIP Comunicação Ltda foi incorporada ao esquema de blindagem tributária, assumindo paulatinamente o papel da Prime como suposto provedor de acesso à *internet*.

Além disso, em 2012 a empresa RW-Cobrança Prestadora de Serviços Ltda também foi incluída ao esquema, assumindo o papel de “departamento financeiro” da Mastercabo, emitindo e cobrando os boletos, além de assimilar todo o quadro de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

funcionários operacionais do grupo. Na região de Montes Claros, o mesmo papel passou a ser exercido pela empresa IMOC Serviços Ltda.

Sintetizando, a RBC (Autuada) é quem efetivamente presta os dois serviços de telecomunicação (TV a cabo e *internet* banda larga). Apenas a receita de TV por assinatura permanece na RBC e é declarada ao Fisco, com emissão de NFST. A receita da *internet* banda larga é atribuída à VIP (ou à Prime) como se serviço de provedor de acesso fosse, sem emissão de documento fiscal. A RW (ou a IMOC) emite os boletos de cobrança, recebe os valores dos serviços e registra os empregados operacionais (pois detém os recursos financeiros para pagamento), como se fosse um “caixa dois” do grupo.

O Anexo 1 do Auto de Infração (fls. 145), que apresenta o consolidado do valor total recebido pelo grupo Mastercabo no período de janeiro de 2009 a janeiro de 2014, denota os vultosos valores dos serviços de *internet* banda larga subtraídos à tributação do ICMS, valores esses que foram fraudulentamente alocados nas empresas Prime e VIP (cerca de 3,5 vezes maiores do que os valores da TV a cabo). Observe-se:

Receita de TV a cabo da RBC	R\$ 52.628.411,15
Receita de internet da VIP	R\$ 159.779.505,64
Receita de internet da PRIME	R\$ 13.045.437,71

A leitura do documento denominado “Diagnóstico Estrutural do Grupo Master” (fls. 470/504) também é muito importante para o completo entendimento do esquema arquitetado pelo grupo Mastercabo e, especialmente, para visualização de como se tratava de um planejamento direcionado para a evasão fiscal, inclusive diagnosticado e orientado pela empresa de consultoria empresarial que, posteriormente, elaborou as impugnações dos envolvidos no Auto de Infração.

Observe-se a transcrição parcial do Item 3 desse documento (fls. 497/499), que descreve com clareza o procedimento irregular adotado pelo grupo Mastercabo e atesta que a divisão de receitas entre as empresas do grupo é aleatória e sem base técnica, sendo mera estratégia para reduzir o recolhimento de ICMS:

3. PROCEDIMENTO DO GRUPO MASTER

A empresa desenhou sua estrutura operacional apoiada basicamente em quatro pilares societários, VIP, RBC, RW e empresas terceirizadas, **cada uma com um propósito específico.**

A VIP, configurada como provedora de internet, recebe a maior fatia do faturamento com menor custo, a RBC que é a empresa com atividade de telecomunicação arca com todos os custos da atividade, no entanto, recebe apenas 10% do faturamento global, apresentado um prejuízo em suas operações.

A RW, empresa prestadora de serviços cabe a gestão financeira do grupo.

As atividades de expansão, atendimento a clientes são terceirizados a empresas menores cuja gestão financeira também é controlada pela RW.

A distribuição da receita entre a **VIP (90%)** e a **RBC (10%) não encontra base técnica** que justifique essa divisão cujo procedimento é **aleatória**, e ocasiona **distorção no resultado das empresas** e, por conseguinte, **falta de caixa em uma empresa e sobra em outra**. Para equilibrar o caixa da empresa deficitária a Administração recorre a mútuos. Nesse contexto, surge o fato gerador do IOF para a mutuaría cujo valor deve ser apurado mensalmente com base no somatório do saldo devedor diário em contas correntes, ou a cada liberação, no caso de contratos com data de vencimentos definidos.

A **Estratégia encontrada pela Administração para reduzir a carga tributária do ICMS**, consiste em **maximizar a receita da VIP** que se classifica como de prestação de serviços de valor adicionado, sem incidência de ICMS. Esse entendimento **não está alinhado com a Solução de Consulta emitida pelo fisco Mineiro em resposta a consulta da Master**.

(Grifou-se)

Outro ponto a ser observado são os documentos de fls. 566/1.384, que consistem em relatórios que devem ser enviados à Anatel periodicamente, para análise e acompanhamento dessa agência reguladora. Todos eles, sem exceção, trazem como titular a RBC, deixando claro que ela é a empresa que presta o serviço de *internet* banda larga (até porque é a única das empresas do grupo autorizada pela Anatel a fazê-lo – vide Anexo 4).

Segundo a Fiscalização, o grupo Mastercabo tomava o cuidado de formalizar dois contratos com o usuário, um de TV a cabo, com a empresa RBC, e outro de provedor de acesso à *internet*, com a VIP/Prime. No entanto, esse último contrato contém cláusulas típicas de um contrato de prestação de serviço de *internet* banda larga, como velocidade de transmissão de dados, acesso ao imóvel para instalação/alteração, dentre outras (Anexo 12 – Relatório técnico do Núcleo de Auditoria Digital).

O MEM NAP/SUFIS nº 019/2013 (versão completa no CD de fls. 529) revela que a empresa Prime Service, transferida para São Paulo logo após sua integração ao grupo Mastercabo, passou a ter como endereço um local que nunca ocupou (pág. 11 do documento). Além disso, a transferência a São Paulo ocorreu para afastar a obrigatoriedade de apresentação de arquivos Sintegra ao estado de Minas Gerais, dificultando a percepção pela Fiscalização da fraude perpetrada.

A situação da VIP Comunicação era idêntica (pág. 13 do documento): tinha como sede registrada o endereço de uma escola de música que, como atestaram os vizinhos e a própria Fiscalização após visita ao local, nunca foi ocupada por tal

empresa. A suposta instalação em outro estado servia apenas como fundamento para não prestar informações fiscais a Minas Gerais e ocultar a fraude tributária realizada.

