

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

Acórdão: 24.056/22/1ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.002076821-33  
Impugnação: 40.010152832-32  
Impugnante: Algar Telecom S/A  
IE: 702980945.00-10  
Proc. S. Passivo: Rosiris Paula Cerizze Vogas  
Origem: DF/Uberlândia

**EMENTA**

**PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO – BASE DE CÁLCULO – RECOLHIMENTO A MENOR DO ICMS - ABATIMENTOS DE VALORES TRIBUTÁVEIS.** Constatou-se que a Autuada excluiu da base de cálculo do ICMS valores relativos à prestação de serviços de comunicação, equivalentes aos descontos concedidos nas vendas de aparelhos celulares, o que resultou em abatimento indevido sobre a prestação de serviço de telecomunicação. Infração caracterizada. Corretas as exigências da diferença de ICMS apurada, acrescida das Multas de Revalidação e Isolada capituladas, respectivamente, no art. 56, inciso II e no art. 55, inciso VII, alínea “c”, ambos da Lei nº 6.763/75. Lançamento procedente. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Versa a presente autuação sobre redução indevida da base de cálculo do ICMS incidente em prestações de Serviços de Comunicação Multimídia – SCM, no período de agosto de 2018 a dezembro de 2019, de montantes correspondentes às parcelas dos valores de aparelhos celulares vendidos pela Autuada para os tomadores desses serviços, sob condição de adesão a determinados planos ou pacotes de SCM em momentos de campanhas promocionais.

As exigências referem-se à diferença de ICMS apurada, acrescida das Multas de Revalidação e Isolada capituladas, respectivamente, no art. 56, inciso II e no art. 55, inciso VII, alínea “c”, ambos da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente, por meio de procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 520/546, cujos argumentos são refutados pelo Fisco às fls. 705/724.

A Assessoria do CCMG, em Parecer de págs. 725/758, opina, em preliminar, pela rejeição da prefacial arguida e, no mérito, pela procedência do lançamento.

**DECISÃO**

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CCMG 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**

#### **Da Arguição de Nulidade do Auto de Infração - “Ausência de Motivação”:**

A Impugnante afirma que, *“compulsando o Auto de Infração e o Relatório Fiscal, verifica-se que no caso em tela a d. fiscalização não atendeu plenamente os comandos insertos nos incisos IV e V do artigo 89 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários A”- RPTA*, pois, a despeito de se alegar que *“ao reduzir das prestações de SCM (assinatura de serviço de telefonia e assinatura de serviços de comunicação de dados) o valor, em parcelas, da venda de mercadoria (aparelho celular), restou configurada a irregularidade”*, o Fisco não teria especificado *“porque tal ato seria irregular, e principalmente qual seria o dispositivo legal supostamente infringido”*.

A seu ver, *“para que o lançamento estivesse suficientemente motivado, a d. fiscalização deveria necessariamente apontar de forma clara e precisa, o dispositivo legal que veda a possibilidade de a Impugnante conceder ao seu cliente redução de preço, por meio de desconto no valor da prestação de serviço de telecomunicação, em contrapartida à aquisição do aparelho celular comercializado pela própria Impugnante”*.

Na sua visão, o fato de o Fisco ter descrito as circunstâncias *“teoricamente tidas por irregular”* não supriria as exigências do art. 89, inciso IV e V do RPTA, *“pois, como é sabido, para que o ato seja regularmente motivado é necessário demonstrar a subsunção dos fatos apurados à norma jurídica tida por violada”*.

Entende que o presente lançamento *“também não satisfaz a exigência do inciso V do artigo 89 do RPTA, a mera menção à dezena de dispositivos legais da legislação mineira, conforme consta no Auto de Infração e no Relatório Fiscal, mormente porque os dispositivos legais declinados pela d. fiscalização são dispositivos genéricos que não se prestam a fundamentar qualquer lançamento de ICMS”*.

Salienta que, *“indubitavelmente, a ausência de motivação clara e precisa do lançamento tributário, gera insegurança jurídica e implica em cerceamento do direito ao contraditório e à ampla defesa da Impugnante, vez que não há subsídios suficientes para identificar os – supostos – fatos e alegações contra os quais deve se defender”*.

Conclui, nesses termos, que, *“tendo em vista a ausência de motivação, e do atendimento dos pressupostos dos incisos IV e V do artigo 89 do RPTA, deve-se declarar nulo o lançamento tributário”*.

No entanto, os argumentos apresentados pela Impugnante não são condizentes com a realidade dos fatos, bastando, para tanto, uma simples leitura do Relatório Fiscal, juntamente com a análise dos anexos que compõem o Auto de Infração, *verbis*:

Relatório Fiscal

“... 1 – PERÍODO FISCALIZADO: 01.08.2018 a 31.12.2019

[...]

4 – TRABALHOS EXECUTADOS:

Verificação da correta tributação do ICMS incidente nas prestações de serviços de comunicação multimídia – SCM, para tomadores que aderiram a determinados planos ou pacotes de serviços ofertados pela Autuada com fornecimento (venda, parcelada) de aparelhos celulares.

5 – IRREGULARIDADE CONSTATADA: 03.002.001 PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO - BASE DE CÁLCULO - Redução indevida - RECOLHIMENTO A MENOR DO ICMS – ABATIMENTOS DE VALORES TRIBUTÁVEIS:

Redução indevida da base de cálculo do ICMS incidente em prestações de Serviços de Comunicação Multimídia – SCM, de montantes correspondentes às parcelas dos valores de aparelhos celulares vendidos pela Autuada, para os tomadores desses serviços, sob condição de adesão a determinados planos ou pacotes de SCM em momentos de campanhas promocionais.

Com base em esclarecimentos prestados pela própria Autuada, a pedido do Fisco, e auditoria fiscal nos arquivos eletrônicos fornecidos pela mesma, referentes aos valores dos serviços por ela prestados, constatou-se que os lançamentos dos valores identificados com a rubrica ‘DEBITO TABELA AP’ deduzem (abatem, subtraem) da base tributável dos serviços de telecomunicações prestados - SCM, parcelas equivalentes à venda de mercadoria (aparelho celular). Assim, o valor do aparelho celular vendido pela Autuada ao tomador do serviço é deduzido do valor do plano de SCM contratado pelo usuário, reduzindo a base de cálculo do ICMS comunicação incidente na prestação, em parcelas mensais, até a quitação do aparelho. Somado o valor do SCM tributado ao valor do débito da parcela do aparelho celular vendido, obtém-se o valor normal do SCM do plano escolhido, sem desconto. Comprova tal afirmação, o fato de após o término do pagamento das parcelas do aparelho celular adquirido, o valor mensal do SCM do plano/pacote escolhido retornar para o seu valor normal, sem desconto. Ao reduzir das prestações de SCM (assinatura de serviço de telefonia e assinatura de serviços de comunicação de dados) o valor, em parcelas, da venda de mercadoria (aparelho celular), restou configurada a irregularidade. Nos anexos VIII, IX, e X apresentamos exemplos de faturas, e no anexo XII, todos do presente e-PTA, procedemos à análise de várias dessas faturas, que comprovam a citada irregularidade. (Grifou-se).

6 – ICMS E MULTAS EXIGIDAS:

Para apuração dos valores das diferenças de ICMS, multas de revalidação e isolada exigidas no presente Auto de Infração, foram considerados, como compondo a base de cálculo correta do imposto, as parcelas dos valores dos aparelhos celulares mensalmente debitadas nas faturas

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

comerciais emitidas pelo Contribuinte autuado, sob a rubrica – ‘DEBITO TABELA AP’, discriminadas em planilha fornecida ao Fisco pela própria Autuada (anexos II, III e IV), na coluna ‘VALOR DEB APARELHO’.

Base Legal:

[...]

Infringências:

[...]

\* ICMS a recolher:

Aplicação da alíquota de 27% no valor da parcela do aparelho celular, indevidamente deduzida da base de cálculo do serviço de comunicação multimídia prestado no período: vide demonstrativo apuração no Anexo II deste A.I.

\*\* Multa de revalidação:

50% sobre o valor do ICMS apurado - art. 56, inciso II da Lei estadual 6763/75.

\*\*\* Multa Isolada:

20% sobre o valor da base de cálculo do Serviço de Comunicação Multimídia – SCM não tributado - artigo 55, Inciso VII, alínea ‘c’ da Lei estadual 6763/75.

ANEXO I: Intimação Algar Telecom para apresentação exemplares faturas de serviços

ANEXOS II, III e IV: arquivos em Excel disponibilizado pelo contribuinte, em atendimento a solicitação do Fisco, relativo às prestações realizadas no período AGO/2018 a DEZ/2019, em Minas Gerais, de aquisição de plano de serviço, com a “promoção” de redução do valor deste, em contrapartida a compra de aparelho celular, em momento de campanha promocional. Os registros que compõem o arquivo trazem a identificação do cliente, o n°. do contrato, o n° da fatura, o valor total da fatura, valor do débito do aparelho, e o correspondente número de celular daquele aparelho. O arquivo original foi dividido em três em razão da limitação de tamanho dos arquivos suportados pelo e-PTA, a saber: ANEXO II: período: 2018, ANEXO III: período de janeiro a junho 2019 e ANEXO IV: período de julho a dezembro 2019.

ANEXO V, VI e VII: arquivo em Excel, que traz duas planilhas, em abas distintas, a primeira é o arquivo original do contribuinte trabalhado, com a análise e depuração das informações, consolidando o resultado da coluna ‘VALORDEBITAAPARELHO’, que corresponde aos valores das parcelas do aparelho celular, cujo resultado que irá compor o crédito tributário, e uma planilha dinâmica que consolida por mês e ano o resultado da coluna ‘VALORDEBITAAPARELHO’. Foram criados 3 (três) arquivos, em razão da limitação de tamanho dos arquivos suportados pelo e-PTA, a saber: ANEXO V: período: 2018, ANEXO VI: período de janeiro a junho 2019 e ANEXO VII: período de julho a dezembro 2019.

ANEXO VIII: Faturas encaminhadas em dezembro 2019 – imagens das faturas, por amostragem, definidas pelo Fisco, emitidas pela autuada, em 2019, onde temos a situação que o plano aderido pelo cliente apresenta o seu valor padrão para os serviços de SCM e SVA e as faturas onde temos a rubrica ‘DEBITO TABELA AP - Parcela - x/12’, como um dos itens dos serviços do pacote, e que alterou a base tributável do serviço de SCM.

ANEXO IX E X: Faturas encaminhadas em junho de 2021, a pedido do Fisco, para ampliação da amostragem, emitidas pela autuada em 2018 e 2019, apresentando a mesma situação descrita no Anexo VIII. Em razão da limitação de tamanho dos arquivos suportados pelo e-PTA, o arquivo no formato PDF foi dividido em duas partes: anexo IX e X.

ANEXO XI: E-mails trocados, na fase de análise exploratória, com o setor fiscal da Algar Telecom, denominado ‘Eficiência Tributária’.

ANEXO XII: Análise pontual de diversas faturas que compõem a amostragem dos Anexos VIII, IX e X, sobre o comportamento da base tributável do SCM dos planos de serviços de comunicação ofertados pelo contribuinte, com adesão à promoção pela aquisição do aparelho celular Algar, e aquelas que seguem o padrão do plano sem adesão de promoção com compra de aparelho.

ANEXO XIII: Demonstrativo de apuração da base de cálculo e do Crédito Tributário;

OUTRO DOCUMENTO QUE INTEGRA ESTE AUTO DE INFRAÇÃO:

Auto de Início de Ação Fiscal (AIAF) n° 10.000039281.92 de 14/07/2021, com ciência pelo contribuinte, via DTE – Domicílio Tributário Eletrônico, em 15/07/2021, que segue anexo para constatação ...” (Grifos Originais)

Como se vê, o Relatório Fiscal descreve, de forma clara e precisa, o fato que motivou a emissão e as circunstâncias em que foi praticado, afirmando, em apertada síntese, que houve “*redução indevida da base de cálculo do ICMS incidente em prestações de Serviços de Comunicação Multimídia SCM, de montantes correspondentes às parcelas dos valores de aparelhos celulares vendidos pela Autuada, para os tomadores desses serviços, sob condição de adesão a determinados planos ou pacotes de SCM em momentos de campanhas promocionais. Constatou-se que os lançamentos dos valores identificados com a rubrica DEBITO TABELA AP deduzem (abatem, subtraem) da base tributável dos serviços de telecomunicações prestados - SCM, parcelas equivalentes à venda de mercadoria (aparelho celular)*”.

Dentre os dispositivos legais tidos por infringidos, foram indicados os arts. 13, inciso VII da Lei n° 6.763/75 e 43, inciso X do RICMS/02, dentre outros, os quais estabelecem que a base de cálculo dos serviços de comunicação é o preço do serviço.

