

**PROCESSO** - A. I. Nº 269280.0015/06-2  
**RECORRENTE** - CABLE BAHIA LTDA. (NET SALVADOR)  
**RECORRIDA** - FAZENDA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO - Acórdão 2ªJF nº 0399-02/06  
**ORIGEM** - IFEP SERVIÇOS  
**INTERNET** - 19/03/2007

## 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0037-11/07

**EMENTA:** ICMS. PRESTAÇÃO DE SERVIÇO. SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO. IMPOSTO LANÇADO E NÃO RECOLHIDO NOS PRAZOS REGULAMENTARES. VALORES DECLARADOS NA DMA. Comprovada a perda do benefício fiscal de redução da base de cálculo nas prestações de serviço de televisão por assinatura, a qual é condicionada ao cumprimento da obrigação tributária principal. Mantida a Decisão recorrida. Indeferido o pedido de diligência fiscal. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

O presente Recurso Voluntário foi interposto pelo sujeito passivo contra a Decisão da 2ª JF – Acórdão JF nº. 0399-02/06, que julgou o Auto de Infração Procedente, lavrado em razão da exigência do ICMS no valor de R\$ 1.874.334,80, acrescido da multa de 50%, sob a acusação de falta de recolhimento do ICMS nos prazos regulamentares, inerente a prestações de serviço de comunicação escrituradas nos livros fiscais próprios, referente aos meses de junho, julho e agosto de 2006. Foi ressaltado que o contribuinte perdeu o direito ao benefício da redução da base de cálculo do ICMS, o qual está condicionado ao cumprimento de suas obrigações tributárias, de acordo com o art. 86, inciso V, alínea “b”, do RICMS, aprovado pelo Decreto nº. 6.284/97.

A Decisão recorrida foi de que o débito encontra-se devidamente demonstrado na folha 6, e a base de cálculo foi determinada através da divisão da base de cálculo reduzida pelo coeficiente 0,40, e sobre este resultado aplicada a alíquota de 27%, obtendo o débito de cada período, cujos valores utilizados para a apuração do débito não foram questionados pelo autuado.

Destaca que por se tratar de serviço de televisão por assinatura, o contribuinte tem direito ao benefício da redução da base de cálculo previsto no art. 86, V, do RICMS/97, e ao optar por esta metodologia de cálculo, em substituição ao sistema de compensação do imposto (débito-crédito), renunciou a utilização de quaisquer créditos no período considerado.

Assim, ao perder o direito à redução da base de cálculo, em razão do não cumprimento dos requisitos essenciais para fruição do benefício, qual seja, por inadimplemento da obrigação principal, considera a JF legítima a pretensão do contribuinte autuado de utilizar os créditos fiscais decorrente de sua atividade no período em que perdeu o benefício. Contudo, para que fosse avaliado o seu pedido seriam necessários que fossem comprovados quais os créditos fiscais que teria direito, haja vista que não foi trazido aos autos qualquer elemento de prova pelo autuado, apesar de ter alegado que juntou tal comprovação por amostragem.

Quanto à alegação de inconstitucionalidade de norma da legislação tributária estadual, aduz que de acordo com o art. 167, I, do RPAF/99, não se inclui na competência deste órgão julgador a declaração de inconstitucionalidade ou negativa de aplicação de lei, decreto ou ato normativo.

No Recurso Voluntário, às fls. 60 a 75 dos autos, o recorrente tece as seguintes considerações:

1. Distinção entre declaração de inconstitucionalidade de ato normativo e declaração de invalidade de atos administrativos, pois o órgão administrativo de julgamento pode declarar a inconstitucionalidade de um ato administrativo sempre que esse ato estiver fundado em lei e

normas infralegais de validade não impugnada, mas, apesar disso, violar diretamente a Constituição. Cita a Súmula nº. 473 do STF, in verbis:

