

Acórdão: 23.126/22/2ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.002065741-67
Impugnação: 40.010152837-21
Impugnante: Oi Móvel S.A. - Em Recuperação Judicial
IE: 002102042.00-73
Proc. S. Passivo: André Mendes Moreira/Outro(s)
Origem: DF/BH-2 - Belo Horizonte

EMENTA

CRÉDITO TRIBUTÁRIO - DECADÊNCIA - Nos termos do art. 173, inciso I do Código Tributário Nacional, o prazo decadencial aplicável ao lançamento de ofício é de 5 (cinco) anos contados a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado. No caso dos autos, não se encontra decaído o direito da Fazenda Pública Estadual de formalizar o crédito tributário.

PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO - CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - BEM ALHEIO À ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO. Imputação de aproveitamento indevido de créditos de ICMS provenientes de aquisições de bens destinados ao ativo imobilizado, alheios à atividade do estabelecimento, nos termos dos arts. 69 e 70, inciso XIII, § 3º do RICMS/02. Exigências de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75. Entretanto, os equipamentos/bens cujos créditos foram estornados não se enquadram como alheios à atividade do estabelecimento, uma vez que utilizados na prestação de serviços de comunicação denominados “TC CPE SOLUTION”, tributada pelo ICMS, devendo o crédito tributário ser cancelado. Infração não caracterizada.

Decadência não reconhecida. Decisão por maioria de votos.

Lançamento improcedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre recolhimento a menor do ICMS, em decorrência da apropriação indevida de créditos de ICMS oriundos da entrada de bens do ativo imobilizado lançados no livro Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente – CIAP, alheios à atividade do estabelecimento, em desacordo com o previsto no inciso XIII e § 3º do art. 70 do RICMS/02, no período de agosto de 2016 a março de 2020.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação nos autos do presente e-PTA, sob os seguintes argumentos, em apertada síntese.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Alega, inicialmente, que de acordo com o art. 20, § 5º, inciso I da Lei Complementar nº 87/96, cuja norma foi ratificada no art. 66, § 3º do RICMS/02, os créditos de ICMS decorrentes da entrada de mercadorias destinadas ao ativo permanente deverão ser apropriados “à razão de um quarenta e oito avos, devendo a primeira fração ser apropriada no mês em que ocorrer a entrada no estabelecimento”.

Aduz que, diante dessa particularidade, a Secretaria de Fazenda do Estado de Minas Gerais, respondendo à Consulta de Contribuinte nº 226/2007, asseverou que “para efeitos de contagem do prazo decadencial quinquenal, deverá ser considerada a data de emissão do documento relativo ao bem adquirido”, ressaltando que o fato de a “apropriação ser parcelada não autoriza mudança no marco inicial de contagem do prazo decadencial”.

Conclui a Impugnante que a orientação da SEF seria de que “o aproveitamento, pelo contribuinte, de eventual crédito de ICMS extemporâneo, mesmo que advindo da aquisição de ativos permanentes, deve observar a regra do art. 23, p.u, da LC nº 87/96, ainda que o efetivo direito ao crédito tenha sido parcelado em 48 sucessivos meses”.

Assevera que, em atenção ao entendimento exposto pela própria SEF/MG na Consulta nº 226/2007, se o prazo decadencial de 5 anos para o contribuinte se creditar dos bens destinados ao ativo permanente não pode ser contabilizado a partir do momento no qual a parcela é, de fato, passível de aproveitamento, o prazo decadencial para o Estado efetuar o lançamento por suposto creditamento indevido também deve necessariamente observar a data da emissão da nota fiscal.

No caso, estaria decaído o direito de o Fisco glosar o crédito de ICMS dos bens cujas notas fiscais foram emitidas no período anterior a 06/08/16 (isto é, 5 anos anteriores a ciência do presente Auto de Infração, que ocorreu em 06/08/21), observando-se a Consulta nº 226/2007, e o previsto no art. 150, § 4º do CTN (ou, sucessivamente, do art. 173, inciso I do CTN, caso assim se entenda).

Sustenta que a Fiscalização se baseia no art. 20, § 1º da LC nº 87/96, para afirmar que, por não se submeterem à incidência do ICMS, os equipamentos que compõe o serviço de “CPE Solution-Aluguel” – e que são, portanto, destinados à viabilização do serviço de comunicação prestado pela Impugnante –, devem ser considerados alheios à sua atividade-fim, não gerando direito à crédito no CIAP.

Aduz que se depreende das razões contidas no relatório fiscal, que a Fiscalização entende que somente se relacionam à atividade econômica de um estabelecimento as mercadorias que integram a base de cálculo produto/serviço final – como se todas as hipóteses de creditamento de ICMS previstas na LC nº 87/96 (insumos, bens de uso/consumo e ativos permanentes) se resumissem a apenas uma: a dos insumos.

Afirma que tal entendimento não encontra guarida na legislação complementar, destoando, ainda, do posicionamento adotado pelo STF no julgamento do Tema nº 1052.

Pondera que de acordo com o art. 20, § 1º da LC nº 87/96, são duas hipóteses de vedação ao crédito: (i) quando houver saída (operações ou prestações)

isenta, ou não tributada, e (ii) quando bens foram alheios à atividade do estabelecimento. E que, no caso do creditamento de ICMS pela aquisição de ativos permanentes: (i) o crédito de ICMS somente pode ser aproveitado na proporção das saídas tributadas, já que, como regra, estorna-se o crédito quando houver saída isenta, ou não tributada – é por isso que o § 5º, II do art. 20 da LC nº 87/96 determina o cálculo do coeficiente de creditamento; e (ii) os bens do ativo não podem ser alheios à atividade econômica da Empresa.

Conclui, diante do exposto que: i) a autuação é manifestamente nula, por estar baseada em uma ficção jurídica criada pela Fiscalização, carecendo, assim, de motivação; ii) que o creditamento realizado pela Impugnante somente poderia ser limitado: pelo coeficiente de creditamento (proporção das saídas isentas ou não tributadas, pelas saídas totais) – requisito não autuado, ou (ii.b) se os bens do ativo fossem alheios à atividade econômica da Impugnante – o que também não ocorre no caso.

Defende a Impugnante que os bens por ela locados possuem intrínseca relação com sua atividade econômica.

Diz que o crédito de ICMS glosado pela i. Fiscalização se refere aos equipamentos que compõe o “TC CPE SOLUTION-ALUGUEL” que, nos exatos termos do Relatório Fiscal, “é um produto que consiste na locação de equipamentos, com serviços de instalação, manutenção, atendendo a toda a rede de comunicação de dados, internet e voz de seu cliente”.

Afirma que a própria Fiscalização, adotando os conceitos apresentados pela Impugnante, assevera que o “TC CPE SOLUTION-ALUGUEL” constitui uma operação de “caráter preparatório e auxiliar que visa viabilizar a posterior prestação do serviço de telecomunicação”, sendo composto de equipamentos como, por exemplo, “roteadores, switches, placas de voz (...) PABX, placas de ramal” (fls. 37/41 do e-PTA).

Assim sendo, se são equipamentos que visam justamente “viabilizar a posterior prestação do serviço de comunicação” não há como negar que são bens estritamente relacionados à atividade econômica do estabelecimento da Impugnante (prestação do serviço de comunicação).

Assevera que o fato de a locação ser caracterizada como atividade prévia ao serviço de comunicação não possui o condão de subtrair sua relação com o serviço fim, ao contrário, denota a essencialidade dos aparelhos locados para realização da relação comunicativa.

Aduz que nas defesas apresentadas nos Autos de Infração nºs 01.001584699-07 e 01.001745642-69, citadas no relatório fiscal para fundamentar a presente autuação fiscal, a Impugnante nunca consignou que os aparelhos locados seriam alheios à sua atividade econômica (a prestação de serviço de comunicação). O que se fez, na verdade, foi apenas defender que locação não é serviço e, portanto, não pode compor a base de cálculo do ICMS-comunicação.

Transcreve trechos das referidas impugnações e conclui que a Empresa nunca defendeu que a locação dos equipamentos que compõem o “TC CPE

SOLUTION-ALUGUEL” é atividade-fim, até porque, de fato não é; a atividade-fim da Impugnante é, sem dúvida, a prestação do serviço de comunicação. Entretanto, o fato de a locação de equipamentos não ser atividade-fim da Impugnante não induz a conclusão adotada pela i. Fiscalização no sentido de que os aparelhos do “TC CPE SOLUTION-ALUGUEL” seriam alheios à sua atividade econômica.

Frisa que os equipamentos do “TC CPE SOLUTION-ALUGUEL” são necessários à viabilização do serviço de comunicação e, por óbvio, estão vinculados à atividade econômica da Impugnante, mesmo que estejam contidos na atividade-meio ou preparatória; e que o ativo imobilizado utilizado em atividade-meio e preparatória não pode ser equiparado a bem alheio à atividade econômica do contribuinte.

Cita o entendimento prolatado na sentença dos EEF nº 024.05.747.477-7 em 2009 (doc. nº 06), da 1ª Vara de Feitos Tributário do Estado que consignou que o “*o fato dos bens serem destinados ao que, no julgamento do PTA, foi designada atividade-meio da embargante não consiste em motivo erigido pela legislação como hábil a autorizar o estorno dos respectivos créditos*”, ressaltando que “*o que importa verificar é se os bens são alheios à atividade do estabelecimento*”.

Conclui a Impugnante que o fundamento da autuação não encontra previsão legal. Até mesmo porque, o art. 70, inciso XIII e § 3º, do RICMS/02 reputa como “alheios à atividade do estabelecimento todos [para fins de creditamento] os bens que não sejam utilizados direta ou indiretamente na comercialização, industrialização, produção, extração, geração ou prestação de serviço de transporte, interestadual ou intermunicipal, ou de comunicação”. Ou seja, uma interpretação a *contrario sensu* permite a conclusão de que, se a legislação mineira admite o creditamento sobre bens que se relacionem de forma meramente indireta com a atividade do contribuinte, outro não poderia ser o tratamento dispensado aos bens que, mesmo categorizados como atividade preparatória ou meio, estão intrinsecamente ligados à prestação do serviço de comunicação.

Defende que se deve considerar ainda que a legislação mineira possui parâmetros objetivos para definição do bem destinado ao ativo imobilizado passível de creditamento, conforme descrito no art. 66, § 5º do RICMS/02 e a Instrução Normativa DLT/SRE nº 01/98, que dispõe sobre bens alheios à atividade do estabelecimento para fins de vedação ao crédito do ICMS. Ou seja, ser bem alheio, de acordo com Instrução Normativa DLT/SRE nº 01/98, é não ser empregado na consecução da atividade econômica do estabelecimento – o que, certamente, não ocorre que com o “TC CPE SOLUTION-ALUGUEL”.

Destaca o entendimento do eg. CCMG, ao analisar uma autuação fiscal lavrada contra Empresa do mesmo ramo (prestação de serviço de comunicação), reprisando as premissas adotadas pela Fiscalização, conclui que “*conforme destacado pela Fiscalização, os bens cujos créditos do imposto foram estornados não são utilizados direta ou indiretamente na prestação do serviço de telecomunicação, pois não são equipamentos para a codificação, modulação, transmissão, recepção e gerenciamento do conjunto de atividades que possibilita a oferta de telecomunicação, não fazendo jus ao creditamento do imposto.*” (CCMG, acórdão 21.355/17/2ª, PTA 01.000464656-75, DJe 07.04.2017).

Afirma que, no caso em discussão, os equipamentos que compõem o “TC CPE SOLUTIONALUGUEL” servem justamente para “codificação, modulação, transmissão, recepção e gerenciamento do conjunto de atividades que possibilita a oferta de telecomunicação” – atividades estas preparatórias à atividade econômica da Impugnante.

Com efeito, de acordo com as premissas adotadas pela própria i. Fiscalização, é evidente que os equipamentos do “TC CPE SOLUTIONALUGUEL” não são alheios à atividade econômica da Impugnante, o que autoriza o creditamento do ICMS pela sua aquisição. Portanto, não caberia à i. Fiscalização, ao alvedrio da própria legislação do Estado, criar novo critério/requisito para realização do creditamento, o que denota a ilegitimidade da autuação.

Aduz que a lógica adotada pela Fiscalização já foi rechaçada pelo Supremo Tribunal Federal no julgamento do RE nº 1.141.756/RS (Tema nº 1052/STF). Na ocasião, debatia-se a possibilidade de creditamento do ICMS sobre “aparelhos celulares adquiridos para integrarem ativo permanente da sociedade e cedidos, em comodato, a clientes”.

Assevera que, no caso, o Plenário do STF atestou a constitucionalidade do creditamento, ao argumento de que não há dúvidas que o aparelho celular viabiliza o serviço de comunicação (assim como os aparelhos locados pela Impugnante e que foram objeto do crédito glosado pelo Fisco mineiro, *in casu*). Referido acórdão transitou em julgado no dia 25/03/21 e é, portanto, definitivo. Logo, é patente a conclusão de que acórdão prolatado no Tema nº 1052/STF é plenamente aplicável ao caso em espeque, sendo que, apesar de não haver vinculação deste CCMG ao resultado proclamado na repercussão geral, suas razões devem ser consideradas, especialmente em homenagem ao princípio da eficiência.

Por fim, assevera a Impugnante que não pode ser mantida a multa isolada aplicada pelo Fisco, por ausência de descumprimento de obrigação acessória, uma vez que não foi apontado pelo Fisco na autuação, qual legislação mineira, relativa à obrigação acessória, foi descumprida pela Impugnante e que não há nenhuma irregularidade na escrituração das notas fiscais referentes ao crédito glosado.

Requer, ao final, a procedência da impugnação.

A Fiscalização, por sua vez, se manifesta nos autos do presente e-PTA, refutando as alegações da Defesa, nos seguintes termos.