Lei n° 6.763/75

Art. 13. A base de cálculo do imposto é:

[...]

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

VII - na prestação de serviço de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, o preço do serviço. (Grifou-se)

-----  
RICMS/02

Art. 43. Ressalvado o disposto no artigo seguinte e em outras hipóteses previstas neste Regulamento e no Anexo IV, a base de cálculo do imposto é:

[...]

X - na geração, emissão, transmissão ou retransmissão, repetição, ampliação ou recepção de comunicação de qualquer natureza, por qualquer processo, ainda que iniciada ou prestada no exterior, observado o disposto no § 4º deste artigo, o preço do serviço, ou, nas prestações sem preço determinado, o valor usual ou corrente, assim entendido o praticado na praça do prestador do serviço, ou, na sua falta, o constante de tabelas baixadas pelos órgãos competentes. (Grifou-se)

O que se acusa é que não houve redução do valor da prestação do serviço de telecomunicação (serviço de comunicação multimídia – SCM), mas somente a subtração da base de cálculo do ICMS incidente na prestação de SCM de valores estranhos à prestação, ou seja, a dedução de parcelas de mercadoria vendida pela mesma Empresa.

Os dispositivos legais relativos às penalidades cominadas também foram corretamente indicados no Auto de Infração (art. 56, inciso II e art. 55, inciso VII, alínea “c” da Lei nº 6.763/75).

A procedência ou não da acusação fiscal é questão de mérito, e no mérito será tratada, devendo-se ressaltar que caberia à Impugnante demonstrar que seu procedimento encontra respaldo na legislação vigente, o que não ocorreu no caso dos autos, diga-se de passagem.

Assim, ao contrário da afirmação da Impugnante, o presente lançamento foi lavrado com todos os requisitos formais estabelecidos no art. 89 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, contendo, especialmente, a descrição clara e precisa do fato que motivou a sua emissão e das circunstâncias em que foi praticado, bem como a citação expressa dos dispositivos legais tidos por infringidos e daqueles relativos às penalidades aplicadas, inexistindo qualquer mácula que possa acarretar a sua nulidade.

Por outro lado, da leitura da peça defensiva apresentada, verifica-se que a Impugnante compreendeu plenamente a infração que lhe foi imputada, tanto é que no mérito, mais especificamente no tópico por ela intitulado como “Respaldo legal e regulatório da oferta”, consta a sua afirmação no sentido de que *“todas essas ofertas de venda de aparelho atrelada à comercialização de plano de serviços de telecomunicações com redução do preço da assinatura foram realizadas pela*

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

*Impugnante com estrita observância às normas civis, consumeristas, e principalmente regulatórias”, dentre outros argumentos contrários ao feito fiscal.*

Não há que se falar, portanto, em nulidade do Auto de Infração ou em cerceamento de defesa, motivo pelo qual rejeita-se a prefacial arguida pela Impugnante.

### **Do Mérito**

Conforme relatado, versa a presente autuação sobre redução indevida da base de cálculo do ICMS incidente em prestações de Serviços de Comunicação Multimídia – SCM, no período de agosto de 2018 a dezembro de 2019, de montantes correspondentes às parcelas dos valores de aparelhos celulares vendidos pela Autuada para os tomadores desses serviços, sob condição de adesão a determinados planos ou pacotes de SCM em momentos de campanhas promocionais.

A Impugnante é empresa prestadora de serviços de telecomunicações na modalidade de Serviço de Comunicação Multimídia – SCM, na forma da Regulamentação editada pela Agência Nacional de Telecomunicações – ANATEL.

Segundo o seu Estatuto Social, também são objetos da empresa, dentre outros, a prestação de Serviço de Telefonia Fixa Comutada – STFC (CNAE Fiscal principal), a prestação de Serviço de telefonia celular - SMP - Serviço Móvel Pessoal e a comercialização de aparelhos celulares.

Com base em esclarecimentos prestados pela própria Impugnante, a pedido do Fisco, e auditoria fiscal nos arquivos eletrônicos fornecidos pela mesma, referentes aos valores dos serviços por ela prestados, constatou-se que os lançamentos dos valores identificados com a rubrica “DEBITO TABELA AP” deduzem (abatem, subtraem) da base tributável dos serviços de telecomunicações prestados - SCM, parcelas equivalentes à venda de aparelhos celulares.

Assim, o valor do aparelho celular vendido pela Impugnante ao tomador do serviço é deduzido do valor do plano de SCM contratado pelo usuário, reduzindo a base de cálculo do ICMS comunicação incidente na prestação, em parcelas mensais, até a quitação do aparelho.

Somado o valor do SCM tributado ao valor do débito da parcela do aparelho celular vendido, obtém-se o valor normal do SCM do plano escolhido, sem desconto.

Tal afirmação é comprovada pelo fato de o valor mensal do SCM do plano/pacote escolhido retornar para o seu valor normal, sem desconto, após o término do pagamento das parcelas do aparelho celular adquirido.

Assim, ao reduzir das prestações de SCM (assinatura de serviço de telefonia e assinatura de serviços de comunicação de dados) o valor, em parcelas, da venda de aparelho celular, restou configurada a infração narrada pelo Fisco.

Nos Anexos VIII, IX e X foram apresentados exemplos de faturas e, no Anexo XII, foi efetuada a análise de várias dessas faturas, que comprovam a citada irregularidade.

Esclareça-se, desde já, que não são os valores das parcelas do aparelho celular (base de cálculo da operação de venda dos aparelhos), tampouco do ICMS/ST

(devido na entrada desses aparelhos celulares), que estão sendo objeto de discussão ou exigências, e sim a base de cálculo da prestação do serviço de telecomunicação, muito embora o montante das parcelas do aparelho e das importâncias excluídas da base de cálculo da prestação sejam equivalentes.

As exigências referem-se à diferença de ICMS apurada, acrescida das Multas de Revalidação e Isolada capituladas, respectivamente, no art. 56, inciso II e no art. 55, inciso VII, alínea “c”, ambos da Lei nº 6.763/75.

Contrapondo-se ao feito fiscal, a Impugnante expõe que o cerne da questão (ponto controvertido) que se coloca para julgamento reside em saber se ela “pode (ou não) realizar oferta comercial, mediante redução dos preços dos seus serviços de telecomunicações, em caráter temporário e promocional, a fim de incentivar a venda de aparelhos celulares”.

No tópico intitulado “Detalhamento da Oferta”, a Impugnante informa que, *“como foi detalhadamente explicado no curso da fiscalização, com o objetivo de impulsionar a venda de aparelhos celulares, ... realizou pontualmente em 2018 campanhas promocionais (exemplo: black friday) nas quais oferecia planos de serviços de telecomunicações com preços promocionais/reduzidos aos clientes que adquirissem aparelhos celulares comercializados pela própria empresa”*.

Esclarece que, *“em síntese, o cliente que adquirisse um aparelho celular da Impugnante teria a facilidade de efetuar o pagamento do preço correspondente em até 12 (doze) parcelas mensais, sem juros, com cobrança direta na própria fatura referente à assinatura do plano de telecomunicações por ele contratado, sendo que durante o período em que estivesse sujeito ao pagamento das parcelas do aparelho celular, a Impugnante lhe concederia um desconto/redução no valor do respectivo plano em montante equivalente ao valor da parcela mensal devida pela compra do aparelho celular”*.

Salienta que, com essa estratégia promocional, obtinha diversos ganhos de ordem comercial e concorrencial, o mesmo ocorrendo com o cliente/consumidor, que também tinha benefícios significativos, oportunidade em que cita alguns exemplos desses benefícios para ambas as partes (empresa/cliente consumidor).

Aduz que todas essas ofertas de venda de aparelho atrelada à comercialização de plano de serviços de telecomunicações com redução do preço da assinatura foram por ela realizadas com estrita observância às normas civis, consumeristas, e principalmente regulatórias.

Argumenta que *“o artigo 41 da Resolução nº 632, de 7 de março de 2014 (‘Resolução nº 632/2014’) expressamente franqueia à prestadora de serviços de telecomunicações realizar ofertas que combinem promoções e descontos nos planos de serviços de telecomunicações e a compra e venda de equipamentos, como é o caso dos aparelhos celulares”, verbis:*

Art. 41. Consideram-se como oferta de serviços de telecomunicações, para fins do disposto neste Regulamento, todas as ofertas de varejo, inclusive as Ofertas Conjuntas de Serviços de Telecomunicações das Prestadoras.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 1º A oferta de serviços de telecomunicações está associada a Plano de Serviço e abrange as informações referentes a facilidades, promoções e descontos, custo de aquisição, instalação e manutenção de dispositivos de acesso e multas rescisórias, no caso de aplicação de prazo de permanência mínima. - Resolução nº 632, de 7 de março de 2014

Ressalta que “a única baliza a que a oferta da Impugnante estava sujeita, seja no âmbito regulatório (art. 43, parágrafo único, da Resolução nº 632/2014), seja na esfera consumerista (art. 39, I do Código de Defesa do Consumidor), diz respeito à malfadada prática de ‘venda casada’, que trata da hipótese em que o fornecedor impõe ao consumidor a aquisição de um produto ou serviço que este último não desejava como condição indispensável e obrigatória à aquisição daquele produto/serviço que originariamente provocou a contratação. Contudo, esta circunstância não foi verificada no caso em análise, pois, como reconhecido inclusive pela d. fiscalização, a compra dos aparelhos celulares comercializados pela Impugnante era uma faculdade que poderia, ou não, ser exercida pelo consumidor, a seu exclusivo critério. Ademais, ainda que o cliente optasse por não fazê-lo, certamente não era prejudicado, pois o preço efetivo do pacote cobrado na sua fatura mensal jamais divergiu daquele cobrado do consumidor que optou pela aquisição do aparelho vendido pela Impugnante cumulada com as mesmas condições dos serviços de telecomunicações (ex.: velocidade de banda larga)””.

Assim, no seu entendimento, “além de não existir qualquer norma jurídica que impeça que a Impugnante conceda redução de preço nos seus planos de serviços de telecomunicações em contrapartida à celebração de contrato de compra e venda de aparelho celular, desde que observados os limites da “venda casada”, as normas regulatórias expressamente autorizam a prática de ofertas conjuntas nos moldes praticados pela Impugnante”.

Acrescenta que “é cediço que o ICMS-Comunicação tem como hipótese de incidência as prestações onerosas de serviço de comunicação (artigo 2º, inciso III, da Lei Complementar nº. 87/1996), e que a sua base de cálculo é o **preço do respectivo serviço** (artigo 13, inciso III, da Lei Complementar nº. 87/1996)”, ou seja, “o ICMS-Comunicação somente pode incidir se houver preço cobrado pela prestação de serviço de telecomunicações, e, cumulativamente, na exata extensão do valor cobrado pela prestação de serviço”.

Expõe que, “se a prestadora de serviço de telecomunicações, in casu a Impugnante, decidiu por razões comerciais e concorrenciais reduzir temporariamente o valor cobrado pelo serviço de telecomunicações prestado, sem incorrer em qualquer conduta que pudesse caracterizar a prática de venda casada, inarredavelmente o valor do ICMS-Comunicação também será reduzido, e isso não traduz qualquer irregularidade”.

Nesse contexto, ressalta que “o artigo 57 da Resolução nº. 73/1998 (“Resolução nº. 73/1998”) assegura que a estipulação do preço dos serviços de telecomunicações se dará de forma livre a critério da prestadora”, complementando que “o parágrafo único do artigo 421 do Código Civil preconiza expressamente que

*nas relações contratuais privadas, deverá prevalecer o princípio da intervenção mínima e a excepcionalidade da revisão contratual”, verbis:*

Art. 57. O preço dos serviços explorados no regime privado será livre, reprimindo-se toda prática prejudicial à competição, bem como o abuso do poder econômico, nos termos da legislação própria. - Resolução nº 73, de 25 de novembro de 1998 (Grifou-se).

Art. 421. A liberdade contratual será exercida nos limites da função social do contrato. (Redação dada pela Lei nº 13.874, de 2019)

Parágrafo único. Nas relações contratuais privadas, prevalecerão o princípio da intervenção mínima e a excepcionalidade da revisão contratual. (Grifou-se).

A seu ver, não poderia ser diferente, *“pois pensar de forma contrária implicaria em admitir que o Estado de Minas Gerais pudesse regular os preços dos serviços praticados pela Impugnante; regular se e como a Impugnante poderia realizar suas ofertas comerciais; ou mesmo regular se e como a Impugnante poderia conceder redução de preço nos seus planos de serviço, passando a ter ingerência plena sobre a atividade econômica visada e desenvolvida pela Impugnante, o que é absolutamente inadmissível na ordem constitucional vigente, que tem como um dos seus pilares fundamentais a livre iniciativa (artigo 1º, inciso IV, da CR/88) e como garantia fundamental a liberdade econômica (art. 170 da CR/88)”*.