A consultoria empresarial do procurador da Impugnante e dos Coobrigados, Sr. Leonardo Naves, que ao longo das peças de defesa alega, em diversas oportunidades, a boa-fé dos envolvidos e a ausência de intuito sonegatório nas operações do grupo Mastercabo, sugeriu, ela própria, que o estabelecimento matriz da VIP fosse baixado (dado o seu alto grau de endividamento) e reaberto em São Paulo, com o objetivo de “minimizar o risco do ICMS” (fls. 484).

Essa passagem, assim como diversas outras ao longo de tal documento de consultoria (fls. 470/504), demonstram que se está diante de um claro esquema de sonegação fiscal, arquitetado e planejado para tal fim, inclusive com orientações de evasão fiscal repassadas pelo próprio procurador dos Impugnantes.

Diante desse quadro de confusão societária e de empresas de fachada constituídas exclusivamente para fraudar o recolhimento de ICMS, adequadamente optou a Fiscalização por eleger como Sujeito Passivo a empresa RBC – Rede Brasileira de Comunicação Ltda, I.E.: 223.656063.00-65, única detentora de autorizações da Anatel para prestação dos serviços de *internet* (vide Anexo 4) e proprietária dos ativos físicos necessários à prestação dos serviços de telecomunicação, atribuindo responsabilidade solidária a cada um dos Coobrigados envolvidos na fraude, nos termos dos já transcritos arts. 124, inciso I, e 135, incisos II e III, do CTN c/c art. 21, inciso XII e § 2º, incisos I e II, da Lei nº 6.763/75.

A Autuada afirma que, por desrespeitarem a tipicidade fechada da base de cálculo do ICMS, interpretando-a extensivamente, seriam ilegais a Cláusula Primeira do Convênio ICMS nº 69/98, o art. 5º, § 1º, item 8 c/c art. 6º, inciso XI, ambos da Lei nº 6.763/75, assim como o art. 43, inciso X, do RICMS/02.

A matéria tratada nos dispositivos legais citados pela Autuada – exigência de ICMS sobre atividades preparatórias, serviços suplementares e facilidades adicionais em matéria de comunicação – não é objeto do presente do Auto de Infração, que cuida de prestação de serviço de comunicação SCM na modalidade *internet* banda larga, fraudulentamente classificado como de provedor de SCI (SVA), no intuito de retirá-lo indevidamente do campo de incidência do ICMS.

Ademais, o art. 182, inciso I, da Lei nº 6.763/75 veda que o CC/MG negue validade a ato normativo em vigor, razão pela qual o argumento da ilegalidade das normas de regência apresentado mostra-se equivocado, devendo ser refutado de plano.

No que tange à alegação de que a locação de equipamentos para prestação de serviços de comunicação (*decoder* e *cable modem*) não é serviço de comunicação, não sendo sujeita ao ICMS, mais uma vez não assiste razão à Autuada.

A Mastercabo (leia-se RBC), para dar cumprimento ao seu *mister*, é responsável por manter todo o projeto técnico e instalações vinculadas à prestação do serviço de comunicação, o que resulta na necessidade de adquirir equipamentos e montar a infraestrutura necessária à prestação desses serviços.

Diferentemente dos sistemas telefônicos fixo ou móvel, que permitem a livre migração entre operadoras com um único aparelho de transmissão, a tecnologia utilizada pelas empresas de TV a cabo e *internet* não permite essa portabilidade, já que cada uma delas utiliza sistema de codificação diferente, no intuito de reduzir a chamada “pirataria” de sinal. Como consequência, cada uma delas dispõe de sua própria rede física e equipamentos (cabos, fibras ópticas, *hub*, *switch*, *decoders*, etc.).

Analisando as cláusulas do contrato de serviço de comunicação firmado pela Mastercabo com os usuários (constante do Anexo 12, no arquivo “*Doc. Diversos e comprob da resp dos coobrig / Arq selec do relat tec 008-14 ERAD / contrato / Contratos com clientes RBC – CATV e Vip internet*”), alguns pontos devem ser destacados:

2.7 AUTENTICAÇÃO PARA O ACESSO A REDE MUNDIAL INTERNET: Serviço que possibilita o acesso à internet banda larga, composto de **equipamentos** e instalações utilizados pela **CONTRATADA**, para a recepção e envio de sinais da Internet aos **USUÁRIOS**.

(...)

5.8. ALUGUEL DE EQUIPAMENTOS. O **USUÁRIO** pagará ainda, conforme o caso e mediante especificação na **FORMALIZAÇÃO CONTRATUAL**, o preço referente ao aluguel mensal de equipamentos (cable modem e/ou roteador e/ou placa de rede e/ou rádio e/ou antenas etc) que forem fornecidos ao mesmo. Se o **USUÁRIO** já possuir esses equipamentos os mesmos deverão ser aprovados pela **CONTRATADA**.

(Grifou-se)

Como se vê, o usuário está vinculado à dependência dos equipamentos e demais configurações implementadas pela Mastercabo, o que exige a locação ou a obtenção por comodato de determinado equipamento fornecido pela Autuada, habilitado à prestação do serviço.

Assim, os equipamentos locados, de fato, são parte inseparável e imprescindível do serviço de comunicação, o qual é inexecutável sem a presença daqueles. Como se vê, não se está diante da locação típica de bens, mas sim de um fornecimento de aparelhos vinculados ao próprio serviço prestado pela Autuada.

Prestar serviço de comunicação é **fornecer os meios materiais**, inclusive os tecnológicos, para que a comunicação ocorra, criando o “ambiente de comunicação”. O que a Mastercabo realiza a partir da infraestrutura de sua rede e dos equipamentos fornecidos aos seus clientes é, exatamente, criar este ambiente próprio para que a comunicação possa ocorrer entre o seu centro operacional de dados e o domicílio do usuário.

Nesse entendimento, sendo os equipamentos imprescindíveis e necessários à execução do serviço, resta forçoso concluir que eles fazem parte e integram o serviço propriamente dito, não importando a que título jurídico tenham sido cobrados os valores a eles referentes, se como locação de bens, ou como cessão de direito de uso.

A própria Anatel, em resposta ao Ofício nº 0260/2006/SE-CONFAZ, datado de 20/03/06, quando questionada pelo Secretário Executivo do CONFAZ “se os equipamentos e a infraestrutura necessários à prestação de serviço de telecomunicação, tais como roteadores, multiplexadores, circuitos e portas, faziam parte da prestação de serviço de telecomunicação”, nesse mesmo sentido se posicionou:

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.**

(...)

