

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 23.066/18/3ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000969198-07
Impugnação: 40.010145965-12
Impugnante: Claro S.A.
IE: 001011713.00-44
Proc. S. Passivo: Marcos André Vinhas Catão/Outro(s)
Origem: DF/BH-2 - Belo Horizonte

EMENTA

PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO – ALÍQUOTA – APLICAÇÃO INCORRETA – RECOLHIMENTO A MENOR. Constatada a aplicação indevida da alíquota no percentual de 25% (vinte e cinco por cento) em relação às prestações de serviços de comunicação, uma vez que, no período autuado, conforme art. 12, inciso I, alínea “j”, da Lei nº 6.763/75 (acrescido pelo art. 2º da Lei nº 21.781/15), a alíquota do ICMS incidente nas prestações é de 27% (vinte e sete por cento). Crédito tributário reformulado pelo Fisco. Corretas as exigências fiscais remanescentes de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75, e Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso VI, da citada lei, c/c o art. 215, inciso VI, alínea “f”, do RICMS/02, limitada a 5% (cinco por cento) do valor da prestação, nos termos do disposto no art. 106, inciso II, alínea “c”, do CTN.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a constatação de recolhimento a menor o ICMS, no período autuado, proveniente da aplicação incorreta da alíquota do imposto nos documentos fiscais relacionados no Anexo I.

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

A Penalidade Isolada foi limitada a 5% (cinco por cento) do valor da prestação, nos termos do disposto no art. 106, inciso II, alínea “c”, do CTN, conforme demonstrativo de fls. 46/48.

O trabalho executado pelo agente autuante consistiu na conferência dos arquivos EFD da empresa Claro S.A., além dos arquivos transmitidos com informações das NFST (Notas Fiscais de Serviço de Telecomunicações), modelo 22 (Convênio ICMS 115/03).

Após, foi feito o confronto entre as alíquotas informadas nos documentos fiscais e aquela legalmente exigida no art. 12, inciso I, alínea “j”, da Lei nº 6.763/75

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(acrescido pelo art. 2º e vigência estabelecida pelo art. 12, inciso II, ambos da Lei nº 21.781, de 01/10/15), isto é, alíquota de 27%, a partir de 01/01/16.

No Anexo 1, apresenta quadro demonstrativo das NFSTs; no Anexo 2, apresenta demonstrativo do crédito tributário; no Anexo 3, apresenta demonstrativo do cálculo da MI; no Anexo 4, cópia por amostragem dos documentos do Anexo 1; no Anexo 5, cópias das folhas dos livros de registro de saída, onde foram escriturados os documentos relacionados no Anexo 1; no Anexo 6, o estatuto social e suas alterações, e no Anexo 7, o CD contendo os Anexos 1, 2 e 3.

Exigem-se as diferenças de ICMS não recolhido, devido a aplicação incorreta da alíquota do imposto, nos documentos fiscais relacionados no Anexo 1, além das seguintes penalidades fiscais: Multa de Revalidação de 50% do ICMS devido, prevista no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75, bem como a Multa Isolada de 42 UFEMGs por documento, capitulada no art. 54, inciso VI, da citada lei, c/c o art. 215, inciso VI, alínea “f”, do RICMS/02.

A Penalidade Isolada foi limitada a 5% (cinco por cento) do valor da prestação, nos termos do disposto no art. 106, inciso II, alínea “c”, do CTN, conforme demonstrativo de fls. 46/48.

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, Impugnação às fls.85/97.

No mérito, sustenta o contribuinte três pontos de argumentos jurídicos, cada um deles relacionado a uma parte das notas fiscais, que estão presentes no Anexo 1 do Auto de Infração.

No primeiro ponto, alega, em suma, que a Fiscalização inobservou a data de efetiva prestação de serviços de telecomunicações em algumas Notas Fiscais de Serviços de Telecomunicações - NFSTs, visto que tomou como base, inadvertidamente, a data de emissão dos documentos fiscais.

Em seguida, realiza amostragem de NFSTs, em que a data de prestação dos serviços seria anterior à data de vigência dos efeitos da alíquota de 27%, anexando, pois, documentação pertinente.

No segundo ponto, no que se relaciona a uma parte das NFSTs, a contribuinte reconhece que teria aplicado, equivocadamente, a alíquota de 25%, quando o correto seria a alíquota de 27%. Porém, afirma que faria jus ao benefício fiscal da redução de base de cálculo de 44,45% prevista no item 25 da Parte 1 do Anexo IV do RICMS/02, a qual se refere à prestação de serviço de comunicação, na modalidade de televisão (TV a cabo e por assinatura).

Novamente, traz amostragem de notas fiscais, tentando demonstrar que, teria recolhido a maior o ICMS/Comunicação, acaso se comparasse o valor do imposto recolhido, e o calculado sob a alíquota de 27% aplicado sobre a base de cálculo com a redução prevista na legislação, anexando, pois, documentação pertinente.