Nutro enfoque, a Impugnante afirma que *“somente caberia cogitar a exigência de ICMS-Comunicação sobre a parcela do serviço de telecomunicações reduzido em decorrência da oferta/venda conjunta do aparelho celular, caso restasse comprovado que a operação de venda do aparelho celular não existiu de fato, isto é, que tal negócio jurídico foi fraudulento ou simulado com o intuito exclusivo de reduzir os encargos tributários ordinariamente devidos pela Impugnante”*.

Destaca, porém, no tópico *“Inexistência de Desconsideração dos Atos ou Negócios Jurídicos”*, que *“não é esse o quadro, pois a d. fiscalização não infirma o fato de que houve um efetivo negócio jurídico de compra e venda de aparelho celular, e o principal, não contesta que os valores em relação aos quais se exige o ICMS-Comunicação foram efetivamente pagos pelo cliente/consumidor em adimplemento ao aparelho celular adquirido, pelo contrário, as diversas faturas juntadas no ePTA demonstram com hialina clareza que a cobrança dos valores se dava a título de parcela do aparelho”*.

Sustenta que *“é impossível se consentir com a exigência de ICMS-Comunicação sobre valores decorrentes de um negócio jurídico de compra e venda de aparelho celular válido e eficaz, sem que haja qualquer comprovação ou no mínimo apontamento de que tal contrato foi objeto de fraude ou simulação”*, acrescentando que *“o mais estarrecedor é que como já adiantado, no caso em tela não há sequer qualquer indício de que a oferta em questão tenha sido realizada de forma fraudulenta ou*

*simulada*”, primeiro porque, “*além de existir (I) a celebração de um negócio jurídico de compra e venda de aparelho; (II) a efetiva entrega e consequente transmissão da propriedade de um aparelho novo ao cliente/consumidor, e (III) a emissão de nota fiscal de venda do aparelho, os valores eram efetivamente cobrados do cliente em conta (fatura) sob a rubrica de ‘débito aparelho’ e com a designação do número das parcelas quitadas e a vencer*”, salientando que “*indubitavelmente, se fosse uma operação fraudulenta ou simulada, o cliente/consumidor não anuiria em pagar um débito que não traduzisse um negócio jurídico que ele efetivamente celebrou, sobretudo de forma recorrente/periódica durante doze meses consecutivos*”.

Segundo porque, prossegue a Impugnante, “*conforme demonstram as tabelas abaixo, construídas com base nas notas fiscais de entrada e saída anexas (Doc. 03), os aparelhos foram vendidos a preço de mercado, em valores muito próximos inclusive aos que são presumidos como preço de venda para fins de cálculo do ICMS-ST que, em suma, era recolhido para o Estado de Minas Gerais pelos próprios fornecedores da Impugnante nas remessas dos aparelhos adquiridos para revenda a partir das UFs signatárias do Convênio nº 135/06, ou pago pela própria Impugnante na entrada proveniente de Estados que não subscreveram o referido convênio*”.

Assevera que, caso visasse utilizar a venda do aparelho celular exclusivamente como instrumento para reduzir o valor do plano de serviço de telecomunicações e consequentemente os recolhimentos a título de ICMS-Comunicação, ela provavelmente venderia o aparelho celular por valores muito superiores àqueles praticados no mercado, e parcelaria o seu pagamento por 24/36/48 meses a fim de estender ao máximo essa prática.

Lembra que “*a oferta conjunta de aparelho celular parcelado + plano de serviço com preço reduzido era, e continua sendo, uma prática de mercado adotada por diversas operadoras*”.

Em resumo, segundo a Impugnante “*não há qualquer elemento que possa gerar o mínimo indício de que a compra e venda de aparelho teria sido celebrada de forma fraudulenta ou simulada, para que se pudesse admitir a desconsideração do negócio jurídico e a tributação dos valores faturados a título de aparelho celular pelo ICMS-Comunicação*”.

Noutro prisma, reportando-se ao Anexo 12 do Auto de Infração, a Impugnante lembra que, “*com o objetivo de ilustrar a suposta redução irregular da base de cálculo dos serviços de telecomunicações, a d. fiscalização fez uma extensa análise de faturas no Anexo 12 do Auto de Infração, demonstrando que haveria a aquisição de um mesmo plano ‘PLANO GIGA ILIMITADO’, com os mesmos valores, porém com composição da base tributável distinta, conforme ilustra o comparativo abaixo feito pela d. fiscalização:*”, conforme imagens das faturas dos clientes “Adelaine” e “Adalberto” (págs. 736/737 dos autos– Parecer da Assessoria do CCMG).

Todavia, segundo a Impugnante, “*a diferença de composição e a identidade de valores se justifica por diversos fatores comerciais, mercadológicos, econômicos e financeiros que compõem a construção de um business plan de uma oferta comercial*”, explicando os exemplos citados da seguinte forma:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- “A cliente Adelaine ao aderir a oferta do plano giga ilimitado com aquisição de aparelho automaticamente já estava fidelizada pelo prazo de 12 (doze) meses, ou seja, a Impugnante tinha a garantia de que no mínimo por 12 (doze) meses teria um ticket mensal de R\$ 98,98 (noventa e oito reais e noventa e oito centavos) e um contrato anual que lhe renderia no mínimo R\$ 1.187,76” (um mil, cento e oitenta e sete reais e setenta e seis centavos);
- “O cliente Adalberto por outro lado, por não ter aderido a oferta do plano giga ilimitado com aquisição do aparelho não estava fidelizado, e com isso poderia rescindir o seu contrato a qualquer tempo, quiçá pode a Impugnante ter auferido durante a vigência desse contrato tão somente os R\$ 98,98 (noventa e oito reais e noventa e oito centavos) expressos na fatura acima reproduzida”;
- “A cliente Adelaine ao aderir a oferta do plano giga ilimitado com aquisição de aparelho, possibilitou com que no ato da venda a Impugnante já contabilizasse uma receita bruta de R\$ 699,96 (seiscentos e noventa e nove reais e noventa e seis centavos) (= R\$ 58,33 x 12 (cinquenta e oito reais e trinta e três centavos vezes doze) referente a venda do aparelho celular, pois embora o pagamento seja parcelado, pelo regime de competência a obrigação de pagamento é perfectibilizada no ato da venda. Isso em termos contábeis, societários e de mercado faz uma enorme diferença para Impugnante, pois permite melhorar diversos indicadores que são analisados pelo mercado, dentre os quais se destaca o EBITDA<sup>13</sup>, o que possibilita, dentre outras coisas, que a Impugnante levante recursos no mercado com taxas de juros menores”;
- “No caso do cliente Adalberto, que não aderiu a oferta do plano giga ilimitado com aquisição do aparelho, somente no 8º (oitavo) mês do contrato a Impugnante auferiu uma receita bruta de R\$ 699,96 (seiscentos e noventa e nove reais e noventa e seis centavos) (= R\$ 699,96 / R\$ 98,98 = 7,07) - (seiscentos e noventa e nove reais e noventa e seis centavos dividido por noventa e oito reais e noventa e oito centavos igual a sete reais e sete centavos). Ou seja, todos os benefícios acima mencionados que no caso do contrato da cliente Adelaine foram gerados para a Impugnante imediatamente após à venda do aparelho, no caso do Sr. Adalberto somente ocorreram a partir do 8º (oitavo) mês de vigência do contrato, **se** este referido cliente tiver permanecido ativo na base da Impugnante por, no mínimo, 8 (oito) meses.

Acrescenta que, “*como exposto no início, a identidade de preços entre as faturas comparadas pela d. Fiscalização se justifica, pois para buscar aumentar a adesão dos consumidores à oferta, havia uma premissa comercial de que o cliente não deveria ter nenhum impacto ou ter impacto mínimo no preço final da sua conta na hipótese de fazer adesão à oferta conjunta de plano de serviços e aquisição onerosa dos aparelhos celulares comercializados diretamente pela Algar. Para tanto, obviamente a Impugnante sacrificou as suas margens, principalmente nas linhas de serviços de telecomunicações, mas em contrapartida tinha os benefícios financeiros e econômicos acima citados que justificavam ou no mínimo equalizavam as suas perdas*”.

Pondera que, “*mesmo vendendo o pacote da cliente Adelaine com o preço de venda do aparelho celular diferido no total da fatura mensal cujo valor ficava restrito ao mesmo preço do pacote assinado pelo cliente Adalberto, que não fez a*

*opção pela compra do referido eletrônico a Impugnante pode ter tido, de imediato, um retorno financeiro e econômico igual ou superior ao que teve na venda do pacote do cliente Alberto após o oitavo mês de vigência, já que como exposto acima este consumidor poderia rescindir o seu contrato no primeiro mês após a assinatura”.*

*Explica que “esse maior ou menor retorno econômico e financeiro não tem qualquer relação com eventual ganho tributário, pois em termos tributários para Impugnante é praticamente indiferente o faturamento como serviço de telecomunicação ou aparelho celular, vez que a carga tributária de ambos é praticamente igual”.*

*Expõe que, “decerto o mundo ideal seria a Impugnante vender o aparelho celular sem praticar nenhuma redução de preço, seja no plano de serviço ou no próprio aparelho, pois isso aumentaria significativamente a sua receita e a sua lucratividade, e conseqüentemente a arrecadação do Estado, todavia, esse mundo ideal esbarra num fator determinante que é o mercado, ou seja, se a Impugnante tentasse emplacar tal oferta, provavelmente não teria feito uma única venda de aparelho, e conseqüentemente não teria fidelizado um único cliente sequer”.*

*Reconhece que, “pelo fato de a redução de preço ter recaído sobre as linhas de serviço de telecomunicações houve impacto na base tributável pelo ICMS-Comunicação, mas isso é um consectário natural da formatação da oferta, que como visto é norteada por diversos fatores comerciais, mercadológicos, financeiros e econômicos”, isto é, “a Impugnante não pode ser obrigada a construir o business plan das suas ofertas orientada por questões tributárias e pela forma que melhor atenda os anseios arrecadatórios do Estado, mas sim pela forma que melhor atenda os seus objetivos comerciais, e principalmente as necessidades dos seus clientes/consumidores”.*

*Menciona que poderia haver o questionamento do motivo pelo qual optou por “reduzir o preço das linhas de serviços de telecomunicações e não das demais linhas ou do próprio aparelho celular, entretanto, tal opção é totalmente explicável por razões de custo e novamente de mercado”, explicando, porém, que “na linha de serviço de valor adicionado e aparelho celular a Impugnante possui custos muito maiores do que aqueles relativos às linhas de serviços de telecomunicações, o que faz com que a maleabilidade para redução do preço praticado pela Impugnante possa ser maior nas referidas linhas”.*

Logo, segundo a Impugnante, para prover os serviços de valor adicionado (revistas digitais, livros digitais, help desk, armazenamento dentre outros) ela tem custos com a remuneração de diversos parceiros, que em alguns casos exigem o pagamento de valor mínimo com recorrência fixa mensal, pois tais serviços não são providos por plataformas próprias. Já no caso do aparelho celular, o custo de aquisição (preço de compra) incorrido pela Impugnante, como demonstrado acima a partir da documentação anexa (Doc. 03), corresponde à cerca de 80% (oitenta por cento) do valor total de venda para consumidor final. Por outro lado, para prover os serviços de telecomunicações propriamente ditos, a Impugnante tem custos mínimos, pois tais serviços são prestados essencialmente a partir de uma infraestrutura de rede de telecomunicações ativada e que já se encontra integralmente depreciada. Ou seja, na

formatação da oferta, as linhas que de fato permitem uma maior redução de preço são aquelas relativas aos serviços de telecomunicações, nas quais os custos para Impugnante são bem menores quando comparados às demais linhas de receita, isto é, à revenda de aparelhos eletrônicos e/ou à prestação de serviços de valor adicionado.

Reafirma que esse é um comportamento que igualmente se verifica em todo o mercado, *“pois como demonstrado acima, tanto a TIM, quanto a OI, também realizavam ofertas em que a redução de preço ou a não cobrança recaia exclusivamente sobre as linhas de serviços de telecomunicações”*.

Esclarece que, *“além de todos esses aspectos, caso a Impugnante concedesse o aparelho aos seus clientes/consumidores a título gratuito, tal produto ganharia o status de ‘brinde’, e em sendo brinde, o custo do aparelho seria considerado indedutível para fins de apuração de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (‘IRPJ’) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (‘CSLL’), conforme previsto no artigo 13, inciso VII, da Lei nº. 9.249/1995”, ou seja, “além de não ter a receita da venda do aparelho, a Impugnante ainda teria que suportar um custo de 34% (trinta e quatro por cento) do valor do aparelho celular, por tal operação ser indedutível para fins de apuração do IRPJ e da CSLL”*.

