

PROCESSO - A. I. Nº 269280.0002/07-6  
RECORRENTE - CABLE BAHIA LTDA. (NET SALVADOR)  
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JJF nº 0243-01/07  
ORIGEM - IFEP SERVIÇOS  
INTERNET - 13/12/2007

## 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0396-11/07

**EMENTA:** ICMS. PRESTAÇÃO DE SERVIÇO. SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO. IMPOSTO LANÇADO E NÃO RECOLHIDO NOS PRAZOS REGULAMENTARES. VALORES DECLARADOS NA DMA. DESCUMPRIMENTO DA NORMA PREVISTA PELO ARTIGO 86, INCISO “V” DO RICMS/BA. PERDA DO DIREITO DO BENEFÍCIO DA REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. Nas prestações de serviço de televisão por assinatura, há previsão, na legislação, da incidência do ICMS, sendo reduzida a base de cálculo condicionado ao adimplemento da obrigação tributária principal, sob pena da perda do referido benefício fiscal. Restando caracterizada a infração, o débito foi calculado sem a redução da base de cálculo. Com a perda do direito à redução da base de cálculo, o sujeito passivo requereu a utilização dos créditos fiscais decorrentes de sua atividade, porém não apresentou comprovação dos mesmos. Mantida a exigência fiscal. Rejeitada a nulidade argüida. Decisão recorrida mantida. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata o presente processo de Recurso Voluntário apresentado contra a Decisão proferida pela 1ª JJF, através do Acórdão JJF nº 0243-01/07, que julgou Procedente o Auto de Infração acima epigráfico, lavrado para imputar ao sujeito passivo a falta de recolhimento do ICMS nos prazos regulamentares, referente a prestações de serviço de comunicação escrituradas nos livros fiscais próprios, nos meses de janeiro a abril de 2007, no valor de R\$2.470.886,87. Consta na descrição dos fatos que o contribuinte tem direito à redução da base de cálculo, conforme previsto no RICMS/BA, porém, como vem descumprindo o disposto no art. 86, inciso V, alínea “c”, perdeu o direito ao referido benefício fiscal a partir do mês de dezembro de 2005.

Em Primeira Instância, o relator da JJF de logo rechaçou as nulidades suscitadas pelo sujeito passivo, consignando que o Auto de Infração atendeu todas as formalidades essenciais para sua existência e validade, além de ressaltar que autuado ao arguir a nulidade ao argumento de inclusão indevida de valores referentes à assinatura do serviço e locação dos conversores, laborou em equívoco, pois não se trata de matéria formal da autuação, mas de mérito. Observou, ainda, quanto a apreciação das nulidades suscitadas, que do exame dos autos constata-se que o demonstrativo de débito – fls. 09 - indica claramente que a base de cálculo original foi apurada através da divisão da base de cálculo reduzida – apurada com base no valor do débito do imposto declarado pelo próprio contribuinte nas DMAs por ele apresentadas - pelo coeficiente 0,40, e sobre este resultado aplicada a alíquota de 27% obtendo o débito de cada período.

No mérito, pronunciou-se a JJF pela Procedência da infração, citando e transcrevendo como dispositivos embasadores do acerto da exigência fiscal o artigo 2º, inciso III da Lei Complementar nº

87/96, o art. 2º, inciso VII da Lei Estadual do ICMS - Lei nº 7.014/96 – e art. 4º, inciso I, §1º do RICMS/BA.

Ressaltou que a LC Nº 87/96 expressamente determina que ICMS 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, conforme constitucionalmente previsto. Consignou, ainda que o RICMS espancou qualquer dúvida sobre a incidência do ICMS sobre a disponibilização dos meios e assinatura, elementos componentes da base de cálculo que foram refutados pelo autuado, conforme dispõe o § 4º, do art.4º, regra trazida do Convênio ICMS 69/98.

Ressaltou, ainda, o relator de Primeira Instância, que embora o prestador de serviço de televisão por assinatura tenha direito ao benefício da redução da base de cálculo, previsto no art. 86, inciso V, do RICMS/97, 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, mas que “ *apesar de haver lançado o imposto devido – reitere-se, sem questionar a tributação do serviço prestado e muito menos os itens assinatura e locação dos conversores - utilizando o benefício da redução, o autuado descumpriu a condição indispensável para sua fruição, isto é, não cumpriu a obrigação tributária principal deixando de pagar o ICMS devido, o que implicou na correta exigência através do presente Auto de Infração... Assim, indubitavelmente, a exigência do imposto devido com a utilização da base de cálculo integral – normal – e não com a base de cálculo reduzida – benefício fiscal – está correta.* ”

Ao final, aduziu que de fato está correto o autuado quando invoca o seu direito ao crédito fiscal, haja vista que a partir do momento em que perdeu o direito à fruição do benefício decorrente de sua inadimplência com a obrigação principal e o imposto passou a ser exigido pelo critério normal de apuração - débito/crédito – o seu direito em utilizar os créditos fiscais porventura existentes se apresenta liquido e certo, em nome do princípio da não-cumulatividade do ICMS, mas assevera que caberia ao autuado apresentar com a devida comprovação o “quantum” que teria de crédito fiscal, o que não foi feito no transcorrer da ação fiscal e nem na defesa apresentada, inexistindo nos autos qualquer elemento probante do crédito fiscal suscitado pelo contribuinte e sua origem.