No tocante ao argumento de que teria ocorrido a decadência do direito de o Fisco glosar o crédito de ICMS dos bens cujas notas fiscais foram emitidas no período anterior a 06/08/16, observando-se a Consulta nº 226/2007, e do disposto no art. 150, § 4º do CTN (ou, sucessivamente, do art. 173, I do referido *Codex*), aduz o Fisco que não está decaído o direito de o Fisco glosar os créditos do ICMS, provenientes da entrada de bens do ativo imobilizado lançados no livro Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente – CIAP, a partir de agosto de 2016, visto que a ciência do presente Auto de Infração ocorreu em 06/08/21.

Aduz que o art. 20, § 5º, inciso I da LC nº 87/96, ratificado no art. 66, § 3º do RICMS/02, apenas disciplina os prazos e condições que a norma geral estabelece no

regime jurídico de sua aplicação, de forma própria de aproveitamento de créditos de ICMS, em parcelas mensais e sucessivas, para os atos decorrentes da aquisição de bens do ativo imobilizado.

Assevera a Lei Complementar nº 87/96 (art. 23, parágrafo único), ao dispor acerca do regime jurídico de compensação do ICMS, define como critério de compensação a observância do prazo para o exercício do direito de utilização do crédito de ICMS, que se extingue decorridos 5 (cinco) anos contados da data de emissão do documento fiscal, entretanto, não cria uma situação jurídica nova, em especial quanto ao prazo decadencial, da Secretaria de Fazenda do Estado de Minas Gerais homologar o crédito tributário, decorrente da entrada de bens do ativo imobilizado lançados no livro Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente – CIAP.

Pondera que não há qualquer dispositivo legal na legislação tributária que permita à Impugnante concluir que o Fisco deve considerar a data da emissão da nota fiscal de aquisição do bem do ativo imobilizado para homologar os respectivos créditos apropriados no documento Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente – CIAP, o que também não foi apontado pela Defesa.

Acerca do fundamento da autuação afirma que o art. 20, § 1º da Lei Complementar nº 87/96 estabelece a vedação ao crédito do ICMS sempre que ocorrerem entradas de mercadorias ou serviços alheios à atividade do estabelecimento. No mesmo sentido a legislação mineira, acompanhando a regra da LC nº 87/96, determina a vedação do crédito de ICMS decorrente da entrada de bem ou do recebimento de serviço alheios à atividade do estabelecimento, a teor da regra contida no art. 31, inciso III da Lei nº 6.763/75 c/c art. 70, inciso XIII e § 3º do RICMS/02.

Registra que todas as definições do “TC CPE SOLUTIONALUGUEL”, utilizadas na autuação, consolidam o entendimento da Impugnante, e se encontram discriminadas em documentação apresentada ao Fisco. Não decorre de interpretação do Fisco Estadual.

Aduz que o Auto de Infração foi lavrado em razão do aproveitamento indevido de créditos de ICMS provenientes da entrada de equipamentos utilizados no serviço intitulado “TC CPE SOLUTION-ALUGUEL”, lançados no documento Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente – CIAP, alheios à atividade do estabelecimento.

Afirma que a Impugnante alega na Impugnação que os bens locados no serviço “TC CPE SOLUTION-ALUGUEL” possuem intrínseca relação com sua atividade econômica, ao contrário das definições discriminadas nas defesas apresentadas nos Autos de Infração nº 01.001584699-07 e 01.001745642-69, trechos transcritos às págs. 09/11 da Manifestação Fiscal.

Discorre sobre o tópico “Exclusão das saídas destinadas a clientes isentos, porém, alheias ao serviço de comunicação, contido nas páginas 10, 11 e 12 do Anexo 07 do presente Auto de Infração, que deixa evidente que a rubrica “TC CPE SOLUTION”, relacionada no item “b”, foi considerada pela Impugnante como: (i) “não

telecom”; (ii) “não configuram serviço de comunicação”; (iii) “alheias ao serviço de comunicação”.

Aduz não ser verdadeira a afirmativa da Impugnante de que “nunca consignou que os aparelhos locados seriam alheios à sua atividade econômica (a prestação de serviço de comunicação)”.

Destaca os excertos extraídos da defesa apresentada no Auto de Infração nº 01.001745642-69, os quais transcreve, e assevera que, conforme se depreende do item 38, contido nas páginas 16 e 17 do Anexo 08 do presente Auto de Infração, a Impugnante deixa consignado que o serviço “TC CPE SOLUTION” não é “serviço de comunicação” e, tampouco, de telecomunicações (em sentido restrito).

Assevera que “*novamente, para evitar quaisquer questionamentos nesse sentido, que essas definições do “TC CPE SOLUTION”, utilizadas na autuação, consolidam o entendimento da Impugnante, o que não deixa qualquer dúvida de que esses serviços “não configuram serviço de comunicação”.* E que, portanto, é indiscutível, que, no caso dos autos, as rubricas referentes aos equipamentos locados no serviço intitulado “TC CPE SOLUTION-ALUGUEL”, informadas pela Impugnante na planilha “CIAP analítico OI 2016” (Anexo 3), são “alheias ao serviço de comunicação”.

Pondera que, ao adotar referida interpretação, inicialmente utilizada na esfera judicial para afastar a incidência do ICMS sobre as atividades de locação de equipamentos, a Impugnante não pode, em atenção aos fatos, neste momento, combatê-la. E que, pode-se concluir que a intenção da Impugnante é, além de não tributar, há anos, as prestações do serviço “TC CPE SOLUTION-ALUGUEL”, o que não se discute neste Auto de Infração, também promover o aproveitamento indevido dos créditos de ICMS provenientes da entrada dos bens locados na prestação do serviço supracitado.

Conclui que, diante do exposto, legítimo o estorno efetuado pelo Fisco dos créditos apropriados indevidamente, realizado com a plena observância da legislação tributária, não tendo a Impugnante apresentado nenhuma prova capaz de elidir o feito fiscal.

Entende inaplicável o Tema 1052/STF ao caso em discussão, visto naqueles autos, debatia-se a possibilidade de creditamento de ICMS cobrado em operação de entrada de aparelhos celulares em empresa prestadora de serviço de telefonia móvel, posteriormente cedidos, mediante comodato, a clientes.

Assevera que o STF reconheceu a repercussão geral da matéria alusiva à possibilidade de creditamento de ICMS, “ao argumento de que não há dúvidas que o aparelho celular viabiliza o serviço de comunicação”, ou seja, entendeu que “os bens se relacionam com a atividade do estabelecimento do contribuinte”.

No presente caso, está-se a tratar de apropriação indevida de créditos do ICMS, provenientes da entrada de bens do ativo imobilizado, alheios à atividade do estabelecimento. Como anteriormente explanado, a própria Impugnante buscou extirpar o serviço “TC CPE SOLUTION-ALUGUEL” do conjunto de atividades que viabiliza a oferta de telecomunicação.

Por fim, afirma que a penalidade imposta pelo Fisco coaduna-se perfeitamente com a infringência narrada, estando prevista na Lei nº 6.763/75, art. 55, inciso XXVI, visto que, no presente caso, houve apropriação indevida de créditos do ICMS, não se vislumbrando qualquer ilegalidade na cobrança da referida multa.

Requer, portanto, a procedência do lançamento.

A Assessoria do CCMG, em Parecer nos autos do presente e-PTA, opina, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas e, no mérito, por não reconhecer a decadência do direito de a Fazenda Pública formalizar o crédito tributário e pela improcedência do lançamento.

Registre-se, por oportuno, que a elaboração do parecer da Assessoria do CCMG decorre do disposto no art. 146, parágrafo único, inciso II do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, c/c inciso II do art. 2º da Resolução nº 4.335 de 22/06/11.

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 de estilo.

Da Preliminar

A Impugnante alega que o lançamento seria nulo em razão de falta de motivação.

Sustenta a Impugnante que, conforme se depreende da análise das razões contidas no relatório fiscal, a Fiscalização, ao ter se baseado no 20, § 1º da LC nº 87/96 para sustentar que os equipamentos que compõe o serviço de “CPE Solution-Aluguel” devem ser considerados alheios à sua atividade-fim, não gerando direito a crédito no CIAP, entende que somente se relacionam à atividade econômica de um estabelecimento as mercadorias que integram a base de cálculo produto/serviço final – como se todas as hipóteses de creditamento de ICMS previstas na LC nº 87/96 (insumos, bens de uso/consumo e ativos permanentes) se resumissem a apenas uma: a dos insumos.

Aduz que tal entendimento não encontra guarida na legislação complementar, destoando, ainda, do posicionamento adotado pelo STF no julgamento do Tema nº 1052.

Em razão disso, entende que a autuação é manifestamente nula, por estar baseada em uma ficção jurídica criada pela Fiscalização, carecendo, assim, de motivação.

Entretanto, razão não lhe assiste, pois o Auto de Infração contém os elementos necessários e suficientes para que se determine, com segurança, a natureza das infrações. As infringências cometidas e as penalidades aplicadas encontram-se legalmente embasadas. Todos os requisitos foram observados, formais e materiais, imprescindíveis para a atividade do lançamento, previstos nos arts. 85 a 94 do

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08.

Induidoso que a Autuada compreendeu e se defendeu claramente da acusação fiscal, completa e irrestritamente, conforme se verifica pela impugnação apresentada, que aborda todos os aspectos relacionados com a situação, objeto da autuação, não se vislumbrando, assim, nenhum prejuízo ao exercício da ampla defesa.

Quanto às demais razões apresentadas, confundem-se com o próprio mérito e, assim serão analisadas.

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa recolhimento a menor do ICMS, em decorrência da apropriação indevida de créditos de ICMS oriundos da entrada de bens do ativo imobilizado lançados no livro Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente – CIAP, alheios à atividade do estabelecimento, em desacordo com o previsto no inciso XIII e § 3º do art. 70 do RICMS/02, no período de agosto de 2016 a março de 2020.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

Inicialmente, a Impugnante pleiteia que seja considerado decaído o direito de lançar, relativamente aos fatos geradores anteriores a 06/08/16, sendo aplicável o disposto no § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional - CTN.

Sustenta a Defesa que, de acordo com o art. 20, § 5º, inciso I da LC nº 87/96, cuja norma foi ratificada no art. 66, § 3º do RICMS/02, os créditos de ICMS decorrentes da entrada de mercadorias destinadas ao ativo permanente deverão ser apropriados “à razão de um quarenta e oito avos, devendo a primeira fração ser apropriada no mês em que ocorrer a entrada no estabelecimento”.

Aduz que, diante dessa particularidade, a Secretaria de Estado da Fazenda de Minas Gerais, respondendo à Consulta de Contribuinte nº 226/2007, asseverou que “para efeitos de contagem do prazo decadencial quinquenal, deverá ser considerada a data de emissão do documento relativo ao bem adquirido”.

Assim sendo, entende a Impugnante que a orientação da SEF seria de que “o aproveitamento, pelo contribuinte, de eventual crédito de ICMS extemporâneo, mesmo que advindo da aquisição de ativos permanentes, deve observar a regra do art. 23, p.u. da LC nº 87/96, ainda que o efetivo direito ao crédito tenha sido parcelado em 48 sucessivos meses”.

Diante disso, estaria decaído o direito de o Fisco glosar o crédito de ICMS dos bens cujas notas fiscais foram emitidas no período anterior a 06/08/16 (isto é, 5 anos anteriores a ciência do presente Auto de Infração, que ocorreu em 06/08/21), observando-se a Consulta nº 226/2007, e o previsto no art. 150, § 4º do CTN (ou, sucessivamente, do art. 173, I do referido *Codex*, caso assim se entenda).

Destaca-se, inicialmente, que este E. Conselho tem decidido reiteradamente que a decadência é regida pelo art. 173, inciso I do CTN, que estabelece que a

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

contagem do prazo de 5 (cinco) anos inicia-se a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado; (grifou-se)

(...)

Da análise das peças que compõem os autos, tem-se que, em relação aos fatos geradores ocorridos no exercício de 2016, a contagem do prazo decadencial iniciou-se em 01/01/17, findando-se em 01/01/22. Considerando-se que o Auto de Infração foi lavrado em 14/07/21 e que o Sujeito Passivo teve ciência em 06/08/21 (pág. 113), verifica-se, inequivocamente, a não ocorrência de decadência do direito do Fisco de promover o lançamento em apreço.

Insta esclarecer que o art. 20, § 5º da Lei Complementar nº 87/96 disciplinou a forma de compensação do imposto, em relação ao ativo permanente. Confira-se:

Art. 20 - Para a compensação a que se refere o artigo anterior, é assegurado ao sujeito passivo o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ao ativo permanente, ou o recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação.

(...)

§ 5o Para efeito do disposto no caput deste artigo, relativamente aos créditos decorrentes de entrada de mercadorias no estabelecimento destinadas ao ativo permanente, deverá ser observado: (Vide Lei Complementar nº 102, de 2000)

I - a apropriação será feita à razão de um quarenta e oito avos por mês, devendo a primeira fração ser apropriada no mês em que ocorrer a entrada no estabelecimento; (Inciso Incluído pela LCP nº 102, de 11.7.2000)

(Grifou-se).

Verifica-se, portanto, tratar-se de previsão de forma própria de aproveitamento de crédito, em parcelas mensais e sucessivas, a partir do mês em que ocorrer a entrada do bem no estabelecimento.

Dispõe o parágrafo único do art. 23 da Lei Complementar nº 87/96:

Art. 23. O direito de crédito, para efeito de compensação com débito do imposto, reconhecido ao estabelecimento que tenha recebido as mercadorias

ou para o qual tenham sido prestados os serviços, está condicionado à idoneidade da documentação e, se for o caso, à escrituração nos prazos e condições estabelecidos na legislação.

Parágrafo único. O direito de utilizar o crédito extingue-se depois de decorridos cinco anos contados da data de emissão do documento. (Grifou-se).

