

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 16.643/04/1^a Rito: Ordinário
Impugnação: 40.010111421-54
Impugnante: TV a Cabo Divinópolis Ltda
Proc. S. Passivo: Júlio César Baeta Neves/Outros
PTA/AI: 01.000142731-85
Inscr. Estadual: 062.092192.00-90
Origem: DF/ Belo Horizonte

EMENTA

PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO - BASE DE CÁLCULO - RECOLHIMENTO A MENOR DO ICMS. Constatado que a Autuada efetuou recolhimento a menor do ICMS em decorrência da falta de agregação à base de cálculo do imposto dos valores cobrados a título de adesão, locação de aparelhos, instalação de ponto de internet e outros serviços suplementares. Infração caracterizada. Exigências fiscais mantidas.

PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO - ICMS - ESCRITURAÇÃO/APURAÇÃO INCORRETA. Recolhimento a menor do imposto, em decorrência da falta de registro de notas fiscais bem como da não escrituração do ICMS no LRS. Acolhimento parcial das razões da Impugnante para conceder-lhe os créditos pelas entradas das mercadorias e, via de consequência, excluir as exigências de ICMS e MR correspondentes.

PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO - SUSPENSÃO - DESCARACTERIZAÇÃO. Configurado a descaracterização da suspensão do ICMS pela falta de retorno, no prazo regulamentar, de mercadorias remetidas em demonstração. Infração caracterizada. Exigências fiscais mantidas.

PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO - CRÉDITO DE ICMS - APROPRIAÇÃO INDEVIDA - USO E CONSUMO - DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA. Constatado a apropriação indevida de créditos de ICMS oriundos de aquisição de material de uso e consumo, bem como do diferencial de alíquotas. Infrações caracterizadas. Acolhimento parcial das razões da Impugnante para conceder-lhe os créditos relativos aos componentes da rede interna, na proporção de 2/48 (dois, quarenta e oito avos) em relação ao montante de rede interna concluída até 31/12/00, conforme Balanço Patrimonial de 2000.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre 1) Recolhimento a menor do ICMS incidente sobre serviços suplementares de telecomunicação; 2) Falta de registro de notas fiscais no

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

LRS; 3) Falta de escrituração no LRS do ICMS destacado em notas fiscais; 4) Falta de retorno de mercadorias enviadas em demonstração; 5) Apropriação indevida de ICMS oriundo de notas fiscais de aquisição de material de uso/consumo e valores referentes ao diferencial de alíquota lançado em Outros Créditos no LRAICMS, no período de 01/11/2000 a 30/09/2002.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 346 a 354, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 581 a 588.

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 589 a 597, opina pela procedência do lançamento.

A 1ª Câmara de Julgamento exara o despacho interlocutório de fls. 600, o qual é cumprido pela Autuada (fls.604 a 862). O Fisco se manifesta a respeito (fls. 864 a 865) e a Auditoria Fiscal ratifica seu entendimento anterior (fls. 867 a 869).

DECISÃO

Inicialmente vale salientar que a Autuada detém a concessão da ANATEL para prestar serviço de telecomunicação na modalidade de TV a Cabo e Acesso a Internet em banda larga nas cidades de Belo Horizonte, Contagem, Conselheiro Lafaiete, Neves e Ituiutaba.

Beneficiando-se das prerrogativas previstas na legislação mineira, (parágrafo 5º do artigo 36, do Anexo IX, do RICMS/96), a Contribuinte mantém a inscrição e a escrituração fiscal centralizada na cidade de Belo Horizonte e desde janeiro/2001 é optante pelo benefício fiscal da redução da base de cálculo prevista nos itens 36 e 46, do Anexo IV, do RICMS/96.

A **Irregularidade 1** do AI refere-se ao recolhimento a menor do ICMS, no período de maio/2001 a agosto/2002, em decorrência da falta de tributação da adesão e outros serviços suplementares à prestação de serviço de telecomunicação, nas modalidades de TV a Cabo e Acesso a Internet, conforme Anexo I (fls. 14/18).