No terceiro ponto, indica os documentos n°s 5 e 6 da Impugnação, apontando que nos meses de abril de 2016 a dezembro de 2017, houve a transmissão de arquivos EFD retificadores, nos quais constam o recolhimento da diferença de 2% entre a alíquota correta e a incorreta aplicada por equívoco, sob o título de “Complemento de Alíquota TELECOM”, dentro do campo “Demonstrativo do valor total dos ajustes a débito”.

Em adição, insurge-se contra o caráter confiscatório das multas fiscais, colacionando jurisprudência do STF, que considera possível a aplicação do princípio do não confisco para as multas fiscais e não só para os tributos.

Por fim, pede a realização de perícia contábil, mas não indica quesitos. Isto posto, pede seja declarada a insubsistência do Auto de Infração, devendo o mesmo ser cancelado.

Da Reformulação do Crédito Tributário e do aditamento à impugnação

A Fiscalização reformula o lançamento às fls. 440/444, em que se reduziu o valor de tributo cobrado e, proporcionalmente, as multas fiscais, em face do acatamento das razões apresentadas no terceiro ponto da Impugnação, acerca dos meses de março a novembro de 2016 e janeiro a dezembro de 2017 (fls.163/246).

Aberta vista, a Impugnante manifesta-se, às fls. 448/462, para reiterar os pontos restantes da sua Impugnação, aduzindo que o Fisco relacionou as Notas Fiscais de Serviços de Telecomunicações - NFSTs de serviços prestados em 2015, ou seja, antes da data de vigência da alíquota de 27%. Realiza amostragem de documentos fiscais e aponta documentos da Impugnação para comprovar suas alegações.

Em adição, ressalta também que relativamente às NFSTs referentes aos serviços de comunicação, na modalidade de Televisão, a Impugnante teria direito à redução de base de cálculo, que está prevista no Item 25 da Parte 1 do Anexo IV do RICMS/02. Tenta demonstrar que se tivesse aplicado a redução da base de cálculo prevista na legislação, não existiria a necessidade de complementação da diferença de alíquotas, contudo direito à restituição de valor de ICMS recolhido a maior. Realiza amostragem de documentos fiscais e aponta documentos da Impugnação para comprovar suas alegações.

É relevante frisar que realiza pedido de perícia contábil e, desta vez, apresenta quesitos (fls.460/461) e assistente técnico. Reitera também os argumentos, acerca do caráter confiscatório das multas fiscais. Pede a insubsistência do Auto de Infração e o seu conseqüente cancelamento.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização apresenta sua Manifestação Fiscal, às fls. 468/476, em que refuta os três pontos de argumentos jurídicos apresentados na Impugnação pelo contribuinte.

Quanto ao primeiro ponto da Impugnação, o Fisco invoca o art. 85, § 4º, do RICMS/02, que prevê ocorrido o fato gerador no momento em que ocorrer a emissão do respectivo documento fiscal.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Também traz as soluções de Consulta de Contribuintes nº 281/15 e nº 132/16, as quais interpretam o § 4º do art. 85 do RICMS/02 para considerar ocorrido o fato gerador do ICMS/Comunicação na data de emissão da NFST e, não, a data de prestação dos serviços de telecomunicações. Na última solução de consulta, ainda mais elaborada, o Fisco destaca que quando houver a emissão de NFST retificadora, a ocorrência do fato gerador do imposto será a data de emissão da NFST originária a que se reporta a NFST de retificação.

O Fisco ainda destaca que o art. 116 do CTN permite a alteração de data de ocorrência do fato gerador do imposto, mediante disposição legal em contrário. Portanto, entende correta a cobrança da diferença do imposto não recolhida para este grupo de NFSTs, segundo o que dispõe o art. 142 do CTN.

Já no tocante ao segundo ponto da Impugnação, o Fisco refuta as alegações do contribuinte, através de amostragem de NFST, onde tenta demonstrar que houve recolhimento a menor do imposto, quando se compara a aplicação da alíquota de 25%, no lugar da alíquota de 27%.

Quanto ao benefício fiscal da redução da base de cálculo do Item 25 da Parte 1 do Anexo IV do RICMS/02, apenas destaca que o contribuinte utilizou o percentual incorreto da redução de base de cálculo de 44,44% para a sua amostragem, visto que a data de emissão da NFST era de 06/01/16 e a vigência dos efeitos deste percentual de redução da BC se aplicaria apenas a partir de 01/01/17. Informa que o percentual de redução da base de cálculo para os serviços de comunicação, na modalidade de TV por assinatura e TV a cabo, é de 52% para o período de 01/01/16 a 31/12/16.

No que se refere às multas aplicadas no Auto de Infração, entende que estão corretas, segundo a legislação tributária vigente, e que com relação à Multa Isolada ainda houve a aplicação retroativa da nova redação do inciso VI do art. 54 da Lei nº 6.763/75, dada pela Lei nº 22.549/17, por força do art.106, inciso II, alínea “c”, do CTN.