O referido dispositivo é claro ao dizer que o direito do contribuinte utilizar o crédito de ICMS, extingue-se após decorrido cinco anos da data de emissão do documento fiscal. Ou seja, o Contribuinte não poderá se creditar de nenhuma parcela (das 1/48 previstas no § 5º do art. 20 da LC nº 87/96), após esse prazo.

Assim sendo, a Consulta de Contribuintes nº 226/2007, invocada pela Impugnante, firmou o entendimento de que, para efeitos de contagem do prazo decadencial para o Contribuinte aproveitar o crédito relativo à aquisição de bem destinado ao ativo imobilizado, deverá ser considerada a data de emissão do documento fiscal relativo ao bem adquirido, resultando daí que, uma vez ultrapassado o prazo de cinco anos, não resta direito ao crédito de nenhuma parcela de 1/48 (um quarenta e oito avos).

Já ao Fisco, aplica-se o disposto no art. 173, inciso I do CTN, que estabelece que a contagem do prazo de 5 (cinco) anos inicia-se a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. O lançamento somente poderia ser realizado a partir do momento em que o Contribuinte apropria o crédito indevido, em relação aos bens do ativo imobilizado, por meio da sua escrituração no livro CIAP.

Não há, portanto, que se falar em decadência do direito do Fisco de lançar o crédito tributário decorrente do aproveitamento indevido de créditos de ICMS, relativo aos fatos geradores ocorridos após 06/08/16 (parcelas lançadas no livro CIAP), referentes a notas fiscais emitidas anteriormente a essa data.

Mediante a análise dos arquivos da Escrituração Fiscal Digital – EFD transmitidos pela OI Móvel S/A, principalmente do Bloco G, que contém as informações sobre o CIAP, acusa o Fisco que a Autuada, apropriou-se de créditos de ICMS relativos às aquisições de bens alheios à atividade do estabelecimento, uma vez que estes seriam utilizados na locação de equipamentos para o serviço intitulado “TC CPE SOLUTION-ALUGUEL”.

Conforme relatado pelo Fisco, tais equipamentos foram classificados como alheios à atividade do estabelecimento porque são utilizados em atividades preparatórias e auxiliares, que possibilitam a posterior prestação do serviço de comunicação propriamente dito.

Inicialmente, insta trazer os esclarecimentos apresentados pelo Fisco, em seu Relatório Fiscal sobre a locação de equipamentos inerente ao serviço intitulado “TC CPE SOLUTION-ALUGUEL”. Trechos reproduzidos do Relatório Fiscal:

Conforme se depreende das descrições contidas em documentação apresentada pela autuada, o serviço

“TC CPE SOLUTION-ALUGUEL” é um produto que consiste na locação de equipamentos, com serviços de instalação, manutenção, atendendo a toda a rede de comunicação de dados, internet e voz de seu cliente.

A sigla CPE significa “Customer Premises Equipment”, termo utilizado para designar os equipamentos terminais de rede situados dentro dos limites de propriedade do cliente.

Em síntese, no CPE de dados são fornecidos os seguintes aparelhos: roteadores, switches, placas de voz que são equipamentos que possibilitam a conexão de computadores em rede. Já no CPE de voz são fornecidos os seguintes equipamentos: PABX, placas de ramal, tarifador que possibilita discagem abreviada e otimização dos acessos telefônicos.

Ocorre que, a locação dos equipamentos do “TC CPE SOLUTION-ALUGUEL” é dispensável quando o cliente já os possuírem, sendo que a sua vantagem está na desnecessidade de investimentos para a compra de equipamentos e a sua atualização.

Registre-se, que essas definições do “TC CPE SOLUTION-ALUGUEL”, consolidam o entendimento da Autuada, e se encontram discriminadas em documentação apresentada ao Fisco. Não decorre de interpretação do Fisco Estadual.

Pois bem, de acordo com o entendimento da Autuada, o **“TC CPE SOLUTIONALUGUEL” é um serviço que inclui locação, instalação e manutenção de equipamentos, de caráter preparatório e auxiliar que visa viabilizar a posterior prestação do serviço de telecomunicação** e, portanto, não deve ser submetido à tributação do ICMS.

Nesse ponto, existem reiteradas decisões dos tribunais superiores, no sentido de que não incide ICMS sobre atividades meio e locação.

Registre-se, que a Telemar Norte Leste S/A – Em Recuperação Judicial, pertencente ao Grupo OI, firmou este entendimento nas impugnações apresentas nos autos de infração de números 01.001584699-07 e 01.001745642-69.

Diante do exposto, o Fisco em busca da verdade material, intimou a Autuada a apresentar a relação dos bens que são utilizados na prestação do serviço intitulado “TC CPE SOLUTION-ALUGUEL”, conforme planilha anexa à intimação, contendo a totalidade dos

bens registrados no Livro Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente – CIAP.

Em atendimento à intimação, a Autuada apresentou a planilha “Anexo 1 – Ciap analítico Oi 2016”, em formato Excel, na qual identificou as **rubricas referentes aos equipamentos utilizados no serviço intitulado “TC CPE SOLUTION-ALUGUEL”**.

Portanto, na composição do auto de infração, o Fisco, considerou, exclusivamente, as rubricas informadas pela Autuada na planilha “Anexo 1 – Ciap analítico Oi 2016”.

(Destacou-se).

Instruem os autos do presente e-PTA (Anexo Provas), dentre outros documentos os seguintes anexos:

- Anexo 1 - Quadro demonstrativo do crédito tributário;
- Anexo 2 - Quadro demonstrativo dos equipamentos que são utilizados na prestação do serviço intitulado “TC CPE SOLUTION-ALUGUEL”, no período de agosto de 2016 a março de 2020;
- Anexo 3 – Planilha “Anexo 1 – Ciap analítico Oi 2016”;
- Anexo 4 – Cópia do documento fiscal (NEST Modelo 22) que contém o serviço intitulado “TC CPE SOLUTION-ALUGUEL”, por amostragem;
- Anexos 7 e 8 – cópias das impugnações dos Autos de Infração nºs 01.001584699-07 e 01.001745642-69.

Insta esclarecer que o art. 20 da Lei Complementar nº 87/96 assegura ao contribuinte o direito a creditar-se do imposto referente às entradas de mercadorias no seu estabelecimento, inclusive aquelas destinadas ao seu uso ou consumo (com restrição temporal) ou ao ativo permanente. No entanto, veda o aproveitamento do crédito, em relação às operações isentas ou não tributadas e às mercadorias ou serviços alheios à atividade do estabelecimento. Veja-se:

Lei nº 87/96

Art. 20. Para a compensação a que se refere o artigo anterior, é assegurado ao sujeito passivo o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ao ativo permanente, ou o recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação.

(...)

§ 1º Não dão direito a crédito as entradas de mercadorias ou utilização de serviços resultantes de operações ou prestações isentas ou não tributadas, ou que se refiram a mercadorias ou serviços alheios à atividade do estabelecimento.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(...) Grifou-se.

A Lei nº 6.763/75, que institui o ICMS, abordou o crédito do ICMS do ativo imobilizado nos mesmos termos da legislação hierarquicamente superior:

Art. 29. O valor devido a título de imposto resultará da diferença a maior entre o imposto referente à mercadoria saída e ao serviço de transporte ou de comunicação prestado e o imposto cobrado relativamente à entrada, real ou simbólica, de mercadoria, inclusive energia elétrica, ou bem para uso, consumo ou ativo imobilizado, e o recebimento de serviço de transporte ou de comunicação, no respectivo estabelecimento.

(...)

§5º Para o efeito de aplicação deste artigo, será observado o seguinte:

(...)

4. darão direito a crédito:

a) a entrada de bem destinado ao ativo imobilizado do estabelecimento, hipótese em que:

a.1) a apropriação será feita à razão de 1/48 (um quarenta e oito avos) por mês, devendo a primeira fração ser apropriada no mês em que ocorrer a entrada do bem no estabelecimento;

(...)

a.6) além do lançamento em conjunto com os demais créditos, no momento da apuração, o valor do imposto incidente nas operações relativas à entrada de bem destinado ao ativo imobilizado e o crédito correspondente serão escriturados em livro próprio;

(...)

Art. 31. Não implicará crédito para compensação com o imposto devido nas operações ou nas prestações subseqüentes:

(...)

III - o imposto relativo à entrada de bem ou ao recebimento de serviço alheios à atividade do estabelecimento;

(Grifou-se).

As aquisições de bens destinados ao ativo imobilizado ensejam direito ao crédito de ICMS, desde que atendidas as condições estabelecidas na legislação tributária, especialmente as contidas nos §§ 3º e 5º do art. 66 do RICMS/02, dentre outras. Confira-se:

Art. 66. Observadas as demais disposições deste Título, será abatido, sob a forma de crédito, do imposto incidente nas operações ou nas prestações

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

realizadas no período, desde que a elas vinculado, o valor do ICMS correspondente: (...)

(...)

II - à entrada de bem destinado ao ativo imobilizado do estabelecimento, observado o disposto nos §§ 3º, 5º, 6º, 12, 13, 16, 18 e 19 deste artigo;

(...)

§ 3º O abatimento, sob a forma de crédito, do imposto incidente nas operações relativas à entrada de bem destinado ao ativo imobilizado do estabelecimento será realizado nos seguintes termos:

I - a apropriação será feita à razão de 1/48 (um quarenta e oito avos) por mês, devendo a primeira fração ser apropriada no mês em que ocorrer a entrada do bem no estabelecimento, independentemente do início de sua utilização na atividade operacional do contribuinte;

II - em cada período de apuração do imposto, não será admitida a apropriação de que trata o inciso I, em relação à proporção das operações de saídas ou prestações isentas ou não tributadas sobre o total das operações de saídas ou prestações efetuadas no mesmo período;

(...)

VI - além do lançamento em conjunto com os demais créditos, no momento da apuração, o valor do imposto incidente nas operações relativas à entrada de bem destinado ao ativo imobilizado e o crédito correspondente serão escriturados no documento Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente (CIAP);

(...)

§ 5º Para fins de aproveitamento de crédito, o bem destinado ao ativo imobilizado deve satisfazer, de forma cumulativa, os seguintes requisitos:

I - ser de propriedade do contribuinte;

II - ser utilizado nas atividades operacionais do contribuinte;

III - ter vida útil superior a 12 (doze) meses;

IV - a limitação de sua vida útil decorrer apenas de causas físicas, tais como o uso, o desgaste natural ou a ação dos elementos da natureza, ou de causas funcionais, como a inadequação ou o obsolescimento;

V - não integrar o produto final, exceto se de forma residual;

VI - ser contabilizado como ativo imobilizado;

(...)

(Grifou-se)

Depreende-se dos dispositivos legais supratranscritos que, só será abatido sob a forma de crédito do imposto incidente nas operações ou nas prestações realizadas no período, o valor do ICMS correspondente “à entrada de bem destinado ao ativo imobilizado do estabelecimento, à razão de 1/48 (um quarenta e oito avos) por mês, devendo a primeira fração ser apropriada no mês em que ocorrer a entrada do bem no estabelecimento, devendo o bem satisfazer, de forma cumulativa, os requisitos: a) ser de propriedade do contribuinte; b) ser utilizado nas atividades operacionais do contribuinte; c) ter vida útil superior a 12 (doze) meses; d) a limitação de sua vida útil decorrer apenas de causas físicas, tais como o uso, o desgaste natural ou a ação dos elementos da natureza, ou de causas funcionais, como a inadequação ou o obsolescimento; e) não integrar o produto final, exceto se de forma residual, e f) ser contabilizado como ativo imobilizado.

Frise-se que tais condições são cumulativas, não bastando atender qualquer uma delas isoladamente, ou apenas algumas. A norma é taxativa no sentido de que todos os requisitos devem ser cumpridos, para fazer jus ao aproveitamento do crédito.

Nesse sentido, o art. 70, inciso XIII, do RICMS/02 veda o aproveitamento de créditos do imposto vinculados a aquisições de bens alheios à atividade do estabelecimento:

Art. 70. Fica vedado o aproveitamento de imposto, a título de crédito, quando:

(...)

XIII - o imposto se relacionar à entrada de bens ou ao recebimento de serviços alheios à atividade do estabelecimento.

(...)

§ 3º Consideram-se alheios à atividade do estabelecimento todos os bens que não sejam utilizados direta ou indiretamente na comercialização, industrialização, produção, extração, geração ou prestação de serviço de transporte, interestadual ou intermunicipal, ou de comunicação.

(Grifou-se)

Esclareça-se que os bens classificados como “bens alheios” fazem parte do ativo imobilizado da empresa, entretanto, não fazem jus ao crédito do imposto pelas entradas em razão de se enquadrarem na definição de bens alheios à atividade contida no art. 70, § 3º do RICMS/02, conjugado com a Instrução Normativa IN DLT/SRE nº 01/98.

A Instrução Normativa IN DLT/SRE nº 01/98, deixa claro o alcance do conceito de bens alheios à atividade do estabelecimento:

Art. 1º - Consideram-se alheios à atividade do estabelecimento:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

I - os veículos de transporte pessoal;

II - os bens entrados, inclusive mercadorias, ou os serviços recebidos e que:

a - sejam utilizados em atividade exercida no estabelecimento fora do campo de incidência do imposto;

b - sejam utilizados em atividades de capacitação técnica, de cultura, de lazer, esportivas, ou de profilaxia dos empregados, ainda que visem a aumentar a produtividade da empresa;

c - não sejam empregados na consecução da atividade econômica do estabelecimento, assim entendidos aqueles não utilizados na área de produção industrial, agropecuária, extrativa, de comercialização, ou de prestação de serviços.

III - as mercadorias ou os serviços recebidos que se destinem à construção, reforma ou ampliação do estabelecimento.

(...)

