

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

Acórdão: 5.872/24/CE Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.002574485-41  
Recurso de Revisão: 40.060157537-81, 40.060157550-15 (Coob.), 40.060157549-31 (Coob.), 40.060157542-81 (Coob.), 40.060157548-50 (Coob.)  
Recorrente: Oi S.A. - Em Recuperação Judicial  
IE: 062269679.00-26  
Bernardo Kos Winik (Coob.)  
CPF: 105.112.858-76  
Carlos Augusto Machado Pereira de Almeida Brandão (Coob.)  
CPF: 987.611.886-20  
Eurico de Jesus Teles Neto (Coob.)  
CPF: 131.562.505-97  
José Claudio Moreira Gonçalves (Coob.)  
CPF: 009.469.547-47  
Recorrida: Fazenda Pública Estadual  
Proc. S. Passivo: Marcos Correia Piqueira Maia/Outro(s)  
Origem: DF/BH-2 - Belo Horizonte

**EMENTA**

**RECURSO DE REVISÃO - NÃO CONHECIMENTO - DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL NÃO COMPROVADA. Não comprovada a divergência jurisprudencial prevista no art. 163, inciso II do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA, não se configurando, por conseguinte, os pressupostos de admissibilidade para o recurso.**

**Recursos de Revisão não conhecidos à unanimidade.**

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre falta de recolhimento de ICMS, no período de fevereiro a março e junho a setembro de 2019, em face de a Autuada ter emitido notas fiscais referentes à prestação de serviço de telecomunicação na modalidade pré-paga consignando importância diversa do efetivo valor da prestação, apurado pelo confronto dos arquivos eletrônicos do Convênio ICMS nº 201/17 com os arquivos eletrônicos do Convênio ICMS nº 115/03.

Exige-se o ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII, alínea "a", da mesma lei.

Foram eleitos para o polo passivo da presente autuação os diretores supra relacionados, com fundamento no disposto no art. 124, inciso II e art. 135, inciso III, ambos do Código Tributário Nacional (CTN) c/c art. 21, § 2º, inciso II e art. 207, § 1º, item 1, e § 2º, ambos da Lei nº 6.763/75.

A 3ª Câmara de Julgamento, em decisão consubstanciada no Acórdão nº 24.824/24/3ª, julgou procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Vencida, em parte, a Conselheira Flávia Sales Campos Vale (Relatora), que o julgava parcialmente procedente para excluir os Coobrigados, exceto o Diretor Presidente - Eurico de Jesus Teles Neto. Designado relator o Conselheiro Dimitri Ricas Pettersen (Revisor). Pela Impugnante Oi S.A. - Em Recuperação Judicial, sustentou oralmente o Dr. Marcelo Ferraz Pinheiro e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Sarah Pedrosa de Camargos Manna.

Inconformados, a Autuada e os quatro Coobrigados interpõem, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, seus respectivos Recursos de Revisão, às págs. 447/903 dos autos.

Afirmam que a decisão recorrida se revela divergente das decisões proferidas nos seguintes Acórdãos indicados como paradigmas: 24.208/22/3ª, 22.443/20/2ª e 23.652/24/2ª.

Requerem, ao final, o conhecimento e provimento dos Recursos de Revisão.

A Assessoria do CCMG, em Parecer de págs. 904/915, opina em preliminar, pelo não conhecimento do Recurso de Revisão e, quanto ao mérito, pelo seu não provimento.

---

## **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.

### **Dos Pressupostos de Admissibilidade**

Superada a condição de admissibilidade referente ao rito processual, capitulada no inciso II do art. 163 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, cumpre verificar o atendimento, também, da segunda condição estatuída no citado dispositivo normativo, relativa à divergência jurisprudencial.

Para efeito de se avaliar a admissibilidade do Recurso, deve-se ressaltar que essa espécie de Recurso de Revisão tem como pressuposto de cabimento a existência de decisões divergentes quanto à aplicação da legislação tributária, sobre a mesma matéria e em circunstâncias/condições iguais, proferidas pela mesma ou por outra Câmara de Julgamento deste Órgão Julgador.

Nesse sentido, o objetivo buscado pelo Órgão Julgador é o da uniformização das decisões, evitando que as Câmaras decidam de forma diferente sobre determinada matéria.