Por tais motivos, *“a redução dos preços nas linhas de serviços de telecomunicações era a medida mais adequada e assertiva do ponto de vista financeiro, econômico e mercadológico para composição de uma oferta atrativa e competitiva”*, segundo a Impugnante.

A seguir, a Impugnante tece um longo arrazoado sobre a impossibilidade de se caracterizar o caso dos autos como desconto condicionado, sobre inexistência de lesão ao erário e sobre a *“NECESSIDADE DE DEDUÇÃO DOS VALORES PAGOS A TÍTULO DE ICMS-ST NA AQUISIÇÃO DE APARELHOS CELULARES NA REMOTA HIPÓTESE DE SE ENTENDER POSSÍVEL O LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO”*, argumentando, em relação ao último tópico, que *“ao não deduzir do lançamento tributário os valores correspondentes ao indébito do ICMS-ST, a d. fiscalização incorreu em erro na determinação da matéria tributável e no cálculo do montante do tributo devido e conseqüentemente das multas aplicadas, em flagrante violação ao disposto no artigo 142 do CTN”*.

Finaliza afirmando que, caso não sejam acatados seus argumentos, *“deve-se no mínimo julgar o lançamento tributário parcialmente improcedente, para determinar que seja deduzido o indébito do ICMS-ST do montante exigido a título de ICMS-Comunicação, com a respectiva redução das multas aplicadas”*.

No entanto, em que pesem os seus argumentos, analisando-se os autos verifica-se que o procedimento da Impugnante não encontra respaldo na legislação vigente.

A prática adotada pela Impugnante, justificada como sendo uma consequência natural da formatação da oferta, balizada em fatores comerciais, mercadológicos, financeiros e econômicos, em síntese uma mera estratégia comercial, e a repercussão na base de cálculo do ICMS devido sobre a prestação de serviço de comunicação, pode ser facilmente entendida no acompanhamento do Anexo XII desta

autuação fiscal, onde é apresentada uma análise do comportamento da base tributável do SCM dos planos de serviços de comunicação ofertados pelo contribuinte, com e sem adesão à promoção, com aquisição de um aparelho celular fornecido pela Impugnante.

A autuação não questiona o direito de a Impugnante realizar campanhas promocionais que envolvam os seus serviços ou produtos comercializados. A questão é como essa promoção ocorreu e seus reflexos na base de cálculo do ICMS-comunicação.

A empresa, conforme ratificado em sua impugnação, com o objetivo de impulsionar a venda de aparelhos celulares, oferecia a venda de um aparelho com o pagamento facilitado em até 12 parcelas mensais, sem juros, com cobrança direta na própria fatura referente à assinatura do serviço de telecomunicação para os clientes que aderissem a determinados planos de serviços, planos esses que teriam uma redução mensal equivalente ao valor da parcela do aparelho celular adquirido, até a sua quitação.

Pois bem, embora a Impugnante declare que o objetivo dessas campanhas era impulsionar a venda de aparelhos celulares, é público e notório que as prestadoras de serviços de telecomunicações não têm como atividade principal a venda de aparelhos, sendo a venda dos mesmos uma atividade marginal do negócio, utilizada para incentivar a fidelização de clientes à sua atividade principal, a prestação de serviços de telecomunicação.

Chama a atenção que os benefícios do cliente/consumidor listados na Impugnação (conforme abaixo) são quase todos – exceto o desconto temporário do valor do pacote contratado – relacionados a aquisição facilitada de smartphone, com “garantia de pouca ou nenhuma oscilação no valor da sua conta final”, ou seja, aos olhos do cliente/consumidor o benefício da promoção era a aquisição de um aparelho celular grátis, ou a preço módico, haja vista que o valor final da sua fatura de serviços de telecomunicação, onde o valor da parcela do aparelho seria debitado, não se alteraria ou sofreria pouca alteração, inclusive após a quitação do aparelho, quando o que era faturado e pago como débito aparelho + serviço comunicação voltaria a ser cobrado como apenas serviço de comunicação pelo mesmo valor, ou seja, para o cliente da Empresa o benefício contratado era a aquisição de um aparelho celular com desconto vinculado a determinado plano de serviço.

#### Benefícios dos Clientes

(fl. 07 da impugnação)

“25. Por outro lado, o cliente/consumidor também tinha benefícios significativos, pois:

25.1. adquiria um smartphone novo com garantia de 12 (doze) meses;

25.2. efetuava o pagamento de forma parcelada, sem juros, e com cobrança em conta, sem a necessidade de recorrer a cartão de crédito ou empréstimos para financiar a compra destes aparelhos celulares;

25.3. contratava o plano de serviço com desconto, o que lhe garantia pouca ou nenhuma oscilação no valor final da sua conta mensal;

25.4. com um aparelho mais moderno, tinha condições de acessar uma gama de serviços e facilidades que até então não lhe eram acessíveis.”

Não se discute o direito de a Empresa negociar por valores promocionais seus planos de serviços de telecomunicação ou estoque de aparelhos celulares, mas no caso sob análise, o que se observa é que, efetivamente, ocorreu uma redução promocional do valor do aparelho celular visando incentivar a fidelização de novos ou antigos clientes a determinado plano de serviços de telecomunicações e que a Empresa planejou a redução dos custos dessa promoção transferindo as parcelas do desconto concedido no aparelho para a base de cálculo do imposto incidente na prestação do serviço de comunicação, reduzindo-a, diminuindo, por consequência, os valores correspondentes ao ICMS devido.

Não ocorreu uma redução do valor do plano de serviços, como bem reforça a Impugnante quando diz de forma destacada em trecho extraído do item 28 (págs. 8 e 9, de sua impugnação), *verbis*:

“Contudo, esta circunstância não foi verificada no caso em análise, pois, como reconhecido inclusive pela d. fiscalização, a compra dos aparelhos celulares comercializados pela Impugnante era uma faculdade que poderia, ou não, ser exercida pelo consumidor, a seu exclusivo critério. Ademais, ainda que o cliente optasse por não fazê-lo, certamente não era prejudicado, pois o preço efetivo do pacote cobrado na sua fatura mensal jamais divergiu daquele cobrado do consumidor que optou pela aquisição do aparelho vendido pela Impugnante cumulada com as mesmas condições dos serviços de telecomunicações (ex.: velocidade de banda larga).” (Grifou-se).

Porém, como já afirmado, a legislação tributária não admite que sejam reduzidos os valores tributáveis dos serviços de telecomunicação por meio da concessão de desconto dessa natureza.

Ressalte-se que a Autuada, autorizada pelo Convênio ICMS nº 115/03, bem como pelo RICMS/02, emite suas Notas Fiscais de Serviços de Telecomunicação – NFST em via única, destinada ao usuário/tomador.

Em substituição à via destinada ao Fisco, segunda via do documento fiscal, cuja impressão é dispensada, apresenta em meio magnético as mesmas informações constantes na primeira via da NFST.

Entretanto, além da NFST, a Autuada emite uma fatura comercial, com outra numeração, onde além dos dados da NFST são incluídos outros serviços, rubricas ou simples cobranças, sem incidência do ICMS.

A integralidade das informações constantes da NFST-fatura (vinculadas, mas com numerações distintas) entregue pelas Empresas de telecomunicações aos seus clientes estão previstas para serem informadas ao Fisco somente por intimação, ou seja,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

geralmente o Fisco não tem as mesmas informações sobre os valores faturados para os clientes das empresas de telecomunicação, uma vez que as empresas estão obrigadas pelo Convênio ICMS nº 115/03 a informar mensalmente, independente de intimação, apenas os dados relativos a serviços tributados pelo ICMS.

Assim, após intimação, a Autuada apresentou ao Fisco amostragem de NFST-faturas, idênticas às encaminhadas a seus clientes, constantes dos Anexos VIII, IX e X, onde se pode observar o lançamento no campo “Serviços” o valor de “Débito Tabela Ap – parcela x/12” para reduzir a base de cálculo da prestação do serviço comunicação.

Observa-se nos citados anexos, que em muitas faturas consta a seguinte observação: “Informamos que o Bônus de R\$ xx,xx referente a aquisição de aparelho foi lançado como crédito no valor da assinatura do plano”.

Verifica-se, pois, que o valor que foi reduzido não foi o valor da assinatura do plano, mas a base de cálculo do ICMS incidente sobre o serviço SCM, procedimento sem respaldo na legislação vigente.

Com efeito, conforme preceitua o art. 43, inciso X do RICMS/02, a base de cálculo da prestação do serviço de telecomunicação é o “preço do serviço”.

No caso da presente autuação, o “preço do serviço” é determinado em função do plano ou pacote de serviço fornecido pela prestadora contratado pelo cliente.

Se as parcelas “Débito Tabela Ap” são reconhecidas e informadas pela própria Autuada como “Serviços” e especificadas como crédito a ser deduzido do valor do SCM, não resta dúvida que não se está cobrando na fatura a parcela de um aparelho celular, mas simplesmente se utilizando um desconto na venda de uma mercadoria para indevidamente reduzir a base de cálculo do ICMS-comunicação devido.

A reforçar tal conclusão, segue abaixo a seguinte afirmação da Impugnante:

Impugnação (fl. 21)

“84. Isso porque, é incontroverso que o cliente/consumidor foi beneficiado com uma redução de preço no montante correspondente ao valor do aparelho celular, a única divergência é que no negócio jurídico firmado entre a Impugnante e o cliente/consumidor restou estabelecido que a redução do preço se daria nos planos de serviço contratados, e o fisco arbitrariamente pretende que essa redução de preço seja anulada. (Grifou-se)

No Anexo XII do Auto de Infração, logo no seu início, consta exemplo que se replica em outras prestações de serviços de comunicação, que fazem parte do crédito tributário autuado.

Uma cliente, “Adelaine”, que aderiu ao plano de serviços denominado Giga Ilimitado, no valor de R\$ 98,98 (noventa e oito reais e noventa e oito centavos), e que adquiriu um aparelho celular da Impugnante, referente à promoção, recebe na sua Nota Fiscal Fatura informação de que o Bônus de R\$ 58,33 (cinquenta e oito reais e trinta e três centavos), referente à aquisição do aparelho, foi lançado como crédito no valor da assinatura do plano.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim, na relação de serviços que compõem esta Nota Fiscal Fatura tem-se a rubrica “DEBITO TABELA AP parcela – 3/12” (três doze avos), que é a 3ª parcela da prestação do aparelho celular, ou seja, uma mercadoria compondo o preço do pacote de serviço Giga Ilimitado, perfazendo o valor total de R\$ 98,98 (noventa e oito reais e noventa e oito centavos).

A base de cálculo tributável desse pacote, que se refere aos serviços de SCM, assinatura de serviços de telefonia e assinatura de serviços de comunicação de dados, apresentou um valor de R\$ 14,29 (quatorze reais e vinte e nove centavos). Percebe-se que nessa equação o elemento que sofre redução é a base de cálculo, não o preço do serviço.

Por outro lado, o cliente “Adalberto”, que aderiu ao mesmo plano Giga Ilimitado, porém não adquiriu o aparelho celular da Impugnante, não aderindo à promoção, recebeu sua Nota Fiscal Fatura com o valor do plano de R\$ 98,98, preço normal do plano naquela ocasião (abril de 2019), sendo que a base tributável da assinatura dos serviços de telefonia e dos serviços de comunicação de dados apresentou um valor de R\$ 72,62 (setenta e dois reais e sessenta e dois centavos), que é o normal para o valor deste plano.

Assim, a diferença entre a base de cálculo tributável na Nota Fiscal Fatura da cliente “Adelaine” e a da Nota Fiscal Fatura do cliente “Adalberto”, é exatamente o valor da prestação do aparelho celular adquirido pelo primeiro cliente, sendo este valor de R\$ 58,33 (cinquenta e oito reais e cinquenta e três centavos), um valor considerado como serviço de telecomunicação e como tal tributável.

A Impugnante justifica que essa diferença de composição e a identidade de valores cobrados pelo mesmo plano Giga ilimitado dos clientes “Adalberto” e “Adelaine” acima citados, “se justifica por diversos fatores comerciais, mercadológicos, econômicos e financeiros que compõem a construção de um *business plan* de uma oferta comercial.”

Alega que a cliente Adelaine, ao aderir à oferta do plano giga ilimitado, com aquisição de aparelho, já garantia à Impugnante que no mínimo por 12 (doze) meses (fidelização) teria garantido um ticket mensal de R\$ 98,98 (noventa e oito reais e noventa e oito centavos) e um contrato anual que lhe renderia no mínimo R\$ 1.187,76 (um mil, cento e oitenta e sete reais e setenta e seis centavos). O sr. Adalberto, ao contrário, por não ter aderido ao plano Giga ilimitado com aquisição de aparelho celular não estava fidelizado e, com isso, poderia rescindir o seu contrato a qualquer tempo.