“SÚMULA N. 473

*A ADMINISTRAÇÃO PODE ANULAR SEUS PRÓPRIOS ATOS, QUANDO EIVADOS DE VÍCIOS QUE OS TORNAM ILEGAIS, PORQUE DELES NÃO SE ORIGINAM DIREITOS; OU REVOGÁ-LOS, POR MOTIVO DE CONVENIÊNCIA OU OPORTUNIDADE, RESPEITADOS OS DIREITOS ADQUIRIDOS, E RESSALVADA, EM TODOS OS CASOS, A APRECIÇÃO JUDICIAL.”*

Sustenta que verificar a conformidade do ato administrativo com o ordenamento jurídico não significa declarar a ilegalidade ou inconstitucionalidade da legislação infralegal, mas sim, exercer o dever administrativo de revisão de atos inválidos, tais como o que se apresenta. Assim, entende que cabe a esta Câmara de Julgamento apreciar a questão em apreço de maneira a verificar se o ato que condiciona a fruição do benefício fiscal ao adimplemento regular da obrigação tributária principal está em conformidade com o ordenamento jurídico.

2. Defende a impossibilidade da utilização de sanções administrativas para exigir o adimplemento de obrigação tributária, pois a perda do benefício fiscal, desta forma, implica em verdadeira sanção administrativa vinculada ao descumprimento de uma obrigação tributária, ou seja, o contribuinte é coagido a efetuar o adimplemento do tributo sob a ameaça da perda da vantagem fiscal concedida, o que viola aos princípios da ampla defesa e do contraditório. Destaca que tanto na esfera administrativa como na judicial, devem ser obedecidas as garantias individuais elementares ao processo fiscal. Assim, uma vez estabelecido o litígio judicial ou administrativo acerca da obrigação tributária exigida, não pode a fiscalização tomar qualquer medida punitiva contra o contribuinte, tais como impedi-lo sumariamente de usufruir benefício fiscal, ou qualquer outro tipo de sanção política, decorrente do não-cumprimento da obrigação tributária. Cita Súmulas nº. 70, 323 e 547 do STF.

*“Súmula 70 - É inadmissível a interdição de estabelecimento como meio para cobrança de tributo.*

*Súmula 323 – É inadmissível a apreensão de mercadorias como meio coercitivo para pagamento de tributos.*

*Súmula 547 – Não é lícito à autoridade proibir que o contribuinte adquira estampilhas, despache mercadorias e exerça suas atividades profissionais.”*

3. Do reconhecimento do direito aos créditos de ICMS do recorrente e da conseqüente nulidade do Auto de Infração, pois se admitindo a sua exclusão do regime de tributação estabelecido pelo aludido dispositivo legal, automaticamente estar-se-ia admitindo seu retorno ao regime geral de tributação de ICMS, o qual determina a plena possibilidade de aproveitamento de créditos, nos termos do próprio Regulamento. Destaca que o ilustre julgador reconheceu o direito do recorrente ao aproveitamento dos créditos apurados no período em que restou excluído da sistemática especial de apuração, uma vez comprovada documentalmente a existência dos créditos. Salienta que na impugnação demonstrou, mediante documentos fiscais de aquisição de combustível, energia elétrica e outros insumos necessários a execução de suas atividades, selecionados por amostragem, a existência de créditos que deixaram de ser aproveitados em razão da sistemática de apuração a que estava sujeito. Assim, aduz não proceder o argumento de que não foram acostados no processo documentos fiscais aptos a comprovar a existência do crédito, sendo dever da autoridade julgadora proceder ao recálculo do tributo devido levando-se em consideração os valores de crédito de ICMS, razão de requerer a reforma da Decisão, pois a quantificação do débito exigido está equivocada.
4. Entende que por ser o Auto de Infração e a Decisão combatida, atos administrativos vinculados submetidos ao princípio da reserva legal, conclui que a imprecisão e a falta de clareza quanto à quantificação da infração, objeto da lide, nulifica o procedimento.
5. Por fim, assevera não ser devida a aplicação da multa de 50%, cominada no art. 42, inciso I, da Lei nº. 7.014/96, pois a regra sancionatória para o descumprimento do art. 86, inciso V, do RICMS, é a perda do próprio benefício, a qual jamais poderá ser acrescida de outro dispositivo punitivo, pois, desta forma, se estaria considerando o *bis in idem* da pena aplicada.

