

Acórdão: 24.615/24/1ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.002491127-26
Impugnação: 40.010155014-51
Impugnante: OI S.A. - Em Recuperação Judicial
IE: 062269679.00-26
Proc. S. Passivo: André Mendes Moreira/Outro(s)
Origem: DF/BH-2 - Belo Horizonte

EMENTA

PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO - PRESTAÇÃO DESACOBERTADA - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. Constatou-se que a Autuada prestou o serviço de comunicação “Adiantamento de Recarga” sem emitir o documento fiscal correspondente. Corretas as exigências de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XVI da Lei nº 6.763/75. Infração plenamente caracterizada.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre o recolhimento a menor do ICMS em decorrência da falta de emissão de documento fiscal para acobertar a prestação de serviço de telecomunicação, correspondente ao serviço “Adiantamento de Recarga”, concedido aos clientes de planos da modalidade pré-paga, apurado pelo confronto dos arquivos eletrônicos do Convênio ICMS 201/17 com os arquivos eletrônicos do Convênio ICMS 115/03, no período de janeiro a dezembro de 2019.

Exige-se o ICMS devido, a Multa de Revalidação, capitulada no art. 56, inciso II e a Multa Isolada, prevista no art. 55, inciso XVI, todos da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, Impugnação às págs. 136/147.

Em seguida, a Fiscalização intima a Autuada para (pág. 163):

I -Descrever didaticamente, exemplificando, todos os serviços contratados pelos clientes da modalidade pré-pago, que estão contidos na rubrica “SERVICO DE CONTEUDO/MUSICA/LIVROS”, conforme lançamentos dos arquivos do Convênio 201/2017.As descrições devem conter todas as informações sobre os SVA, quais sejam: (i)planos disponíveis; (ii) valores de contratação dos serviços; (iii) modalidades de contratação; e (iv) benefícios, ou seja, tudo que o Fisco precisa saber

sobre a contratação destes produtos pelos clientes do pré-pago, no período de janeiro a dezembro de 2019;

II -Descrever, didaticamente, “As ofertas promovidas pela Oi”, constante da definição “TAXA RENOV DE OFERTA”;

III -Descrever, didaticamente, o “Plano VOZ TOTAL”;

IV -Apresentar as faturas disponibilizadas aos clientes através do canal de atendimento da Oi Móvel (*144), ou 1057, e/ou enviadas ao endereço eletrônico (e-mail) dos clientes, dos números de terminais telefônicos (33...) e (31...), no período de janeiro a dezembro de 2019.

A Autuada não atende as solicitações da Fiscalização, restringindo-se a reiterar, à pág. 167, os argumentos já dispostos em sua Impugnação.

A Fiscalização, por sua vez, se manifesta, às págs. 168/184, refutando os argumentos de defesa do Sujeito Passivo.

DECISÃO

Da Preliminar

Da Nulidade do Auto de Infração

A Impugnante argui a nulidade do lançamento sustentando que não é instrumento hábil para exigir o ICMS nele referido, uma vez que a Autoridade Fiscal já teria fiscalizado os fatos relacionados aos créditos pré-pagos, tendo inclusive, por meio da análise da mesma documentação fiscal (arquivos dos Convênios ICMS nº 115/03 e 201/17), relativa ao mesmo período (2019), lavrado o Auto de Infração nº 01.002373624-12 para cobrança de ICMS sobre as recargas pré-pagas.

Afirma que, a partir da análise dos documentos fiscais e arquivos referentes a prestação de serviço na modalidade pré-paga, a Impugnante foi autuada por deixar de emitir NFST para parte dos créditos pré-pagos vendidos.

Considerando-se a apresentação de impugnação administrativa, em nova análise da documentação citada no item anterior, a Fiscalização verificou que a Impugnante também deixou de emitir NFST sobre a rubrica “Adiantamento de Recarga”, concedido aos clientes de planos da modalidade pré-paga, que nada mais é do que um forma de adquirir crédito pré-pago.