Entretanto, essas justificativas confirmam o fato de não ter ocorrido uma redução do valor do serviço telecom.

Primeiro porque a adesão da sra. Adelaine ao plano giga ilimitado é só uma promessa de fidelização e garantia do correspondente faturamento, pelo período de 12 (doze) meses. Tanto é assim que a Impugnante, em seus e-mails que antecederam a autuação (Anexo XI) informou que o parcelamento do aparelho celular se encerra no caso de inadimplemento do cliente ou desistência do plano, sendo o saldo a pagar faturado de uma só vez na primeira fatura seguinte a vencer.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Portanto, há previsão e diversos casos que a contratação da promoção não garante a efetiva fidelização do cliente por um período mínimo de 12 (doze) meses.

Em segundo lugar, porque a Impugnante deixa claro que a sua meta de receita (ticket) mensal por cliente é sempre o valor da prestação do serviço de telecomunicação, sendo o mesmo valor, o do valor integral do plano de serviços contratado, independentemente da adesão ou não à promoção.

Ainda sobre os exemplos acima, referentes aos clientes “Adelaine” e “Adalberto”, o argumento da Impugnante de que os benefícios em indicadores de performance econômico/financeira da empresa, decorrentes de venda parcelada de um aparelho celular, com contabilização integral do valor na data da venda (regime competência), explicaria os valores diferentes cobrados por um mesmo plano, não procede.

Se assim fosse, pela mesma linha de argumentação, a empresa estaria priorizando a venda parcelada de aparelhos celulares, sendo as prestações de serviços de telecomunicação apenas um incentivo para essas vendas, já que a receita da empresa com as vendas de aparelhos lhe traria muito mais benefícios.

Obviamente, ocorre o contrário, pois é inconteste, nos casos de empresas de telecomunicações, que a receita principal do negócio é aquela oriunda da prestação de serviços de comunicação e de valor adicionado (SVA).

Em sua impugnação, a Autuada admite de forma categórica que o fato de a redução de preço ter recaído sobre as linhas de serviço de telecomunicações houve sim impacto na base tributável pelo “ICMS-Comunicação”, resultado natural, como salientou ao longo da impugnação, de questões de mercado. Confira-se:

Página 16 da Impugnação (item 57)

“Deveras, pelo fato de a redução de preço ter recaído sobre as linhas de serviço de telecomunicações houve impacto na base tributável pelo ICMS-Comunicação, mas isso é um consectário natural da formatação da oferta, que como visto é norteadada por diversos fatores comerciais, mercadológicos, financeiros e econômicos.”

Mais contundente é a fala que se segue, onde a Impugnante afirma, de forma literal, que não pode ser obrigada a construir o *business plan* das suas ofertas orientada por questões tributárias:

Item 58 da pag. 16 da impugnação.

“A impugnante não pode ser obrigada a construir o business plan das suas ofertas orientada por questões tributárias e pela forma que melhor atenda os anseios arrecadatários do Estado, mas sim pela forma que melhor atenda os seus objetivos comerciais, e principalmente as necessidades dos seus clientes/consumidores.” (Grifou-se)

Acrescenta à sua justificativa, que esta é uma prática do mercado, ou seja, fazer com que a redução dos preços recaia exclusivamente sobre os serviços de telecomunicações, *verbis*:

item 63, pag. 17 da impugnação.

“Justamente esse comportamento de mercado também influenciou a composição da oferta da Impugnante, pois para ter uma oferta competitiva e comparável com às praticadas pelas demais operadoras e, com isso, fortalecer a sua posição frente aos players que dominam o mercado, a Impugnante necessariamente teve que direcionar a redução de preço para as linhas de serviços de telecomunicações, para demonstrar aos clientes/consumidores que os seus serviços de telecomunicações possuíam preço igual ou mais módicos do que aqueles praticados pela concorrência, atraindo novos assinantes para a base de clientes ativos.” (Grifou-se).

Fechando este entendimento, a Impugnante traz a explicação recorrente do seu procedimento:

item 67 - pág. 18 da impugnação

“Enfim, a redução dos preços nas linhas de serviços de telecomunicações era a medida mais adequada e assertiva do ponto de vista financeiro, econômico e mercadológico para composição de uma oferta atrativa e competitiva.” (Grifou-se)

Reitere-se que o Fisco não contesta as decisões empresariais da Impugnante, em especial as relacionadas à formatação de seus preços de serviços e mercadorias comercializados.

Entretanto, se o objetivo da Empresa era vender aparelho celular com redução de preço (item 80 – pg. 20 da impugnação) deveria tal redução ter sido aplicada na venda do aparelho, e não na prestação de serviço de comunicação, principalmente quando se observa que a redução incidiu apenas na base de cálculo da prestação do serviço de telecomunicação, conforme demonstrado em exemplos constantes do Anexo XII (análise de faturas) e informações da própria Impugnação acima destacadas.

Se não houve redução efetiva do valor do plano de serviços Telecom durante o prazo que o cliente supostamente pagou as parcelas mensais do aparelho, não há que se falar de uma opção regular da empresa pela redução do preço do serviço para estimular a venda do aparelho. Efetivamente foi mantido inalterado o preço do serviço de Telecom e, do respectivo valor, deduzidas as parcelas do aparelho, reduzindo assim, a BC do ICMS.

A Impugnante alega que os valores subtraídos da base de cálculo lançada nas Notas Fiscais de Serviço de Telecomunicação – NFST, modelo 22, não são propriamente um desconto, “mas sim uma redução de preço, cuja condição para sua concretização se opera no momento da contratação da oferta pelo cliente e, como consequência, antes do faturamento e da emissão da Nota Fiscal de Serviços de Telecomunicações (‘NFST’)”.

Reitere-se, no entanto, que o desconto na prestação do SCM efetuado pela Autuada é um mero artifício para redução do imposto a pagar, mediante utilização de base de cálculo da prestação do SCM inferior à estabelecida na legislação.

É matéria de interesse do deslinde da controvérsia o estabelecimento da correta base cálculo do ICMS-comunicação, eis que, conforme estabelece o art. 13, inciso VII e § 2º, item 2 da Lei 6763/75 (base legal A.I.), integra a base de cálculo do ICMS incidente nas prestações de serviço de comunicação, dentre outros, o “desconto concedido sob condição”.

Conforme informa a Impugnante (trechos abaixo reproduzidos) existiam condições para a concretização da suposta redução do preço do SCM contratado por 12 meses, que eram a aquisição do aparelho, cumulada, como é praxe no mercado de Telecom, com a pontualidade do pagamento das parcelas desse aparelho e a fidelização do cliente/comprador por 12 meses ao plano contratado:

Impugnação (pg. 19)

“73. No caso vertente, o cliente que adquirisse o aparelho celular (condição) dentro da oferta comercial fazia jus a partir daquele momento à fruição de serviços de telecomunicações com preços reduzidos (benefício) pelo período equivalente ao do pagamento das parcelas do aparelho, qual seja, 12 (doze) meses.” (Grifou-se)

Anexo XI do AI (fl. 21)

(E-mails trocados, na fase de análise exploratória, com o setor fiscal da Algar Telecom, denominado ‘Eficiência Tributária’.)

“Segue em anexo o relatório com os clientes da Algar Telecom com algum tipo de débito de aparelho em conta, referente ao mês de outubro/19. Além dos dados cadastrais do cliente, ele contém o valor total da conta e especificamente o valor da parcela do aparelho. Obs.: os clientes que estão com o valor total igual ao valor do débito de aparelho são aqueles que estão inadimplentes e/ou rescindiram o contrato, o que fez com o que o saldo em aberto do aparelho fosse cobrado de uma vez na conta.” (Grifou-se)

Anexo XI do AI (fl. 03)

“Durante o período em que o cliente está pagando o aparelho celular de forma parcelada, os valores dos serviços (telecom+SVA) ficam reduzidos e, após o pagamento da 12ª parcela do aparelho, são recompostos aos patamares originais.”

Descumprida a fidelidade ou a pontualidade, o cliente perderia o desconto, já que o preço do plano voltaria ao valor cheio e o saldo a pagar pelo aparelho debitado de uma só vez na primeira fatura do cliente a vencer.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A concessão do suposto desconto no SCM dependeria de fatos futuros e incertos, ou seja, da permanência do cliente no plano contratado (fidelização) e a pontualidade do pagamento das parcelas do aparelho a vencer e, conforme informação acima da própria Impugnante, esses fatos futuros nem sempre se concretizaram, pois ocorreram inadimplências e rescisões de contratos (fidelidade).

Portanto, se desconto fosse, a redução da base de cálculo da prestação do serviço de telecomunicação perpetrada pela Autuada, na medida exata do valor das prestações de aquisição de um aparelho celular, se enquadraria no conceito de desconto condicionado e, portanto, deveria integrar a base de cálculo do ICMS-comunicação.

É falsa a argumentação da Impugnante de que não houve prejuízo ao erário, pois, como demonstrado, houve recolhimento a menor do ICMS, em função de adoção de base de cálculo de serviço de comunicação inferior à estabelecida na legislação.

Exatamente por esse motivo, não há que se falar em “Desconsideração de Ato ou Negócio Jurídico”, como tenta fazer crer a Impugnante, pois o caso ora analisado não se trata de elisão fiscal, mas sim de evasão fiscal, decorrente de procedimento irregular adotado pela Impugnante, caracterizado por utilização de base de cálculo do imposto inferior à estabelecida na legislação vigente.

Não há que se falar, também, em dedução dos valores do ICMS/ST relativo à aquisição dos celulares do crédito tributário ora em análise, mesmo porque o fato gerador presumido efetivamente ocorreu, pois a Impugnante revendeu esses celulares.

De toda forma, como bem salienta o Fisco, o procedimento adequado para a discussão de eventual pagamento a maior ou indevido de ICMS/ST é o processo de restituição previsto no art. 22 e seguintes do Anexo XV do RICMS/02.

Por fim, resta acrescentar que o entendimento acima exposto é corroborado pela decisão consubstanciada no Acórdão nº 3.639/10/CE, que analisou matéria idêntica e aprovou o respectivo lançamento, *in verbis*:

ACÓRDÃO Nº 3.639/10/CE

EMENTA:

“PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO – BASE DE CÁLCULO – RECOLHIMENTO A MENOR DO ICMS - ABATIMENTOS DE VALORES TRIBUTÁVEIS. CONSTATOU-SE QUE A AUTUADA EXCLUIU DA BASE DE CÁLCULO DO ICMS VALORES RELATIVOS À PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO, EQUIVALENTES AOS DESCONTOS CONCEDIDOS NAS VENDAS DE APARELHOS CELULARES, O QUE RESULTOU EM ABATIMENTO INDEVIDO SOBRE A PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TELECOMUNICAÇÃO. EXIGÊNCIAS DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO E MULTA ISOLADA CAPITULADA NO ART. 55, INCISO VII DA LEI Nº 6.763/75. REFORMADA A DECISÃO RECORRIDA PARA RESTABELECEM AS EXIGÊNCIAS FISCAIS. RECURSO DE REVISÃO PROVIDO. DECISÃO POR MAIORIA DE VOTOS.”

DECISÃO:

“... CONSOANTE RELATO ACIMA VERSA A PRESENTE AUTUAÇÃO SOBRE A FALTA DE RECOLHIMENTO E/OU RECOLHIMENTO A MENOR DO ICMS, NO PERÍODO DE 01/01/07 A 31/12/07, EM DECORRÊNCIA DA REDUÇÃO DA BASE TRIBUTÁVEL DO IMPOSTO DEVIDO SOBRE A PRESTAÇÃO DE

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO. CONSTATA-SE QUE AS PARCELAS REDUTORAS (ABATIMENTOS) SE EQUIVALEM A DESCONTOS CONCEDIDOS VINCULADOS AO FORNECIMENTO DE APARELHO CELULAR, ESTANDO ESSES VALORES IDENTIFICADOS E ESCRITURADOS PELA AUTUADA COMO SENDO “DESCONTO APARELHO”.

A AUTUADA É EMPRESA PRESTADORA DE SERVIÇOS DE TELECOMUNICAÇÕES NA MODALIDADE DE TELEFONIA CELULAR E, COMO TAL, OFERECE AOS SEUS CLIENTES O SMP – SERVIÇO MÓVEL PESSOAL, NA FORMA DA REGULAMENTAÇÃO EDITADA PELA AGÊNCIA NACIONAL DE TELECOMUNICAÇÕES – ANATEL. SEGUNDO O ESTATUTO SOCIAL, É OBJETO DA COMPANHIA, ENTRE OUTROS, A PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE TELECOMUNICAÇÕES E A COMERCIALIZAÇÃO DE APARELHOS.