6. Diante do exposto, requer que seja reformada a Decisão recorrida, determinando-se a nulidade do Auto de Infração, porquanto manifestamente equivocada a quantificação da obrigação tributária exigida. Contudo, caso assim não entendam os ilustres julgadores, requer que seja mantido o benefício da redução da base de cálculo reduzindo o débito ora exigido e, alternativamente, seja o PAF baixado em diligência, oportunizando o recorrente apresentar toda a documentação fiscal do período em que foi excluído do benefício, de forma que seja refeita a conta gráfica, possibilitando o aproveitamento dos créditos de ICMS a que faz jus na modalidade de compensação débito/crédito, em respeito ao princípio da não cumulatividade. Também que seja totalmente relevada a multa cominada, pois a aplicação da mesma constitui *bis in idem*, além de que todas as intimações e comunicações sejam realizadas sempre em nome dos procuradores signatários, com endereço profissional na Rua Washington Luiz, n. 820, conj. 201 e 204, Porto Alegre – RS.

Às fls. 95 e 96 dos autos, a PGE/PROFIS emite Parecer pelo Não Provimento do Recurso Voluntário, visto que o contribuinte não faz jus à redução da base de cálculo, nem demonstrou os créditos que devem ser concedidos. Salienta que o art. 86 do RICMS prevê que a carga tributária será reduzida nas prestações de serviço de comunicação, desde que o contribuinte cumpra regularmente a obrigação tributária principal, ou seja, recolha tempestivamente o ICMS devido, o que não ocorreu, razão da lavratura do Auto de Infração para exigência do imposto lançado, sem a referida redução da base de cálculo. Assim, sustenta que o benefício fiscal concedido é do tipo condicionado, o que importa dizer que fará jus a ele o contribuinte que seguir os requisitos regulamentares previstos, razão da ilustre procuradora, Dr<sup>a</sup>. Maria Dulce Baleeiro Costa, divergir do entendimento do recorrente de que tal dispositivo regulamentar é inconstitucional.

Defende que não há qualquer vedação constitucional à concessão de benefícios condicionados, estando, logicamente, tais condições sujeitas aos ditames da lei. Aduz não vislumbrar, neste caso, qualquer mácula ao requisito previsto, que não se constitui em arbitrariedade, nem apresenta caráter discriminatório.

Assim, entende que acertou o fisco ao exigir o ICMS sem a aplicação do benefício fiscal da redução da base de cálculo.

No tocante à pretensão da compensação de créditos fiscais com o débito indicado, salienta que não foi trazido pelo contribuinte qualquer documento para comprovação dos créditos fiscais a que faz jus. Entende que cabe ao próprio produzir tal prova, já que a apuração do ICMS pelo regime normal se dá como consequência de atitude sua, cuja oportunidade para juntada dos documentos comprobatórios dos créditos fiscais ocorreu durante toda a ação fiscal e durante o presente processo contencioso para fazê-lo e não o fez.

Destaca que os créditos fiscais eventualmente demonstrados *a posteriori* poderão ser, se atendidos os trâmites regulamentares, lançados como créditos extemporâneos em sua escrita fiscal para compensação com futuros débitos.

Quanto a redução/cancelamento da multa, por se tratar de *bis in idem*, sustenta que já restou esclarecido que a apuração do ICMS pelo regime normal se deu como consequência da atitude do próprio contribuinte, não sendo, pois, punição imposta pelo fisco. Não havendo duplicidade.

## VOTO

Inicialmente indefiro o pedido de diligência fiscal no sentido de oportunizar o recorrente apresentar toda a documentação fiscal comprobatória dos créditos de ICMS a que faz jus, pois nos termos do art. 147, I, “b”, do RPAF, aprovado pelo Decreto nº. 7.629/99, deverá ser indeferido o pedido de diligência, quando for destinada a verificar fatos vinculados à escrituração comercial e fiscal ou a documentos que estejam na posse do requerente e cuja prova ou sua cópia simplesmente poderia ter sido por ele juntada aos autos.