Por fim, no que se vincula ao pedido de perícia contábil, entende desnecessária, visto que se cuida de verificação simples da aplicação de alíquota incorreta do ICMS pela Impugnante. Isto posto, pede seja julgado procedente o crédito tributário.

A Assessoria do CC/MG, em Parecer de fls. 479/494, opina pela procedência parcial do lançamento fiscal, segundo o Termo de Rerratificação do lançamento de fls. 440/444.

DECISÃO

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CC/MG 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

A Impugnante pleiteia a produção de prova pericial, como forma de comprovação de suas alegações, por entender ser necessária à elucidação de eventuais obscuridades deste processo.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No que concerne ao pedido de prova pericial contábil, conquanto o contribuinte haja apresentado quesitos e tenha indicado assistente técnico, às fls. 460/461, no seu aditamento à Impugnação, a realização de prova técnica é desnecessária para a elucidação da questão de verificação da observância da aplicação da alíquota correta do ICMS/Comunicação nas NFSTs relacionadas no Anexo I do Auto de Infração, pois se trata de operação aritmética simples e de fácil verificação, nos moldes do art. 142, §1º, inciso II, alínea “a”, do RPTA mineiro, *in litteris*:

Art. 142 - A prova pericial consiste em exame, vistoria ou avaliação, e será realizada quando deferido o pedido do requerente pela Câmara ou quando esta a determinar, observado o seguinte:

(...)

§ 1º - Relativamente ao pedido de perícia do requerente:

(...)

II - será indeferido quando o procedimento for:

a) desnecessário para a elucidação da questão ou suprido por outras provas produzidas;

Segundo a doutrina “*em casos em que o julgamento do mérito da causa depende de conhecimentos técnicos de que o magistrado não dispõe, deverá ele recorrer ao auxílio de um especialista, o perito, que dispondo do conhecimento técnico necessário, transmitirá ao órgão jurisdicional seu parecer sobre o tema posto à sua apreciação*” (Alexandre Freitas Câmara; Lições de D. Processual Civil), ou seja, somente deverá haver perícia quando o exame do fato probando depender de conhecimentos técnicos ou especiais e essa prova tiver utilidade diante dos elementos disponíveis para exame.

Assim, a perícia, por se tratar de prova especial, só pode ser admitida quando a apuração do fato em litígio não se puder fazer pelos meios ordinários de convencimento.

Entretanto, é verificado que os argumentos carreados aos autos pela Fiscalização, bem como pela própria Impugnante em sua defesa, revelam-se suficientes para a elucidação da questão.

Vale citar, a propósito, decisão proferida pelo Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais abordando a questão:

EMENTA: AGRAVO DE INSTRUMENTO - REVISÃO DE CONTRATO - PROVA PERICIAL - DESNECESSIDADE - CERCEAMENTO DE DEFESA NÃO CARACTERIZADO. A PROVA PERICIAL SOMENTE SE APRESENTA NECESSÁRIA QUANDO A INFORMAÇÃO DEPENDER DO CONHECIMENTO DE ESPECIALISTA NA MATÉRIA. O INDEFERIMENTO DE PROVA PERICIAL, QUANDO CONSTATADA SUA DESNECESSIDADE, NÃO CONFIGURA CERCEAMENTO DE DEFESA. (PROCESSO NÚMERO 1.0024.14.076459-8/001, DES.^a APARECIDA

GROSSI, TJMG DATA DO JULGAMENTO: 13/05/15 DATA DA PUBLICAÇÃO: 14/05/15)

Desse modo, como os quesitos propostos não demandam especialista com conhecimentos técnicos específicos e as respostas aos questionamentos encontram-se no conjunto probatório constante dos autos, indefere-se o pedido de produção de prova pericial por ser desnecessária para a compreensão das irregularidades apuradas.

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre a constatação de recolhimento a menor o ICMS, no período autuado, proveniente da aplicação incorreta da alíquota do imposto nos documentos fiscais relacionados no Anexo I.

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

A Penalidade Isolada foi limitada a 5% (cinco por cento) do valor da prestação, nos termos do disposto no art. 106, inciso II, alínea “c”, do CTN, conforme demonstrativo de fls. 46/48.

Consoante o art. 12 da Lei nº 6.763/75, alterado pelo art. 2º da Lei nº 21.781, de 01/10/15 e vigência estabelecida pelo art. 12, inciso II, desta mesma Lei, a alíquota do ICMS será de 27% (vinte e sete por cento) na prestação de serviço de comunicação, de 1º de janeiro de 2016 a 31 de dezembro de 2019. Examine-se os seguintes dispositivos legais:

Lei nº 6.763/75

Art. 12. As alíquotas do imposto, nas operações relativas à circulação de mercadorias e nas prestações de serviços, são:

I - nas operações e prestações internas:

(...)