DE INÍCIO É IMPORTANTE SALIENTAR QUE NÃO SÃO OS VALORES DAS PARCELAS DO APARELHO (BASE DE CÁLCULO DA OPERAÇÃO), TAMPOUCO DO ICMS/ST (DEVIDO NA ENTRADA), QUE ESTÃO SENDO OBJETO DE DISCUSSÃO OU EXIGÊNCIAS; E SIM, A BASE DE CÁLCULO DA PRESTAÇÃO DO SERVIÇO DE TELECOMUNICAÇÃO, MUITO EMBORA O MONTANTE DAS PARCELAS DO APARELHO E DAS IMPORTÂNCIAS EXCLUÍDAS DA BASE DE CÁLCULO DA PRESTAÇÃO, NA MAIORIA DAS SITUAÇÕES, SEJAM EQUIVALENTES.

É DE SE NOTAR QUE A CONTROVÉRSIA GIRA EM TORNO DA NATUREZA DOS VALORES SUBTRAÍDOS DA BASE DE CÁLCULO LANÇADA NAS NOTAS FISCAIS DE SERVIÇO DE TELECOMUNICAÇÃO – NFST - MOD. 22.

PARA A AUTUADA, TRATA-SE DE “DESCONTOS INCONDICIONAIS” CONCEDIDOS SOBRE A PRESTAÇÃO DO SERVIÇO DE FORMA QUE OS CLIENTES/USUÁRIOS SEJAM RESSARCIDOS DO VALOR CORRESPONDENTE AO APARELHO. JÁ O FISCO, ENTENDE QUE O LANÇAMENTO DO DESCONTO NA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS É UM MERO ARTIFÍCIO PARA REDUZIR A CARGA TRIBUTÁRIA, INDEPENDENTEMENTE DA QUESTÃO DA CONDICIONALIDADE OU DA NATUREZA DO ABATIMENTO.

NESSE CONTEXTO, OBSERVA-SE QUE O DESATE DA QUESTÃO PASSA PELA ANÁLISE DA ORIGEM DOS VALORES DAS PARCELAS EXCLUÍDAS PELA AUTUADA DA BASE DE CÁLCULO; SE DE FATO CORRESPONDEM À PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO, E COMO TAL, QUAL TERIA SIDO A REPERCUSSÃO DESSA PRÁTICA NA COMPOSIÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO ICMS (ASPECTO QUANTIFICATIVO DO LANÇAMENTO).

NESSA BUSCA, SE FAZ NECESSÁRIO TRAZER ALGUNS ESCLARECIMENTOS QUANTO À EMISSÃO DE DOCUMENTOS FISCAIS RELATIVOS À PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO. CONFORME EXPLICADO PELO FISCO, A NFST, EM PRINCÍPIO, DEVE SER EMITIDA EM DUAS VIAS, PODE SER FORNECIDA EM VIA ÚNICA QUE É ENTREGUE AO USUÁRIO/TOMADOR (PARÁGRAFO ÚNICO, ART. 144, ANEXO V, RICMS/02).

EM SUBSTITUIÇÃO À 2ª (SEGUNDA) VIA, CUJA IMPRESSÃO É DISPENSADA, AS INFORMAÇÕES CONSTANTES DA 1ª (PRIMEIRA) VIA DO DOCUMENTO FISCAL DEVEM SER GRAVADAS EM MEIO ELETRÔNICO QUE É APRESENTADO À SEF (CAPÍTULO V-A, ANEXO VII, RICMS/02). CONFIRAR-SE O PARÁGRAFO ÚNICO, ART. 40-C, ANEXO VII, RICMS/02:

[...]

ASSIM, À “IMAGEM” DA 1ª (PRIMEIRA) VIA IMPRESSA PELO PROGRAMA DE CONSULTA (E NOTA FISCAL) QUE ACOMPANHA AS MÍDIAS APRESENTADAS COM AS INFORMAÇÕES ELETRÔNICAS DAS NFST

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

EMITIDAS, SE DÁ O NOME DE 2ª (SEGUNDA) VIA ELETRÔNICA. UMA AMOSTRAGEM DO CONFRONTO ENTRE A 2ª (SEGUNDA) VIA ELETRÔNICA E UMA CÓPIA DA 1ª (PRIMEIRA) VIA EXPEDIDA E APRESENTADA PELO PRÓPRIO CONTRIBUINTE, EM ATENDIMENTO ÀS INTIMAÇÕES DO FISCO, ENCONTRA-SE NO ANEXO III (FLS. 173/203).

JÁ NESSE CONFRONTO, É IMPORTANTE DESTACAR UM ARTIFÍCIO UTILIZADO PELA AUTUADA. ENQUANTO NA VIA DA NFST DESTINADA AO CLIENTE DISCRIMINA EM DETALHES OS VALORES COBRADOS, NA VIA ELETRÔNICA, DESTINADA AO FISCO, UTILIZA RUBRICAS GENÉRICAS QUE NÃO IDENTIFICAM O SERVIÇO OU COBRANÇA EFETUADA.

POR EXEMPLO, A NFST SÉRIE AA, Nº 000000017 NA VIA DO TOMADOR (FLS. 175), CONSTA A COBRANÇA DE PARCELA REFERENTE À VENDA DE UM CELULAR, "PARC APARELHO 12X" NO VALOR DE R\$ 37,61 (TRINTA E SETE REAIS E SESENTA E UM CENTAVOS). JÁ, NA 2ª VIA ELETRÔNICA, QUE É DESTINADA AO FISCO (FLS. 174), ESSA COBRANÇA ESTÁ IDENTIFICADA COM A RUBRICA "OUTRAS OCCS". IDÊNTICA É A SITUAÇÃO APRESENTADA NOS DEMAIS DOCUMENTOS FISCAIS.

PERCEBE-SE, À PRIMEIRA VISTA, QUE A OPERADORA TERIA UTILIZADO DE UM MESMO DOCUMENTO PARA COBRAR VALORES RELATIVOS À VENDA DE MERCADORIA (OPERAÇÃO) E DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO. CONTUDO, O EXAME MAIS DETALHADO DESTES DOCUMENTOS PERMITE ASSEGURAR QUE NA COBRANÇA DOS SERVIÇOS CONTRATADOS, A OPERADORA UTILIZA DO MESMO DOCUMENTO (NFST) PARA INFORMAR O VALOR DAS PARCELAS EQUIVALENTES AO FORNECIMENTO DO APARELHO CELULAR, AS QUAIS SÃO SIMULTANEAMENTE COMPENSADAS SOB A FORMA DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇO.

VOLTANDO AO EXEMPLO MENCIONADO, VERIFICA-SE QUE COM RELAÇÃO AO VALOR DA PRESTAÇÃO DE SERVIÇO, EM AMBAS AS VIAS DA NOTA FISCAL (FLS.174/175), ESTÁ SENDO COBRADO UM PACOTE "TIM MEIA TARIFA 20" NO VALOR DE R\$25,90 (VINTE E CINCO REAIS E NOVENTA CENTAVOS). ATENTE-SE PARA O FATO DE QUE, NO QUE DIZ RESPEITO À BASE DE CÁLCULO DA PRESTAÇÃO DE SERVIÇO, NA VIA DESTINADA AO FISCO, CONSTA O VALOR DE R\$13,47 (TREZE REAIS E QUARENTA E SETE CENTAVOS).

QUANTO AO VALOR DAS PARCELAS DO APARELHO, NA VIA DESTINADA AO USUÁRIO, CONSTA A INFORMAÇÃO "PARC APARELHO 12X" NO VALOR DE R\$ 37,61 (TRINTA E SETE REAIS E SESENTA E UM CENTAVOS), ENQUANTO NA VIA DESTINADA AO FISCO, O MESMO VALOR ESTÁ IDENTIFICADO COM A RUBRICA "OUTRAS OCCS". SALIENTA-SE QUE A "SITUAÇÃO TRIBUTÁRIA" DA ENTÃO OPERAÇÃO (VENDA DE APARELHO), ORA CONVERTIDA EM PRESTAÇÃO NO MESMO VALOR, ENCONTRA-SE CLASSIFICADA COMO SE FOSSE PRESTAÇÃO DE SERVIÇO "ISENTA E NÃO TRIBUTADA" (FLS.174).

ASSIM, FOI CONSTATADO POR MEIO DE AUDITORIA FISCAL NOS ARQUIVOS ELETRÔNICOS REFERENTES ÀS INFORMAÇÕES SOBRE OS VALORES DOS SERVIÇOS PRESTADOS PELA AUTUADA, QUE O LANÇAMENTO DOS VALORES IDENTIFICADOS COM A RUBRICA "DESCONTO APARELHO" DEDUZ (ABATE, SUBTRAI) DA BASE TRIBUTÁVEL DOS SERVIÇOS DE TELECOMUNICAÇÕES PRESTADOS, PARCELAS EQUIVALENTES À VENDA DE MERCADORIAS (APARELHOS CELULARES).

SIGNIFICA DIZER QUE VALORES CORRESPONDENTES A DESCONTOS CONCEDIDOS POR LIBERALIDADE DA OPERADORA, EQUIVALENTES AO PARCELAMENTO DO APARELHO CELULAR FORNECIDO CONFORME O

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

PLANO OU PACOTE DE SERVIÇO CONTRATADO PELO USUÁRIO SÃO EXCLUÍDOS DA BASE DE CÁLCULO DA PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO.

É DE CONHECIMENTO PÚBLICO QUE AS OFERTAS OU OS FORNECIMENTOS DO APARELHO CELULAR PELAS OPERADORAS, NESTAS SITUAÇÕES, ESTÃO CONDICIONADOS À ADESÃO E PERMANÊNCIA A ALGUM PLANO OU PACOTE DE SERVIÇOS.

SABE-SE, AINDA, QUE O VALOR DO APARELHO CELULAR É DEFINIDO PELAS REGRAS DE MERCADO E, SOBRETUDO, EM FUNÇÃO DOS DIVERSOS MODELOS OU DOS RECURSOS TECNOLÓGICOS DE QUE DISPÕEM. POR SUA VEZ, O VALOR DO PACOTE OU PLANO DE SERVIÇO É DEFINIDO NÃO APENAS PELAS FACILIDADES E VANTAGEM OFERTADAS PELAS OPERADORAS, MAS TAMBÉM EM FUNÇÃO DO APARELHO QUE O USUÁRIO PRETENDE UTILIZAR E DOS SERVIÇOS QUE QUER USUFRUIR.

EQUIVALE DIZER QUE A ESCOLHA DE UM APARELHO MAIS SOFISTICADO, E, PORTANTO MAIS CARO, VINCULA O USUÁRIO A UM PACOTE OU PLANO DE SERVIÇOS NAS MESMAS PROPORÇÕES, PORQUE A IDEIA É QUE, CUMPRIDAS AS EXIGÊNCIAS, NO FINAL DO PERÍODO, O VALOR DO APARELHO SEJA SUBSIDIADO.

A PRÁTICA ADOTADA PELA AUTUADA, JUSTIFICADA COMO SENDO “MERA ESTRATÉGIA COMERCIAL”, E A REPERCUSSÃO NA BASE DE CÁLCULO DO ICMS DEVIDO SOBRE A PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO, PODE SER FACILMENTE ENTENDIDA POR MEIO DA ANÁLISE DOS DOCUMENTOS ANEXADOS PELO FISCO, ÀS FLS. 34/172.

TOMANDO-SE COMO EXEMPLO A TRANSAÇÃO REPRESENTADA PELOS DOCUMENTOS DE FLS.104/117, VERIFICA-SE QUE POR MEIO DA NF 148.014 (FLS. 105), A OPERADORA FORNECEU AO USUÁRIO JOSÉ EUSTÁQUIO DE FREITAS UM APARELHO CELULAR “MOTOROLA V6 BLACK”, NO VALOR DE R\$880,56 (OITOCENTOS E OITENTA REAIS E CINQUENTA E SEIS CENTAVOS), A SER PAGO EM 12 (DOZE) PARCELAS MENSAIS DE R\$73,38 (SETENTA E TRÊS REAIS E TRINTA E OITO CENTAVOS).

NESSE EXEMPLO, SE CONSTATA QUE O FORNECIMENTO DO APARELHO, NESTAS CONDIÇÕES, VINCULA O USUÁRIO À CONTRATAÇÃO DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS COMPREENDIDOS NO “PACOTE TIM BRASIL 400 MIN.”, PELO VALOR MENSAL DE R\$189,90 (CENTO E OITENTA E NOVE REAIS E NOVENTA CENTAVOS). É CERTO QUE, CASO O USUÁRIO TIVESSE UTILIZADO APENAS OS SERVIÇOS CONTRATADOS NO PACOTE A “BASE DE CÁLCULO DO ICMS” SERIA REPRESENTADA POR ESTE VALOR (R\$189,90).