4) Em complemento ao citado no item 3 deste Informe, no entendimento da Anatel, os serviços providos por meio das redes das empresas detentoras de licença expedida por esta Agência (STFC, SRTT, SCM ou SLE) – **redes estas constituídas por equipamentos, sistemas e infraestrutura de telecomunicações, tanto para a viabilização do acesso do usuário quanto para o encaminhamento do tráfego ao backbone da internet, constituem serviços de telecomunicações.** (Grifou-se)

É certo que o art. 60, *caput*, da Lei Federal nº 9.472/97, ao definir serviço de telecomunicação como sendo o conjunto de atividades que possibilita a oferta de telecomunicação, não fez qualquer menção aos equipamentos considerados indispensáveis à execução dos serviços.

No entanto, o parágrafo 2º deste mesmo dispositivo assim dispõe:

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. (Grifou-se)

Ademais, quando se contrata determinado serviço, seja ele de TV a cabo ou de *internet*, ao usuário interessa receber o objeto do contrato como um todo, ou seja, a recepção dos canais de TV e o provimento da real velocidade da *internet* banda larga, independentemente da nomenclatura mencionada no boleto extrafiscal.

Saliente-se que os encartes de divulgação dos pacotes de serviços ofertados pela Mastercabo só fazem mencionar o preço final do produto comercializado, sem qualquer referência ou destaque de preço relativo à locação de equipamentos, como pode ser visualizado no Anexo 6.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Por todo o exposto, sem razão os Impugnantes em seus argumentos.

Afirma a defesa que a base de cálculo do ICMS é o preço do serviço, não havendo dúvidas de que as receitas acessórias, advindas das demais atividades que não a telecomunicação, tais como atividades meio e serviços de valor adicionado, devem ser excluídas da tributação.

Por Serviço de Valor Adicionado (SVA), entende-se a atividade que acrescenta a um serviço de telecomunicações que lhe dá suporte e com o qual não se confunde, novas utilidades relacionadas ao acesso, armazenamento, apresentação, movimentação ou recuperação de informações (art. 61 da LGT).

Como visto, os equipamentos *cable modem* e *decoder* não se enquadram como atividade acessória, destinada a acrescentar alguma outra utilidade ao serviço de telecomunicação, mas são a própria execução do serviço, constituindo parte do seu preço final e, portanto, devendo integrar a base de cálculo do ICMS.

Sobre essa questão, o próprio CC/MG já se posicionou em momento anterior pela tributação dos equipamentos locados pelo Contribuinte para a prestação do seu próprio serviço de comunicação:

ACÓRDÃO: 3.800/11/CE RITO: SUMÁRIO

PTA/AI: 01.000168321-73

RECURSO DE REVISÃO: 40.060130512-31

RECORRENTE: FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL

RECORRIDA: MINAS CABO TELECOMUNICAÇÕES LTDA

PROC. S. PASSIVO: ANGELO VALLADARES E SOUZA/OUTRO(S)

ORIGEM: DF/BELO HORIZONTE - DF/BH-1

EMENTA

PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO - BASE DE CÁLCULO - RECOLHIMENTO A MENOR DO ICMS. CONSTATOU-SE RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS, EM FACE DA AUTUADA NÃO TER SUBMETIDO À TRIBUTAÇÃO SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO INTITULADOS LOCAÇÃO DE "CABLE MODEM", DE "DECODER" E DE "ROTEADOR". PROCEDIMENTO FISCAL RESPALDADO PELO ART. 43, INCISO X E § 4º DO RICMS/02. EXIGÊNCIAS DE ICMS E MULTA DE REVALIDAÇÃO CAPITULADA NO ART. 56, INCISO II DA LEI Nº 6.763/75. INFRAÇÃO PLENAMENTE CARACTERIZADA. RECURSO DE REVISÃO CONHECIDO POR UNANIMIDADE E PROVIDO PELO VOTO DE QUALIDADE.

ACÓRDÃO: 3.801/11/CE RITO: SUMÁRIO

PTA/AI: 01.000168216-94

RECURSO DE REVISÃO: 40.060130511-51

RECORRENTE: FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL

RECORRIDA: BRASIL TELECOMUNICAÇÕES S/A

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

PROC. S. PASSIVO: ANGELO VALLADARES E SOUZA/OUTRO(S)

ORIGEM: DF/BELO HORIZONTE - DF/BH-1

EMENTA

PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO - BASE DE CÁLCULO - RECOLHIMENTO A MENOR DO ICMS. CONSTATOU-SE RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS, EM FACE DA AUTUADA NÃO TER SUBMETIDO À TRIBUTAÇÃO SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO INTITULADOS LOCAÇÃO DE "CABLE MODEM", DE "DECODER" E DE "ROTEADOR". PROCEDIMENTO FISCAL RESPALDADO PELO ART. 43, INCISO X E § 4º DO RICMS/02. EXIGÊNCIAS DE ICMS E MULTA DE REVALIDAÇÃO CAPITULADA NO ART. 56, INCISO II DA LEI Nº 6.763/75. INFRAÇÃO PLENAMENTE CARACTERIZADA. RECURSO DE REVISÃO CONHECIDO POR UNANIMIDADE E PROVIDO PELO VOTO DE QUALIDADE. (GRIFOU-SE)

Ressalte-se que os valores autuados correspondem à tabela real de faturamento da Autuada, apreendida na Operação "Cabo de Guerra", estando tais valores identificados na coluna denominada "Loc. Bens Mov." da planilha do Anexo 1.

Como já dito, esses valores foram cobrados dos usuários finais por meio de boletos extrafiscais e não foram oferecidos à tributação, não constando das DAPIs transmitidas, que compõem o Anexo 9.