De início, registre-se que as decisões indicadas como paradigmas, consubstanciadas nos Acórdãos nº 24.208/22/3ª e 22.443/20/2ª e 23.652/24/2ª (disponibilizadas no Diário Oficial do Estado, respectivamente, em 08/06/22, 25/11/20 e 17/04/24), são irrecorríveis na esfera administrativa e estão aptas a serem analisadas quanto ao cabimento do Recurso, tendo em vista que foram publicadas há menos de 05 (cinco) anos da publicação da decisão recorrida, considerando-se a previsão constante no inciso I do art. 165 do RPTA.

O Acórdão nº 23.652/24/2ª foi disponibilizado no Diário Oficial do Estado em 17/04/24 e, por se tratar de decisão tomada pelo voto de qualidade, está sujeito a Recurso de Revisão, nos termos do art. 163, inciso I, do RPTA. Contudo, até a presente data, ele não sofreu qualquer modificação, de forma que está apto a ser analisado quanto ao cabimento do Recurso, nos termos do inciso I do art. 165 do RPTA.

Sustentam os Recorrentes que há divergência entre o acórdão recorrido e os acórdãos indicados como paradigmas em relação aos seguintes pontos:

1. Acórdão nº 24.208/22/3ª: necessidade de comprovação inequívoca de que houve prestação de serviço de comunicação;
2. Acórdão nº 22.443/20/2ª: aplicação da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea “a”, da Lei nº 6.763/75;
3. Acórdão nº 23.652/24/2ª: responsabilidade solidária dos sócios administradores pelo crédito tributário.

#### **Da Alegação de Divergência quanto à Existência da Prestação de Serviço de Comunicação – Acórdão nº 24.208/22/3ª**

Quanto a esse tema, os Recorrentes afirmam que *“Não obstante a demonstração de que nem todo o crédito pré-pago vendido é convertido em uma prestação de serviço de comunicação – podendo, inclusive, ser simplesmente reapropriados pela empresa –, acórdão recorrido julgou legítima a autuação fiscal, mantendo o lançamento de ICMS sobre atividades que não se enquadram como prestação de serviço de comunicação.”*

Acrescentam que *“...em casos semelhantes, envolvendo, inclusive, esta mesma Recorrente, nos quais também foi acusada de ter deixado de recolher ICMS sobre supostos serviços de telecomunicação, este e. Conselho de Contribuintes entendeu que o lançamento fiscal seria integralmente im procedente, uma vez que a Fiscalização não teria comprovado de forma inequívoca “que as prestações de fato se referem a serviços de telecomunicações”*”.

São transcritos, pelos Recorrentes, os seguintes excertos do Acórdão indicado como paradigma:

#### **ACÓRDÃO Nº 24.208/22/3ª – INDICADO COMO PARADIGMA**

CONCLUI DIZENDO QUE COM OS ESCLARECIMENTOS PRESTADOS “NÃO HÁ DÚVIDAS DE QUE NÃO SE TRATA DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO”.

(...)

ENTRETANTO, DE TODA A DOCUMENTAÇÃO ACOSTADA AOS AUTOS, NÃO SE PODE AFIRMAR QUE OS CFOPS REGISTRADOS NAS NOTAS FISCAIS EMITIDAS PELA AUTUADA (CÓDIGOS 5303 E 6303, PORTANTO, REFERENTES A PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE TELECOMUNICAÇÃO) E O FATO DE A AUTUADA TER EMITIDO NFST, MODELO 22, SÃO SUFICIENTES PARA COMPROVAR QUE AS PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS ORA AUTUADAS SE REFEREM, INEQUIVOCAMENTE, A PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS DE TELECOMUNICAÇÕES.

(...)

LADO OUTRO, OS ARGUMENTOS APRESENTADOS PELA FISCALIZAÇÃO NÃO CONDUZEM À CONCLUSÃO INEQUÍVOCA DE QUE AS PRESTAÇÕES DE FATO SE REFEREM A SERVIÇOS DE TELECOMUNICAÇÕES. (GRIFOU-SE).

Analisando a decisão apontada como paradigma, bem como o arcabouço probatório presente naqueles autos, nota-se que naquele lançamento, a autuação decorreu das seguintes situações fáticas:

- emissão de documento fiscal de prestação de serviço de telecomunicação sem a informação da base de cálculo prevista na legislação (por não incluir valores transferidos a terceiro a título de “repasso”, apesar de contabilizar esses valores como “receitas operacionais”);
- emissão de documento fiscal consignando tomador diverso daquele a quem o serviço de telecomunicação foi prestado.