Apesar de o recorrente afirmar em seu Recurso Voluntário que juntou à impugnação documentos fiscais que comprovam direito a utilização de créditos fiscais, tal documentação jamais foi apensado aos autos, estando, em consequência, o débito exigido líquido e certo.

Assim, concordo com o opinativo da PGE/PROFIS de que não foi trazido pelo contribuinte qualquer documento para comprovação dos créditos fiscais a que faz jus, cabendo ao próprio produzir tal prova já que a apuração do ICMS pelo regime normal se dá como consequência de atitude sua, cuja oportunidade para juntada dos documentos comprobatórios dos créditos fiscais ocorreu durante toda a ação fiscal e durante o presente processo contencioso para fazê-lo.

Também corroboro com o entendimento de que os créditos fiscais eventualmente demonstrados *a posteriori* poderão ser, **se atendidos os trâmites regulamentares**, lançados como créditos extemporâneos em sua escrita fiscal para compensação com futuros débitos.

Quanto à “*Distinção entre declaração de inconstitucionalidade de ato normativo e declaração de invalidade de atos administrativos*”, entendo ser ambas inapropriadas à situação sob análise, pois, conforme bem ressaltada pela ilustre representante da PGE/PROFIS, trata-se de um benefício fiscal concedido do tipo “condicionado”, fazendo jus a ele o contribuinte que seguir os requisitos regulamentares previstos, não havendo qualquer vedação constitucional à concessão de benefícios condicionados, desde que tais condições estejam sujeitas aos ditames da lei, nem também a cassação do benefício fiscal, retornando ao regime normal de apuração do imposto, caso não cumprido os pré-requisitos estabelecidos.

Portanto, o retorno ao regime normal de apuração do imposto é a penalidade pelo descumprimento dos requisitos pré-estabelecidos, acarretando em perda de uma vantagem, de um benefício, submetendo-se a regra normal e geral a todos os demais contribuintes. Sendo a multa aplicada de 50% do valor do imposto exigido, a penalidade prevista ao caso concreto de inadimplência do imposto lançado e não recolhido, conforme previsão legal.

Logo, impertinente a alegação recursal de que existe duplicidade na cobrança de penalidades, mesmo porque, conforme bem salientado na Decisão recorrida, o artigo 914, I a IV, do RICMS/97, prevê que para as infrações à legislação do ICMS serão aplicadas, isolada ou cumulativamente, as penalidades inerentes a multa; sujeição a regime especial de fiscalização e pagamento; cancelamento de benefícios fiscais e a cassação de regime especial para pagamento, emissão de documentos fiscais ou escrituração de livros fiscais.

Por fim, no tocante à pretensão de que as intimações e comunicações sejam realizadas sempre em nome dos procuradores signatários, com endereço profissional na Rua Washington Luiz, n. 820, conj. 201 e 204, Porto Alegre – RS, devo esclarecer que o art. 108, I, do RPAF/99, prevê que a intimação do sujeito passivo ou de pessoa interessada acerca de qualquer ato, fato ou exigência fiscal, quando não for prevista forma diversa pela legislação, será feita pessoalmente, mediante aposição de data e assinatura do sujeito passivo ou interessado, seu representante ou preposto, no próprio instrumento que se deseja comunicar ou em expediente, com entrega, quando for o caso, de cópia do documento, através de lavratura de termo no livro próprio, se houver.

Diante do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, por considerar as razões recursais insuficientes para modificar a Decisão recorrida.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 269280.0015/06-2, lavrado contra **CABLE BAHIA LTDA. (NET SALVADOR)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$1.874.334,80**, acrescido da multa de 50%, prevista no art. 42, I, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 13 de fevereiro de 2007.

ANTONIO FERREIRA DE FREITAS - PRESIDENTE

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO - RELATOR

ROSANA MACIEL BITTENCOURT PASSOS – REPR. DA PGE/PROFIS