Ademais, a liminar deferida no Mandado de Segurança nº 6011833-13.2014.8.13.0024, assim como a Clausula Primeira do Convênio ICMS nº 69/98 (citada na própria decisão), não contemplam a "locação" no seu texto. Confira-se o trecho do citado mandado de segurança (fls. 2.510):

Pelo exposto, defiro o pedido liminar, para determinar ao impetrado que se abstenha de praticar quaisquer atos a exigir o recolhimento do ICMS sobre as atividades constantes na cláusula primeira do Convênio ICMS 69/98, quais sejam "**acesso, adesão, ativação, habilitação, disponibilidade, assinatura e utilização** dos serviços, bem assim aqueles relativos a **serviços suplementares e facilidades adicionais** que otimizem ou agilizem o processo de comunicação, independentemente da denominação que lhes seja dada". (Destacou-se)

Ao confirmar no mérito a decisão liminar, o juiz mais uma vez não incluiu na decisão a locação de equipamentos utilizados na prestação do serviço de comunicação, como se vê do trecho de fls. 3.086, trazido aos autos pela própria AGE:

Pelo exposto, concedo a segurança pleiteada, reconhecendo o direito líquido e certo da Impetrante de não recolher o ICMS sobre as atividades constantes na cláusula primeira do Convênio ICMS 69/98, quais sejam "**acesso, adesão, ativação, habilitação, disponibilidade, assinatura e utilização** dos serviços, bem assim aqueles relativos a **serviços**

suplementares e facilidades adicionais que otimizem ou agilizem o processo de comunicação, independentemente da denominação que lhes seja dada”.

(Destacou-se)

Sendo, portanto, imprescindíveis à concretização da prestação de serviço e por permitirem viabilizar a comunicação, os equipamentos integram a execução do processo eletromagnético que perfaz a telecomunicação, não se tratando de mero SVA, mas sim confundindo-se com o serviço de comunicação propriamente dito, razão pela qual entende-se correta a exigência de ICMS sobre os valores a eles referentes.

Em seguida, a Autuada alega que o ICMS não incide sobre o serviço de provedor de acesso à *internet*, na medida em que os serviços tidos como atividades meio para a prestação de serviço de comunicação, tais como adesão, assinatura, acesso, ativação, habilitação, dentre outros, não podem ser objeto de tributação pelo ICMS, o que é entendimento pacífico dos tribunais.

A princípio, importante salientar a desvinculação da atividade administrativa de lançamento, da jurisprudência do Poder Judiciário (salvo no caso das súmulas vinculantes), devendo a Fiscalização lavrar o correspondente Auto de Infração sempre que constatada, pelo menos em tese, a infração à legislação tributária, independentemente de serem favoráveis ou desfavoráveis ao estado de Minas Gerais os julgamentos relacionados à matéria no âmbito dos tribunais judiciais.

Não obstante, como já dito anteriormente, o presente Auto de Infração não cuida de atividades meio ou de serviço de provedor de acesso à *internet*, mas sim de prestação de serviço comunicação na modalidade *internet* banda larga, indevida e fraudulentamente classificada como se de provedor de SCI fosse, o que resta demonstrado alhures nos autos.

Nesse ponto, importante realizar um breve resumo dos dados técnicos relacionados com o *modus operandi* utilizado pelo grupo Mastercabo para tentar desvirtuar a natureza do SCM prestado, afastando-o indevidamente do campo de incidência do ICMS.

Além disso, apresentar-se-á as definições técnicas que envolvem os serviços de telecomunicação prestados, como forma de demonstrar que não há nos autos exigências de ICMS sobre atividades meio ou preparatórias da prestação de serviço de comunicação, principal argumento de defesa dos Impugnantes.

A Autuada, inicialmente por meio da Prime e posteriormente pela RW Cobrança (e pela IMOC), enviava aos usuários de *internet* banda larga boletos extrafiscais para fins de cobrança de tal serviço, que era genericamente designado por “telemática/internet”, como se SVA fosse, quando o correto seria a emissão de Nota Fiscal de Serviços de Telecomunicação (NFST) para fins de destaque do ICMS incidente na operação de SCM.

Como bem salienta a Fiscalização, para melhor compreensão de todo o trabalho desenvolvido é imprescindível a leitura dos seguintes documentos anexos, que

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

descortinam de forma clara todo o esquema de sonegação engendrado pelo grupo Mastercabo:

- Memorando SUFIS/NAP Nº 019/2013 de 14/08/13 (Versão Completa no CD do Anexo 16 – fls. 529);
- Cópia da Ação Cautelar Inominada de Busca e Apreensão impetrada pela Advocacia Geral do Estado de MG em 05/05/14 (Anexo 7 – fls. 291/307);
- Diagnóstico Estrutural e Operacional do Grupo Master elaborado pela Consultoria Empresarial Leonardo Naves Advogados Associados, procuradora da Autuada e dos Coobrigados no presente feito fiscal (Anexo 13 – fls. 470/504).

São dois os tipos de serviços de telecomunicação oferecidos pelo grupo Mastercabo: **CAT/TV**, mais conhecida como TV a Cabo e **INTERNET BANDA LARGA**, uma das modalidades de Serviço de Comunicação Multimídia (SCM). Tais informações constam do sítio eletrônico da Mastercabo, em “www.mastercabo.com.br”.

A definição técnica de SCM pode ser encontrada no art. 3º do Regulamento do Serviço de Comunicação Multimídia, anexo à Resolução Anatel nº 614, de 28/05/13:

Art. 3º O SCM é um serviço fixo de telecomunicações de interesse coletivo, prestado em âmbito nacional e internacional, no regime privado, que possibilita a oferta de capacidade de transmissão, emissão e recepção de informações multimídia, permitindo inclusive o provimento de conexão à internet, utilizando quaisquer meios, a Assinantes dentro de uma Área de Prestação de Serviço.

Esse mesmo regulamento, em seu art. 4º, inciso V, define o que é “conexão à internet”, esse sim um Serviço de Valor Adicionado (SVA), prestado por um PSCI, fora do campo de incidência do ICMS-Comunicação, nos termos do art. 61, § 1º, da Lei Federal nº 9.472/97:

Anexo da Resolução Anatel nº 614/13

Art. 4º Para fins deste Regulamento são adotadas as seguintes definições, além de outras adotadas pela legislação e pela regulamentação:

(...)

V - Conexão à Internet: habilitação de um terminal para envio e recebimento de pacotes de dados pela Internet, mediante a atribuição ou autenticação de um endereço IP;

Lei nº 9.472/97

Art. 61 - Serviço de valor adicionado é a atividade que acrescenta, a um serviço de

telecomunicações que lhe dá suporte e com o qual não se confunde, novas utilidades relacionadas ao acesso, armazenamento, apresentação, movimentação ou recuperação de informações.