Verifica-se que o dispositivo supra, em consonância com o § 3º do art. 70 do RICMS/02, considera alheios à atividade do estabelecimento os bens entrados, inclusive mercadorias, ou os serviços recebidos e que sejam utilizados em atividades de capacitação técnica, de cultura, de lazer, esportivas, ou de profilaxia dos empregados, ainda que vise aumentar a produtividade da empresa, aqueles que não sejam empregados na consecução da atividade econômica do estabelecimento, assim entendidos aqueles não utilizados direta ou indiretamente na comercialização, industrialização, produção, extração, geração ou prestação de serviço de transporte, interestadual ou intermunicipal, ou de comunicação, bem como as mercadorias ou os serviços recebidos que se destinem à construção, reforma ou ampliação do estabelecimento.

No caso em discussão, afirma o Fisco que os bens elencados no Anexo 2, lançados no livro Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente – CIAP, são equipamentos que são utilizados na prestação do serviço intitulado “TC CPE SOLUTION-ALUGUEL”, portanto, alheios à atividade desenvolvida pela empresa, porque não são utilizados na prestação do serviço de comunicação.

Para se chegar a tal conclusão, o Fisco adotou o entendimento da Autuada de que o “TC CPE SOLUTIONALUGUEL” é um serviço que inclui locação, instalação e manutenção de equipamentos, de caráter preparatório e auxiliar que visa viabilizar a posterior prestação do serviço de telecomunicação e, portanto, não deve ser submetido à tributação do ICMS. Tal entendimento teria sido expresso nas defesas dos Autos de Infração nºs 01.001584699-07 e 01.001745642-69.

Por seu lado, a Defesa afirma que a própria Fiscalização, adotando os conceitos apresentados pela Impugnante, assevera que o “TC CPE SOLUTION-ALUGUEL” constitui uma operação de “caráter preparatório e auxiliar que visa viabilizar a posterior prestação do serviço de telecomunicação”, sendo composto de

equipamentos como, por exemplo, “roteadores, switches, placas de voz (...) PABX, placas de ramal” (págs. 37/41 do e-PTA).

Aduz a Impugnante que, se são equipamentos que visam justamente “viabilizar a posterior prestação do serviço de comunicação” não há como negar que são bens estritamente relacionados à atividade econômica do estabelecimento da Impugnante (prestação do serviço de comunicação). E que o fato de a locação ser caracterizada como atividade prévia ao serviço de comunicação não possui o condão de subtrair sua relação com o serviço fim, ao contrário, denota a essencialidade dos aparelhos locados para realização da relação comunicativa.

Destaca a Impugnante que nas defesas apresentadas nos Autos de Infração nºs 01.001584699-07 e 01.001745642-69, citadas no relatório fiscal, ela nunca consignou que os aparelhos locados seriam alheios à sua atividade econômica (a prestação de serviço de comunicação). O que se fez, na verdade, foi apenas defender que locação não é serviço e, portanto, não pode compor a base de cálculo do ICMS-comunicação.

Segue dizendo a Defesa que também nunca defendeu que a locação dos equipamentos que compõem o “TC CPE SOLUTION-ALUGUEL” é atividade-fim, até porque, de fato não é; pois a atividade-fim da Impugnante é, sem dúvida, a prestação do serviço de comunicação. Entretanto, o fato de a locação de equipamentos não ser atividade-fim da Impugnante não induz a conclusão adotada pela i. Fiscalização no sentido de que os aparelhos do “TC CPE SOLUTION-ALUGUEL” seriam alheios à sua atividade econômica.

Frisa a Impugnante que os equipamentos do “TC CPE SOLUTION-ALUGUEL” são necessários à viabilização do serviço de comunicação e, por óbvio, estão vinculados à atividade econômica dela, mesmo que estejam contidos na atividade-meio ou preparatória; e que o ativo imobilizado utilizado em atividade-meio e preparatória não pode ser equiparado a bem alheio à atividade econômica do contribuinte.

A Fiscalização se manifesta dizendo que nas citadas defesas administrativas (PTAS 01.001584699-07 e 01.001745642-69), conforme restou demonstrado às páginas 10, 11 e 12 do Anexo 07 do presente Auto de Infração, a rubrica “TC CPE SOLUTION”, relacionada no item “b”, foi considerada pela Impugnante como: (i) “não telecom”; (ii) “não configuram serviço de comunicação”; (iii) “alheias ao serviço de comunicação”.

Destaca ainda excertos extraídos da defesa apresentada no Auto de Infração nº 01.001745642-69, conforme item 38, contido nas págs. 16 e 17 do Anexo 08 do presente Auto de Infração, do qual pode-se concluir que o serviço “TC CPE SOLUTION”, não é “serviço de comunicação” e tampouco de telecomunicações (em sentido restrito)”.

Reafirma o Fisco que *“para evitar quaisquer questionamentos nesse sentido, que essas definições do “TC CPE SOLUTION”, utilizadas na autuação, consolidam o entendimento da Impugnante, o que não deixa qualquer dúvida de que esses serviços “não configuram serviço de comunicação”.*

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Conclui, portanto, que é indiscutível, que, no caso dos autos, as rubricas referentes aos equipamentos locados no serviço intitulado “TC CPE SOLUTION-ALUGUEL”, informadas pela Impugnante na planilha “CIAP analítico OI 2016” (Anexo 3), são “alheias ao serviço de comunicação”.

Pois bem, insta trazer à baila informações sobre os Autos de Infração citados pelo Fisco como fundamentos para a presente acusação fiscal.

O Auto de Infração nº 01.001584699-07 foi reconhecido e parcelado pelo Contribuinte antes do julgamento (Recolhimento a menor de ICMS – Escrituração/apuração incorreta) e o Auto de Infração nº 01.001745642-69 foi julgado procedente neste Conselho de Contribuintes (Acórdão nº 23.884/21/3ª).

Para o caso em discussão, interessa a decisão contida no Acórdão nº 23.884/21/3ª, que trata da acusação fiscal de recolhimento a menor de ICMS incidente sobre a prestação de serviço de comunicação, por falta de inclusão na base de cálculo do imposto das parcelas correspondente aos valores do serviço intitulado de “TC CPE SOLUTION”. Confira-se:

ACÓRDÃO: 23.884/21/3ª RITO: ORDINÁRIO
PTA/AI: 01.001745642-69
IMPUGNANTE: TELEMAR NORTE LESTE S/A. - EM
RECUPERAÇÃO JUDICIAL
IE: 062149964.00-47

EMENTA

PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO - BASE DE CÁLCULO - RECOLHIMENTO A MENOR DO ICMS. CONSTATOU-SE O RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS, EM FACE DE A AUTUADA NÃO TER SUBMETIDO À TRIBUTAÇÃO OS SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO DENOMINADOS “TC CPE SOLUTION”. PROCEDIMENTO FISCAL RESPALDADO PELOS ARTS. 146, INCISO III, ALÍNEA “A” E 155, INCISO II, AMBOS DA CF/88, PELOS ARTS. 2º, INCISO III, 12, INCISO VII E 13, INCISO III, TODOS DA LEI COMPLEMENTAR Nº 87/96 E PELOS ARTS. 42, INCISO I, ALÍNEAS “A” E “E” E 43, INCISO X, § 4º, DO RICMS/02. CORRETAS AS EXIGÊNCIAS DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO CAPITULADA NO ART. 56, INCISO II DA LEI Nº 6.763/75 E MULTA ISOLADA PREVISTA NO ART. 55, INCISO VII, ALÍNEA “C”, DA MESMA LEI.

LANÇAMENTO PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.

(...)

DECISÃO

DO MÉRITO

CONFORME RELATADO, A AUTUAÇÃO VERSA SOBRE RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS INCIDENTE SOBRE A PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO, NO PERÍODO DE NOVEMBRO DE 2015 A NOVEMBRO DE 2019, EM DECORRÊNCIA DA NÃO INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO DOS

VALORES ORIUNDOS DA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE ACESSO DEDICADO À INTERNET E FORNECIMENTO DE REDES CORPORATIVAS PARA TRANSMISSÃO DE DADOS, PRESTADOS PARA O CLIENTE ITAÚ UNIBANCO S.A, DEIXANDO DE INCLUIR AS PARCELAS SUJEITAS À TRIBUTAÇÃO CORRESPONDENTE AOS VALORES DO SERVIÇO INTITULADO DE "TC CPE SOLUTION".

(...)

No ANEXO 4 ESTÁ DEMONSTRADO O CONFRONTO DOS SUMÁRIOS DOS VALORES DOS SERVIÇOS DE ACESSO DEDICADO À INTERNET E FORNECIMENTO DE REDES CORPORATIVAS (ANEXO 3) COM OS VALORES DOS ALUGUÉIS DOS SERVIÇOS DENOMINADOS "TC CPE SOLUTION" (ANEXO 2), CONSTANTES NA MESMA NOTA FISCAL, IDENTIFICANDO: CNPJ, RAZÃO SOCIAL, UNIDADE DA FEDERAÇÃO, NÚMERO, MODELO E SÉRIE DA NFST E DATA DE EMISSÃO.

No ANEXO 5 FORAM DEMONSTRADOS OS SUMÁRIOS DOS SERVIÇOS DE ALUGUEL DENOMINADOS "TC CPE SOLUTION" POR NÚMERO DA NOTA FISCAL.

JÁ NO ANEXO 6 CONSTAM OS SUMÁRIOS DOS SERVIÇOS DE ACESSO DEDICADO À INTERNET E FORNECIMENTO DE REDES CORPORATIVAS PARA TRANSMISSÃO DE DADOS, POR NÚMERO DA NOTA FISCAL.

A IMPUGNANTE ALEGA, EM APERTADA SÍNTESE, QUE O "TC CPE SOLUTION" COMPREENDE A LOCAÇÃO DE EQUIPAMENTOS NECESSÁRIOS À UTILIZAÇÃO DO SERVIÇO DE TELECOMUNICAÇÕES, ASSIM COMO DE SUA INSTALAÇÃO E MANUTENÇÃO, FAZENDO PARTE, ASSIM, DE ATIVIDADES PREPARATÓRIAS E AUXILIARES, QUE POSSIBILITAM A POSTERIOR PRESTAÇÃO DO SERVIÇO DE TELECOMUNICAÇÃO PROPRIAMENTE DITO.

(...)

CONSOANTE DESCRIÇÃO FORNECIDA PELA AUTUADA, O SERVIÇO "TC CPE SOLUTION" É UM PRODUTO QUE CONSISTE NA LOCAÇÃO DE EQUIPAMENTOS, COM SERVIÇOS DE INSTALAÇÃO E MANUTENÇÃO, ATENDENDO A TODA A REDE DE COMUNICAÇÃO DE DADOS, INTERNET E VOZ DE SEU CLIENTE.

A SIGLA CPE SIGNIFICA "CUSTOMER PREMISES EQUIPMENT", TERMO UTILIZADO PARA DESIGNAR OS EQUIPAMENTOS TERMINAIS DE REDE SITUADOS DENTRO DOS LIMITES DE PROPRIEDADE DO CLIENTE.

EM SÍNTESE, NO CPE DE DADOS SÃO FORNECIDOS OS SEGUINTE APARELHOS: ROTEADORES, SWITCHES, PLACAS DE VOZ, QUE SÃO EQUIPAMENTOS QUE POSSIBILITAM A CONEXÃO DE COMPUTADORES EM REDE. JÁ NO CPE DE VOZ SÃO FORNECIDOS OS SEGUINTE EQUIPAMENTOS: PABX, PLACAS DE RAMAL, TARIFADOR, QUE POSSIBILITAM A DISCAGEM ABREVIADA E OTIMIZAÇÃO DOS ACESSOS TELEFÔNICOS.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A FISCALIZAÇÃO, POR SUA VEZ, EXPLICA QUE O FATO QUE MOTIVOU A LAVRATURA DO PRESENTE AUTO DE INFRAÇÃO ESTÁ CALCADO NA INEXISTÊNCIA DE CONTRATO DE ALUGUEL DE EQUIPAMENTOS TERMINAIS DE REDE E, SUCESSIVAMENTE, NOS ALTÍSSIMOS VALORES DESTACADOS NOS SERVIÇOS DENOMINADOS “TC CPE SOLUTION-ALUGUEL”, CONSTANTES DAS NFST EMITIDAS PELA AUTUADA PARA O CLIENTE ITAÚ UNIBANCO S.A.

OBSERVA A FISCALIZAÇÃO QUE OS VALORES MENSALMENTE DESTACADOS NOS SERVIÇOS DENOMINADOS “TC CPE SOLUTION-ALUGUEL” SÃO TOTALMENTE DESPROPORCIONAIS AOS RESPECTIVOS VALORES DESTACADOS NOS SERVIÇOS DE ACESSO DEDICADO À INTERNET E FORNECIMENTO DE REDES CORPORATIVAS PARA TRANSMISSÃO DE DADOS, PARA O CLIENTE CITADO.

O FISCO ENTENDE QUE O CASO EM TELA NÃO SE AMOLDA À LOCAÇÃO DE EQUIPAMENTOS, MAS DE UM CONTRATO DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE TELECOMUNICAÇÕES E COMUNICAÇÃO DE DADOS, QUE ENGLOBA O FORNECIMENTO DE EQUIPAMENTOS NECESSÁRIOS À SUA EXECUÇÃO.

CONFORME AFIRMA O FISCO, A LOCAÇÃO DOS EQUIPAMENTOS DO “TC CPE SOLUTION” É DISPENSÁVEL QUANDO O CLIENTE JÁ O POSSUIR, SENDO QUE A SUA VANTAGEM ESTÁ NA DESNECESSIDADE DE INVESTIMENTOS PARA A COMPRA DE EQUIPAMENTOS E A SUA ATUALIZAÇÃO.