Efeitos a partir de 1º/01/2016 - Acrescido pelo art. 2º e vigência estabelecida pelo art. 12, II, ambos da Lei nº 21.781, de 1º/10/2015

j) 27% (vinte e sete por cento), na prestação de serviço de comunicação, de 1º de janeiro de 2016 a 31 de dezembro de 2019, e 25% (vinte e cinco por cento), a partir de 1º de janeiro de 2020;

Como não poderia deixar de ser, o Regulamento do ICMS (RICMS/02), cuidou também dessa alteração, em seu art. 42, inciso I, alínea “j”, acrescido pelo art. 2º, e vigência estabelecida pelo art. 8º, III, ambos do Dec. nº 46.924, de 29/12/2015, nos seguintes termos:

RICMS/02

Art. 42. As alíquotas do imposto são:

I - nas operações e prestações internas:

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

j) 27% (vinte e sete por cento), na prestação de serviço de comunicação, de 1º de janeiro de 2016 a 31 de dezembro de 2019, e 25% (vinte e cinco por cento), a partir de 1º de janeiro de 2020, observado o disposto no § 19;

(...)

Apesar da previsão legal e regulamentar retro citada, acerca do percentual de alíquota incidente sobre o ICMS/Comunicação, a Autuada aplicou equivocadamente o percentual de 25% sobre o imposto devido nas NFSTs (Notas Fiscais de Serviço de Telecomunicações) relacionadas no Anexo I do Auto de Infração.

No terceiro ponto de sua Impugnação, a contribuinte indicou nos documentos nºs 5 e 6 anexados à Impugnação, que nos meses de abril de 2016 a dezembro de 2017, houve a transmissão de arquivos EFD (Escrituração Fiscal Digital) retificadores, nos quais constavam o recolhimento da diferença de 2% entre a alíquota correta e a incorreta, aplicada por equívoco, sob o título de “Complemento de Alíquota TELECOM”, dentro do campo “Demonstrativo do valor total dos ajustes a débito”.

Considerando que houve o acolhimento dessas razões da Impugnação, ocorreu uma reformulação do crédito tributário, mediante Termo de Rerratificação de lançamento de fls.440/444, no qual se reduziu o valor de tributo cobrado e, proporcionalmente, as multas fiscais, quanto aos meses de março a novembro de 2016 e de janeiro a dezembro de 2017 (fls.163/246).

Em que pese a contribuinte tenha apresentado outras razões para a aplicação da alíquota de 25%, ao invés da alíquota de 27%, nenhuma delas merece guarida, como adiante será demonstrado.

Em item próprio da Impugnação, a Autuada alega, em suma, que a Fiscalização inobservou a data de efetiva prestação de serviços de telecomunicações em algumas NFSTs (Notas Fiscais de Prestação de Serviços de Telecomunicações), visto que tomou como base, inadvertidamente, a data de emissão dos documentos fiscais, que não coincidiria com o aspecto temporal da hipótese de incidência tributária do ICMS/Comunicação.

Com propriedade, a Fiscalização Fazendária Estadual asseverou que, neste particular, a legislação tributária pertinente prevê a ocorrência do fato gerador do ICMS para a prestação de serviço de telecomunicações, no momento em que acontecer a emissão do documento fiscal, que fatura a aludida prestação de serviços de telecomunicações.

Nos estreitos contornos da legalidade tributária do lançamento fiscal, basta se aplicar o art. 85, § 4º, do RICMS/02 à hipótese dos autos para sanar quaisquer controvérsias alusivas ao momento de ocorrência do fato gerador do ICMS/Comunicação e do início de vigência da alteração de alíquota do imposto cobrado, *in verbis*:

Art.85. O recolhimento do imposto será efetuado:

(...)

§ 4º. Para efeitos deste artigo, relativamente à prestação de serviços de comunicação e aos fornecimentos de energia elétrica e de gás, considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento em que ocorrer a emissão do respectivo documento fiscal.

Sobre a matéria em discussão, são esclarecedoras as respostas de Consultas de Contribuintes exaradas pela Superintendência de Tributação - SUTRI da SEF/MG. Examine-se:

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 281/2015

PTA Nº: 45.000010408-04

CONSULENTE: Algar Telecom S/A

ORIGEM: Uberlândia – MG

EMENTA:

ICMS – PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TELECOMUNICAÇÃO – EMISSÃO DE NOTA FISCAL DE SERVIÇO DE TELECOMUNICAÇÃO – ALÍQUOTA – Nos termos do § 4º do art. 85 do RICMS/2002, para fins de recolhimento do imposto considera-se ocorrido o fato gerador na data da emissão da NFST, devendo ser observadas a alíquota e a base de cálculo vigentes nesta época.

EXPOSIÇÃO: A Consulente, que apura o ICMS pelo regime de débito e crédito, tem como atividade econômica principal informada no cadastro estadual a prestação de serviços de telefonia fixa comutada – STFC (CNAE 6110-8/01).

Diz que possui clientes cujos serviços são prestados em um mês de competência e faturados (nota fiscal emitida) no mês subsequente.