No que toca à aplicação da multa de 50%, consigna que a mesma tem previsão no artigo 42, inciso I, alínea “a”, da Lei nº. 7.014/96 e quanto à alegação de dupla penalidade pela aplicação de sanção administrativa e perda do benefício fiscal, não merece guarida, haja vista que nos termos do artigo 914, I a IV, do RICMS/97, pelo cometimento de 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 cassação de regime especial para pagamento, emissão de documentos fiscais ou escrituração de livros fiscais.

Irresignado contra o Julgado de Primeira Instância, o sujeito passivo interpõe o presente Recurso Voluntário - fls. 64 a 78 – onde pede a reforma da Decisão da JJF quanto à infração descrita no item 1 da autuação, repetindo integralmente a peça defensiva.

Afirma o que exerce a atividade de prestação de serviços de TV por assinatura, tendo licença limitada – cessão de uso dos direitos autorais – referente à programação televisiva produzida por terceiros – empresas programadoras – e que efetua o sublicenciamento da programação aos seus clientes. Cita e transcreve o artigo 5º, inciso V, da Lei nº 8.977/95, para dizer que exerce os seus negócios como operadora com base em tal dispositivo legal.

Invoca o princípio da verdade material para sustentar que as atividades que realiza não caracterizam o fato gerador do ICMS. Cita e reproduz o artigo 155, inciso II, da Constituição Federal de 1988, bem como se reporta ao artigo 146, inciso III, da mesma Carta e ao artigo 2º, inciso III, da Lei Complementar nº 87/96, para afirmar que, no presente caso, o cerne da materialidade do tributo –

critério material – é a prestação de serviço de comunicação. Reporta-se aos significados do vocábulo comunicar, dizendo que o principal é o dar ciência ou conhecimento a outrem sobre determinado fato ocorrido ou ato praticado. Diz que a relação comunicativa é indispensavelmente composta por um emissor, um receptor e por uma mensagem. Aduz que o serviço de telecomunicação nada mais é do que um serviço de comunicação prestado a longa distância, tendo a sua definição no artigo 60, da Lei nº 9.472/97 que transcreve, sendo o conjunto de atividades que possibilitam a oferta de transmissão, emissão ou recepção, por fio, de símbolos, caracteres, sinais, escritos, imagens, sons ou informações de qualquer natureza, sendo, portanto, uma qualificação do serviço de comunicação.

Esclarece que para veicular a programação utiliza a rede de transmissão própria, pela qual conduz o sinal diretamente a decodificadores cedidos em comodato/locados aos seus clientes/assinantes. Afirma que eventual serviço de telecomunicação que preste se esgota com a transmissão da “mensagem” (programas) pelos meios físicos que possui, tais como equipamentos de emissão de sinais, redes de transmissão e aparelhos decodificadores, verificando-se que todo o trânsito da mensagem ocorre única e tão somente pelos meios físicos de sua propriedade, haja vista que até mesmo o decodificador do sinal lhe pertence, concluindo, que em sendo assim, presta serviços de telecomunicação para si mesma, não havendo como incidir o ICMS, por inexistência de fato gerador e base de cálculo para apuração do imposto.

Assevera que sendo titular de mero direito de uso limitado de direitos autorais não veicula sinais de telecomunicação, mas sublicenciamento de direitos autorais, não sujeito à incidência do ICMS, tomados erroneamente por serviços de telecomunicações, conforme entenderam os autuantes. Reproduz trecho de texto atribuído à juíza Sônia Maria Schmitz, da 2ª Vara da Fazenda Pública da Comarca de Florianópolis/SC, processo nº 23.99.057282-2.

Prosseguindo, ressalta a título de argumentação que a autuação não pode prosperar, haja vista que os autuantes ao entenderem que a defendanté não faz jus ao benefício da alíquota reduzida de 10% e exigirem o imposto com base na alíquota efetiva de 27% deveriam ter considerado os créditos fiscais para abater do valor principal quando da lavratura do Auto de Infração, conforme garantia constitucional.

Aduz que, independentemente do método que se entenda o mais correto o Auto de Infração é improcedente, tendo em vista que os autuantes não adotaram nenhum dos dois, limitando-se a fazer incidir a alíquota de 27%, sem considerar as disposições do Convênio nº 57/99 e ao mesmo tempo sem reconhecer o direito do defendanté em abater os créditos relativos às entradas, não utilizados por força do referido Convênio.