A FISCALIZAÇÃO EXPLICA, AINDA, QUE “NÃO SE DISCUTE A INCIDÊNCIA OU NÃO DO ICMS SOBRE O ALUGUEL DE “TC CPE SOLUTION”, MAS, SIM, A ESTRATÉGIA DE EVASÃO FISCAL QUE CONSISTE EM EMBUTIR NO VALOR DESTES SERVIÇOS PARCELA SIGNIFICATIVA DAS COBRANÇAS POR SERVIÇOS DE ACESSO DEDICADO À INTERNET E FORNECIMENTO DE REDES CORPORATIVAS PARA TRANSMISSÃO DE DADOS, PARA O CLIENTE ITAÚ UNIBANCO S.A., DE MODO A REDUZIR INDEVIDAMENTE A BASE DE CÁLCULO DO ICMS NO MESMO VALOR DOS SERVIÇOS INCLUÍDOS, MANTENDO INALTERADO O VALOR PAGO PELO CLIENTE”.

VERIFICA-SE QUE, POR DETERMINAÇÃO CONSTITUCIONAL, COUBE AOS ESTADOS E AO DISTRITO FEDERAL A COMPETÊNCIA PRIVATIVA PARA INSTITUIR O IMPOSTO SOBRE PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO. ESSA ATRIBUIÇÃO DEU-SE DE FORMA AMPLA, CONFORME DISPOSTO NO INCISO II DO ART. 155 DA CF/88, *IN VERBIS*:

(...)

AS HIPÓTESES DE INCIDÊNCIA DO ICMS E OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR NAS PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO DECORREM DE UMA SITUAÇÃO LEGAL, COMPROVADA PELA EXISTÊNCIA DE UM TOMADOR, DE UM PRESTADOR E DE UM PREÇO PELOS SERVIÇOS PRESTADOS. À ESSA SITUAÇÃO ACRESCENTA-SE O FATO DE QUE A NATUREZA

DOS SERVIÇOS E OS MEIOS EMPREGADOS SÃO IRRELEVANTES PARA CARACTERIZAÇÃO DO FATO GERADOR DO IMPOSTO.

O LANÇAMENTO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO AMPAROU-SE NA LEI COMPLEMENTAR Nº 87/96 E NA LEI Nº 6.763/75, QUE DESCREVEM DE FORMA OBJETIVA AS HIPÓTESES DE INCIDÊNCIA, BEM COMO A OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR DO ICMS NAS PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO. CONFIRA-SE:

(...)

NESSE SENTIDO, TANTO A LEI COMPLEMENTAR Nº 87/96 QUANTO A LEI Nº 6.763/75 SÃO CLARAS AO DETERMINAR QUE A BASE DE CÁLCULO PARA O ICMS EXIGIDO EM RAZÃO DA PRESTAÇÃO ONEROSA DE SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO É O PREÇO DO SERVIÇO, INCLUÍDA TODA QUANTIA COBRADA OU RECEBIDA EM DECORRÊNCIA DE SUA PRESTAÇÃO, NOS TERMOS DAS CITADAS LEIS:

LEI COMPLEMENTAR Nº 87/96

ART. 13. A BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO É:

(...)

III - NA PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE INTERESTADUAL E INTERMUNICIPAL E DE COMUNICAÇÃO, O PREÇO DO SERVIÇO;

(...)

§ 1º INTEGRA A BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO, INCLUSIVE NA HIPÓTESE DO INCISO V DO CAPUT DESTE ARTIGO:

I - O MONTANTE DO PRÓPRIO IMPOSTO, CONSTITUINDO O RESPECTIVO DESTAQUE MERA INDICAÇÃO PARA FINS DE CONTROLE;

II - O VALOR CORRESPONDENTE A:

A) SEGUROS, JUROS E DEMAIS IMPORTÂNCIAS PAGAS, RECEBIDAS OU DEBITADAS, BEM COMO DESCONTOS CONCEDIDOS SOB CONDIÇÃO;

B) FRETE, CASO O TRANSPORTE SEJA EFETUADO PELO PRÓPRIO REMETENTE OU POR SUA CONTA E ORDEM E SEJA COBRADO EM SEPARADO.

LEI Nº 6.763/75

ART. 13 - A BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO É:

(...)

VII - NA PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE INTERESTADUAL E INTERMUNICIPAL E DE COMUNICAÇÃO, O PREÇO DO SERVIÇO;

(...)

§ 2º - INTEGRAM A BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO:

(...)

2) NAS PRESTAÇÕES, TODAS AS IMPORTÂNCIAS RECEBIDAS OU DEBITADAS AO TOMADOR DO SERVIÇO, COMO JURO, SEGURO, DESCONTO CONCEDIDO SOB CONDIÇÃO E PREÇO DE SERVIÇO DE COLETA E ENTREGA DE CARGA.

(...)

NOTA-SE, CLARAMENTE, QUE A INTENÇÃO DO LEGISLADOR, AO DEFINIR QUE NA BASE DE CÁLCULO DO ICMS DEVIDO EM RAZÃO DA PRESTAÇÃO DO SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO, É INCLUIR TODAS AS IMPORTÂNCIAS RECEBIDAS DO TOMADOR DO SERVIÇO E FAZER INCIDIR O IMPOSTO ESTADUAL SOBRE TODA A RECEITA AUFERIDA PELO CONTRIBUINTE RELACIONADA COM O EXERCÍCIO DA ATIVIDADE DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO. VALE DIZER, TODAS AS IMPORTÂNCIAS RECEBIDAS DO TOMADOR DO SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO EM DECORRÊNCIA DA SUA PRESTAÇÃO SÃO OBJETO DE INCIDÊNCIA DO ICMS.

PARA VERIFICAR SE O SERVIÇO DE “TC CPE SOLUTION” FOI PRESTADO CONJUNTAMENTE COM OS SERVIÇOS DE ACESSO À INTERNET E FORNECIMENTO DE REDES CORPORATIVAS, BEM COMO OS RESPECTIVOS VALORES DESTACADOS, A FISCALIZAÇÃO REQUEREU À AUTUADA, A APRESENTAÇÃO DO CONTRATO FIRMADO COM O CLIENTE ITAÚ UNIBANCO S.A (ANEXO 15).

EM ATENDIMENTO, A AUTUADA APRESENTOU O ARQUIVO “CONTRATO MASTER” (ANEXO 9) QUE TEM POR OBJETO “A PRESTAÇÃO DOS SERVIÇOS DE TELECOMUNICAÇÕES E COMUNICAÇÃO DE DADOS DESCRITOS NO ANEXO III, COM OBSERVÂNCIA DAS ESPECIFICAÇÕES CONTIDAS NESTE INSTRUMENTO E NAS SOLICITAÇÕES DE SERVIÇOS, A SEREM FORMALIZADAS CONFORME O ANEXO I”.

CONFORME VERIFICA O FISCO, NÃO HÁ NESTE CONTRATO CLÁUSULAS DE ALUGUEL DE NENHUM TIPO DE EQUIPAMENTOS TERMINAIS DE REDE, TAMPOUCO CLÁUSULAS REFERENTES AO SERVIÇO “TC CPE SOLUTION”. O CONTRATO, EM SÍNTESE, PREVÊ APENAS CONSEQUÊNCIAS JURÍDICAS E NÃO ESPECIFICA AS MODALIDADES DOS SERVIÇOS DE TELECOMUNICAÇÕES PRESTADOS PELA AUTUADA, NEM OS SEUS RESPECTIVOS VALORES.

ASSIM, CONTRATOU-SE SERVIÇOS DE TELECOMUNICAÇÕES E COMUNICAÇÃO DE DADOS, PORTANTO, HÁ INCIDÊNCIA DO IMPOSTO NA SUA TOTALIDADE.

CABE LEMBRAR, QUE A UNICIDADE DO CONTRATO É PREVALENTE, E DE NATUREZA DETERMINADA PELA PRESTAÇÃO DE SERVIÇO ESSENCIAL QUE LEVOU O TOMADOR DO SERVIÇO A CONTRATAR A AUTUADA.

(...)

NESTE SEGUNDO ATENDIMENTO, A IMPUGNANTE APRESENTOU APENAS O ARQUIVO “SOLICITAÇÃO DE SERVIÇO PROPOSTA

TÉCNICA” (ANEXO 10) E INFORMOU QUE O ANEXO III CONTÉM APENAS ASSINATURAS.

A FISCALIZAÇÃO VERIFICA A SOLICITAÇÃO DE SERVIÇO APRESENTADA E CONSTATA QUE INEXISTEM CLÁUSULAS DE ALUGUEL DE EQUIPAMENTOS TERMINAIS DE REDE. DE ACORDO COM ESTE DISPOSITIVO, O ESCOPO SE BASEIA NO FORNECIMENTO DE COMBO ESPECIAL COMPOSTO DE UMA REDE CORPORATIVA COM BACKUP IP, COM GERENCIAMENTO, ATRAVÉS DAS OFERTAS: A) TC VPN VIP – CONECTIVIDADE MPLS; B) TC IP CONNECT – CONECTIVIDADE IP E C) TC IP X DSL – CONECTIVIDADE IP.

IMPORTA TRANSCREVER AS CONSIDERAÇÕES DO FISCO QUE EXPLICAM O ASSUNTO:

(...)

COM BASE NA DESCRIÇÃO DOS SERVIÇOS E TOPOLOGIA DE PRODUÇÃO MPLS E IP, CONSTANTE DA SOLICITAÇÃO DE SERVIÇOS, SERÃO FORNECIDOS OS SEGUINTE APARELHOS NO COMBO ESPECIAL: 02 ROTEADORES CISCO ARS 1001 NOS CONCENTRADORES IP VPN; 02 ROTEADORES CISCO ARS 1001 NOS CONCENTRADORES MPLS FINANCEIRAS E 01 ROTEADOR CISCO NAS REMOTAS.

CONFORME EXPOSTO NAS CONSIDERAÇÕES INICIAIS DA PRESENTE MANIFESTAÇÃO FISCAL, OS ROTEADORES CITADOS ACIMA, CONFIGURAM OS EQUIPAMENTOS DO SERVIÇO “TC CPE SOLUTION”.

POIS BEM, COMO VISTO ACIMA, A SOLUÇÃO COMBO ESPECIAL CONSISTE NO LINK MPLS, LINK IP E ROTEADORES, PELO QUAL O CLIENTE ITAÚ UNIBANCO S.A PAGARÁ O VALOR MENSAL CORRESPONDENTE A R\$ 921,00. OU SEJA, A IMPUGNANTE ESTÁ COBRANDO UM VALOR GLOBAL PARA OS SERVIÇOS DE TELECOMUNICAÇÕES E COMUNICAÇÃO DE DADOS CONTRATADOS NA SOLUÇÃO COMBO ESPECIAL, NO QUAL ESTÃO INCLUSOS OS CUSTOS DO SEU BACKBONE, ACESSOS POR PAR METÁLICO E FIBRA ÓPTICA, ALÉM DO FORNECIMENTO DE ROTEADORES.

(...)

ISTO É, VOLTANDO AO QUADRO ACIMA, OS R\$ 921,00 REFERE-SE A VALOR MENSAL TOTAL BRUTO DO COMBO ESPECIAL REFERENTE AOS SERVIÇOS DE TELECOMUNICAÇÕES E COMUNICAÇÃO DE DADOS CONTRATADOS, E NÃO HÁ DESTAQUE DE VALORES REFERENTES AO ALUGUEL DE ROTEADORES.

NESSE PONTO, A PRÓPRIA IMPUGNANTE RECONHECE A INEXISTÊNCIA DE CONTRATO PARA COBRANÇAS DE LOCAÇÃO DE ROTEADORES.

(...)

REGISTRE-SE QUE AS COBRANÇAS DO SERVIÇO “TC CPE SOLUTION”, DE FORMA SEGREGADA, SÃO DESFAVORÁVEIS AO

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

FISCO, JÁ QUE, COMO VISTO ANTERIORMENTE, FORAM CONSIDERADAS PELA IMPUGNANTE, COMO NÃO TRIBUTADAS.

OCORRE QUE, A IMPUGNANTE NÃO PODE, EM ATENÇÃO AO TEOR DO CONTRATO E DA SOLICITAÇÃO DE SERVIÇO, FATIAR O VALOR MENSAL ESTIPULADO, PARA, A TÍTULO DE “ALUGUEL”, REALIZAR A COBRANÇA SEGREGADA DE ROTEADORES. E AQUI, COM TODO RESPEITO, NÃO SE TRATA DE MERO “PRODUTO QUE CONSISTE NA LOCAÇÃO DE EQUIPAMENTOS”, MAS DE VERDADEIRO PRODUTO CRIADO PELA IMPUGNANTE PARA FINS DE EVASÃO FISCAL.

E NEM SE COGITE QUE A MERA INDICAÇÃO DA SUPOSTA ENTREGA DOS EQUIPAMENTOS A TÍTULO ONEROSO SERIA SUFICIENTE PARA CARACTERIZAR ISSO COMO LOCAÇÃO DE EQUIPAMENTOS.

CLARO ESTÁ QUE, NÃO SE TRATA AQUI DE DOIS SERVIÇOS INDEPENDENTES, OU SEJA, UM DE COMUNICAÇÃO E OUTRO DE LOCAÇÃO. TRATA-SE APENAS DE UM SERVIÇO DE TELECOMUNICAÇÕES E COMUNICAÇÃO DE DADOS, QUE SE SUJEITA AO ICMS EM SUA TOTALIDADE, COM FORNECIMENTO DE EQUIPAMENTOS PARA SUA VIABILIZAÇÃO, COM COBRANÇA ÚNICA.