A Constituição de 1988 transferiu, sem nenhuma reserva, para os Estados, a competência para tributar o serviço de comunicação, que até então pertencia à União. Por essa razão, todos os fatos ligados à atividade, por qualquer meio e seja qual for o seu alcance, acham-se submetidos à taxaço do ICMS.

A competência tributária do Estado está definida no artigo 1º, da Lei Complementar nº 87/96, que ganha contornos definitivos no inciso III, do art. 2º: “O imposto incide sobre 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”, dispositivo este que foi recepcionado pelo artigo 6º, inciso XI, da Lei 6763/75.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Sendo assim, incide o ICMS sobre a atividade econômica da Impugnante que é composta não só da atividade preponderante, mas também de todos os serviços suplementares sem os quais a atividade principal não se viabiliza. Esses serviços suplementares estão discriminados nas notas fiscais de emissão da mesma e conforme apurou o Fisco, nem todos foram submetidos à imposição do tributo estadual.

Diferentemente do entendimento manifestado pela defesa, buscando a precisão da análise de Roque Antônio Carraza, destaca-se a seguinte consideração:

“note-se que o ICMS não incide sobre a comunicação propriamente dita, mas sobre a ‘relação comunicativa’, isto é, a atividade de, em caráter negocial, alguém fornecer, a terceiro, condições materiais para que a comunicação ocorra”.

Nessa mesma linha de raciocínio, Marco Aurélio Greco se manifesta:

“... presta serviço de comunicação (...) aquele que realiza uma atividade consistente em dar condições materiais para que uma relação comunicativa se instaure. Assim, presta o serviço aquele que cuida de fornecer a infraestrutura mecânica, eletrônica e técnica para a comunicação, instalando equipamentos e sistemas que permitem tal relação”.

Nesse sentido, os valores cobrados a título de “Adesão Ponto Principal/Adicional, Locação de Aparelhos (Terminal CM/Roteador) e Instalação de Ponto de Internet” integram a base de cálculo do ICMS por imposição do parágrafo 4º, do artigo 44, do RICMS/96, *in verbis*, norma esta de aplicação obrigatória por parte desta Casa (art. 88, I, CLTA/MG):

“§ 4º - Na hipótese do inciso X, incluem-se também na base de cálculo do imposto, quando for o caso, os valores cobrados a título de acesso, adesão, ativação, habilitação, disponibilidade, assinatura e utilização dos serviços, bem como de serviços suplementares e facilidades adicionais que otimizem ou agilizem o processo de comunicação, independentemente da denominação que lhes seja dada.”

Infere-se, pois, que na legislação mineira, a definição da base de cálculo (que inclui os serviços suplementares e facilidades adicionais que otimizem ou agilizem o processo de comunicação), está orientada na concepção de que o objeto do contrato que a empresa celebra com seus clientes é a prestação de serviço de comunicação, que no conceito do Professor Greco, significa a permissão para que a relação comunicativa se instaure.

Assim, para a realização desta atividade a empresa necessita disponibilizar, preparar e manter os equipamentos de recepção e transmissão de sinais de comunicação. Sem esse aparato que compõe o ambiente de comunicação não se

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

concretiza a prestação de serviço. Portanto, a adesão, a instalação e a manutenção e disponibilização de aparelhos, inclusive mediante locação, integram a prestação principal, constituindo serviço suplementar que viabiliza o processo de comunicação e, de acordo com a regra legal, o valor cobrado do cliente pela sua prestação incorpora a base de cálculo do imposto.

A defesa sustenta que a “locação” estaria fora do campo de incidência do ICMS, para isto apresenta algumas planilhas e outros demonstrativos. Entretanto, sobre a “adesão” a Contribuinte nada alega.

Para compreender a lógica de sua argumentação, bem como a impertinência dos documentos apresentados, tome-se o demonstrativo de fls. 446 elaborado pela mesma, denominado “Demonstrativo de Receita”.