§1º Serviço de valor adicionado não constitui serviço de telecomunicações, classificando-se seu provedor como usuário do serviço de telecomunicações que lhe dá suporte, com direitos e deveres inerentes a essa condição.

A definição de SVA e de “conexão à *internet*” foi trazida aqui, exatamente, para deixar claro que esse não é o objeto do presente do Auto de Infração, o qual cuida, **exclusivamente**, da prestação de outro tipo de serviço, o de *internet* banda larga, classificável como SCM e, portanto, sujeito ao ICMS.

Ressalte-se, por necessário, que o trabalho da Fiscalização está alicerçado na distinção entre Provedor de Serviço de Conexão à *Internet* (PSCI), SVA que simplesmente conecta o usuário à rede mundial de computadores e não é sujeito ao ICMS, do Provedor de *Internet* Banda Larga, modalidade de SCM que realiza a transmissão de dados entre o usuário e a rede mundial de computadores, sendo um típico serviço de comunicação e, portanto, integralmente tributável pelo ICMS.

A evolução tecnológica e a livre concorrência de mercado cuidaram de reduzir a relevância econômica do PSCI, o qual era muito importante no tempo da “*internet* discada” (via rede telefônica), mas que passou a ser um serviço de pouca relevância econômica, inerente ao provimento de *internet* banda larga, a ponto de o Anexo I da Resolução Anatel nº 614/13, em seu art. 64, § 1º, precisar, inclusive, garantir que qualquer PSCI pudesse ofertar gratuitamente o serviço de conexão, nas mesmas condições do PSCI que integre o grupo econômico do provedor de *internet*:

Art. 64. A Prestadora do SCM que ofereça Planos para conexão à *internet* por meio de um Provedor de Serviço de Conexão à *Internet* (PSCI) que integre seu Grupo Econômico deverá garantir em todas as ofertas a gratuidade pela conexão à *internet*.

§ 1º É assegurado a qualquer Provedor de Serviço de Conexão à *Internet* (PSCI) a oferta de conexão gratuita à *internet* de que trata o caput nas mesmas condições do PSCI que integre o Grupo Econômico, mediante definição de critérios isonômicos e não discriminatórios de escolha.

Tal conduta da Anatel decorre de uma constatação fática inescusável: via de regra, o serviço de conexão à *internet* hoje é tão simples e barato, que foi integrado ao próprio serviço de *internet* banda larga, não sendo mais cobrado de forma individualizada.

Fato é que, já há algum tempo, o serviço de provimento de acesso não é mais cobrado pelas prestadoras do SCM, sejam elas de pequeno ou grande porte, não ocorrendo, na prática, a contratação pelo consumidor de um provedor de acesso à *internet* diferente do provedor do serviço de *internet* banda larga.

Por essa razão, não há fundamento na distribuição artificial de receitas realizada pelo grupo Mastercabo, que destina a quase totalidade dos valores recebidos do consumidor pelo serviço de *internet* banda larga para a remuneração do provedor de acesso (VIP/Prime), item sem relevância econômica como se viu, ao passo que o verdadeiro serviço de comunicação prestado, de transmissão de dados por *internet* banda larga, fica praticamente sem remuneração (RBC).

Nota-se, sem maior esforço, a clara intenção de ocultar a ocorrência do fato gerador do ICMS-Comunicação, deixando-se de recolher o tributo devido a Minas Gerais.

Como já dito anteriormente, a própria Anatel, quando questionada pelo Conselho Nacional de Política Fazendária (CONFAZ) por meio do Ofício nº 0260/2006/SE-CONFAZ, de 20/03/16, no tópico 4.2, item 4, de sua resposta afirma que “os serviços providos por meio das redes das empresas detentoras de licença expedida por esta Agência (STFC, SRTT, SCM ou SLE) – redes estas constituídas por equipamentos, sistemas e infraestrutura de telecomunicações, tanto para viabilização do acesso do usuário quanto para o encaminhamento do tráfego ao backbone da *internet*, **constituem serviços de telecomunicações**” (fls. 2.961).

Além disso, a tecnologia utilizada pelas TVs a cabo no provimento de *internet*, que promove imediata autenticação do usuário na rede com atribuição de um número endereço (IP), viabilizando a conexão direta na rede mundial, suprimiu a necessidade de contratar em separado um PSCI, já que essa atividade foi integrada no próprio serviço de comunicação multimídia.

Sobre o tema em foco, importante destacar as considerações colhidas da Análise 306/2013-CGMB, elaborada por técnicos do Ministério das Comunicações e constante de trabalho monográfico da Procuradora Federal Marina Geórgia de Oliveira e Nascimento, na dissertação cujo tema é “A figura do provedor de conexão à *internet* e o regulamento do serviço de comunicação multimídia”, disponível em “http://www.conteudojuridico.com.br/artigo,a-figura-doprovedor-de-conexao-a-internet-e-o-regulamento-do-servico-de-comunicacaomultimidia,48270.html#_ftn1.”

De acordo com a análise, as redes de TV por assinatura (SCM) são capazes de conectar o usuário diretamente à *internet*. A existência de um PSCI é mera ineficiência brasileira, decorrente de obrigação legal. A função atual dos PSCI ainda existentes é apenas autenticar o usuário na rede por meio de *login* e senha.

A área técnica do Ministério das Comunicações entende que o Serviço de Conexão à *Internet* (SCI), realizado pelo PSCI, para a *internet* banda larga, constitui-se em funcionalidade do próprio serviço de telecomunicações (fls. 2.972), concluindo que a **soma de SCM e PSCI**, além de gerar duplicidade de meios para a conexão à *internet*, pode apresentar uma **janela para manobras tributárias**, já que o SCI, por ser um SVA, não sofre incidência de ICMS (fls. 2.973).

Sob o aspecto da origem dos dados utilizados, como já dito, o Auto de Infração foi baseado no faturamento real do grupo, obtido pela copiagem de tabelas de controle contidas nos computadores do Contribuinte (Anexo 1 – fls. 128/145 e Anexo 16 – fls. 529).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

As tabelas segregam, em distintas colunas, os valores dos serviços de TV a cabo, os serviços de *internet* banda larga e as chamadas atividades meio ou preparatórias. Frise-se mais uma vez que, não obstante serem o foco principal das impugnações apresentadas, as atividades meio/preparatórias **não foram incluídas na base de cálculo do crédito tributário**, tendo sido o ICMS exigido apenas sobre o serviço de comunicação propriamente dito, representado aqui pela locação de equipamentos.