Nesse sentido, em algumas situações, prestará serviço de telecomunicação (telefonia, banda larga, etc.) no mês de dezembro e os faturará, ou seja, emitirá a nota fiscal de serviço de telecomunicação (“NFST”) no mês de janeiro.

Com dúvida sobre a interpretação da legislação tributária, formula a presente consulta.

CONSULTA: Qual alíquota do ICMS/Comunicação deverá ser aplicada para os serviços de telecomunicações que serão prestados em dezembro de 2015, mas que terão a NFST correspondente emitida em janeiro de 2016?

Aplica-se a alíquota do ICMS/Comunicação vigente à época da prestação do serviço ou a vigente ao tempo da emissão da NFST?

RESPOSTA: Nos termos do § 4º do art. 85 do RICMS/2002, para fins de recolhimento do imposto, considera-se ocorrido o fato gerador na data da emissão da Nota Fiscal de Serviço de Telecomunicação (NFST), devendo ser observadas a alíquota e a base de cálculo vigentes nesta época, no presente caso, em janeiro de 2016. (Grifos acrescidos).

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 132/2016

PTA Nº: 45.000011167-11

CONSULENTE: CEMIG Distribuição S.A.

ORIGEM: Belo Horizonte – MG

EMENTA: ICMS - ENERGIA ELÉTRICA - FATO GERADOR - ALÍQUOTA - Para efeitos de recolhimento do ICMS pelo distribuidor de energia elétrica, relativamente aos fornecimentos desta mercadoria, considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento em que ocorrer a emissão do respectivo documento fiscal, independentemente do momento da saída de fato da mercadoria, nos termos da alínea “e” do inciso I e § 4º, ambos do art. 85 do RICMS/2002.

A Nota Fiscal/Conta de Energia Elétrica (NF/CEE) emitida para corrigir erros de documento anterior, nos termos do art. 53-I da Parte 1 do Anexo IX do RICMS/2002, deverá reportar-se à legislação da data de emissão do referido documento substituído.

EXPOSIÇÃO: A Consulente, com apuração e recolhimento do ICMS pelo sistema “débito/crédito”, tem como atividade principal informada no cadastro estadual a distribuição de energia elétrica (CNAE 3514-0/00).

Transcreve trechos do art. 5º da Lei nº 21.781/2015 que acrescentou o item 12 na Tabela “F” da Lei nº 6.763/1975, bem como do art. 12 deste último diploma legal, com a finalidade de apontar dúvidas acerca da alíquota do ICMS que deve ser indicada no documento de refaturamento/reemissão de Notas Fiscais/Contas de Energia Elétrica - NF/CEE emitidas até 31/12/2015, uma vez que a partir de 01/01/2016 a alíquota foi majorada para 25% (vinte e cinco por cento), consoante ao disposto na alínea “a” do inciso I do art. 12 da referida Lei nº 6.763/1975.

Afirma que, na prestação de serviços de comunicação e no fornecimento de energia elétrica e de gás, considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento em que ocorrer a emissão do respectivo documento fiscal, nos termos do § 4º do art. 85 do RICMS/2002.

Informa que, a partir de 01/01/2016, em cumprimento ao disposto no item 12 da Tabela “F” da Lei nº 6.763/1975, passou a aplicar a alíquota de 25% (vinte e cinco por cento) para o imposto, quando do faturamento/emissão de NF/CEE aos seus clientes enquadrados na “classe comercial, serviços e outras atividades”, conforme definidos pela ANEEL, ainda que o ciclo para fins de faturamento refira-se a período de consumo anterior a 01/01/2016.

Diz que a informação da escrituração de todos os débitos e estornos de ICMS no mês é apurada pela SEF/MG com base no Convênio ICMS nº 115/2003, o qual estabeleceu a uniformização e a disciplina para emissão, escrituração, manutenção e prestação das informações dos documentos fiscais emitidos em via única por sistema eletrônico de processamento de dados para contribuintes prestadores de serviços de comunicação e fornecedores de energia elétrica.

Explica que a cada competência ocorre a necessidade da realização de refaturamento/reemissão de NF/CEE por motivo de erro no registro do consumo, com a consequente substituição da NF/CEE que foi emitida anteriormente, no próprio mês ou em meses anteriores.

Esclarece que as informações pertinentes a estes documentos são disponibilizadas para a SEF/MG por meio do envio de arquivo que contém o período de apuração de forma consolidada, na forma prevista no Convênio ICMS nº 30/2004 c/c art. 53-I da Parte 1 do Anexo IX do RICMS/2002.

Ressalta que faz constar no relatório, além dos dados da NF/CEE objeto de estorno de débito do ICMS, a identificação da ocorrência “refaturamento”, com o respectivo número e os dados corretos da base de cálculo, alíquota e ICMS, em cumprimento ao Convênio e ao Regulamento acima citados.