Lado outro, no caso do acórdão recorrido, a acusação fiscal decorre de situação fática distinta, qual seja:

- emissão de notas fiscais referentes à prestação de serviço de telecomunicação na modalidade pré-paga consignando importância diversa do efetivo valor da prestação (deixou de incluir na NFST valores referentes a “taxa de apropriação dos créditos” e “pacote de voz e sms”, que são serviços de telecomunicação).

No caso do acórdão indicado como paradigma, a Autuada (Telemar) prestava um serviço de cobrança para a OI Móvel, incluindo em sua fatura ao consumidor os valores relativos a serviços pela OI Móvel (especialmente, “SOS FONE” e “OI TV”).

Em seguida, esses valores era objeto de “repasso” à OI Móvel, subtraindo-se apenas a parcela cabível à Telemar como remuneração pelo serviço de cobrança (da ordem 10% (dez por cento) no caso do serviço “SOS FONE” e de 2% (dois por cento) para o serviço “OI TV”).

Naquele caso, dada a complexidade fática envolvida, os documentos apresentados pela Autuada para sustentar a correção de sua metodologia de escrituração contábil no que tange aos valores dos “repasses” à OI Móvel foram enviados ao Núcleo de Fiscalização Contábil/DIPLAF/SUFIS/SEF-MG, para análise e emissão de relatório.

Nesse relatório, a DIPLAF (Diretoria de Planejamento Fiscal da Superintendência de Fiscalização da SEF/MG) informa que os valores registrados na

contabilidade da Autuada (e considerados pelo Fisco como “receitas operacionais”) dizem respeito ao total faturado e recebido pela empresa dos consumidores, antes de se apurar a parcela desse valor que seria repassada para a OI Móvel pelos serviços por ela prestados.

Acrescenta, ainda, que todos os lançamentos contábeis relativos aos valores repassados da Autuada para a OI Móvel foram devidamente identificados nos arquivos eletrônicos da Escrituração Contábil Digital (ECD) transmitidos pela empresa.

Afirma que essa é a causa da divergência observada pelo Fisco entre o valor faturado e o valor declarado pela Autuada como “serviços de comunicação” no arquivo eletrônico do Convênio ICMS nº 115/03, visto que esse último não contém os valores repassados a terceiros.

Conclui o relatório que *“As inconsistências e divergências apontadas pela fiscalização, que reduzem o grau de confiança nas informações apresentadas, foram esclarecidas e fazem parte do conteúdo deste relatório.”*

Em razão do cenário anteriormente descrito, o acórdão indicado como paradigma entendeu que *“...de toda a documentação acostada aos autos, não se pode afirmar que os CFOPs registrados nas notas fiscais emitidas pela Autuada (códigos 5303 e 6303, portanto, referentes a prestação de serviços de telecomunicação) e o fato de a Autuada ter emitido NFST, modelo 22, são suficientes para comprovar que as prestações de serviços ora autuadas se referem, inequivocamente, a prestações de serviços de telecomunicações.”*

Aduz, ainda, que *“O que se verifica é que a Autuada comete erros de escrituração, mas não se pode afirmar que há erros de contabilização, uma vez que a conclusão do citado relatório foi de que “as inconsistências e divergências apontadas pela Fiscalização, que reduzem o grau de confiança nas informações apresentadas, foram esclarecidas””*.

Lado outro, no caso do acórdão recorrido, os fatos são outros: a empresa OI Móvel S/A (incorporada pela Autuada OI S/A – Em Recuperação Judicial) vendeu créditos relativos à modalidade pré-paga de prestação de serviços de telecomunicação, sem incluir a integralidade desses valores na base de cálculo do ICMS nas respectivas NFSTs Modelo 22 B80 (excluindo parcelas desses valores identificadas por rubricas como “TX\_APROPRI” e “PC\_MIX02”, que também se referem a serviços de comunicação).