Analisando essas tabelas em confronto com as DAPIs da Autuada, constata-se que a RBC ofereceu à tributação apenas a parcela da receita relativa a prestação do serviço de TV a cabo.

Tal conclusão decorre de duas constatações objetivas: o valor das colunas de TV a cabo na tabela de faturamento real (colunas “Master Cabo TV” e “Master Tv” - Anexo 1) é idêntico ao valor da DAPI. Além disso, todo o valor declarado ao Fisco o foi com a redução de base de cálculo a 40% (quarenta por cento), redução que é prevista no Item 25 do Anexo IV do RICMS/02 exclusivamente para atividade de TV a cabo.

Os serviços prestados encontram-se segmentados na tabela de faturamento, de forma que os valores relativos aos serviços preparatórios, ou de acesso propriamente dito, constam de colunas distintas e separadas (Vide Anexo 1).

Além disso, como a Autuada opera em cidades situadas fora do estado e identifica o seu faturamento por cidade (vide Anexo 1), a Fiscalização tomou o cuidado de excluir da autuação os valores decorrentes de serviços prestados em outros estados, os quais estão fora da competência tributária de Minas Gerais.

Tal informação consta do rodapé da planilha do Anexo 2 (fls. 160), não assistindo razão à Impugnante quando alega que os serviços prestados no estado de São Paulo foram indistintamente tributados na autuação.

Assim, excluídos todos os valores relativos a prestação de serviço de TV a cabo (já tributados na DAPI), a atividades meio/preparatórias (ICMS não exigido no presente feito fiscal) e a serviços prestados em outros estados (excluídos pela Fiscalização), a *contrario sensu*, todos os demais valores representam saídas desacobertas decorrentes da prestação de serviço de *internet* banda larga, posto que não há outra atividade desenvolvida pela Autuada e nem outros valores declarados em DAPI.

Como consequência, não há fundamento na alegação de que os serviços prestados pela RBC para clientes em comum com a VIP foram cobrados e tributados por essa última, o que impediria nova tributação no âmbito do presente Auto de Infração. Os recursos que serviram de base de cálculo para a autuação não foram tributados pelo ICMS em nenhum momento.

Toda a receita tributada pelo ICMS auferida pelo grupo Mastercabo envolve serviço de TV a cabo, razão pela qual está correta a base de cálculo utilizada pela Fiscalização para mensurar o ICMS não recolhido.

Por fim, saliente-se que as tabelas apreendidas e que serviram de base para autuação, além de serem produzidas pelo próprio Contribuinte para fins gerenciais e de controle interno, foram também validadas pelo Núcleo de Auditoria Digital (ERAD/SEF-MG), momento em que se verificou a correspondência entre os valores nelas registrados e o somatório dos boletos a consumidores emitidos pelo programa de controle paralelo “CIAF”, utilizado pela Autuada.

Os Impugnantes alegam que ocorreu um simples inadimplemento da obrigação tributária e que isso, por si só, não gera responsabilidade para os sócios gerentes das empresas envolvidas, nos termos da Súmula nº 430 do STJ.

No entanto, razão não lhes assiste. A acusação fiscal não é de mero inadimplemento de tributo regularmente declarado e não quitado em razão de ausência de recursos financeiros, essa sim situação que não atrai a responsabilidade pessoal dos sócios.

Como demonstrado, o que se constatou no presente Auto de Infração foi a prestação de serviço de comunicação desacobertada de documentação fiscal, infração fiscal e penal perpetrada mediante fraude societária e contábil, na qual o Contribuinte esquivou-se inclusive de apresentar declarações obrigatórias, como o Sintegra e a DAPI referentes a tais operações, transferindo para outro estado as empresas de fachada que recebiam o faturamento a ser omitido do Fisco Mineiro.

Como já demonstrado anteriormente, a inclusão dos Coobrigados (pessoas físicas e pessoas jurídicas) no polo passivo da autuação está em consonância com a legislação de regência, não havendo reparo a ser feito no trabalho fiscal.

Alegam os Impugnantes que a Consulta de Contribuintes nº 081/13 foi apresentada à SEF/MG pela empresa VIP e não pela RBC, denotando que essa última não presta serviço de comunicação.

A apresentação de uma consulta ao Fisco Mineiro por meio da VIP, sucessora da Coobrigada Prime na ocultação do faturamento de SCM, e não da RBC, verdadeira prestadora dos serviços de comunicação na modalidade *internet* banda larga do grupo Mastercabo, em nada altera o fato de a empresa VIP (assim como o Prime) é “de fachada”, mero instrumento para ocultação da ocorrência de fatos geradores de ICMS referentes à prestação de serviços SCM na modalidade *internet* banda larga.

De fato, trata-se de apenas mais um expediente nitidamente irregular, utilizado pelo grupo Mastercabo com a intenção de transparecer legalidade e regularidade em operações que são efetivamente fraudulentas.

Ademais, ressalte-se que a resposta dada à consulta foi no sentido de que “o serviço de provimento de acesso à rede mundial de computadores é considerado serviço de comunicação, incidindo o ICMS em relação às prestações respectivas, em conformidade com o disposto no art. 1º, inciso XI, do RICMS/02” (fls. 2.724), não tendo sido tal resposta observada pelo grupo Mastercabo, como salienta a própria consultoria empresarial contratada pela Autuada (fls. 498), em trecho que novamente se transcreve:

A **Estratégia encontrada pela Administração para reduzir a carga tributária do ICMS**, consiste em maximizar a receita da VIP que se classifica como de prestação de serviços de valor adicionado, sem incidência de ICMS. **Esse entendimento não está alinhado com a Solução de Consulta emitida pelo fisco Mineiro em resposta a consulta da Master.**

(Destacou-se)

Observe-se que a própria consultoria empresarial trata a Consulta de Contribuintes nº 081/13 como “consulta da Master” e não como consulta da VIP, denotando que o grupo Mastercabo, na figura do Sr. Marcos Gonçalves, seu proprietário de fato, é o controlador das operações de todas as empresas envolvidas no esquema fraudulento que ora se analisa.