Entende que as NF/CEE de refaturamento/reemissão emitidas a partir de 01/01/2016 que se referem às NF/CEE de faturamento/emissão emitidas até 31/12/2015 devem manter a alíquota de 18% (dezoito por cento) vigente até 31/12/2015 para clientes enquadrados na “classe comercial, serviços, e outras atividades” conforme definidos pela ANEEL, uma vez que as referidas NF/CEE de refaturamento/reemissão não modificam o momento de ocorrência dos fatos geradores anteriormente estabelecidos nas datas de emissões destas NF/CEE de faturamento/emissão. Com dúvida sobre a aplicação da legislação tributária, formula a presente consulta.

CONSULTA:

1 - Considera-se ocorrido o fato gerador do ICMS o momento de emissão da Nota Fiscal/Conta de Energia Elétrica - NF/CEE, mesmo que o ciclo de consumo para fins de faturamento seja anterior à vigência da alteração da alíquota deste imposto, nos termos do art. 85 do RICMS/2002?

2 - A reemissão de documento fiscal em razão do refaturamento não configura novo fato gerador do ICMS, uma vez que o mesmo ocorre no momento da emissão do respectivo documento fiscal referente ao fornecimento de energia elétrica?

3 - A alteração da alíquota do ICMS a partir de 01/01/2016 não alcança os refaturamentos/remissões de NF/CEE relativos a faturamentos/emissões ocorridos até 31/12/2015?

4 - Deve ser aplicada a alíquota do ICMS vigente até 31/12/2015 (18% - dezoito por cento) na reemissão de NF/CEE referente ao refaturamento para os consumidores enquadrados na "classe comercial, serviços e outras atividades" conforme definidos pela ANEEL, quando o faturamento/emissão da NF/CEE correspondente (NF/CEE substituída) tenha ocorrido antes da majoração da alíquota para 25% (vinte e cinco por cento) estabelecida pela Lei nº 21.781/2015?

RESPOSTA: A princípio, observa-se que o fato gerador do ICMS ocorre na saída de mercadoria, a qualquer título, inclusive em decorrência de bonificação, de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular nos termos do inciso I do caput do art. 2º da Lei Complementar nº 87/1996 c/c inciso VI do art. 2º do RICMS/2002.

Segundo Hugo de Brito Machado, o caput do art. 116 do CTN permite que o fato gerador do imposto seja definido por lei, in fine:

O Código Tributário Nacional estabelece regras definidoras do momento em que se considera ocorrido o fato gerador do tributo, mas deixa livre o legislador ordinário para dispor de modo diferente.

Liberdade relativa, é certo, pois o legislador há de se manter nos limites do que em cada situação de fato se possa razoavelmente admitir.

Não pode estabelecer, por exemplo, que o fato gerador de determinado tributo considere-se consumado antes de que esteja de fato presente a situação prevista na hipótese de incidência correspondente. (MACHADO, Hugo de Brito. Curso de Direito Tributário. 24ª edição

Revista, atualizada e ampliada. São Paulo: Malheiros, 2004, p. 130)

No caso de bens incorpóreos, como a energia elétrica, em que há saída ininterrupta desta mercadoria, a situação de fato correspondente à hipótese de incidência ocorre continuamente na medida destas saídas, o que inviabiliza operacionalmente a sua medição instantânea, num mesmo momento para todos os consumidores.

Observada a situação que se apresenta, foi previsto no § 4º do art. 85 do RICMS/2002 que, para efeitos de recolhimento do imposto, as ocorrências dos fatos geradores do imposto relativamente aos fornecimentos de energia elétrica se darão no momento em que for emitido o respectivo documento fiscal.

Feitas essas considerações, responde-se aos questionamentos formulados.

1 - Sim. Para efeitos de recolhimento do ICMS pelo distribuidor de energia elétrica, relativamente aos fornecimentos desta mercadoria, considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento em que ocorrer a emissão do respectivo documento fiscal, independentemente do momento de saída de fato da mercadoria, nos termos da alínea “e” do inciso I e § 4º, ambos do art. 85 do RICMS/2002.

Assim, para fins de recolhimento do imposto, uma medição de saída de fato de energia para consumo da classe comercial, serviços e outras atividades, assim definida pela Agência Nacional de Energia Elétrica (ANEEL), exceto para os imóveis das entidades religiosas, das entidades beneficentes educacionais, de assistência social ou de saúde, inclusive filantrópicas, e dos hospitais públicos e privados que englobe o período de 17/12/2015 a 17/01/2016, considerando a emissão da NF/CEE nesta última data, aplica-se a alíquota de 25% (vinte e cinco por cento), consoante ao disposto na alínea “a.12” do inciso I do art. 42 do RICMS/2002 (acrescida pelo art. 2º, e vigência estabelecida pelo art. 8º, inciso III, ambos do Decreto nº 46.924, de 29/12/2015).

2 a 4 - Nos termos do art. 53-I da Parte 1 do Anexo IX do RICMS/2002, é permitido o estorno de débito de ICMS relativo ao fornecimento de energia elétrica por concessionária do sistema de distribuição, pelo valor do imposto debitado em Notas Fiscais/Contas de Energia Elétrica, emitidas a consumidores, na hipótese de cobrança indevida, em consequência de erro de fato ocorrido no faturamento ou na emissão do documento

fiscal ou erro de medição, faturamento ou tarifação do produto.