Reportando-se à assinatura e locação de equipamentos, também a título de argumentação, caso este órgão julgador de pela incidência do ICMS, afirma que o Auto de Infração é nulo, em decorrência de inclusão de valores referentes à assinatura do serviço e locação dos conversores indevidamente na base de cálculo do imposto, haja vista que tais atividades não ensejam qualquer espécie de circulação econômica de mercadorias ou comunicação onerosa capaz de ensejar o fato gerador do ICMS. Reporta-se à Lei Complementar nº 87/96, bem como sobre entendimento do Supremo Tribunal Federal e Superior Tribunal de Justiça para reforçar as suas alegações.

Ao final, insurge-se contra a multa de 50% por entender que esta é abusiva e descabida, afirmando que existe uma dupla penalização, tanto pela aplicação de sanção administrativa quanto pela suposta perda do benefício fiscal a que faz jus. Acrescenta que a multa é confiscatória, na medida em que não houve fraude ou sonegação, acompanhadas de dolo ou má-fé. Cita e transcreve decisões do STF sobre a matéria, na ADIN nº 551-1/600-RJ, RE nº 81.550/75-MG, e RE 91.707-MG. Reporta-se ainda ao artigo 3º do CTN, para reforçar o seu entendimento. Conclui requerendo a improcedência da autuação.

A PGE/PROFIS – às fls. 88 a 93 – citando e transcrevendo o art.2º, inciso III da Lei Complementar nº 87/96, o art. 2º, inciso VII da Lei nº 7.014/96 e o art. 4º, inciso I, §1º do RICMS/BA, conclui que da intelecção da legislação tributaria citada não há duvidas quanto a efetiva incidência do imposto no que tange a infração apurada. Cita e transcreve decisões deste Conselho - Acórdão CJF nº 0037-11/07 e Acórdãos JJF nºs 0108-02/07 e 0399-02/06 proferidas em processos lavrados contra o mesmo sujeito passivo, lavrados em razão do mesmo fato gerador, proferidas na mesma linha do acórdão ora guerreado, e que demonstra que o contribuinte tem reiteradamente agido em desconformidade com a legislação estadual.

No que tange à perda do benefício da redução de base de cálculo, ressalta que por se tratar de prestador de serviço de televisão por assinatura, este teria inicialmente direito ao benefício, conforme previsão do art. 86, inciso V do RICMS, entretanto, apesar de ter lançado o imposto devido, utilizando-se do referido benefício, o autuado descumpriu a condição indispensável para a fruição do benefício, ao não adimplir com a obrigação tributária principal, perdendo, assim, o direito a fruição do referido benefício, conforme determina a norma citada.

Conclui, assim, ser correta a apuração do imposto utilizando-se a base de cálculo integral, o que ensejaria o direito ao contribuinte de utilização do crédito fiscal, o que não ocorreu porque o contribuinte não trouxe aos autos a comprovação deste crédito, não havendo, assim, como promover a compensação dos créditos, cuja existência e quantum não foram comprovados e nem mesmo especificados pelo recorrente.

Por fim, quanto à alegação de caráter confiscatório da multa, entende-a ilegítima, vez que o valor da multa aplicada está expressamente consignado no art. 42, I, “a”, da Lei nº 7.014/96.

## VOTO

Comungamos com o opinativo da douta procuradora subscritora do opinativo PGE/PROFIS no sentido de que não merece reparos a Decisão ora recorrida, visto que a JJF exarou Julgado em estrita consonância com a legislação posta sobre a matéria, inclusive citando os diplomas legais e os dispositivos correlatos que bem embasam a exigência fiscal.

E de fato, a base principal para a exigência fiscal contestada vem da Carta Magna ao atribuir a competência aos Estados e ao Distrito Federal para instituir o ICMS sobre as prestações de serviço de comunicação, como determina o inciso II do art. 155.

Por sua vez, a Lei Complementar 87/96 – em seu art. 2º, inciso III - explicitando esta determinação constitucional, traz o requisito da onerosidade como indispensável para que ocorra a incidência do ICMS sobre as prestações de serviço de comunicação, in verbis;

*“Art. 2º O ICMS incide sobre:*

*(...)*

*VII - a prestação onerosa 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;”.*

Por outro lado, o dispositivo acima citado da LC Nº 87/96 ao explicitar a regra de incidência de matriz constitucional bem exemplificou algumas hipóteses de incidência que envolve a prestação de serviço de comunicação, como a geração, transmissão e retransmissão. Portanto, não há como dar guarida ao entendimento do recorrente de que não realiza atividade sob o abrigo da incidência do ICMS.