Dessa forma, irrelevante o fato de ser a VIP a empresa que realizou a consulta relacionada com serviços de comunicação, restando correta a eleição de RBC como Autuada, na medida em que é a verdadeira prestadora dos serviços de *internet* banda larga e também a única detentora das autorizações da Anatel para a prestação desse serviço.

Os Impugnantes aduzem que a VIP Comunicação, no âmbito da Ação Declaratória nº 01813062120138130223, proposta em face do estado de Minas Gerais, vem efetuando depósitos que conduzem a discussão de que os “possíveis” fatos geradores de ICMS relacionados com prestação de serviço SCM de *internet* banda larga teriam sido praticados pela empresa VIP e não pela RBC, razão pela qual não se pode exigir ICMS sobre tais operações.

Tal ação declaratória, proposta pela VIP, intenta que, caso a decisão judicial lhe seja desfavorável e considere tributáveis os valores de receitas alocados naquela empresa, os serviços de *internet* banda larga sejam tributados como se de PSCI fossem, com redução de 80% (oitenta por cento) na base de cálculo do imposto, nos termos do Item 32 do Anexo IV do RICMS/02.

A citada redução de 80% (oitenta por cento) aplica-se somente para “*prestação onerosa de serviço de comunicação, na modalidade de provimento de acesso à internet, realizadas por provedor de acesso*”, nos termos do Item 32.

Assim, vê-se que a Impugnante buscou o judiciário com o intuito de tentar legitimar a fraude tributária perpetrada, numa clara tentativa de continuar tratando as receitas de serviço de comunicação *internet* banda larga como se de mero provedor de acesso fossem, em conduta eivada de má-fé e absolutamente reprovável.

Como consta do documento de fls. 3.034 dos autos, a medida liminar pretendida pela autora não foi deferida, justamente porque os depósitos judiciais foram considerados insuficientes pelo juízo, encontrando-se a ação em fase de perícia, com pedido de esclarecimentos por parte do estado de Minas Gerais.

Ademais, como os depósitos não se referem a ICMS incidente sobre o serviço de comunicação prestado, mas sim a serviços de PSCI, numa tentativa do Contribuinte de conseguir um provimento judicial para continuar classificando

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

fraudulentamente tais serviços como se de provedor de acesso fossem, não se prestam eles a afastar as exigências do presente Auto de Infração.

Noutro giro, os Impugnantes alegam que a Autuada está amparada por decisão judicial liminar, que lhe garante o direito de não recolher o ICMS relativo a acesso, adesão, ativação, habilitação, disponibilidade, assinatura e utilização de serviços, as chamadas atividades meio e preparatórias, diante da inconstitucionalidade da Cláusula Primeira do Convênio ICMS nº 69/98 e do art. 44, inciso X, do RICMS/02.

No entanto, conforme já dito, a matéria discutida judicialmente por meio do Mandado de Segurança nº 6011833-13.2014.8.13.0024 diverge totalmente do objeto do presente Auto de Infração, posto que neste não há exigência de ICMS sobre as rubricas constantes do Convênio ICMS nº 69/98 (acesso, adesão, ativação, habilitação, disponibilidade, assinatura e utilização de serviços), mas sim sobre a prestação de serviços de *internet* banda larga desacobertados de documentação fiscal.

Desta feita, sem razão a defesa em seu argumento, na medida em que a decisão judicial em comento não alcança as receitas envolvidas na presente autuação.

Os Impugnantes alegam que o Acórdão CCMG nº 20.304/11/3ª foi favorável à Prime, entendendo pela não incidência de ICMS sobre os valores de atividades meio, tais como conexão, desativação, aluguel de equipamentos, dentre outros, por estarem fora do campo de incidência do ICMS.

Como bem salienta a manifestação fiscal, a decisão naquele caso só foi favorável à Prime em função de não ter conseguido a Fiscalização, àquela época, distinguir os valores derivados de atividades meio (SVA), daqueles relacionados com a atividade de comunicação propriamente dita (SCM), situação que não ocorre no presente Auto de Infração.

A presente autuação baseou-se em documentos de faturamento apreendidos no estabelecimento da Autuada, os quais separam de forma clara os valores recebidos em relação à sua origem: TV a cabo, atividades meio/preparatórias e serviço de *internet* banda larga.

Por essa razão, pôde a Fiscalização exigir, nesse momento, apenas o ICMS incidente sobre a atividade fim (*internet* banda larga), deixando de fora da base de cálculo da autuação a TV a Cabo (já tributada), as atividades meio/preparatórias (discutidas em outro PTA) e, ainda, os serviços de *internet* banda larga prestados fora do estado de Minas Gerais, que não são sujeitos à tributação nesse estado.

Pelo exposto, sem razão os Impugnantes em seu argumento.

Além do ICMS, foi exigida a Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75, que assim dispõe:

Art. 56. Nos casos previstos no inciso III do artigo 53, serão os seguintes os valores das multas:

(...)

II - havendo ação fiscal, a multa será de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

observadas as hipóteses de reduções previstas nos §§ 9º e 10 do art. 53.

Foi, ainda, exigida a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XVI do mesmo diploma legal. Veja-se:

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:

(...)

XVI - por prestar serviço sem emissão de documento fiscal - 40% (quarenta por cento) do valor da prestação, reduzindo-se a 20% (vinte por cento) quando a infração for apurada pelo Fisco, com base exclusivamente em documento e nos lançamentos efetuados na escrita fiscal ou comercial do contribuinte;

Os Impugnantes arguem que a multa isolada aplicada ofende os princípios constitucionais da razoabilidade, da proporcionalidade e do não confisco, devendo ser utilizado o permissivo legal do art. 213 do RICMS/02.

Não há que se falar em ofensa à razoabilidade, à proporcionalidade e ao não confisco quando se trata de multa isolada exigida nos exatos termos previstos na legislação estadual, em razão de descumprimento de obrigação acessória, especialmente quando se verifica um caso claro de fraude para não recolhimento do ICMS, perpetrada com falta de emissão de documento fiscal sobre a prestação de serviços de telecomunicação.

