

PROCESSO - A. I. Nº 299334.0006/07-0
RECORRENTES - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e SKY BRASIL SERVIÇOS LTDA.
RECORRIDOS - SKY BRASIL SERVIÇOS LTDA. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 4ª JJF nº 0056-04/08
ORIGEM - IFEP SERVIÇOS
INTERNET - 05/09/2008

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0247-12/08

EMENTA: ICMS. 1. PRESTAÇÃO DE SERVIÇO. SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO. a) FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. SERVIÇOS ESCRITURADOS SOB A RUBRICA “FACILIDADES”. O ICMS não incide sobre comunicação, mas, sobre prestações de serviços de comunicação. As chamadas “facilidades” são serviços acessórios do serviço de comunicação, relacionados a uma comunicação preexistente que lhes dá suporte. As aludidas “facilidades” integram o campo de incidência do ICMS, pois o acessório segue a sorte do principal. Esse mesmo tratamento deve ser dado às parcelas referentes a assistência técnica, tarifas, outras receitas financeiras, multa rescisória contratual, estorno de lançamento de assinatura, Serviço Premium Avulso, Serviço Premium Promocional e Taxa de Cartão de Acesso devem ser incluídas na base de cálculo do imposto. Modificada a Decisão recorrida, para restabelecer a acusação em sua totalidade. **b)** A legislação baiana não permite o estorno do débito nas situações apresentadas nem o cancelamento do documento fiscal após escriturado no livro fiscal próprio. A adoção dos procedimentos estatuídos no Convênio ICMS 126/98 somente deve ser exercida nas hipóteses de estorno de débito admitidas pela legislação da unidade Federada do sujeito passivo. Infração procedente em parte. **2. ADICIONAL DO FUNDO ESTADUAL DE COMBATE À POBREZA. OBRIGATORIEDADE DO RECOLHIMENTO NA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO.** De acordo com o artigo 16-A da Lei nº 7.014/96, é devido o pagamento da alíquota no percentual de 2%, a título de Adicional para o Fundo Estadual de Combate à Pobreza na prestação de serviços de comunicação. Em virtude do restabelecimento da infração anterior, o valor cobrado nesse item da autuação foi também restabelecido. Não compete aos órgãos julgadores administrativos a arguição de inconstitucionalidade. Não acolhida a preliminar de nulidade da Decisão recorrida. Indeferido o pedido de diligência. Recurso de Ofício **PROVIDO**. Recurso Voluntário **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício interposto pela presidente do CONSEF, nos termos do disposto no § 2º do art. 169, do RPAF/99, e de Voluntário contra a Decisão da 4ª JJF que julgou Procedente em

Parte o Auto de Infração em epígrafe, o qual foi lavrado para cobrar ICMS, no valor de R\$47.007,79, em razão das seguintes irregularidades:

1. Recolheu a menos ICMS, no valor de R\$43.525,73, referente a prestações de serviços de comunicação.
2. Recolheu a menos ICMS, no valor de R\$3.482,06, referente a prestações de serviços de comunicação. O recolhimento a menor de ICMS de comunicação gerou também um recolhimento a menor de ICMS do fundo adicional de pobreza, tributado a 2%.

O autuado apresentou defesa (fls. 136 a 149) e, em relação à infração 1, afirmou que a diferença apurada pela fiscalização decorreu de:

- a) cancelamentos de serviços, os quais foram contabilizados e registrados;
- b) da inclusão, na base de cálculo do imposto, de valores relativos a atividades-meio, sobre as quais não incide ICMS. Quanto à infração 2, o recorrente afirmou que os valores cobrados decorreram dos erros citados na infração anterior.

Na informação fiscal, os autuantes mantiveram os termos da autuação.

Na Decisão recorrida, a infração 1 foi julgada procedente em parte, no valor de R\$ 39.111,54. Ao proferir o seu voto, a ilustre relatora explicou que não cabe ao CONSEF apreciar a constitucionalidade da legislação tributária estadual. A exigência fiscal relativamente aos valores que foram objetos de cancelamento foi mantida, pois a 4ª JJF considerou que não havia amparo legal para a exclusão de tais valores da base de cálculo do imposto. Foram excluídos da autuação os valores referentes a multas rescisórias contratuais, a cancelamentos de assinatura, a estornos de lançamento, a taxas de cartão de acesso, a assistência técnica, a tarifas, a outras receitas financeiras e a serviços *premium* avulso e promocional, uma vez que não fazem parte da atividade-fim do autuado. Quanto à infração 2, foram mantidos os valores cobrados a título de fundo de combate à pobreza, proporcionalmente aos valores julgados procedentes na infração 1.

Por considerar que o resultado do julgamento realizado pela 4ª JJF, em relação à parcela exonerada do débito, configura Decisão manifestamente contrária ao entendimento manifestado em julgamentos reiterados deste colegiado, decidiu a presidente do CONSEF submeter o PAF a nova análise, via Recurso de Ofício interposto nos termos do § 2º do art. 169, do RPAF/99.