Sendo assim, a Fiscalização decidiu por lavrar novo Auto de Infração, reprisando o procedimento adotado na ação fiscal anterior, para cobrança de ICMS sobre serviços prestados na modalidade pré-paga, mas agora especificamente sobre a rubrica “Adiantamento de Recarga”.

Dessa forma, entende que desde o início da ação fiscal que gerou o AI nº 01.002373624-12, a Fiscalização tinha todos os subsídios para cobrar o ICMS em questão e, talvez, por desatenção, deixou de fazê-lo a tempo e modo.

Não obstante as alegações apresentadas pela Impugnante, relativamente à nulidade do lançamento, observa-se que tratando-se o ICMS de um tributo cujo lançamento se dá por homologação, em que o próprio sujeito passivo declara a ocorrência do fato gerador e efetua o respectivo recolhimento do tributo, verifica-se que na situação em que o contribuinte não promove o auto lançamento para homologação pela Autoridade Fiscal, essa Autoridade terá o direito de realizar o lançamento, porém respeitando os pressupostos constantes do art. 149 do CTN.

Nesse sentido, não se verifica qualquer impropriedade ou ilegalidade no lançamento em questão, verificando-se que a Fiscalização respeitou todos os ditames legais pertinentes.

A demais alegações relacionadas a nulidade são questões de mérito e assim serão tratadas.

Do Mérito

Reiterando, verifica-se que a autuação versa sobre o recolhimento a menor do ICMS em decorrência da falta de emissão de documento fiscal para acobertar a prestação de serviço de telecomunicação, correspondente ao serviço “Adiantamento de Recarga”, concedido aos clientes de planos da modalidade pré-paga, apurado pelo confronto dos arquivos eletrônicos do Convênio ICMS 201/17 com os arquivos eletrônicos do Convênio ICMS 115/03, no período de janeiro a dezembro de 2019.

Exige-se o ICMS devido, a Multa de Revalidação, capitulada no art. 56, inciso II e a Multa Isolada, prevista no art. 55, inciso XVI, todos da Lei nº 6.763/75.

O Convênio ICMS 55/05 estabelece os procedimentos para a prestação pré-paga de serviços de telefonia, que foram incorporados à legislação mineira nos termos do art. 41, inciso II, § 1º, inciso I, do Anexo IX do RICMS/02:

Art. 41. Relativamente às modalidades pré-pagas de prestações de serviços de telefonia fixa, telefonia móvel celular e de telefonia com base em voz sobre Protocolo Internet (VoIP), disponibilizados por fichas, cartões ou assemelhados, mesmo que por meios eletrônicos, será emitida Nota Fiscal de Serviço de Telecomunicações, modelo 22, de série ou subsérie distinta, com destaque do imposto devido, calculado com base no valor tarifário vigente, na hipótese de disponibilização:

(...)

II - de créditos passíveis de utilização em terminal de uso particular, por ocasião da sua disponibilização, cabendo o imposto à unidade da Federação onde o terminal estiver habilitado.

§ 1º Na hipótese do inciso II do caput deste artigo:

I - no momento da disponibilização dos créditos deverá ser enviado ao usuário o link de acesso à nota fiscal, que deverá ser emitida pelo valor total carregado;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(Grifou-se)

Verifica-se, portanto, que, ao dispor acerca da prestação pré-paga de serviços de telefonia, o Convênio ICMS 55/05 define como critério da data de emissão da nota fiscal a observância do momento da disponibilização dos créditos, qual seja, quando ocorre o pagamento da recarga pelo cliente e o valor do serviço, por óbvio, é obtido a partir do valor total carregado.

Contudo, apesar de expressa disposição legal, a Impugnante alega que a nota fiscal deve ser emitida no momento do consumo/utilização dos créditos, somente com o serviço de telefonia pelo usuário do serviço pré-pago e na hipótese de os créditos não serem utilizados, a nota fiscal nem deve ser emitida.