Como afirma a professora Mizabel Derzi, "não resta dúvida de que as sanções tributárias não podem ser insignificantes, de modo que percam seu aspecto repressivo ou preventivo de coibição de ilícito. (...)" (DERZI, Misabel Abreu Machado. Notas ao livro Direito tributário brasileiro, de Aliomar Baleeiro. 11. ed., Rio de Janeiro: Forense, 2002, p. 863).

"As penalidades são postas para desencorajar o inadimplemento das obrigações tributárias" (CALMON, Sacha, in Curso de Direito Tributário Brasileiro, 1999, p. 696).

O estado somente tem condições de cumprir as suas finalidades sociais se tiver orçamento, o que se consegue via tributos e, assim, o meio coercitivo para obrigar o contribuinte ao implemento de suas obrigações constitui forma válida para a consecução de suas finalidades.

Resta claro que não configura qualquer ilegalidade a cobrança de multa isolada, nos moldes e nos valores previstos, já que possui ela caráter punitivo e repressivo à prática de sonegação, não tendo, em absoluto, caráter de confisco, tratando-se apenas de uma penalidade pela falta de emissão de documento fiscal (NFST), de modo a desestimular o descumprimento de obrigações acessórias, mormente quando direcionado ao não recolhimento do tributo.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diante disso, não se vislumbra qualquer ilegalidade ou caráter confiscatório na exigência das multas em questão.

Correta, portanto, a aplicação das penalidades na exata medida prevista na legislação tributária desse estado, não competindo ao órgão julgador administrativo negar aplicação de dispositivo legal vigente, nos termos do já citado art. 182, inciso I, da Lei nº 6.763/75:

Art. 182. 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 consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda, nos termos do § 2º do art. 146;

No tocante ao pedido de aplicação do permissivo legal, nos termos do art. 213 do RICMS/02 (e do art. 53, § 3º e 5º, da Lei nº 6.763/75), verifica-se que a Autuada não preenche os requisitos da legislação para aplicação do benefício, na medida em que a infração resultou falta de recolhimento de tributo. Observe-se o dispositivo legal e seu correspondente na Lei nº 6.763/75:

RICMS/02

Art. 213. A multa por descumprimento de obrigação acessória pode ser reduzida ou cancelada por decisão do órgão julgador administrativo, desde que a decisão não tenha sido tomada pelo voto de qualidade e a situação não se enquadre nas seguintes hipóteses:

(...)

III- em que a infração tenha sido praticada com dolo ou dela tenha resultado falta de pagamento do tributo;

Lei nº 6.763/75

Art. 53. As multas serão calculadas tomando-se como base:

(...)

§ 3º A multa por descumprimento de obrigação acessória pode ser reduzida ou cancelada por decisão do órgão julgador administrativo, desde que esta não seja tomada pelo voto de qualidade e que seja observado o disposto nos §§ 5º e 6º deste artigo.

(...)

§ 5º O disposto no § 3º não se aplica aos casos:

(...)

3. em que a infração tenha sido praticada com dolo ou dela tenha resultado falta de pagamento do tributo.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Os Impugnantes afirmam que os juros sobre a multa de revalidação devem ser exigidos somente 30 (trinta) dias após a notificação da lavratura do Auto de Infração, e não desde o vencimento do crédito tributário constituído, como foi implementado pela Fiscalização.

O art. 226 da Lei nº 6.763/75 determina o momento em que se inicia a incidência dos juros de mora sobre os débitos tributários e suas multas:

Art. 226. Sobre os débitos decorrentes do não-recolhimento de tributo e multa nos prazos fixados na legislação, incidirão juros de mora, calculados do dia em que o débito deveria ter sido pago até o dia anterior ao de seu efetivo pagamento, com base no critério adotado para a cobrança dos débitos fiscais federais.

(Destacou-se)

Como se vê, o lançamento está de acordo com a legislação de regência da matéria, que determina a exigência de juros de mora desde o dia em que o débito deveria ter sido pago e não 30 (trinta) dias após a notificação da lavratura do Auto de Infração, como pretendem os envolvidos.

Quanto à majoração da Multa Isolada em decorrência da reincidência constatada pela Fiscalização, observe-se o texto do art. 53, §§ 5º, 6º e 7º, da Lei nº 6.763/75, que assim dispõe:

Art. 53. As multas serão calculadas tomando-se como base:

(...)

§ 5º O disposto no § 3º não se aplica aos casos:

1. De reincidência;

(...)

§ 6º Caracteriza reincidência a prática de nova infração cuja penalidade seja idêntica àquela da infração anterior, pela mesma pessoa, considerando-se em conjunto todos os seus estabelecimentos, dentro de cinco anos, contados da data em que houver sido reconhecida a infração anterior pelo sujeito passivo, assim considerada a data do pagamento da exigência ou da declaração de revelia, ou contados da data da decisão condenatória irrecorrível na esfera administrativa, relativamente à infração anterior.

§ 7º A constatação de reincidência, relativamente às infrações que já ensejaram a aplicação das multas previstas nos artigos 54 e 55, determinará o agravamento da penalidade prevista, que será majorada em 50% (cinquenta por cento), na primeira reincidência, e em 100% (cem por cento), nas subseqüentes.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No entanto, cabe mencionar que o art. 79 da Lei nº 22.549/17 alterou a redação do art. 53 da Lei nº 6.763/75, como abaixo se verifica:

Art. 79 - Ficam revogados:

I - na Lei nº 6.763, de 1975:

(...)

e) o item 1 do § 5º e os §§ 6º e 7º do art. 53;

Como a referida alteração legislativa resulta mais favorável aos Impugnantes, e não exige qualquer condicionante, cabe, no presente caso, a exclusão da majoração da Multa Isolada nos termos do art. 79 da Lei nº 22.549/17, tendo-se por base o disposto na já referida alínea “c”, do inciso II, do art. 106 do CTN. Veja-se:

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

(...)

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

(...)

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. Ainda, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar o pedido de desentranhamento do Relatório de Fiscalização da Anatel. No mérito, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento para que seja excluída a majoração da Multa Isolada nos termos do art. 79 da Lei nº 22.549/17. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Gabriel Arbex Valle. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Antônio Ataíde de Castro (Revisor) e Hélio Victor Mendes Guimarães.

Sala das Sessões, 10 de agosto de 2017.

Sauro Henrique de Almeida
Presidente

Alexandre Périssé de Abreu
Relator

D