POR TUDO ISSO, É DE SE SALIENTAR QUE, NÃO EXISTE QUALQUER TIPO DE LOCAÇÃO DE ROTEADORES, OU DEMAIS EQUIPAMENTOS TERMINAIS DE REDE, NA VERDADE OS ROTEADORES SÃO EQUIPAMENTOS FORNECIDOS PELA IMPUGNANTE COMO PARTE DA INFRAESTRUTURA DE REDE PARA A UTILIZAÇÃO DOS SERVIÇOS DE TELECOMUNICAÇÕES CONTRATADOS PELO CLIENTE ITAÚ UNIBANCO S.A.

DESTE MODO, EVIDENTE ESTÁ QUE NÃO EXISTE PREVISÃO REGULAR NO CONTRATO MASTER E NA SOLICITAÇÃO DE SERVIÇO, PARA O FATIAMENTO DOS SERVIÇOS DE TELECOMUNICAÇÕES E COMUNICAÇÃO DE DADOS CONTRATADOS, COM A INCLUSÃO DAS COBRANÇAS DE ALUGUEL DE “TC CPE-SOLUTION” DE PEQUENO, MÉDIO E GRANDE PORTE, NA NOTA FISCAL DE SERVIÇOS DE TELECOMUNICAÇÕES.

O PRESENTE CASO, POR ÓBVIO, NÃO SE AMOLDA À LOCAÇÃO DE EQUIPAMENTOS. AFINAL, ESTÁ-SE A TRATAR DE CONTRATO DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE TELECOMUNICAÇÕES E COMUNICAÇÃO DE DADOS, QUE ENGLOBA O FORNECIMENTO DE EQUIPAMENTOS NECESSÁRIOS À SUA EXECUÇÃO.

REGISTRE-SE, PARA EVITAR QUAISQUER QUESTIONAMENTOS NESSE SENTIDO, QUE NESTE AUTO DE INFRAÇÃO, NÃO SE DISCUTE A INCIDÊNCIA OU NÃO DO ICMS SOBRE O ALUGUEL DE “TC CPE SOLUTION”, MAS, SIM, A ESTRATÉGIA DE EVASÃO FISCAL QUE CONSISTE EM EMBUTIR NO VALOR DESTES SERVIÇOS PARCELA SIGNIFICATIVA DAS COBRANÇAS POR SERVIÇOS DE ACESSO DEDICADO À INTERNET E FORNECIMENTO DE REDES CORPORATIVAS PARA TRANSMISSÃO DE DADOS, PARA O CLIENTE ITAÚ UNIBANCO S.A., DE MODO A REDUZIR INDEVIDAMENTE A

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

BASE DE CÁLCULO DO ICMS NO MESMO VALOR DOS SERVIÇOS INCLUÍDOS, MANTENDO INALTERADO O VALOR PAGO PELO CLIENTE.

(...)

ENTRETANTO, PARA A SURPRESA DO FISCO, ALÉM DA IMOTIVADA COBRANÇA DO SERVIÇO SUPRACITADO, AO REVÉS DO CONTRATO MASTER E DA SOLICITAÇÃO DE SERVIÇO POR ELA FIRMADOS, A IMPUGNANTE FOI ALÉM E, NA OPORTUNIDADE, DESTACOU ALTÍSSIMOS VALORES PARA OS SERVIÇOS DENOMINADOS “TC CPE SOLUTION-ALUGUEL”, CONSTANTES DAS NFST EMITIDAS PARA O CLIENTE ITAÚ UNIBANCO S.A.

EM OUTRAS PALAVRAS, OS VALORES MENSALMENTE DESTACADOS NOS SERVIÇOS DENOMINADOS “TC CPE SOLUTION-ALUGUEL” SÃO TOTALMENTE DESPROPORCIONAIS AOS RESPECTIVOS VALORES DESTACADOS NOS SERVIÇOS DE ACESSO DEDICADO À INTERNET E FORNECIMENTO DE REDES CORPORATIVAS PARA TRANSMISSÃO DE DADOS, PARA O CLIENTE ITAÚ UNIBANCO S.A.

(...)

SUCCESSIVAMENTE, AINDA QUE A AUTUADA NÃO CONCORDE QUE OS ROTEADORES FORNECIDOS NO CONTRATO COM O CLIENTE ITAÚ UNIBANCO S.A. SEJAM TRIBUTADOS PELO ICMS E, ASSIM, OS DEIXA DE INCLUIR NA BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO, CONSIDERANDO A HIPÓTESE DE SERVIÇO DE VALOR ADICIONADO – SVA, OS VALORES MENSALMENTE DESTACADOS NOS SERVIÇOS DENOMINADOS “TC CPE SOLUTION-ALUGUEL” SÃO TOTALMENTE DESPROPORCIONAIS AOS RESPECTIVOS VALORES DESTACADOS NOS SERVIÇOS DE ACESSO DEDICADO À INTERNET E FORNECIMENTO DE REDES CORPORATIVAS PARA TRANSMISSÃO DE DADOS, PRESTADOS PARA O CLIENTE ITAÚ UNIBANCO S.A. (GRIFOU-SE)

DE TODO O EXPOSTO, CONSTATA-SE QUE NÃO SE TRATA DE DOIS SERVIÇOS INDEPENDENTES, OU SEJA, UM DE COMUNICAÇÃO E OUTRO DE LOCAÇÃO, COMO DEFENDE A IMPUGNANTE. TRATA-SE APENAS DE UM SERVIÇO DE TELECOMUNICAÇÕES E COMUNICAÇÃO DE DADOS, QUE SE SUJEITA AO ICMS EM SUA TOTALIDADE, COM FORNECIMENTO DE EQUIPAMENTOS PARA SUA VIABILIZAÇÃO, COM COBRANÇA ÚNICA.

(...)

ANALISANDO TODA A DOCUMENTAÇÃO DA AUTUADA, A FISCALIZAÇÃO CONCLUI QUE “NÃO HÁ CABIMENTO OS CUSTOS DO FORNECIMENTO DE ROTEADORES CORRESPONDEREM A MAIS DA METADE DO VALOR MENSAL COBRADO PELOS SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO DE DADOS, UMA VEZ QUE A AUTUADA PARA O FORNECIMENTO DESTES SERVIÇOS UTILIZA UMA INFRAESTRUTURA GIGANTESCA COMPOSTA DE HARDWARE, SOFTWARE E MEIOS

FÍSICOS DE TRANSMISSÃO DO TIPO PAR METÁLICO E FIBRA ÓPTICA”.

(...)

DESTE MODO, EVIDENTE ESTÁ QUE A AUTUADA AO FATIAR OS SERVIÇOS DE TELECOMUNICAÇÕES E COMUNICAÇÃO DE DADOS, COM AS COBRANÇAS INTITULADAS “TC CPE SOLUTION-ALUGUEL”, PASSOU A INCLUIR NA PARTE NÃO TRIBUTADA UMA PARCELA MUITO MAIOR DO QUE A PARTE TRIBUTADA, DE MODO QUE OS VALORES DO CONTRATO POSSAM SER GERENCIADOS PARA QUE HAJA UMA REDUÇÃO NA BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO DEVIDO.

NESSE SENTIDO, O CASO DOS AUTOS NÃO SE AMOLDA À LOCAÇÃO DE EQUIPAMENTOS, MAS DE UM CONTRATO DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE TELECOMUNICAÇÕES E COMUNICAÇÃO DE DADOS, QUE ENGLOBA O FORNECIMENTO DE EQUIPAMENTOS NECESSÁRIOS À SUA EXECUÇÃO. CONFORME JÁ MENCIONADO, NÃO HÁ, NO CONTRATO APRESENTADO PELA AUTUADA, CLÁUSULAS DE ALUGUEL DE NENHUM TIPO DE EQUIPAMENTOS TERMINAIS DE REDE, TAMPOUCO CLÁUSULAS REFERENTES AO SERVIÇO “TC CPE SOLUTION”.

CONSTATA-SE QUE SE TRATA DE UMA SIMULAÇÃO DE LOCAÇÃO, QUE NÃO SE CONFIRMA PELO OBJETO E CLÁUSULAS DO REFERIDO CONTRATO.

CONFORME MENCIONADO, O OBJETO DO CONTRATO COM O CLIENTE ITAÚ UNIBANCO S.A REFERE-SE A APENAS UMA PRESTAÇÃO, SUJEITA A TRIBUTAÇÃO, QUAL SEJA: A PRESTAÇÃO DOS SERVIÇOS DE TELECOMUNICAÇÕES E COMUNICAÇÃO DE DADOS.

(...)

DIANTE DE TODOS OS ELEMENTOS APRESENTADOS, RESTA CLARO QUE NÃO SE TEM AQUI A TRIBUTAÇÃO DE LOCAÇÃO PURA E SIMPLES DE EQUIPAMENTOS COMO TENTA DEFENDER A IMPUGNANTE E, SIM, PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE TELECOMUNICAÇÃO. E, SENDO ASSIM, O ICMS INCIDE SOBRE A ATIVIDADE ECONÔMICA DA IMPUGNANTE, QUE É O SERVIÇO DE TELECOMUNICAÇÃO POR ELA PRESTADO.

IMPORTA REPETIR QUE O CASO DOS AUTOS NÃO SE AMOLDA À LOCAÇÃO DE EQUIPAMENTOS, MAS DE UM CONTRATO DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE TELECOMUNICAÇÕES E COMUNICAÇÃO DE DADOS, QUE ENGLOBA O FORNECIMENTO DE EQUIPAMENTOS NECESSÁRIOS À SUA EXECUÇÃO. CONFORME JÁ MENCIONADO, NÃO HÁ, NO CONTRATO APRESENTADO PELA AUTUADA, CLÁUSULAS DE ALUGUEL DE NENHUM TIPO DE EQUIPAMENTOS TERMINAIS DE REDE, TAMPOUCO CLÁUSULAS REFERENTES AO SERVIÇO “TC CPE SOLUTION”.

É NOTÓRIO QUE O FATO GERADOR DO ICMS SOBRE AS PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO, CONSOANTE O DISPOSTO NO INCISO III DO ART. 2º DA LEI COMPLEMENTAR N.º

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

87/96, NÃO SE MANTEVE ATADO APENAS AO SERVIÇO DE TRANSMISSÃO DE COMUNICAÇÃO, SE ESTENDENDO A TODAS AS PRESTAÇÕES ONEROSAS DE SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO, POR QUALQUER MEIO, INCLUSIVE A GERAÇÃO, A EMISSÃO, A RECEPÇÃO, A TRANSMISSÃO, A RETRANSMISSÃO, A REPETIÇÃO E A AMPLIAÇÃO DE COMUNICAÇÃO DE QUALQUER NATUREZA. E, ASSIM SENDO, CONFORME DEMONSTRADO, AS RECEITAS AUFERIDAS PELA AUTUADA E AQUI TRIBUTADAS SÃO DECORRENTES DA EFETIVA PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO.

POR TUDO ISSO, REPITA-SE, NA COMPOSIÇÃO DA BASE DE CÁLCULO SUJEITA À TRIBUTAÇÃO, DEVEM SER CONSIDERADOS TODOS E QUAISQUER VALORES COBRADOS, SEJA A QUE TÍTULO FOR, NA INTENÇÃO DA REALIZAÇÃO DA ATIVIDADE-FIM DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO, AQUELA QUE LEVOU O TOMADOR DO SERVIÇO A CONTRATAR O SEU PRESTADOR. E ESSE É O TEOR DA LEGISLAÇÃO.

(...)

(GRIFOU-SE)

Como se verifica, a 3ª Câmara de Julgamento deste CCMG decidiu, acatando a tese do Fisco, que o serviço intitulado “TC CPE SOLUTION” considerado prestação de serviços de telecomunicações e comunicação de dados, que engloba o fornecimento de equipamentos necessários à sua execução. Portanto, o entendimento do Fisco é que os valores porventura cobrados pela Autuada pelo fornecimento desses equipamentos (a qualquer título) compõem a base de cálculo do ICMS incidente sobre a prestação de serviço de comunicação.

Restou consignado no referido Acórdão que “não se trata aqui de dois serviços independentes, ou seja, um de comunicação e outro de locação. Trata-se apenas de um serviço de telecomunicações e comunicação de dados, que se sujeita ao ICMS em sua totalidade, com fornecimento de equipamentos para sua viabilização, com cobrança única”.

Esse é o entendimento prevalente neste Conselho de Contribuintes, em diversos processos de mesma matéria ou matéria semelhante, tais como Acórdãos nºs 21.755/15/3ª e 4.510/15/CE, 21.224/13/3ª e 19.903/12/2ª.

Merece ainda destacar a decisão consubstanciada no Acórdão nº 21.755/15/3ª, sobre mesma matéria e mesmo Sujeito Passivo, na qual a 3ª Câmara do CCMG decidiu, pelo voto de qualidade, pela procedência do lançamento, decisão esta que foi referendada pela Câmara Especial (Acórdão 4.510/15/CE):

ACÓRDÃO: 21.755/15/3ª RITO: ORDINÁRIO

PTA/AI: 01.000231389-70

IMPUGNANTE: TELEMAR NORTE LESTE S/A

IE: 062149964.00-47

EMENTA

PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS - DIVERSOS SERVIÇOS. CONSTATADO QUE A AUTUADA DEIXOU DE RECOLHER O ICMS EM FACE DA NÃO TRIBUTAÇÃO DE DIVERSOS ITENS RELATIVOS À PRESTAÇÃO ONEROSA DE SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO. PROCEDIMENTO FISCAL RESPALDADO NO INCISO III DO ART. 2º, NO INCISO VII DO ART. 12, NO INCISO III DO ART. 13, TODOS DA LEI COMPLEMENTAR Nº 87/96, BEM COMO NO DISPOSTO NO ITEM 8 DO § 1º DO ART. 5º E NO INCISO VII DO ART. 13, TODOS DA LEI Nº 6.763/75. EXIGÊNCIAS DE ICMS E DA MULTA DE REVALIDAÇÃO CAPITULADA NO ART. 56, INCISO II DA LEI Nº 6.763/75. INFRAÇÃO CARACTERIZADA.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA – EMISSÃO IRREGULAR DE DOCUMENTO FISCAL – FALTA DE INDICAÇÃO/REQUISITO – PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO. CONSTATADO O DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA CONFIGURADA PELO FATO DE A AUTUADA TER DEIXADO DE DESTACAR, NAS NOTAS FISCAIS DE SERVIÇOS DE TELECOMUNICAÇÕES EMITIDAS, A PARCELA CORRESPONDENTE AO ICMS RELATIVA AOS ITENS COBRADOS DOS USUÁRIOS A TÍTULO DE LOCAÇÃO DE EQUIPAMENTOS, SERVIÇO DE INFORMAÇÃO 102 E OUTROS SERVIÇOS. EXIGÊNCIA DA MULTA ISOLADA CAPITULADA NO ART. 54, INCISO VI DA CITADA LEI, C/C O ART. 215, INCISO VI, ALÍNEA “F” DO RICMS/02, ADEQUADA AO DISPOSTO NO § 4º DO REFERIDO ART. 54. INFRAÇÃO CARACTERIZADA.