Assim, verifica-se que a Impugnante afastou-se dos parâmetros e critérios estabelecidos pela legislação, baseando-se em mera presunção.

Conforme se depreende dos arquivos eletrônicos de controle auxiliar do Convênio ICMS 201/17, em consonância com a leitura do site da Impugnante, é possível verificar que ela oferece aos seus clientes o serviço adicional de “Adiantamento de Recarga”.

Neste caso, adianta R\$ 5,00 (cinco reais) se o saldo de créditos do cliente for de até R\$ 2,00 (dois reais) e o cliente paga só na próxima recarga com acréscimo de uma taxa pelo serviço.

Em outras palavras, disponibiliza a seus clientes que estão sem saldo ou com saldo insuficiente um crédito mediante o adiantamento de recarga de R\$ 5,00 (cinco reais), que será deduzido da próxima recarga a ser feita pelo cliente no valor de R\$ 5,00 (cinco reais) acrescido do valor da taxa pelo serviço.

Logo, na hipótese de o cliente efetuar uma recarga posterior, nesse momento efetuará o pagamento do “Adiantamento de Recarga” (créditos disponibilizados anteriormente), no valor de R\$ 5,00 (cinco reais), com acréscimo da taxa pelo serviço e adquirirá créditos referentes ao valor remanescente.

Portanto, tendo em vista essa sistemática, para que seja resguardada a coerência metodológica do lançamento, é imperativo que os valores e quantidades das rubricas referentes à antecipação de créditos, relacionadas no arquivo de carregamento de créditos, coincidam com os valores e quantidades das rubricas elencadas no arquivo de fatura, concernentes ao respectivo pagamento do “Adiantamento de Recarga”.

Conforme se depreende dos arquivos do Convênio ICMS 201/17, foram consideradas pela Impugnante, para formalizar as prestações objeto do referido “Adiantamento de Recarga”, as rubricas “ADIANTAMENTO CRÉDITO OI” (adiantamento de créditos pré-pagos), “PGTO ADIANTAMENTO RECARGA” (pagamento do adiantamento de créditos pré-pagos) e “TAXA ADIANTAMENTO RECARGA” (taxa referente ao adiantamento de créditos do pré-pagos).

No intuito de sistematizar os registros contidos nos arquivos eletrônicos, a Fiscalização os compilou por número de terminal telefônico.

Através da análise comparativa dos arquivos eletrônicos do Convênio ICMS 201/17 é possível verificar, para os terminais telefônicos relacionados nos Anexos 2 a 24.615/24/1ª

13, registros de pagamento de “Adiantamento de Recarga” (PGTO ADIANTAMENTO RECARGA), relacionados no arquivo de fatura, para os quais não há registros dos respectivos lançamentos no arquivo de carregamento de créditos.

No presente caso, havendo duas prestações, haveria, em regra, lançamentos em dois momentos distintos: um primeiro lançamento quando da prestação, pela Impugnante, do adiantamento de recarga (ADIANTAMENTO CRÉDITO OI); e um segundo lançamento, em face de nova recarga realizada pelo usuário/cliente, no qual haveria a dedução do valor do adiantamento de crédito (PGTO ADIANTAMENTO RECARGA), conforme as normas do produto disponibilizado pela Impugnante.

Portanto, se a Impugnante promoveu o lançamento do pagamento do adiantamento de recarga (PGTO ADIANTAMENTO RECARGA) no arquivo de fatura, houve, por óbvio, o respectivo adiantamento de recarga para o usuário/cliente com saldo insuficiente (ADIANTAMENTO CREDITO OI), no presente caso, não declarado no arquivo de carregamento de créditos.

Dessa forma, a Impugnante não levou à tributação uma parcela da receita proveniente do “Adiantamento de Recarga” nos terminais telefônicos analisados, ou seja, o valor do “Adiantamento de Recarga” não coincide com o valor da rubrica “PGTO ADIANTAMENTO RECARGA”, relacionada no arquivo de fatura.