Contudo, entendeu a Câmara de Julgamento que a Autuada deveria ter observado as determinações do § 1º da Cláusula Primeira do Convênio ICMS nº 55/05, na redação dada pelo Convênio ICMS nº 30/18 (com efeitos a partir de 1º/05/18), no sentido de que a NFST deve ser emitida por ocasião da disponibilização dos créditos pré-pagos ao consumidor (ou seja, pelo valor dessa disponibilização), inclusive com envio ao usuário do link de acesso a essa nota fiscal.

Em outras palavras, o acórdão recorrido assentou que o valor do serviço de comunicação para fins de ICMS é o valor total dos créditos disponibilizados ao consumidor final, com emissão da NFST nesse exato momento, o que não foi observado pela Recorrente e deu origem ao lançamento realizado pelo Fisco.

Como se pode ver, apesar de ambos os acórdãos (paradigma e recorrido) tratarem de discussões quanto ao correto valor do serviço de comunicação a ser incluído nas NFSTs emitidas, não há qualquer similitude entre as situações fáticas que conduziram às duas autuações.

Verifica-se, pois, pelos fundamentos das decisões aqui analisados, que não há divergência entre a decisão recorrida e o acórdão apontado como paradigma, quanto à aplicação da legislação tributária, tendo em vista que as análises e conclusões levaram em consideração o caso concreto e as instruções probatórias de cada lançamento, que se mostraram absolutamente distintas.

**Da Alegação de Divergência quanto à aplicação da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea “a”, da Lei nº 6.763/75 – Acórdão nº 22.443/20<sup>a</sup>**

Quanto a esse tema, os Recorrentes afirmam que em outras situações fáticas semelhantes, nas quais parcela significativa da base de cálculo do ICMS deixou de ser oferecida à tributação em decorrência de suposto equívoco do contribuinte na qualificação dos serviços de comunicação, houve entendimento do CCMG no sentido de que seria inaplicável à espécie a Multa Isolada do art. 55, inciso VII, alínea “a”, da Lei nº 6.763/75, como no caso do acórdão indicado como paradigma.

Aduzem que *“para a caracterização da infração do art. 55, inciso VII, alínea “a” da Lei nº 6.763/75, é necessário que haja o chamado subfaturamento, ou seja, quando “o contribuinte conhece exatamente o valor da operação/prestação, mas, em conluio com o adquirente, consigna no documento fiscal destinado a informar ao Fisco o imposto devido, valor da operação/prestação inferior ao praticado.”*

Concluem que a partir dessa premissa, a decisão conclui que o mero equívoco ou divergência de entendimento entre Fisco e Contribuinte não é suficiente para a aplicação da multa isolada em comento.

Transcrevem os seguintes excertos do acórdão indicado como paradigma:

ACÓRDÃO Nº 22.443/20/2<sup>a</sup> – INDICADO COMO PARADIGMA

A AUTUAÇÃO VERSA SOBRE A ACUSAÇÃO FISCAL DE QUE A AUTUADA DEIXOU DE OFERECER À TRIBUTAÇÃO DO ICMS PARCELA SIGNIFICATIVA DA BASE DE CÁLCULO, REFERENTE ÀS PRESTAÇÕES DE SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO MULTIMÍDIA (SCM) REALIZADAS, MODALIDADE INTERNET BANDA LARGA, POR TER EMITIDO, ERRONEAMENTE, NOTAS FISCAIS DE SERVIÇOS, CONSIDERANDO ESTA PARCELA DA PRESTAÇÃO DE SERVIÇO COMO SERVIÇO DE VALOR ADICIONADO – SVA.

(...)

TAMBÉM FOI EXIGIDA A MULTA ISOLADA CAPITULADA NO ART. 55, INCISO VII, ALÍNEA “A”, AMBOS DA LEI Nº 6.763/75...

(...)

VALE DIZER QUE REFERIDA PENALIDADE APRESENTA-SE AFETA AOS CASOS CONHECIDOS COMO DE SUBFATURAMENTO.

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

NESTE DIAPASÃO, A PENALIDADE EXIGIDA É INAPLICÁVEL AO CASO DOS AUTOS. (GRIFOU-SE).

No caso do acórdão indicado como paradigma, a autuação se refere a Serviços de Comunicação Multimídia (SCM) na modalidade internet banda larga, em relação aos quais houve emissão de nota fiscal de serviços municipais, em razão da errônea classificação da atividade como Serviço de Valor Agregado (SVA), na modalidade provedor de conexão à internet.