Caso ocorra tal situação a concessionária do sistema de distribuição deverá emitir, em substituição a cada Nota Fiscal/Conta de Energia Elétrica (NF/CEE) objeto de estorno, nova Nota Fiscal/Conta de Energia Elétrica com os valores corretos, consignando informações sobre a referida NF/CEE substituída na forma prevista no § 2º do citado art. 53-I.

Assim, por se tratar de reemissão de NF/CEE em substituição a documento que foi emitido anteriormente com erro, este novo documento (NF/CEE de reemissão) deverá reportar-se à legislação da data de emissão da NF/CEE substituída, uma vez que aquele foi o momento definido pelo § 4º do art. 85 do RICMS/2002 como da ocorrência do fato gerador para fins de recolhimento do imposto.

No caso em questão, em que a NF/CEE substituída foi emitida pela Consulente em data anterior a 31/12/2015, para acobertar operação de saída interna de energia elétrica para consumo da classe Comercial, Serviços e outras Atividades, assim definida pela Agência Nacional de Energia Elétrica (ANEEL), deve ser aplicada a alíquota de 18% (dezoito por cento), nos termos da alínea “e” do inciso I do art. 42 do RICMS/2002, relativamente à correspondente NF/CEE de reemissão, mesmo que gerada após 31/12/2015.

Por fim, se da solução dada à presente consulta resultar imposto a pagar, este poderá ser recolhido sem a incidência de penalidades, observando-se o prazo de 15 dias contados da data em que a Consulente tiver ciência da resposta, desde que o prazo normal para seu pagamento tenha vencido posteriormente ao protocolo desta Consulta, observado o disposto no art. 42 do RPTA, estabelecido pelo Decreto nº 44.747/2008.

Noutro item da Impugnação, alega ainda a Defesa que, por equívoco, nas notas fiscais emitida pela empresa, apenas para os serviços de comunicação via televisão, constou a alíquota no percentual de 25% (vinte e cinco por cento), sendo que para todos os outros serviços prestados foi indicada a alíquota de 27% (vinte e sete por cento), mas que, independente da alíquota indicada nas notas fiscais (de 25% apenas para TV), o valor efetivamente recolhido ao estado de Minas Gerais representa o exato montante resultante da aplicação da alíquota de 27% (vinte e sete por cento) com a redução da base de cálculo prevista pelo RICMS/02, implicando, inclusive, em recolhimento a maior pela Impugnante ao deixar de indicar a base de cálculo reduzida (conforme documentos que colaciona aos autos – fls. 91 e Doc. 04).

Nesse diapasão, sustenta que em relação às notas fiscais de comunicação via TV, somente caberia à Fiscalização exigir multa isolada pelo equívoco do descumprimento de obrigação acessória.

Sobre esse questionamento da Defesa, a Fiscalização deixou consignado o seguinte:

Da previsão de redução da base de cálculo para a prestação de serviços de comunicação, na modalidade televisão

O argumento que a Impugnante pretende sustentar informa que apesar da indicação nas NFST da alíquota de 25% para os serviços de comunicação via televisão, “o valor efetivamente recolhido ao Estado de Minas Gerais representa o exato montante resultante da aplicação da alíquota de 27% com a redução da base de cálculo prevista pelo RICMS/MG”.

Entendemos, não haver razão no argumento da Impugnante, facilmente se observa o seu erro quando se analisa o exemplo de fls. 455.

Neste exemplo, para a NFST nº 000000003 emitida em 06/01/2016, a Impugnante considerou corretamente o percentual de redução de base cálculo de 52%, vigente de 1º/01/2016 a 31/12/2016 (Redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 2º, ambos do Dec. nº 46.857, de 1º/10/2015), entretanto, adotou para o cálculo do ICMS devido nas prestações dos serviços de telecomunicação, na modalidade de televisão, a alíquota incorreta de 25%, que resultou no montante a menor recolhido do ICMS de R\$ 31,37. Neste caso, o montante correto do ICMS devido seria o resultado da multiplicação da base de cálculo apurada de R\$ 125,48 pela alíquota correta de 27%, ou seja, R\$ 33,88.

(...)

Aliás, sobre as prestações dos serviços de comunicação, na modalidade de televisão autuados, temos a esclarecer que os mesmos constam apenas no período de janeiro de 2016, nos quais a Impugnante aplicou incorretamente a alíquota de 25%.

Diante disto, notório não haver sentido nos argumentos trazidos pela autuada em sua defesa.