No mês de janeiro/2002, o total dos serviços prestados importa em R\$ 565.328,93, que corresponde ao valor indicado na planilha de faturamento de fls. 220 dos autos. Observe-se que este valor corresponde à totalidade dos serviços prestados, aí incluídos adesão, locação, mensalidades, mudança de endereço, pay-per-view, etc.

De acordo com o citado demonstrativo apresentado pela Contribuinte o valor registrado no Livro Registro de Saídas, na coluna “Valor Contábil” - R\$ 559.518,68 - exclui a parcela referente à locação que é de R\$ 5.810,25 e que, segundo a defesa, foi tributado pelo ISSQN.

O total da diferença apurada, apontada no Anexo I do Auto de Infração (fls. 16) corresponde a R\$ 158.834,27 que não foi levada à tributação pelo ICMS, assim discriminada:

Serviço	Valor
Locação terminal CM	R\$ 4.304,00
Pro-rata terminal	R\$ 1.506,25
Adesão, cancelamento de adesão e instalação de ponto de internet, não levados à tributação	R\$ 153.024,02

O procedimento correto esperado da Autuada seria tomar a soma dos valores contábeis, isto é, R\$ 565.328,93, aplicar o benefício fiscal correspondente à redução prevista no RICMS/96 de 44,45%, resultando na base de cálculo no valor de R\$ 314.040,23, que corresponderia ao ICMS no valor de R\$ 56.527,41 (alíquota 18%).

Observe-se que na segunda coluna da “Planilha de Faturamento” (fls. 220) o valor indicado como base de cálculo do ICMS, que resultou em um imposto de R\$ 40.017,84, levado a débito no Livro Registro de Saídas (fls. 126), não inclui a “adesão, a instalação de ponto de internet, a locação, etc.”, que na respectiva coluna da citada planilha estão indicados com valor R\$ 0,00.

Ainda que a defesa não tenha se pronunciado sobre a exclusão da adesão da base de cálculo do ICMS, deve-se esclarecer que este tipo de serviço não foi levado à

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

tributação nos meses de maio, novembro e dezembro/2001, bem como janeiro, fevereiro, março e abril/2002.

Essa exposição detalhada sobre a exigência fiscal relativa ao mês de janeiro/2002 exemplifica o procedimento adotado pela empresa em relação a todo o período verificado, restando comprovada a procedência da obrigação, quer do ponto de vista de sua fundamentação conceitual legal, posto que os serviços suplementares, neles incluídos a adesão, locação e todos os demais que viabilizam ou otimizam a prestação principal incorporam a base de cálculo do imposto estadual, quer do ponto de vista fático, eis que a exclusão da parcela relativa a esses serviços suplementares foi efetivada conforme demonstram os documentos anexados pelo Fisco e posteriormente, pela defesa.

Assim, as exigências de ICMS e MR (50%) devem prevalecer.

Na **Irregularidade 2** do AI o Fisco constatou o recolhimento a menor do ICMS, no mês de fevereiro/2002, decorrente da falta de escrituração no Livro Registro de Saídas, das Notas Fiscais 000543 e 000544 arroladas no Anexo II de fls. 19 dos autos, emitidas pela Autuada, respectivamente, em 01-02-02 e 08-02-02.

Infere-se que os citados documentos, que se encontram anexados às fls. 28/29 dos autos, apresentam destaque do imposto acobertando, respectivamente, o "retorno de demonstração" e a "devolução de mercadorias" para destinatários localizados no Estado de São Paulo.

De acordo item 07, do Anexo III, do RICMS/96, a saída para demonstração somente estaria contemplada pelo benefício da suspensão do imposto na hipótese de operação interna, entretanto, não é essa a situação ora em análise.

Por outro lado, a saída em devolução constitui "saída a qualquer título" devendo ser tributada normalmente pelo ICMS. Porém, o argumento de que o imposto gerado quando da aquisição das mercadorias discriminadas nas aludidas NFs 000543 e 000544 não fora apropriado em decorrência da sistemática de apuração adotada pela Contribuinte é verdadeiro.