Assim, na atividade realizada pelo recorrente, podemos identificar o requisito da onerosidade, já que o tomador do serviço – o consumidor assinante – efetua o pagamento de um valor mensal, alem de uma taxa de adesão, para que o recorrente – prestadora de serviço de TV por assinatura - disponibilize através de meios físicos de sua propriedade, a retransmissão de programas.

Assim, há um tomador – que contrata um serviço e paga por ele; um serviço de comunicação, efetivado através da retransmissão de uma programação (mensagem); e um prestador de serviço – o recorrente - que através de um contrato de adesão com o usuário/tomador efetua a comunicação (através de retransmissão) mediante de equipamentos de sua propriedade.

Deve-se ressaltar, ainda, que é devida a inclusão na base de cálculo do imposto exigido dos valores pertinentes a assinatura e taxa de adesão, como explicita o art. 4º, §4º do RICMS, abaixo transcrito, regra trazida do Convênio ICMS 69/98:

*“Art. 4º Nas prestações de serviços de comunicação de qualquer natureza, por qualquer processo, ocorre o fato gerador do ICMS no momento:*

*§ 4º Estão compreendidos no campo de incidência do ICMS os serviços cobrados a título de acesso, adesão, ativação, habilitação, disponibilidade, assinatura e utilização dos serviços, bem como os serviços suplementares e facilidades adicionais que otimizem ou agilizem o processo de comunicação, independentemente da denominação que lhes seja dada (Conv. ICMS 69/98). ”.*

Por último, ainda quanto à materialidade da exigência fiscal, como bem ressaltado pelo Relator da JF, o recorrente embora se insurge contra a inclusão destes itens, como assinatura do serviço e locação dos conversores, na apuração do imposto devido, os autuantes utilizaram como base os lançamentos realizados do próprio contribuinte.

Quanto à inaplicabilidade da redução da base de cálculo ao caso, de fato a regra do art.86, inciso V do RICMS, que abaixo transcrevemos, condiciona o benefício ao cumprimento regular da obrigação tributária principal – ou seja, recolhimento do imposto devido – exigência esta não cumprida pelo recorrente, apesar de ter lançado o imposto devido – sem inclusive questionar a tributação do serviço prestado e muito menos os itens assinatura e locação dos conversores. Do exposto, descumprida a condição indispensável para fruição do benefício fiscal, correta a exigência no valor integral, sem a referida redução.

*“Art. 86. É reduzida a base de cálculo:*

*(...)*

*V - das prestações de serviço de televisão por assinatura, de tal forma que a incidência do imposto resulte numa carga tributária de 5% (cinco por cento), de 01/09/99 até 31/12/99, 7,5% (sete inteiros e cinco décimos por cento), de 01/01/00 até 31/12/00 e de 10% (dez por cento), a partir de 01/01/01, sendo que (Conv. ICMS 57/99):*

- a) a redução da base de cálculo será aplicada, opcionalmente, pelo contribuinte, em substituição ao sistema de compensação do imposto (débito/crédito), hipótese em que deverá renunciar a utilização de quaisquer créditos fiscais, no período considerado;*
- b) o contribuinte ficará obrigado ao cumprimento regular da obrigação tributária principal;*
- c) o descumprimento da condição prevista na alínea "b" implicará na perda do benefício a partir do mês subsequente àquele em que se verificar o inadimplemento, ficando a reabilitação à fruição do benefício condicionada ao recolhimento do débito fiscal remanescente ou ao pedido de seu parcelamento, a partir do mês subsequente ao da regularização.”*

No que toca aos créditos fiscais - direito que lhe assiste já que não aplicável o benefício da redução de base de cálculo – caberia ao recorrente comprovar o “quantum” que teria de crédito fiscal, o que não foi feito no transcorrer da ação fiscal, na defesa apresentada e nem agora em sede de Recurso, inexistindo nos autos qualquer elemento probante do crédito fiscal alegado..

Por outro lado, rechaçamos ainda a alegação de confiscatoriedade ou excesso da multa aplicada, pois a mesma está regularmente prevista na Lei nº 7.014/96, mas precisamente no seu art. 42, inciso I, alínea “a” da legislação do ICMS, e sob este diploma legal não há nenhuma pecha de constitucionalidade neste sentido, não cabendo, assim, apreciação de razoabilidade ou proporcionalidade dos percentuais de multas nele previstos.

Assim, diante das razões acima aduzidas, somos pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, mantendo a Decisão recorrida que julgou PROCEDENTE o Auto de Infração epigrafado.

## 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 269280.0002/07-6, lavrado contra **CABLE BAHIA LTDA. (NET SALVADOR)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$2.470.886,87, 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, 04 de dezembro de 2007.

FÁBIO DE ANDRADE MOURA – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

SANDRA URÂNIA SILVA ANDRADE – RELATORA

JOÃO SAMPAIO REGO NETO - REPR. DA PGE/PROFIS