Para uma melhor análise desse argumento da Defesa, cabe analisar o dispositivo que dispõe sobre a redução da base de cálculo do imposto para os serviços de comunicação, na modalidade de televisão:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

RICMS (Decreto nº 43.080/2002)

Anexo IV - Parte 1 - Itens 24 e 25

| ITEM | HIPÓTESE/CONDIÇÕES | REDU- ÇÃO DE: | MULTIPLICADOR OPCIONAL PARA CÁLCULO DO IMPOSTO (POR ALÍQUOTA) | | | EFICÁCIA ATÉ: |
|-----------|--|---------------------|--|-----|----|------------------|
| | | | 18% | 12% | 7% | |
| 24 | Saída, em operação interna, de açúcar-de-cana destinada a estabelecimento industrial. | 33,33 | 0,12 | | | Indeterminada |
| 24.1 | Fica dispensado o estorno do crédito na saída da mercadoria beneficiada com a redução da base de cálculo prevista neste item. | | | | | |
| (2915) 25 | Prestação de serviço de comunicação, na modalidade de televisão, explorado em base comercial (TV a Cabo, TV por Assinatura). | 44,44 | | | | Indeterminada |
| 25.1 | A redução será aplicada opcionalmente pelo contribuinte, para cada ano civil, em substituição ao sistema normal de débito e crédito, mediante anotação no livro Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrências (RUDFTO), sendo vedada, nesse caso, a utilização de quaisquer créditos fiscais. | | | | | |

RICMS (Decreto nº 43.080/2002)

Anexo IV - Parte 1 - Item 25

| ITEM | HIPÓTESE/CONDIÇÕES | REDU- ÇÃO DE: | MULTIPLICADOR OPCIONAL PARA CÁLCULO DO IMPOSTO (POR ALÍQUOTA) | | | EFICÁCIA ATÉ: |
|-------------|--|---------------------|--|-----|----|------------------|
| | | | 18% | 12% | 7% | |
| (3394) 25.2 | O sistema adotado pelo contribuinte deverá ser aplicado a todos os estabelecimentos do mesmo contribuinte inscritos neste Estado. | | | | | |
| (3395) 25.3 | Exercida ou não a opção de que trata o subitem 25.1, o contribuinte será mantido no sistema adotado até o término do exercício financeiro. | | | | | |
| (3396) 25.4 | Para cálculo do imposto é facultada a aplicação do multiplicador de: | | | | | |
| (3395) | a) 0,1296 (um mil duzentos e noventa e seis décimos de milésimo) no período de 1º de janeiro de 2016 a 31 de dezembro de 2016; | | | | | |
| (3396) | b) 0,15 (quinze centésimos) no período de 1º de janeiro de 2017 a 31 de dezembro de 2019. | | | | | |

Cumprido destacar que no quadro “Correto a Ser Demonstrado na NFSC” da planilha encontrada no pen drive (fl. 151), relativas ao serviço de comunicação na modalidade televisão prestados em janeiro de 2016, a Impugnante utilizou a redução a 44,44% (quarenta e quatro inteiros e quarenta e quatro centésimos por cento). Importa observar que, de acordo com a legislação retro transcrita, a redução correta é de 44,44% (quarenta e quatro inteiros e quarenta e quatro centésimos por cento), e, ainda, esteve vigente apenas a partir de 01/01/17.

Assim, corretas as exigências remanescentes de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75, e Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso VI, da citada lei, c/c o art. 215, inciso VI, alínea “f”, do RICMS/02, limitada a 5% (cinco por cento) do valor da prestação, nos termos do disposto no art. 106, inciso II, alínea “c”, do CTN:

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:

(...)

VI - por emitir documento com falta de qualquer requisito ou indicação exigida em regulamento ou emití-lo com indicações insuficientes ou incorretas, ressalvadas as hipóteses previstas nos incisos VII e XXXVII do art. 55, bem como por imprimir ou mandar imprimir documento fiscal em desacordo com a autorização da repartição competente - de 1 (uma) a 100 (cem) Ufemgs por documento, limitada a 5% (cinco por cento) do valor da operação ou prestação;

(...)

Efeitos de 1º/11/2003 a 30/06/2017

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

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

RICMS/02

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

(...)

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

(...)

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

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, especialmente em relação ao suposto efeito confiscatório da multa, cumpre registrar que não cabe ao Conselho de Contribuintes negar aplicação a dispositivos de lei, por força de sua limitação de competência constante do art. 182 da Lei nº 6.763/75

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(e art. 110, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA), *in verbis*:

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;

(...)

Ademais, vale frisar que a Penalidade Isolada foi exigida pelo Fisco com aplicação do limitador máximo de 5% (cinco por cento) do valor da prestação, conforme estabelecido na novel redação do referido art. 54, inciso VI, da Lei nº 6.763/75.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às fls. 440/444, nos termos do parecer da Assessoria do CC/MG. Pela Impugnante, sustentou oralmente a Dra. Maria Fernanda Duarte Sirotheau da Costa e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Eder Sousa. Participaram do julgamento, além dos signatários, as Conselheiras Cindy Andrade Moraes e Lilian Cláudia de Souza.

Sala das Sessões, 18 de setembro de 2018.

Eduardo de Souza Assis
Presidente / Revisor

Erick de Paula Carmo
Relator