Entretanto, nesse caso, houve emissão de documento fiscal em relação a toda a prestação de serviço, não obstante ter sido indevidamente emitido documento fiscal municipal em relação a parte do serviço prestado. Aqui, a infração residiu na equivocada classificação de parte do Serviço de Comunicação Multimídia de Internet Banda Larga como se fosse um Serviço de Valor Agregado de Conexão à Internet.

Lado outro, no caso do acórdão recorrido, a Autuada emitiu nota fiscal consignando como base de cálculo apenas parte do valor estabelecido pela legislação como base de cálculo do ICMS (valor dos créditos disponibilizados), deixando de acobertar a outra parcela sob o argumento de ela ainda não havia sido efetivamente utilizada pelos consumidores.

Contudo, como constou do acórdão recorrido, o art. 41, inciso II, § 1º, I, do Anexo IX do RICMS/02, reproduzindo o conteúdo da Cláusula Primeira, § 1º, do Convênio ICMS nº 55/05, determina que, nessa situação, a base de cálculo da NFST é o valor dos créditos disponibilizados para o consumidor, como se pode ver nos seguintes trechos:

### ACÓRDÃO Nº 24.824/24/3ª – RECORRIDO

INICIALMENTE, CABE DESTACAR QUE A IMPUGNANTE/AUTUADA ADOTOU, NA SUA IMPUGNAÇÃO, INTERPRETAÇÃO DESATUALIZADA DO CONVÊNIO ICMS Nº 55/05, ISSO PORQUE, NOVA REDAÇÃO FOI DADA AO § 1º DA CLÁUSULA PRIMEIRA PELO CONVÊNIO ICMS Nº 30/18, COM EFEITOS A PARTIR DE 01/05/18. CONFIRA-SE:

### CONVÊNIO ICMS 55/05

**CLÁUSULA PRIMEIRA** 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 SERVIÇOS DE TELECOMUNICAÇÃO - MODELO 22 (NFST), 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 FEDERADA ONDE O TERMINAL ESTIVER HABILITADO.

**NOVA REDAÇÃO DADA AO § 1º DA CLÁUSULA PRIMEIRA PELO CONV. ICMS 30/18, EFEITOS A PARTIR DE 01.05.18.**

§ 1º PARA OS FINS DO DISPOSTO NO INCISO II, 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.

RENUMERADO O PARÁGRAFO ÚNICO PARA § 1º DA CLÁUSULA PRIMEIRA PELO CONV. ICMS 12/07, EFEITOS DE 04.04.07 A 30.04.18.

§ 1º PARA OS FINS DO DISPOSTO NO INCISO II, A DISPONIBILIZAÇÃO DOS CRÉDITOS OCORRE NO MOMENTO DE SEU RECONHECIMENTO OU ATIVAÇÃO PELA EMPRESA DE TELECOMUNICAÇÃO, QUE POSSIBILITE O SEU CONSUMO NO TERMINAL.

ESSAS DISPOSIÇÕES FORAM INCORPORADAS À LEGISLAÇÃO MINEIRA PELO ART. 41, INCISO II, §1º, 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; (GRIFOU-SE).

CONSTATA-SE, PORTANTO, QUE, AO DISPOR ACERCA DA PRESTAÇÃO PRÉ-PAGA DE SERVIÇOS DE TELEFONIA, O CONVÊNIO ICMS Nº 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.

ADUZ O FISCO QUE, APESAR DE EXPRESSA DISPOSIÇÃO LEGAL, A AUTUADA ALEGA QUE A NOTA FISCAL SIMPLEMENTE 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. (GRIFOU-SE).

Assim, conclui-se que ao contrário do constatado no acórdão paradigma, no caso do acórdão recorrido a situação fática se assemelha ao subfaturamento, visto que foram emitidas NFSTs com bases de cálculo inferiores às corretas, mas não porque se entendia que a outra parcela teria outra natureza (de SVA), mas sim porque a Recorrente entendia que só deveria emitir a nota fiscal no momento em que o usuário efetivamente utilizava os créditos disponibilizados, inclusive nem emitindo qualquer nota fiscal caso eles não fossem utilizados, simplesmente ignorando o texto expresso da legislação em sentido contrário.