A Impugnante não emitiu documento fiscal para acobertar a prestação de serviço de telecomunicação correspondente às recargas dos terminais telefônicos.

Sua conduta se amolda às circunstâncias previstas no art. 148 do CTN c/c art. 53 do RICMS/02, à época vigente, o que, evidentemente, determina que o Fisco siga os parâmetros estabelecidos no art. 54 do RICMS/02.

Dessa forma, para o efeito de arbitramento, a Fiscalização adotou como parâmetro o valor mínimo de referência, qual seja, o valor da recarga de R\$ 14,00 (quatorze reais), de acordo com a informação contida no site da Impugnante.

Contudo, a Impugnante alega que o valor mínimo de referência é de R\$ 10,00 (dez reais). Entretanto, não apresenta documentos e/ou elementos necessários à comprovação deste valor de recarga, valendo-se apenas dos excertos extraídos do Relatório Fiscal Complementar.

De fato, este valor (R\$ 10,00) representa boa parte dos registros indicados no arquivo de carregamento de créditos do Convênio ICMS 201/17, juntamente com os valores de R\$ 14,00 e R\$ 20,00.

Por isso, ao notar que o valor de recarga de R\$ 10,00 não constava da busca na internet, ou seja, nas pesquisas de mercado, a Fiscalização intimou a Impugnante a apresentar as faturas disponibilizadas justamente dos clientes dos números de terminais telefônicos (33...) e (31...), utilizados como exemplo (pág. 163).

Registre-se que a Impugnante não apresentou as faturas solicitadas para comprovação de seu argumento.

Dessa forma, a conduta da Impugnante de resistência de entrega das faturas confirma o arbitramento do valor da recarga no parâmetro de R\$ 14,00 (quatorze reais),

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

correspondente ao menor valor de recarga disponível, de acordo com a informação contida no site da Empresa.

Caberia à Impugnante apresentar as faturas referentes aos exemplos acima indicados e os respectivos comprovantes de venda das supostas recargas no valor de R\$ 10,00 (dez reais).

No mês de setembro de 2019 foi verificado o lançamento em duplicidade da rubrica “TAXA ADIANTAMENTO RECARGA” para os terminais telefônicos relacionados no Anexo 15.

Dessa forma, para que seja resguardada a coerência metodológica do lançamento, é imperativo que haja apenas um lançamento da rubrica “TAXA ADIANTAMENTO RECARGA”, referente ao serviço de “Adiantamento de Recarga”, para cada lançamento da rubrica “PGTO ADIANTAMENTO RECARGA”.

Ou seja, no presente caso houve redução indevida dos créditos dos clientes dos terminais telefônicos relacionados no Anexo 15.

Desse modo, estando caracterizada a duplicidade de cobrança sobre o mesmo fato, a única alternativa seria conceder aos clientes créditos no mesmo valor de uma das taxas aplicadas.

Contudo, a Impugnante não emitiu documento fiscal para acobertar a prestação de serviço de telecomunicação correspondente aos valores das taxas cobradas em duplicidade.

Assim, a Fiscalização apurou a base de cálculo a partir da multiplicação da quantidade da rubrica “TAXA ADIANTAMENTO RECARGA” em duplicidade pelo respectivo valor unitário, conforme demonstrado no Anexo 15.

O simples fato de a Impugnante cobrar, indevidamente, taxas em duplicidade, não atrai para a relação consumerista, de forma automática, como pretende, a natureza de serviço “não telecom”, a justificar a não incidência do ICMS sobre uma das taxas.

Para que se chegue a essa óbvia conclusão basta que se imagine exatamente a mesma duplicidade de cobrança sendo praticada num serviço de valor adicionado (SVA), prestado por outra empresa (terceiros que não representam atividade comunicativa), para os mesmos clientes dos exemplos acima.

É evidente que, nesta hipótese, sequer se cogitaria o pagamento em duplicidade, por parte da Empresa, sobre o SVA desenvolvido por essa empresa hipotética.