LANÇAMENTO PROCEDENTE. DECISÃO PELO VOTO DE QUALIDADE.

(...)

DECISÃO

(...)

Do Mérito

CONFORME RELATADO, A AUTUAÇÃO VERSA SOBRE A FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS, DECORRENTE DA NÃO TRIBUTAÇÃO DE DIVERSOS ITENS RELATIVOS À PRESTAÇÃO ONEROSA DE SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO E TELECOMUNICAÇÃO LISTADOS NO ANEXO 1 DO AUTO DE INFRAÇÃO E DA RESPECTIVA FALTA DE DESTAQUE OU DESTAQUE A MENOR DO ICMS EM DIVERSAS NOTAS FISCAIS EMITIDAS NO PERÍODO DE 01/01/10 A 31/12/10.

(...)

CONSTA DO ANEXO 7 “DESCRIÇÃO DOS SERVIÇOS AUTUADOS” (FLS. 85/87) AS SEGUINTE RUBRICAS OBJETO DAS EXIGÊNCIAS FISCAIS EM ANÁLISE E RESPECTIVAS CONCEITUAÇÕES:

- ALUGUEL DE MODEM;
- ALUGUEL DE RÁDIO MONOCANAL/MULTICANAL OU MULTIACESSO;
- DATAFONE CIRCUITO COMUTADO;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- PABX VIRTUAL;
- RVI REDE VIRTUAL INTEGRADA;
- SERVIÇO DE INFORMAÇÃO (102);
- TC CPE SOLUTIONS CISCO;
- TC DATA INTER;
- TC DATA STANDARD;
- TC VOICE NET;
- TC ALCANCE;
- TC VISA SOLUTION – GERENCIAMENTO TRÁFEGO;
- UTILIZAÇÃO SISTEMA ÓPTICO CBMM.

NO ENTENDER DA AUTUADA, OS SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO IDENTIFICADOS NAS NOTAS FISCAIS COMO “TC-CPE SOLUTION” NÃO PODERIAM SER ENQUADRADOS COMO FATO GERADOR DO ICMS, POR NÃO SE TRATAREM DE SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO. ENTENDE QUE ELES SÃO, NA VERDADE, SERVIÇOS DE LOCAÇÃO DE INFRAESTRUTURA.

DISCORDA A FISCALIZAÇÃO DA ALEGAÇÃO DE NÃO INCIDÊNCIA DE ICMS SOBRE A RUBRICA DENOMINADA TC-CPE SOLUTION, PORQUE OS EQUIPAMENTOS TERMINAIS DE REDE SUPOSTAMENTE CEDIDOS AOS USUÁRIOS MEDIANTE REMUNERAÇÃO (SOB A ROUPAGEM JURÍDICA DE LOCAÇÃO) FAZEM PARTE DO CONJUNTO QUE POSSIBILITA A OFERTA DO SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO.

SUSTENTA A FISCALIZAÇÃO QUE A INTERPRETAÇÃO FEITA PELA AUTUADA QUANTO A NÃO TRIBUTAÇÃO PELO ICMS DESSA ESPÉCIE É TOTALMENTE EQUIVOCADA, POIS IMPLICARIA EM ADMITIR QUE A CESSÃO ONEROSA DOS EQUIPAMENTOS NÃO OBJETIVA A PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO, ATIVIDADE SUJEITA AO IMPOSTO ESTADUAL PREVISTO NO ART. 155, INCISO II DA CF/88.

(...)

A DISPONIBILIZAÇÃO DE MEIOS NECESSÁRIOS (EQUIPAMENTOS) DE FORMA ONEROSA OU NÃO, PARA UM OU MAIS USUÁRIOS, PERMITINDO QUE OS MESMOS SE INTERAJAM, INDEPENDENTEMENTE DO SERVIÇO SER MEDIDO OU NÃO, OU SEJA, SUA AFERIÇÃO DECORRA DO TEMPO DE UTILIZAÇÃO OU NÃO, FAZ NASCER O FATO GERADOR DO IMPOSTO.

AS EXPRESSÕES “POR QUALQUER MEIO” E “DE QUALQUER NATUREZA” SÃO ABRANGENTES E NÃO FORAM UTILIZADAS PELO LEGISLADOR DE FORMA EQUIVOCADA. OS TERMOS PERMITEM A INTERPRETAÇÃO DE QUE HAVENDO UMA TRANSMISSÃO, RECEPÇÃO, REPETIÇÃO OU AMPLIAÇÃO DE COMUNICAÇÃO DE FORMA ONEROSA PARA UM OU MAIS USUÁRIOS, HAVERÁ NECESSARIAMENTE UM FATO GERADOR DO ICMS.

PARA MELHOR ENTENDIMENTO DA APLICABILIDADE DAS EXPRESSÕES: “OS MEIOS NECESSÁRIOS À COMUNICAÇÃO”, REPORTA-SE AO ART. 60 DA LEI Nº 9.742/97 - LEI GERAL DAS TELECOMUNICAÇÕES (LGT) E SUAS DEFINIÇÕES:

(...)

DESSA FORMA, CONCLUI-SE QUE A INFRAESTRUTURA DO PRESTADOR DE SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO COMPOSTA POR EQUIPAMENTOS COMO MODEMS, ROTEADORES, CABOS, MULTIPLEXADORES, CIRCUITOS, PORTAS, DENTRE OUTROS, SÃO ELEMENTOS ESSENCIAIS E IMPRESCINDÍVEIS NA PRESTAÇÃO DE SERVIÇO E CORRESPONDEM AOS MEIOS NECESSÁRIOS PARA EFETIVA PRESTAÇÃO. SEM ELES A COMUNICAÇÃO NÃO OCORRE.

REPITA-SE QUE OS ALUGUÉIS E LOCAÇÕES DE EQUIPAMENTOS E MEIOS CARACTERIZAM-SE COMO INSTRUMENTOS PARA PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TELECOMUNICAÇÃO, PERFEITAMENTE ENQUADRADO NA BASE DE CÁLCULO DETERMINADA PELO ART. 43, § 4º DO RICMS/02, ACIMA MENCIONADO.

AS ATIVIDADES DESENVOLVIDAS PELA AUTUADA ESTÃO VOLTADAS PARA O DESENVOLVIMENTO DA PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO, OTIMIZANDO E/OU AGILIZANDO O PROCESSO DE COMUNICAÇÃO.

NESSE SENTIDO, TANTO A LEI COMPLEMENTAR Nº 87/96 QUANTO A LEI Nº 6.763/75 SÃO CLARAS AO DETERMINAR QUE A BASE DE CÁLCULO PARA O ICMS EXIGIDO EM RAZÃO DA PRESTAÇÃO ONEROSA DE SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO É O PREÇO DO SERVIÇO, INCLUÍDA TODA QUANTIA COBRADA OU RECEBIDA EM DECORRÊNCIA DE SUA PRESTAÇÃO, NOS TERMOS DAS CITADAS LEIS:

(...)

NOTA-SE, CLARAMENTE, QUE A INTENÇÃO DO LEGISLADOR, AO DEFINIR QUE NA BASE DE CÁLCULO DO ICMS DEVIDO EM RAZÃO DA PRESTAÇÃO DO SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO, É INCLUIR TODAS AS IMPORTÂNCIAS RECEBIDAS DO TOMADOR DO SERVIÇO E FAZER INCIDIR O IMPOSTO ESTADUAL SOBRE TODA A RECEITA AUFERIDA PELO CONTRIBUINTE RELACIONADA COM O EXERCÍCIO DA ATIVIDADE DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO. VALE DIZER, TODAS AS IMPORTÂNCIAS RECEBIDAS DO TOMADOR DO SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO EM DECORRÊNCIA DA SUA PRESTAÇÃO SÃO OBJETO DE INCIDÊNCIA DO ICMS.

ALEGA A AUTUADA QUE O SERVIÇO “TC-CPE SOLUTION” NÃO PODERIA SER ENQUADRADO COMO FATO GERADOR DO ICMS, POR NÃO SE TRATAR DE SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO. AFIRMA QUE, NA VERDADE, O “TC-CPE SOLUTION” CONSISTE NA CRIAÇÃO DE UMA INFRAESTRUTURA (HARDWARE) DE TELECOMUNICAÇÃO INTERNA ENTRE CLIENTES CORPORATIVOS, POR MEIO DA LOCAÇÃO DE EQUIPAMENTOS.

TODAVIA, VERIFICA-SE, SEM NENHUM ESFORÇO QUE ESTE SERVIÇO NADA MAIS É DO QUE CRIAÇÃO DE INFRAESTRUTURA DE COMUNICAÇÃO INTERNA EM CLIENTES CORPORATIVOS, POR MEIO DA LOCAÇÃO DE EQUIPAMENTOS, INSTALAÇÃO, CONFIGURAÇÃO E MANUTENÇÃO E QUE POR MEIO DESTA REDE PRIVATIVA, O CLIENTE PODERÁ UTILIZAR DE SERVIÇOS CONTRATADOS PARA TRANSMISSÃO DE VOZ, DADOS E IMAGENS JUNTO À PRESTADORA DE SERVIÇOS, FICANDO PATENTE A PRESTAÇÃO DO SERVIÇO DE TELECOMUNICAÇÃO, QUE NÃO PODE SER DISSOCIADO PARA A COBRANÇA DE LOCAÇÃO DE APARELHOS.

A IMPUGNANTE BUSCA DEMONSTRAR A NATUREZA LOCATÍCIA DO SERVIÇO DE “TC CPE SOLUTION”, TRAZENDO AOS AUTOS CONTRATOS PADRÃO DE “CPE” (DOC. 06 - FLS. 276/319).

NÃO OBSTANTE ESSES CONTRATOS NÃO SE REFIRAM AO ESTABELECIMENTO AUTUADO, O QUE SE VERIFICA NELES É QUE OS EQUIPAMENTOS FORNECIDOS DEVEM SER UTILIZADOS PELA CONTRATANTE “EXCLUSIVAMENTE NA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE TELECOMUNICAÇÕES PRESTADOS PELA TELEMAR”.

CONSTATA-SE, PELA ANÁLISE DOS DEMAIS DOCUMENTOS APRESENTADOS, A EXISTÊNCIA DA PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TELECOMUNICAÇÃO, COM A INCLUSÃO DA LOCAÇÃO DE EQUIPAMENTOS, DESTACANDO-SE O FATO DE QUE A AUTUADA SÓ FOI CONTRATADA PARA PRESTAR TAIS SERVIÇOS PORQUE DETÉM A QUALIDADE DE EMPRESA CONCESSIONÁRIA DO SERVIÇO TELEFÔNICO FIXO COMUTADO (STFC) E AUTORIZATÓRIA PARA EXPLORAÇÃO DE SRTT - SERVIÇOS DE REDE DE TRANSPORTE DE TELECOMUNICAÇÕES.

CONFORME DESTACA A FISCALIZAÇÃO, A TESE DA INTRIBUTABILIDADE PELO ICMS DE TAIS SERVIÇOS NÃO ENCONTRA SUSTENTAÇÃO NO ARCAOUÇO NORMATIVO ESTIPULADO PELO LEGISLADOR NO QUE SE REFERE À INCIDÊNCIA DO ICMS, POIS DESCONSIDERA, POR COMPLETO, O NÚCLEO DE SUA HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA, QUAL SEJA A SUA BASE DE CÁLCULO.

ASSIM, CABE AQUI A TRANSCRIÇÃO DE EMENTA DO ACÓRDÃO Nº 19.529/12/2ª DO CC/MG E, ESPECIALMENTE DE PARTE DO VOTO DO CONSELHEIRO RELATOR, RICARDO WAGNER LUCAS CARDOSO, QUE TRATA A QUESTÃO DA BASE DE CÁLCULO DO ICMS NESTE CASO, DE FORMA INQUESTIONÁVEL, A SABER:

(...)

ASSIM, NÃO MERECE GUARIDA A AFIRMAÇÃO DA IMPUGNANTE QUE A LOCAÇÃO É PARTE INTEGRANTE DO SERVIÇO DE “CPE SOLUTION” E QUE NEM MESMO É CONSIDERADA SERVIÇO, E QUE, NOS TERMOS DA SÚMULA VINCULANTE 31 DO STF NÃO CONSTITUI SEQUER HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA DO ISS.

A CITADA SÚMULA 31 DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL, QUE DETERMINA QUE “É INCONSTITUCIONAL A INCIDÊNCIA DO

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS DE QUALQUER NATUREZA – ISS SOBRE OPERAÇÕES DE LOCAÇÃO DE BENS MÓVEIS”, NÃO SE APLICA AO OBJETO DA PRESENTE DISCUSSÃO.