Portanto, também nesse caso verifica-se que não há divergência entre as decisões quanto à interpretação da legislação tributária, mas sim situações fáticas distintas, que levaram a diferentes entendimentos quanto à aplicação da Multa Isolada do art. 55, inciso VII, alínea “a”, da Lei nº 6.763/75.

**Da Alegação de Divergência quanto à Responsabilidade Solidária dos Sócios pelo Crédito Tributário – Acórdão nº 23.652/24/2ª**

Quanto a esse aspecto, os Recorrentes Coobrigados afirmam que “*ao analisar casos muito semelhantes, este e. Conselho de Contribuintes excluiu o sócio administrador do polo passivo da obrigação tributária, visto que, assim como no presente caso, não teriam sido comprovados atos praticados com excesso de poderes ou infração à lei, contrato social ou estatuto.*”.

Afirmam que no acórdão indicado como paradigma, que também trata de solidariedade em relação a crédito tributário decorrente da prestação de serviços de comunicação sem emissão de documentos fiscais, o CCMG excluiu os sócios/administradores em razão da ausência das circunstâncias legalmente previstas para atrair a responsabilização dos administradores (“atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos”).

Transcrevem os seguintes excertos do acórdão indicado como paradigma:

ACÓRDÃO Nº 23.652/24/2ª – INDICADO COMO PARADIGMA

O SÓCIO-ADMINISTRADOR FOI INCLUÍDO NO POLO PASSIVO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA, EM RAZÃO DE PRÁTICA DE ATOS COM INFRAÇÃO À LEI (REALIZAÇÃO DE PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO DESACOBERTADAS DE DOCUMENTO FISCAL), NOS TERMOS DO ART. 21, INCISO XII E § 2º, INCISO II DA LEI Nº 6.763/75 E ART. 135, INCISO III DO CTN.

(...)

ENTRETANTO, COM RELAÇÃO À INCLUSÃO DOS COOBRIGADOS NO POLO PASSIVO DA PRESENTE AUTUAÇÃO, RAZÃO NÃO ASSISTE À FISCALIZAÇÃO.

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

DIANTE DE TAL CIRCUNSTÂNCIA, NÃO SE OBSERVA NO CASO CONCRETO A CONDUTA DO SÓCIO-ADMINISTRADOR APTA A ENSEJAR A SUA RESPONSABILIZAÇÃO NO CASO CONCRETO. (GRIFOU-SE).

No que tange a esse tema, no caso do acórdão indicado como paradigma, a Câmara de Julgamento excluiu os sócios administradores do polo passivo da autuação, sob o entendimento de que havia uma discussão jurídica sobre a incidência ou não de ICMS na atividade da empresa autuada, como constou do próprio acórdão:

### ACÓRDÃO Nº 23.652/24/2ª – PARADIGMA

ENTRETANTO, COM RELAÇÃO À INCLUSÃO DOS COOBRIGADOS NO POLO PASSIVO DA PRESENTE AUTUAÇÃO, RAZÃO NÃO ASSISTE À FISCALIZAÇÃO.

EM RELAÇÃO AO SÓCIO-ADMINISTRADOR DA SOCIEDADE, COMO COLOCADO ACIMA, PERTINENTE OU NÃO, HAVIA UMA DISCUSSÃO JURÍDICA SOBRE A INCIDÊNCIA OU NÃO DO ICMS NA ATIVIDADE DA EMPRESA AUTUADA, TANTO QUE A FISCALIZAÇÃO RECONHECE QUE NO PGDAS O FATURAMENTO DA EMPRESA FOI DECLARADO COMO SENDO ORIUNDO DA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS SUJEITOS AO ISS E AS NOTAS FISCAIS RELATIVAS A ESTE TRIBUTO FORAM EMITIDAS.

DIANTE DE TAL CIRCUNSTÂNCIA, NÃO SE OBSERVA NO CASO CONCRETO A CONDUTA DO SÓCIOS-ADMINISTRADORES APTA A ENSEJAR A SUA RESPONSABILIZAÇÃO NO CASO CONCRETO. (GRIFOU-SE).

Assim, entendeu a Câmara de Julgamento que diante da existência de uma dúvida quanto ao tributo incidente sobre o faturamento da Autuada (se ICMS ou ISS), independentemente de ser tal dúvida pertinente ou não, não se poderia responsabilizar os sócios administradores com fulcro no art. 135, inciso III, do Código Tributário Nacional - CTN, visto que todo o documento faturamento foi declarado e acobertado por documento fiscal (ainda que por documento fiscal municipal).