Entretanto, tal sistemática, implementada por opção da empresa, impede a utilização de quaisquer créditos fiscais (subitem 36.1 do Anexo IV do RICMS/96), no que toca à sua atividade de serviço de comunicação. Certo é que tais créditos deveriam ter sido escriturados a título de outros créditos, com o lançamento regular dos valores a título de débito. Por esta angulação correta a ação do Fisco. Ocorre porém, que dada à interpretação Fiscal, ainda que assim procedesse, os créditos seriam estornados. Assim, há de se conceder os créditos pelas entradas, neutralizando, assim, as exigências de ICMS e MR.

Correta, no entanto, a exigência de MI (5%) capitulada no artigo 55, inciso I, da Lei nº 6.763/75 aplicada em decorrência da falta de escrituração de ambas as notas fiscais no LRS.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A **Irregularidade 3** do AI se refere ao recolhimento a menor do ICMS nos meses de julho e outubro/2001, em decorrência da escrituração das Notas Fiscais 000512 e 000513 no Livro Registro de Saídas sem o lançamento do imposto devido.

Também neste item aplicam-se as mesmas razões lançadas no anterior, no sentido de se conceder à Autuada os créditos pelas entradas das mercadorias e, via de consequência, excluir as exigências de ICMS e Multa de Revalidação.

A **Irregularidade 4** do AI trata da constatação do recolhimento a menor do ICMS no mês de abril/2001 em razão da descaracterização da suspensão do imposto nas saídas de mercadorias para demonstração, a que se referem as notas fiscais de saída emitidas pela Autuada, discriminadas no Anexo III (fls. 20) e anexadas às fls. 34/43, sem que o respectivo retorno tenha ocorrido no prazo previsto na legislação.

Saliente-se apenas que a operação de saída para demonstração encontra-se disciplinada no item 07, do Anexo III, do RICMS/96, e notas complementares. A Nota nº 1 prescreve que o retorno ocorra no prazo de 60 dias da respectiva remessa, prazo que poderá ser prorrogado a critério da repartição fazendária e a Nota nº 2 define que não ocorrendo o retorno no prazo estipulado, fica descaracterizada a suspensão e considerado ocorrido o fato gerador do imposto na data da remessa, dispositivos esses não observados pela Autuada e que sustentam o feito. Ainda que ocorra o retorno dos equipamentos em data posterior à prevista na legislação, fica mantida a exigência do imposto. No caso em tela, sequer existe a comprovação documental do retorno dos equipamentos.

Corretas, pois, as exigências de ICMS e MR (50%).

Na **Irregularidade 5** do AI o Fisco constatou a apropriação indevida de créditos de ICMS no mês de dezembro/2000 oriundos de notas fiscais de aquisição de material de uso/consumo (peças e partes), inclusive os valores referentes ao diferencial de alíquota lançado no campo "Outros Créditos" no LRAICMS, arroladas no Anexo IV (fls. 21/22), emitidas pelo fornecedor Furukawa Industrial S/A Produtos Elétricos, sediado no Estado do Paraná.

Infere-se pelas cópias das referidas notas fiscais anexadas às fls. 44/61, que a Impugnante adquiriu do citado fornecedor peças, partes e componentes do que posteriormente viria a ser a sua "rede física de cabos" que vai de sua estação principal até a residência do cliente, segundo colocações do Fisco e da Auditoria Fiscal.

Admitindo que a aludida rede física constitui-se em equipamento inerente à atividade da empresa (na forma do que dispõe a Instrução Normativa DLT/SRE nº 01/98), conclui-se que o bem imobilizado que integraria o ativo permanente é a própria rede física, e não suas peças e partes. Somente após a conclusão da construção e o início de efetiva utilização dessa rede física seria possível a apropriação do crédito de ICMS referente à aquisição de suas peças e partes.