DIANTE DE TODOS OS ELEMENTOS APRESENTADOS, RESTA CLARO QUE NÃO SE TEM AQUI A TRIBUTAÇÃO DE LOCAÇÃO PURA E SIMPLES DE EQUIPAMENTOS COMO TENTA DEFENDER A IMPUGNANTE E, SIM, PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE TELECOMUNICAÇÃO. E, SENDO ASSIM, O ICMS INCIDE SOBRE A ATIVIDADE ECONÔMICA DA IMPUGNANTE, QUE É O SERVIÇO DE TELECOMUNICAÇÃO POR ELA PRESTADO.

ESTA É, INCLUSIVE, A POSIÇÃO EXTERNADA PELO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, EM DIVERSOS JULGAMENTOS SOBRE A MESMA MATÉRIA (ACÓRDÃOS NºS 17.526/06/3ª, 3.350/08/CE, 3.347/08/CE, 18.881/10/2ª, 19.533/10/1ª, 3.690/11/CE, 20.401/11/1ª E 20.918/13/3ª).

(...)

(GRIFOU-SE)

Conforme relatado pelo Fisco, os equipamentos, cujos créditos são objeto de estorno nos presentes autos, são utilizados em atividades preparatórias e auxiliares, que possibilitam a posterior prestação do serviço de comunicação propriamente dita.

Vale destacar que a relação dos itens cujos créditos de ICMS foram estornados está no Anexo 2, e foi elaborada a partir das informações prestadas pela Impugnante na planilha “CIAP analítico OI 2016” (Anexo 3), e são, em sua maioria, roteadores.

Estão relacionados no Anexo 2, os seguintes itens, informados pela Contribuinte, como sendo utilizados na prestação do serviço intitulado “TC CPE SOLUTION” (resposta à intimação – Anexo 3):

- CAT6500 48-PORT 10/100/1000 GE MOD RJ-45;
- CATALYST 6500/C-7600 SUP720 MSFC3 SWITCH;
- CATALYST 6509-E CHASSIS FAN TRAY;
- Diversos Roteadores;
- SWITCH CATALYST 2960;
- SWITCH CISCO CATALYST 3750-24TS;

Esclareça-se que a Defesa explica que os equipamentos que compõem a rubrica “TC CPE SOLUTIONALUGUEL” servem justamente para “codificação, modulação, transmissão, recepção e gerenciamento do conjunto de atividades que possibilita a oferta de telecomunicação” – atividades estas preparatórias à atividade econômica da Impugnante.

Ressalta a Impugnante que, se são equipamentos que visam justamente “viabilizar a posterior prestação do serviço de comunicação”, não há como negar que são bens estritamente relacionados à atividade econômica do estabelecimento autuado (prestação do serviço de comunicação).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Por oportuno, destaca-se ainda o entendimento do Fisco, ratificado em várias decisões deste Conselho de Contribuintes, no sentido de que a intenção do legislador (nos termos do disposto art. 13, § 1º da LC nº 87/96, art. 13, § 2º da Lei nº 6.763/75 e art. 43, § 4º do RICMS/02) quanto à base de cálculo do ICMS devido em razão da prestação do serviço de comunicação, é incluir todas as importâncias recebidas do tomador do serviço e fazer incidir o imposto estadual sobre toda a receita auferida pelo contribuinte relacionada com o exercício da atividade de prestação de serviço de comunicação.

Nesse sentido, o “TC CPE SOLUTION-ALUGUEL”, definido pela Impugnante como um serviço que inclui “locação, instalação e manutenção de equipamentos, de caráter preparatório e auxiliar que visa viabilizar a posterior prestação do serviço de telecomunicação”, compõe a base de cálculo do ICMS devido pela prestação de serviço de comunicação.

Nesse diapasão, constata-se que não se verifica no presente caso outros elementos que demonstrem que os equipamentos, cujos créditos foram estornados nos presentes autos, não sejam utilizados direta ou indiretamente atividade do Estabelecimento Autuado, na prestação de serviço de comunicação, a ensejar o estorno do crédito de ICMS, como previsto no art. 70, inciso XIII, do RICMS/02:

Art. 70. Fica vedado o aproveitamento de imposto, a título de crédito, quando:

(...)

XIII - o imposto se relacionar à entrada de bens ou ao recebimento de serviços alheios à atividade do estabelecimento.

(...)

§ 3º Consideram-se alheios à atividade do estabelecimento todos os bens que não sejam utilizados direta ou indiretamente na comercialização, industrialização, produção, extração, geração ou prestação de serviço de transporte, interestadual ou intermunicipal, ou de comunicação.

(...)

(Grifou-se)

Diante do exposto, e, considerando que o entendimento prevalente neste Conselho de Contribuintes é no sentido de que a infraestrutura de comunicação, por meio da locação de equipamentos, instalação, configuração e manutenção da rede privativa, de modo que o cliente possa utilizar de serviços contratados para transmissão de voz, dados e imagens junto à prestadora de serviços, caracteriza a prestação do serviço de telecomunicação, não podendo ser dividida em dois serviços independentes (um de comunicação e outro de locação). Ou seja, trata-se apenas de um serviço de telecomunicações e comunicação de dados, que se sujeita ao ICMS em sua totalidade, como no caso da rubrica intitulada “TC CPE Solution”, não há como acatar o estorno dos créditos de ICMS relativos à aquisição de equipamentos utilizados na prestação do

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

referido serviço, conforme os elementos trazidos pelo Fisco para fundamentar a acusação fiscal constante dos presentes autos.

Dessa forma, o lançamento deve ser considerado improcedente, com o correspondente cancelamento do Auto de Infração.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. Quanto à prejudicial de mérito, por maioria de votos, em não reconhecer a decadência parcial do direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário. Vencido o Conselheiro Marcelo Nogueira de Moraes que a reconhecia em relação aos fatos geradores que ocorreram no período anterior a 06/08/16. No mérito, à unanimidade, em julgar improcedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Pela Impugnante, sustentou oralmente a Dra. Iara Maria Diniz Leite e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Fabíola Pinheiro Ludwig Peres. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Luiz Geraldo de Oliveira (Revisor) e Marco Túlio da Silva.

Sala das Sessões, 06 de abril de 2022.

**Gislana da Silva Carlos
Relatora**

**Marcelo Nogueira de Moraes
Presidente**

Acórdão: 23.126/22/2ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.002065741-67
Impugnação: 40.010152837-21
Impugnante: Oi Móvel S.A. - Em Recuperação Judicial
IE: 002102042.00-73
Proc. S. Passivo: André Mendes Moreira/Outro(s)
Origem: DF/BH-2 - Belo Horizonte

Voto proferido pelo Conselheiro Marcelo Nogueira de Moraes, nos termos do art. 83 do Regimento Interno do CCMG.

A autuação versa sobre recolhimento a menor do ICMS, em decorrência da apropriação indevida de créditos de ICMS oriundos da entrada de bens do ativo imobilizado lançados no livro Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente – CIAP, alheios à atividade do estabelecimento, em desacordo com o previsto no inciso XIII e § 3º do art. 70 do RICMS/02, no período de agosto de 2016 a março de 2020.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre da aplicação do art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional, conforme passa a elucidar.

No que concerne a decadência, é ressabido que a Constituição da República Federativa do Brasil de 1988, em seu art. 146, determina expressamente que cabe a Lei Complementar estabelecer as normas gerais em matéria de legislação tributária, inclusive a decadência:

CF/88

Art. 146. Cabe à lei complementar:

(...)

III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

(...)

b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários.

(...)

Neste interim, o Código Tributário Nacional, lei complementar competente para estabelecer às normas atinentes a decadência tributária, prevê expressamente que, para os tributos sujeito a lançamento por homologação, se a Lei não fixar o prazo para que o Ente homologue o lançamento, esta ocorrerá em cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador.

CTN

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

(...)

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

(...)

Neste sentido o Egrégio Superior Tribunal de Justiça, pacificou seu entendimento segundo o qual, quando o tributo for sujeito a homologação e o Contribuinte tenha praticado os atos pertinentes a constituição do crédito, com o encaminhamento das respectivas obrigações tributárias, deve se aplicar o disposto no art. 150, § 4º do CTN. Vejamos:

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A HOMOLOGAÇÃO. PAGAMENTO A MENOR. DECADÊNCIA. PRAZO. QUINQUENAL. TERMO A QUO. INCIDÊNCIA DO ART. 150, § 4º, DO CTN. LANÇAMENTO. AUTO DE INFRAÇÃO. REVISÃO. PRAZO DE DECADÊNCIA. ART. 149, PARÁGRAFO ÚNICO, DO CTN.

1. AO CONTRÁRIO DO DEFENDIDO PELO ORA AGRAVANTE O PROVIMENTO DO RECURSO ESPECIAL DO AGRAVADO NÃO ENSEJOU A ANÁLISE DO CONTEÚDO FÁTICO DOS AUTOS, MAS TÃO SIMPLEMENTE A INTERPRETAÇÃO DOS FUNDAMENTOS ACÓRDÃO RECORRIDO.

2. ESTA CORTE ENTENDE QUE, NOS TERMOS DOS ART. 145, III, E 149, VIII, E PARÁGRAFO ÚNICO, AMBOS DO CTN, A REVISÃO DO LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO É PERFEITAMENTE POSSÍVEL DESDE QUE REALIZADA DENTRO DO PRAZO DECADENCIAL.

3. O LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO FOI EFETIVADO POR MEIO DE AUTO DE INFRAÇÃO EM 25/2/2003, OCORRENDO TERMO DE REVISÃO DO REFERIDO AUTO EM 20/12/2004, CUJOS FATOS GERADORES SE DERAM NOS ANOS DE 01/1999 A 12/1999.

4. O PRAZO DECADENCIAL PARA A REVISÃO DO LANÇAMENTO É O MESMO PARA O LANÇAMENTO REVISADO; NO PRESENTE CASO, POR SE TRATAR DE TRIBUTO COM LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO E HAVENDO PAGAMENTO A MENOR, APLICA-SE A REGRA PREVISTA NO ART. 150, § 4º, DO CTN, OU SEJA, CINCO ANOS CONTADOS DO FATO GERADOR.

5. FOI EXTRAPOLADO O PRAZO DECADENCIAL DOS DÉBITOS REFERENTES DE 01/1999 A 11/1999, JÁ QUE O TERMO DE

REVISÃO DEU-SE EM 20/12/2004. AGRAVO REGIMENTAL IMPROVIDO. (AGRG NO ARESP 397178 / ESAGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL 2013/0315568-6. DATA DO JULGAMENTO 11/02/2014. DATA DA PUBLICAÇÃO/FONTE DJE 20/02/2014)

TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL. DECADÊNCIA. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PAGAMENTO PARCIAL. TERMO INICIAL. FATO GERADOR. ART. 150, § 4º, DO CTN. IMPOSSIBILIDADE DE CUMULAÇÃO COM O ART. 173, I, DO CTN. ORIENTAÇÃO CONFIRMADA EM RECURSO REPETITIVO. RECURSO MANIFESTAMENTE DESCABIDO. MULTA.

1. NA HIPÓTESE DE TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO, QUANDO O CONTRIBUINTE CONSTITUI O CRÉDITO, MAS EFETUA PAGAMENTO PARCIAL, SEM CONSTATAÇÃO DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO, O TERMO INICIAL DA DECADÊNCIA É O MOMENTO DO FATO GERADOR. APLICA-SE EXCLUSIVAMENTE O ART. 150, § 4º, DO CTN, SEM A POSSIBILIDADE DE CUMULAÇÃO COM O ART. 173, I, DO MESMO DIPLOMA (RESP 973.733/SC, REL. MINISTRO LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, DJE 18/9/2009, SUBMETIDO AO REGIME DO ART. 543-C DO CPC).

2. IN CASU, OS FATOS GERADORES DIZEM RESPEITO AOS MESES DE JULHO A NOVEMBRO DE 1998, E A CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO PELO FISCO OCORREU APENAS EM DEZEMBRO DE 2003, APÓS O TRANSCURSO DO PRAZO QUINQUENAL (FL. 480). ACRESCENTE-SE QUE O TRIBUNAL A QUO CONSTATOU A EXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO A MENOR, O QUE ATRAI A REGRA DO ART. 150, § 4º, DO CTN (FL. 479).

3. AGRAVO REGIMENTAL NÃO PROVIDO. MULTA FIXADA EM 10% DO VALOR ATUALIZADO DA CAUSA. (AGRG NO ARESP 200933 / SC AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL 2012/0145358-3. DATA DO JULGAMENTO 20/09/2012. DATA DA PUBLICAÇÃO/FONTE DJE 10/10/2012).

(...)

Por todo o exposto, denota-se que o direito do Fisco de realizar o lançamento de tributos sujeitos a homologação, desde que o contribuinte tenha cumprido as obrigações tributárias atinentes ao tributo, é de cinco anos a contar do fato gerador, nos termos do art. 150, § 4º do CTN.

No caso em tela, o lançamento versa sobre recolhimento a menor de ICMS em decorrência de apropriação de créditos de ICMS oriundos da entrada de bens do ativo imobilizado, no período de agosto de 2016 a março de 2020.

Tendo em vista a data em que a Autuada fora intimada do lançamento, 06/08/21, resta comprovado que parte do direito do Fisco de constituir o crédito tributário decaiu, uma vez que ultrapassou os 5 anos estabelecidos na legislação de regência, em relação aos fatos geradores que ocorreram no período anterior a 06/08/16.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Pelo exposto, julgo decaído parte do direito da fazenda de constituir o crédito tributário, com fulcro no § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional, restando o respectivo crédito parcialmente extinto, conforme dispõe o art. 156, inciso V do Código Tributário Nacional, no que tange aos fatos geradores que ocorreram no período anterior a 06/08/16.

Sala das Sessões, 06 de abril de 2022.

**Marcelo Nogueira de Moraes
Conselheiro**

CCMIG