A alegação de que as multas aplicadas pela Fiscalização recaem sobre o mesmo fato, sob pena de *bis in idem*, não merece prosperar.

As penalidades encontram-se perfeitamente previstas na legislação de regência que fundamenta o lançamento:

Art. 55. As multas para as quais se adotarão os critérios a que se referem os incisos II a IV do art. 53 desta Lei são as seguintes:

(...)

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

(...)

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

(...)

II - havendo ação fiscal, a multa será de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto, observadas as hipóteses de reduções previstas nos §§ 9º e 10 do art. 53.

Há que se ressaltar que a multa de revalidação e a multa isolada, previstas na Lei nº 6.763/75, são baseadas em fatos jurídicos distintos. As hipóteses legais de infração que ensejam a sua aplicação são diferentes e foram transgredidas concomitantemente pela Autuada, o que justifica a aplicação de ambas as penalidades.

A multa de revalidação refere-se a descumprimento de obrigação principal exigida em razão do não recolhimento do imposto, no todo ou em parte, enquanto a multa isolada aplica-se sobre o descumprimento de obrigação acessória.

Assim, desde que presentes os pressupostos de sua aplicabilidade, tal como nesse caso, em que houve o descumprimento tanto da obrigação principal quanto da acessória, não se vislumbra qualquer ilegalidade na cobrança cumulativa das referidas multas.

A aplicação cumulativa das multas obteve autorização do Poder Judiciário do Estado de Minas Gerais, como na Apelação Cível nº 1.0672.98.011610-3/001, ementada da seguinte forma:

EMENTA: DIREITO TRIBUTÁRIO - MULTA DE REVALIDAÇÃO - EXPRESSA PREVISÃO - LEI ESTADUAL Nº 6.763/75 - MEIO DE COERÇÃO - REPRESSÃO À SONEGAÇÃO - CONSTITUCIONALIDADE. A MULTA DE REVALIDAÇÃO TEM A FINALIDADE DE GARANTIR A INTEGRALIDADE DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA CONTRA A PRÁTICA DE ATOS ILÍCITOS E INADIMPLEMENTO E NÃO SE CONFUNDE COM A MULTA MORATÓRIA NEM COM A COMPENSATÓRIA OU MESMO COM A MULTA ISOLADA. A LEI, AO PREVER COMO BASE DE CÁLCULO DA MULTA DE REVALIDAÇÃO O VALOR DO TRIBUTO DEVIDO, PERMITE A SUA ATUALIZAÇÃO, PARA NÃO HAVER DEPRECIÇÃO DO VALOR REAL DA MESMA. APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0672.98.011610-3/001 - COMARCA DE SETE LAGOAS - APELANTE(S): FAZENDA PUBLICA ESTADO MINAS GERAIS - APELADO(A)(S): CASA

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

MARIANO LTDA. - RELATORA: EXM^a. SR^a. DES^a. VANESSA VERDOLIM HUDSON ANDRADE.

No tocante à alegação da nulidade do Auto de Infração, que se confunde com mérito, devido a inobservância à verdade material e às formalidades previstas na legislação estadual, percebe-se que não assiste razão à Impugnante, uma vez que as infrações cometidas restaram devidamente comprovadas, o lançamento foi realizado com a plena observância da legislação tributária e, não tendo a Impugnante apresentado nenhuma prova capaz de elidir o feito fiscal, legítimo se torna o lançamento em exame.

Diante do exposto, ACORDA a 1^a Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Pela Impugnante, sustentou oralmente a Dra. Iara Maria Diniz Leite e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Thiago Elias Mauad Abreu. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Freitrich Augusto Ribeiro Heidenreich (Revisor) e Juliana de Mesquita Penha.

Sala das Sessões, 22 de fevereiro de 2024.

Edwaldo Pereira de Salles
Relator

Alexandre Périssé de Abreu
Presidente

P