REPORTANDO-SE À NFST DE FLS.106 VERIFICA-SE QUE A “BASE DE CÁLCULO DO ICMS”, A QUAL DEVERIA CORRESPONDER AO MONTANTE DE R\$220,41 (DUZENTOS E VINTE REAIS E QUARENTA E UM CENTAVOS), OU SEJA, O VALOR DO PACOTE CONTRATADO (R\$189,90) ACRESCIDO DOS VALORES CORRESPONDENTES À “CHAMADAS LOCAIS PARA...”, NÃO INCLUÍDAS NO PACOTE CONTRATADO (R\$30,51), EM RAZÃO DO ABATIMENTO DE IMPORTÂNCIAS REFERENTE AO “DESCONTO APARELHO”, FOI REDUZIDA A R\$147,03 (CENTO E QUARENTA E SETE REAIS E TRÊS CENTAVOS).

INFERE-SE QUE O “DESCONTO APARELHO”, LANÇADO NA CONTA PELA OPERADORA COM VALOR NEGATIVO, RESULTA EM APARENTE ANULAÇÃO DA COBRANÇA DO PARCELAMENTO DE MODO QUE, AOS OLHOS DO CONSUMIDOR, SE TORNE EFETIVA A PROMESSA DE RESSARCIMENTO DO

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

VALOR DO APARELHO. REAFIRMA-SE QUE A ANULAÇÃO É APENAS APARENTE PORQUE, NA REALIDADE, O “VALOR TOTAL” COBRADO NA CONTA DO USUÁRIO CORRESPONDE AO MONTANTE DOS SERVIÇOS PRESTADOS/UTILIZADOS OU ADERIDOS. PERCEBE-SE QUE NESTA EQUAÇÃO O ELEMENTO QUE SOFRE REDUÇÃO É A BASE DE CÁLCULO, NÃO O PREÇO DO SERVIÇO.

NO EXEMPLO ACIMA FOI COBRADO DO USUÁRIO O TOTAL DE R\$220,41 (DUZENTOS E VINTE REAIS E QUARENTA E UM CENTAVOS), OU SEJA, O VALOR DO PACOTE CONTRATADO (R\$189,90) ACRESCIDO DOS VALORES DE OUTRAS “CHAMADAS LOCAIS PARA...” NÃO INCLuíDAS NO PACOTE DE R\$30,51 (TRINTA REAIS E CINQUENTA E UM CENTAVOS). ESSA SITUAÇÃO SE CONFIRMA NOS DEMAIS DOCUMENTOS FISCAIS ANALISADOS (FLS.36/172).

NO QUE TANGE AOS EFEITOS TRIBUTÁRIOS, RESTA EVIDENCIADO QUE DO VALOR DO PACOTE CONTRATADO (R\$189,90) FOI SUBTRAÍDA A PARCELA EQUIVALENTE A 1/12 (UM DOZE AVOS) DO VALOR DO APARELHO, OU SEJA, R\$ 73,38 (SETENTA E TRÊS REAIS E TRINTA E OITO CENTAVOS), O QUE RESULTOU EM REDUÇÃO (INDEVIDA) DA BASE TRIBUTÁVEL, NO VALOR IGUAL AO DA PARCELA DO APARELHO CELULAR IDENTIFICADA E ESCRITURADA COM A RUBRICA “DESCONTO APARELHO”.

ORA, SE O VALOR TOTAL DA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO É DE R\$ 220,41 (DUZENTOS E VINTE REAIS E QUARENTA E UM CENTAVOS), ASSIM COMPREENDIDO, O VALOR DO PACOTE DE SERVIÇOS CONTRATADO, SOMADOS COM OS SERVIÇOS NÃO INCLuíDOS NO PACOTE (R\$189,90 + R\$30,51=R\$220,41), É EVIDENTE QUE A DIFERENÇA ENTRE ESTE VALOR E A BASE DE CÁLCULO LANÇADA PELA AUTUADA (R\$147,03) SE REFERE À PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO COBRADA DO CLIENTE.

DE FORMA ILUSTRATIVA, A TABELA ABAIXO DEMONSTRA A SITUAÇÃO EXPOSTA ACIMA COM AS INFORMAÇÕES E VALORES LANÇADOS NA NFST Nº 70.701 DE FLS. 106:

[...]

OBSERVA-SE QUE O VALOR SUBTRAÍDO DA BASE TRIBUTÁVEL (R\$73,38) CORRESPONDE A SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO PRESTADO E COBRADO DO USUÁRIO (CLIENTE), QUE POR SUA VEZ É IGUAL AO DA PARCELA DO APARELHO CELULAR IDENTIFICADA E ESCRITURADA COM A RUBRICA “DESCONTO APARELHO”.

NO QUE CONCERNE À ORIGEM OU A NATUREZA DOS VALORES EXCLuíDOS DA CONTA, É IMPORTANTE DESTACAR QUE A PRÓPRIA AUTUADA AFIRMA, E REAFIRMA, QUE, “SE A IMPUGNANTE, COM O OBJETIVO DE CONQUISTAR CLIENTES, OPTA PELA CONCESSÃO DE DESCONTOS NA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE TELECOMUNICAÇÃO, INTITULADO, NO CASO DOS AUTOS, “DESCONTO APARELHO”, TRATA-SE, APENAS, DE DECISÃO ESTRATÉGICA INTERNA DA EMPRESA.” (O ORIGINAL NÃO ESTÁ GRIFADO – FLS. 295 E 335). DE FATO, SOB A ÓTICA DAS REGRAS DO COMÉRCIO, MERCADO OU DAS RELAÇÕES ENTRE A OPERADORA E O CONSUMIDOR, NÃO HÁ O QUE SE QUESTIONAR.

COMO BEM OBSERVOU O FISCO, SE A “ESTRATÉGIA DE MARKETING” DA AUTUADA É “RESSARCIR” O CLIENTE DO CUSTO INCORRIDO NA AQUISIÇÃO DO APARELHO (QUE FOI TRIBUTADO POR ICMS/ST), ELA

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

DEVE ARCAR COM SEUS CUSTOS, INCLUSIVE NO SEU ASPECTO TRIBUTÁRIO, SOBRETUDO PORQUE NESSAS SITUAÇÕES, NÃO HÁ QUE SE FALAR DE RECUPERAÇÃO OU DE RESSARCIMENTO DO IMPOSTO PAGO POR SUBSTITUIÇÃO. LOGO, NÃO PODE O CONTRIBUINTE PRETENDER, AINDA QUE SOB O PRETEXTO DE “ESTRATÉGIA COMERCIAL”, BURLAR A LEGISLAÇÃO PARA REDUZIR A CARGA TRIBUTÁRIA.

ACRESCENTE-SE AINDA QUE OS VALORES REFERENTES A “DESCONTO APARELHO” PODEM SER CONCEDIDOS DA FORMA QUE BEM APROUVER À OPERADORA DE TELECOMUNICAÇÃO, DESDE QUE REPRESENTA APENAS UMA REDUÇÃO NOS VALORES A SEREM FATURADOS A SEUS CLIENTES. O QUE NÃO SE ADMITE É QUE SEJAM REDUZIDOS OS VALORES TRIBUTÁVEIS DOS SERVIÇOS DE TELECOMUNICAÇÃO POR MEIO DA CONCESSÃO DE DESCONTO DESSA NATUREZA.

A QUESTÃO A SER ENFRENTADA, NA VERDADE, ADVÉM DOS REFLEXOS RESULTANTES DESSA “COMPENSAÇÃO” DO VALOR DA PARCELA EQUIVALENTE À VENDA DE APARELHO (OPERAÇÃO) COM O VALOR DA PRESTAÇÃO, NA BASE DE CÁLCULO DO ICMS DA PRESTAÇÃO DE SERVIÇO OFERTADA AO USUÁRIO, SENDO DE FATO, NO CASO, IRRELEVANTE A NOMENCLATURA DADA À PARCELA REDUTORA.

NESSE ASPECTO, HÁ QUE SE INDAGAR QUAL É A BASE DE CÁLCULO DA PRESTAÇÃO DO SERVIÇO DE TELECOMUNICAÇÃO ESTABELECIDA NA LEGISLAÇÃO. A RESPOSTA A ESSA QUESTÃO ENCONTRA-SE NO ART. 43, INCISO X – PARTE GERAL – DO RICMS/02, O QUAL DETERMINA QUE, NA PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO, A BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO É O “PREÇO DO SERVIÇO”.

HÁ QUE SER PONDERADO QUE NAS SITUAÇÕES SOB ANÁLISE, O “PREÇO DO SERVIÇO” É DETERMINADO EM FUNÇÃO DO SERVIÇO CONTRATADO MEDIANTE ADESÃO AO PACOTE, OU DO PLANO DE SERVIÇO FORNECIDO PELA OPERADORA, ACRESCIDO DE DIVERSOS OUTROS SERVIÇOS UTILIZADOS PELO USUÁRIO. ORA, SE AS PARCELAS REDUTORAS OBJETO DA AUTUAÇÃO, INTITULADAS “DESCONTO APARELHO” SE REFEREM À PRESTAÇÃO DE SERVIÇO, COMO DE FATO EVIDENCIADO RESTA, NÃO HÁ DÚVIDAS DE QUE ESSES VALORES DEVERÃO COMPOR A BASE DE CÁLCULO DO ICMS, PORQUANTO COMPREENDIDOS NO “PREÇO DO SERVIÇO”.

PARA OS QUE DEFENDEM QUE A REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO SE DEVE À CONCESSÃO DE ABATIMENTOS NA PRESTAÇÃO DE SERVIÇO, RESTA ENTÃO ANALISAR A NATUREZA DESSES DESCONTOS. NESSE SENTIDO, OS ARGUMENTOS UTILIZADOS PELO FISCO PARA REFUTAR AS ALEGAÇÕES DA IMPUGNANTE, SALVO PEQUENAS ALTERAÇÕES, SÃO OS MESMOS UTILIZADOS PELA CÂMARA PARA ORIENTAR A DECISÃO.

É DO CONHECIMENTO DE TODOS, NOTADAMENTE DOS USUÁRIOS DE TELEFONIA CELULAR, QUE PARA ADQUIRIR UM APARELHO COM DESCONTO OU MESMO “DE GRAÇA”, É EXIGIDO, NO MÍNIMO QUE SE MANTENHA UMA “FIDELIDADE”, OU SEJA, PERMANÊNCIA NA OPERADORA POR UM PRAZO MÍNIMO DE 12(DOZE) MESES, ALÉM DA OBRIGAÇÃO DE QUITAÇÃO DAS FATURAS NO VENCIMENTO. DESCUMPRIDA A FIDELIDADE OU A PONTUALIDADE, PERDE-SE O DESCONTO E DEVE SER FEITO O REEMBOLSO À OPERADORA.

AS EXPRESSÕES EXTRAÍDAS DO SÍTIO DA EMPRESA NA INTERNET, EM PROPAGANDAS E REGULAMENTO DE PROMOÇÃO, CONSTANTES NOS DOCUMENTOS DE FLS. 410/413, (“APARELHOS DE GRAÇA”, “QUEM TEM TIM TEM MAIS DESCONTOS E MAIS APARELHOS”, “TRAGA SEU NÚMERO PARA A TIM E GANHE UM DESCONTO NA COMPRA DE APARELHOS”, “A AQUISIÇÃO DE APARELHOS DE GRAÇA PARA ATUAIS CLIENTES (...) SÃO ELEGÍVEIS AO DESCONTO MEDIANTE UMA NOVA FIDELIZAÇÃO”, PROMOÇÃO “TRAGA SEU FIXO E GANHE UM APARELHO”, “O PARTICIPANTE DEVERÁ ADERIR AO TERMO DE FIDELIZAÇÃO À OPERADORA PELO PRAZO DE 18 (DEZOITO) MESES”), REVELAM QUE OS DESCONTOS CONCEDIDOS SÃO CONDICIONAIS, POIS SUJEITA O CLIENTE DA OPERADORA AO CUMPRIMENTO DE DIVERSAS CONDIÇÕES.

DISCORREM OS PROCURADORES DA AUTUADA SOBRE A QUESTÃO DA TRIBUTAÇÃO DOS DESCONTOS. CITAM A DOCTRINA PARA AFIRMAR QUE APENAS “DESCONTOS CONDICIONAIS INTEGRAM A BASE DE CÁLCULO DO ICMS”, E QUE O MESMO NÃO ACONTECE COM OS DESCONTOS INCONDICIONAIS. AFIRMAM AINDA QUE “NÃO HÁ QUALQUER CONDIÇÃO PARA A CONCESSÃO DOS REFERIDOS DESCONTOS... O CLIENTE SABE, PORTANTO, DE TODAS AS CLÁUSULAS CONTRATUAIS PREVIAMENTE, NÃO EXISTINDO QUALQUER VÍNCULO A EVENTOS DESCONHECIDOS, FUTUROS OU INCERTOS” (FLS. 432).