Lado outro, no caso do acórdão recorrido, como já visto anteriormente, o texto da legislação é expresso no sentido de que a NFST deveria ser emitida no momento da disponibilização dos créditos ao consumidor, inclusive com disponibilização de link para consulta do documento fiscal. Por óbvio, nesse caso, o valor da NFST deve ser o total do valor adquirido, o que não foi observado pela Recorrente Autuada, que simplesmente não emitiu documento fiscal em relação a parte desse valor:

### ACÓRDÃO Nº 24.824/24/3ª – RECORRIDO

CONSTATA-SE, PORTANTO, QUE, AO DISPOR ACERCA DA PRESTAÇÃO PRÉ-PAGA DE SERVIÇOS DE TELEFONIA, O CONVÊNIO ICMS Nº 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.

ADUZ O FISCO QUE, APESAR DE EXPRESSA DISPOSIÇÃO LEGAL, A AUTUADA ALEGA QUE A NOTA FISCAL SIMPLEMENTE 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.

(...)

A TEOR DOS DISPOSITIVOS LEGAIS QUE REGULAMENTAM A MATÉRIA (PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO NA MODALIDADE PRÉ-PAGA), QUAIS SEJAM O CONVÊNIO ICMS Nº 55/05 (REDAÇÃO DO § 1º DA CLÁUSULA PRIMEIRA, DADO PELO CONVÊNIO ICMS 30/18, COM EFEITOS A PARTIR DE 01/05/18) E ART. 41, INCISO II, §1º, I, DO ANEXO IX DO RICMS/02, SERÁ EMITIDA NOTA FISCAL DE SERVIÇO DE TELECOMUNICAÇÕES, MODELO 22, DE SÉRIE OU SUBSÉRIE DISTINTA, COM DESTAQUE DO IMPOSTO DEVIDO, RELATIVA AOS 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, NOTA FISCAL ESSA QUE DEVERÁ SER EMITIDA PELO VALOR TOTAL CARREGADO. (GRIFOU-SE).

Assim, no caso do acórdão recorrido, a legislação determina expressamente a emissão do documento fiscal em relação ao valor total dos créditos “carregados” pelo usuário, no exato momento da sua disponibilização, não havendo espaço para discussões a respeito da natureza do serviço prestado ou do tributo ao qual estaria sujeito, como ocorria no caso do acórdão indicado como paradigma.

Os Recorrentes Coobrigados foram mantidos no polo passivo da presente autuação por infringirem lei que expressamente determinava a emissão de NFST, tendo como base de cálculo o valor integral dos créditos disponibilizados.

Dessa forma, também nesse caso verifica-se que não há divergência entre as decisões quanto à interpretação da legislação tributária, mas sim situações fáticas distintas, que levaram a diferentes entendimentos quanto à responsabilidade solidária dos sócios administradores pelo crédito tributário.

Após análise dos autos e inteiro teor dos acórdãos indicados como divergentes, constata-se não assistir razão aos Recorrentes, eis que as decisões apontadas como paradigmas não se revelam divergentes da decisão recorrida quanto à aplicação da legislação tributária, uma vez que as decisões confrontadas foram distintas, por estarem baseadas em aspectos fático-probatórios e casos concretos também distintos.

Diante do exposto, reputa-se não atendida a segunda condição prevista no inciso II do art. 163 do RPTA (divergência jurisprudencial), frustrando a exigência de preenchimento cumulativo das condições estabelecidas no referido regulamento.

Por consequência, não se encontram configurados os pressupostos para admissibilidade dos Recursos de Revisão.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diante do exposto, ACORDA a Câmara Especial do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em não conhecer dos Recursos de Revisão, por ausência de pressupostos legais de cabimento. Pelos Recorrentes, sustentou oralmente o Dr. Victor Mendonça Sposito e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Joana Faria Salomé. Participaram do julgamento, além dos signatários, as Conselheiras Cássia Adriana de Lima Rodrigues, Cindy Andrade Morais, Gislana da Silva Carlos e Ivana Maria de Almeida.

**Sala das Sessões, 23 de agosto de 2024.**

**Antônio César Ribeiro**  
**Relator**

**Geraldo da Silva Datas**  
**Presidente / Revisor**

CSP