O procedimento adequado neste caso seria a escrituração das notas fiscais relativas à aquisição de bens para o ativo permanente no livro Controle de Crédito de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ICMS do Ativo Permanente – CIAP, nos termos do Título V, Capítulo VIII, do Anexo V, do RICMS/96. Somente após concluída a montagem da rede física de cabos, seu custo deveria ser apurado com base nos documentos escriturados e calculado o crédito de ICMS a ser apropriado na razão de 1/48, conforme dispõe o artigo 66, inciso II, alínea a.1, do citado Regulamento, consoante entendimento da SLT consubstanciado nas Consultas de Contribuinte nº 038/2003 e 069/2003, anexadas às fls. 24 e 25.

As Consultas SLT 099/2002, 139/99 e 191/99 citadas na Impugnação e anexadas às fls. 502/508 dos autos, se bem interpretadas, confirmam o entendimento do Fisco que é o de admitir o crédito de ICMS referente à aquisição de peças e partes destinadas à construção do bem do ativo imobilizado somente após o término de sua montagem e efetivo início de utilização.

Diante de tais elementos, decidiu a 1ª Câmara pelo Despacho Interlocutório de fls. 600, onde se pede informações quanto à contabilização da rede externa e período de conclusão das redes, dentre outras informações.

Em sua resposta, a Impugnante destaca que não possui rede externa, utilizando-se dos equipamentos da INFOVIAS S/A, enquanto esclarece que as redes internas se referem às partes locadas aos clientes, em suas residências, não havendo controle no que se refere à conclusão de cada uma delas.

Analisando os documentos juntados aos autos, percebe-se que já em novembro de 2000, a empresa apresentou faturamento, o que implica afirmar que naquele período possuía redes concluídas.

Por outro lado, o Balanço Patrimonial de 21.12.2000 registra a conta denominada “Rede Interna”, no valor de R\$ 831.935,62, portanto, concluída. É bem verdade que o Fisco poderia argüir que parte dela somente teria ficado pronta em dezembro do mesmo ano. Entretanto, o faturamento relativo à prestação de serviço de comunicação não anuncia disparidade acentuada entre um mês e outro, sendo razoável admitir a existência das redes já no mês de novembro/2000.

Assim, há de se conceder créditos relativos aos componentes da rede interna, na proporção de 2/48 (dois, quarenta e oito avos) em relação ao montante de rede interna concluída até 31.12.00, conforme lançado no Balanço Patrimonial de 2000, equivalente a R\$ 831.935,62, devendo tal crédito ser admitido para o mês de novembro/2000.

No tocante à pretensão da empresa de efetuar a apropriação do crédito de ICMS apurado em dezembro/2000 em transferência para o período subsequente (2001) ou mediante restituição em espécie, infere-se que tal atitude não é vedada pelo subitem 36.1 e 46.1 do Anexo IV do RICMS/96, uma vez que o impedimento de se utilização de quaisquer créditos diz respeito às operações subsequentes e inerentes à prestação de serviços de comunicação.

Entretanto, no caso em tela, não subsiste tal possibilidade em decorrência dos estornos de créditos efetuados pelo Fisco, que produziu efeitos em relação ao saldo

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

credor. Do mesmo modo, quanto às exigências de débitos do ICMS, que em conjunto com o estorno de crédito produz resultado diverso da escrituração fiscal da empresa, ainda que decotadas as exclusões promovidas pela Câmara de Julgamento.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, para: 1) em relação aos itens “2” e “3” do Auto de Infração, conceder os créditos pelas entradas das mercadorias, e, via de consequência, excluir as exigências de ICMS e Multa de Revalidação. 2) em relação ao item “5” do Auto de Infração, conceder créditos relativos aos componentes da rede interna, na proporção de 2/48 (dois, quarenta e oito avos) em relação ao montante de rede interna concluída até 31/12/00, conforme lançado no Balanço Patrimonial de 2000, equivalente a R\$ 831.935,62 (fls.368), devendo tal crédito ser admitido para o mês de novembro/2000. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Pedro Cândido Vilela e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Célio Lopes Kalume. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros Luciana Mundim de Mattos Paixão (Revisora), Mauro Rogério Martins e Windson Luiz da Silva.

Sala das Sessões, 14/07/04.

Roberto Nogueira Lima
Presidente/Relator

RNL/EJ