NO PARÁGRAFO SEGUINTE, ENFATIZAM: “ADEMAIS, EXIGE-SE APENAS QUE SEJAM PAGAS TODAS AS PARCELAS SEM ATRASO, BEM COMO QUE O CLIENTE MANTENHA-SE ATRELADO AO PLANO DE SERVIÇOS CONTRATADO PELO PERÍODO MÍNIMO DE 12 MESES. OU SEJA, EXIGE-SE APENAS O REGULAR CUMPRIMENTO DO PACTUADO...” (O ORIGINAL NÃO ESTÁ DESTACADO).

NÃO É PRECISO RECORRER À DOCTRINA PARA DEFINIR O QUE SEJA UM DESCONTO CONDICIONAL. A CONDIÇÃO É O FATO QUE, UMA VEZ OCORRIDO, TORNA SEM EFEITO O DESCONTO CONCEDIDO.

É EXATAMENTE O QUE OCORRE QUANTO À VENDA DOS APARELHOS COM BONIFICAÇÕES DE GRATUIDADE OU DESCONTOS EQUIVALENTES AO SEU VALOR. UMA VEZ DESCUMPRIDO O CONTRATO, OU DESCUMPRIDAS AS EXIGÊNCIAS DE PONTUALIDADE E FIDELIDADE, O USUÁRIO FICA SUJEITO À DEVOLUÇÃO DOS VALORES RECEBIDOS A TÍTULO DE “DESCONTO APARELHO” ALÉM DE MULTAS DE MORA OU CONTRATUAIS.

SE EXISTE UMA CLÁUSULA DE FIDELIDADE É PORQUE A OPERADORA TEM INTERESSE EM MANTER A PRESTAÇÃO DO SERVIÇO DE TELECOMUNICAÇÃO, O QUE É SEU OBJETIVO MAIOR, E ACREDITA QUE A RECEITA AUFERIDA COM O SERVIÇO SERÁ MAIS QUE SUFICIENTE PARA RECUPERAR QUAISQUER BONIFICAÇÕES OU COMPENSAÇÕES OFERECIDAS NA VENDA DE APARELHOS.

COMO ADMITIDO PELA PRÓPRIA IMPUGNANTE, “O CONSUMIDOR PAGA MENOS PELO APARELHO POR CONTRATAR UM PLANO DE SERVIÇO DE TELECOMUNICAÇÕES”. ASSIM, DESTA AFIRMAÇÃO EXTRAÍ QUE O USUÁRIO RECEBE O DESCONTO PARA DEPOIS CUMPRIR AS EXIGÊNCIAS DE FIDELIDADE E PONTUALIDADE. SE TUDO CORRER CONFORME PACTUADO, AO FINAL DO PERÍODO MÍNIMO EXIGIDO PARA FIDELIDADE, ESTÁ CONFIRMADO O DESCONTO E O USUÁRIO PODE SE CONSIDERAR PROPRIETÁRIO DO APARELHO CELULAR.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

POR OUTRO LADO, É CERTO QUE EXISTE A POSSIBILIDADE DESSES “QUESITOS PRÉVIOS” DE FIDELIDADE E/OU PONTUALIDADE NÃO SEREM CUMPRIDOS. NESSE CASO, O USUÁRIO DEVE ARCAR COM AS PENALIDADES CONTRATUAIS E AINDA, DEVOLVER OS VALORES AUFERIDOS COM OS DESCONTOS. RESUMINDO: “SE” NÃO LEVADAS ATÉ O FIM AS “CONDIÇÕES” DE FIDELIDADE E PONTUALIDADE POR PARTE DO USUÁRIO, O DESCONTO NÃO SE CONCRETIZARÁ.

PRESENTES, ASSIM OS REQUISITOS, FUTURIDADE E INCERTEZA, PRÓPRIOS DOS DESCONTOS CONDICIONAIS. OS DOCUMENTOS DE FLS.34/47 E DE FLS.174/179, ILUSTRAM BEM DUAS SITUAÇÕES DISTINTAS E REFORÇA O ENTENDIMENTO SOBRE A CONDICIONALIDADE DO SUPOSTO “DESCONTO APARELHO”.

NA PRIMEIRA SITUAÇÃO, CONSTATA-SE QUE AS PARCELAS EQUIVALENTES AO VALOR DO APARELHO DE R\$ 20,75 (VINTE REAIS E SETENTA E CINCO CENTAVOS), FORAM CONVERTIDAS EM PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE IGUAL VALOR. O QUE PERMITE AFIRMAR QUE O USUÁRIO SATISFEZ TODAS AS CONDIÇÕES PACTUADAS (FLS.34/47).

JÁ NO OUTRO EXEMPLO (FLS.174/179), A PARCELA EQUIVALENTE AO VALOR DO APARELHO É DE R\$ 37,61 (TRINTA E SETE REAIS E SESSENTA E UM CENTAVOS), ENQUANTO A IMPORTÂNCIA COMPENSADA SOB FORMA DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇO É DE R\$ 18,80 (DEZOITO REAIS E OITENTA CENTAVOS). NESTA SITUAÇÃO, O INADIMPLEMENTO DE ALGUMA DAS CONDIÇÕES CONTRATUAIS SE EVIDENCIA NA MEDIDA EM QUE O VALOR COMPENSADO, OU NO DIZER DA IMPUGNANTE, “RESSARCIDO” SOB A FORMA DE PRESTAÇÃO DO SERVIÇO, É MENOR QUE O EQUIVALENTE À PARCELA DO APARELHO.

RELEVANTE ANOTAR QUE NA PRIMEIRA SITUAÇÃO ONDE OCORRE O CUMPRIMENTO FIEL DO CONTRATO, O VALOR TOTAL COBRADO DO USUÁRIO CORRESPONDE EXATAMENTE AO MONTANTE DOS SERVIÇOS UTILIZADOS (NÃO INCLUÍDOS NO PACOTE) ACRESCIDOS DO VALOR CONTRATADO CONFORME PREÇO DO PACOTE OU PLANO DE SERVIÇOS.

DEPREENDE-SE QUE, NESSE CASO, É CERTA A AFIRMAÇÃO DE QUE 100% (CEM POR CENTO) DO VALOR EQUIVALENTE AO APARELHO FOI “RESSARCIDO AO USUÁRIO” EM FORMA DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇO, SEM QUE HOUVESSE, CONTUDO, QUALQUER REDUÇÃO COM RELAÇÃO AO VALOR DA PRESTAÇÃO DO SERVIÇO SUPORTADO PELO USUÁRIO. SIGNIFICA DIZER QUE A “GRATUIDADE” DO APARELHO ESTÁ CONDICIONADA AO CUMPRIMENTO FIEL DO CONTRATO, SOBRETUDO NO QUE CONCERNE AOS QUESITOS PERMANÊNCIA NO PACOTE OU PLANO DE SERVIÇO E PONTUALIDADE.

PARA ILUSTRAR ESSA SITUAÇÃO, MENCIONA-SE A NFST DE FLS. 37, ONDE O VALOR LANÇADO PELO “PCTE BTM 2” DE R\$ 83,37 (OITENTA E TRÊS REAIS E TRINTA E SETE CENTAVOS) CORRESPONDE EXATAMENTE AO “VALOR TOTAL” COBRADO DO USUÁRIO. IDÊNTICA É A SITUAÇÃO DAS DEMAIS FATURAS NO TOTAL DE 12 (DOZE).

NO ENTANTO, O QUE INTERESSA É A ANÁLISE DA REPERCUSSÃO NA BASE DE CÁLCULO DO ICMS, NESTA PRÁTICA COMERCIAL. A PARTIR DO EXEMPLO ACIMA SE OBSERVA QUE O LANÇAMENTO DO “DESCONTO APARELHO”, NO VALOR DE R\$ 20,75 (VINTE REAIS E SETENTA E CINCO CENTAVOS), REDUZIU A BASE DE CÁLCULO AO VALOR DE R\$ 62,62

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(SESSENTA E DOIS REAIS E SESSENTA E DOIS CENTAVOS); MUITO EMBORA, REPITA-SE, O PREÇO TOTAL DE R\$ 83,37 (OITENTA E TRÊS REAIS E TRINTA E SETE CENTAVOS) DA PRESTAÇÃO DE SERVIÇO CONTRATADO OU UTILIZADO TENHA SIDO INTEGRALMENTE COBRADO DO USUÁRIO.

POR DERRADEIRO, RESTA ENTÃO ANALISAR A SEGUNDA SITUAÇÃO MENCIONADA ACIMA, NA QUAL SE VISLUMBRA O DESCUMPRIMENTO CONTRATUAL (FLS.174/179). COM RELAÇÃO AO “VALOR TOTAL” DOS SERVIÇOS COBRADO DO USUÁRIO, OBSERVA-SE QUE, ALÉM DO PREÇO DO PACOTE OU PLANO DE SERVIÇOS QUE É DE R\$ 25,90 (VINTE CINCO REAIS E NOVENTA CENTAVOS), ENTRE OUTROS SERVIÇOS, ESTÁ SENDO COBRADO O VALOR DE R\$ 37,61 (TRINTA E SETE REAIS E SESSENTA E UM CENTAVOS), COM A RUBRICA “OUTRAS OCCS”, EQUIVALENTE A “PARC. APARELHO 12X”, PERFAZENDO O TOTAL COBRADO EM R\$ 51,08 (CINQUENTA E UM REAIS E OITO CENTAVOS).

NESTE CASO, EM RAZÃO DO ABATIMENTO DO VALOR DE R\$ 37,61 (TRINTA E SETE REAIS E SESSENTA E UM CENTAVOS), LANÇADO NO DOCUMENTO FISCAL (VIA DO FISCO) COM SITUAÇÃO TRIBUTÁRIA “ISENTA E NÃO TRIBUTÁRIA”, A BASE DE CÁLCULO DO ICMS FOI REDUZIDA A R\$ 13,47 (TREZÉ REAIS E QUARENTA E SETE CENTAVOS).

INTERESSANTE OBSERVAR QUE O VALOR EQUIVALENTE AO “DESCONTO APARELHO” NESTE CASO, DE R\$18,80 (DEZOITO REAIS E OITENTA CENTAVOS), REPRESENTA APENAS 50% (CINQUENTA POR CENTO) DO VALOR CORRESPONDENTE AO PARCELAMENTO DO APARELHO. RESTA ASSIM EVIDENCIADA A OCORRÊNCIA DA QUEBRA DE CONDIÇÕES E, POR CONSEQUENTE, A PERDA DO DESCONTO EQUIVALENTE À PARCELA DO APARELHO.

É DE SE NOTAR QUE, SOB QUALQUER ÂNGULO, NÃO HÁ DÚVIDAS DE QUE RESTA CONFIGURADO QUE A AUTUADA DEIXOU DE OFERECER À TRIBUTAÇÃO VALORES EQUIVALENTE AO DAS PARCELAS DO APARELHO, CONVERTIDAS SOB A FORMA DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS, AS QUAIS FORAM LANÇADAS NOS DOCUMENTOS FISCAIS E ESCRITURADAS COMO SENDO PRESTAÇÕES “ISENTAS E NÃO TRIBUTADAS”.

POR FIM, HÁ QUE SER CONSIDERADO O FATO DE QUE O MECANISMO UTILIZADO NA CONCESSÃO DOS PRETENSOS DESCONTOS, NA REALIDADE, NÃO RESULTOU EM DIMINUIÇÃO DO PREÇO DO SERVIÇO, MAS TÃO SOMENTE EM REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO

PORTANTO, CORRETAS SE AFIGURAM AS EXIGÊNCIAS DE ICMS E RESPECTIVA MULTA DE REVALIDAÇÃO SOBRE A DIFERENÇA ENTRE A BASE DE CÁLCULO APURADA PELO FISCO E A ESCRITURADA PELA AUTUADA.

É CORRETA TAMBÉM A APLICAÇÃO DA MULTA ISOLADA CAPITULADA NO ART. 55, INCISO VII DA LEI Nº 6.763/75. CONFIRA-SE: ...”

### **Questões de Cunho Constitucional:**

As questões de cunho constitucional suscitadas pela Impugnante (*princípios da capacidade contributiva, da razoabilidade, da proporcionalidade, da vedação ao confisco, dentre outros*) não serão aqui analisadas, uma vez que não compete a este

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

órgão julgador, nos termos do art. 110, inciso I do RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, “a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à resposta à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda”.

Ressalte-se, no entanto, que as penalidades ora exigidas, atendem ao princípio da reserva legal, uma vez que expressamente prevista na Lei nº 6.763/75.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Paulo César da Silva Filho e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Shirley Daniel de Carvalho. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Hélio Victor Mendes Guimarães (Revisor) e André Barros de Moura.

**Sala das Sessões, 29 de março de 2022.**

**Paula Prado Veiga de Pinho**  
**Relatora**

**Geraldo da Silva Datas**  
**Presidente**