Inconformado com a Decisão proferida, o contribuinte apresenta Recurso Voluntário, onde alega que a Decisão recorrida merece ser parcialmente reformada.

Preliminarmente, suscita a nulidade da Decisão recorrida, alegando que a 4ª JJF apreciou matéria diversa da abordada na defesa, haja vista que em momento algum o autuado rebateu a constitucionalidade de qualquer norma, especialmente do Convênio 69/98. Admite que citou decisões do STJ, as quais decidiram pela ilegalidade desse convênio, porém diz que esse fato não pode ser entendido como argumento no sentido de questionar a constitucionalidade de norma.

No mérito, o recorrente, referindo-se ao cancelamento de notas fiscais, afirma que é descabida a sugestão para que seja solicitada restituição dos valores recolhidos a maior, pois o caso em tela trata de valores não pagos. Salieta que possui Regime Especial, concedido pelo Estado de São Paulo, conforme o documento acostado às fls. 197 a 201. Sustenta que os documentos de fls. 249 a 775 demonstram o histórico das operações e comprovam que o recorrente cumpriu a exigência contida na Cláusula Terceira, § 3º, I, do Convênio ICMS 126/98. Afirma que nesses documentos ora apresentados consta a discriminação de parte dos valores cancelados e que foram objetos das Notas Fiscais nºs 0056, 0097 e 0117. Explica que, em razão de alterações societárias, está tendo dificuldades para compor todos os relatórios detalhados das notas fiscais canceladas, porém garante que posteriormente apresentará esses documentos. Ressalta que as anulações decorreram da ausência de prestação do serviço e, portanto, diz que tem o direito de estornar o débito do ICMS relativo a serviços que não foram prestados.

Diz que não há incidência de ICMS sobre os valores referentes a taxa de suspensão, ponto adicional, reconexão, adesão habilitação e serviço reinstalação. Afirma que considerar esses

serviços como sendo tributáveis pelo ICMS é agir de forma incoerente, pois eles têm a mesma natureza dos que foram excluídos na Decisão recorrida. Explica que tais serviços são atividades preparadoras do objetivo final do recorrente, que é a transmissão da imagem. Frisa que fazer incidir ICMS sobre serviços meramente facilitadores ou preparadores da atividade fim afronta a jurisprudência e a própria legalidade. Para embasar sua alegação, transcreve jurisprudência.

Após afirmar que os valores recebidos a título de mensalidade e de assinatura são os mesmos, o recorrente explica que a divergência do termo decorreu da fusão entre a SKY e a DIRECTV, conforme os documentos acostados às fls. 777 a 789. Diz que o autuante agiu de forma arbitrária quando fez incidir o ICMS apenas sobre os “descontos de mensalidade”, deixando de fazê-lo em relação aos “descontos de assinatura”. Sustenta que os valores referentes aos descontos (seja de mensalidade ou de assinatura) não integram a base de cálculo do ICMS, uma vez que são destacados nas respectivas notas fiscais e acarretam redução do preço final da operação de saída da mercadoria. Para embasar sua alegação, cita Decisão do STJ.

No que tange à infração 2, o recorrente reitera os argumentos referentes à infração 1, pois não havendo valores recolhidos a menos a título de ICMS, não há o que se falar em falta de recolhimento do adicional do fundo de combate à pobreza.

O recorrente afirma que, em razão da alteração societária, o relatório analítico das anulações ainda está em processo de desenvolvimento, de modo que, neste momento, é impossível a apresentação da documentação completa. Frisa que, no entanto, não está se furtando a apresentar a documentação, o que promete fazer assim que obtenha os dados necessários e os relatórios concluídos. Protesta pela juntada posterior de parte dos documentos que embasam a sua defesa. Solicita a realização de diligência em seu estabelecimento, caso seja necessária.

Ao finalizar o seu Recurso Voluntário, o recorrente pede a reforma parcialmente da Decisão recorrida, para que seja cancelado o Auto de Infração ou, caso assim não entendam os julgadores, que seja realizada diligência, para apurar a verdade dos fatos.

Ao exarar o Parecer de fls. 793 a 812, a ilustre representante da PGE/PROFIS afirma que a preliminar de nulidade da Decisão recorrida deve ser afastada, pois não houve a alegada Decisão *extra petita*. Diz que o sujeito passivo, em sua peça defensiva (fls.144), fez referência a decisões do Superior Tribunal de Justiça, que reconheceram a ilegalidade e inconstitucionalidade da cláusula primeira do Convênio ICMS 69/98.

Ao adentrar no mérito, a ilustre procuradora afirma que o recorrente não comprovou o cancelamento dos serviços, uma vez que deixou de colacionar ao processo os documentos fiscais dos serviços supostamente não prestados. Frisa que as notas fiscais de cancelamento não trazem a indicação dos tomadores dos serviços, bem como não declinam quais os serviços anulados, o que impossibilita a aferição da inexistência de prestação do serviço. Diz que o Regime Especial concedido pelo Estado de São Paulo ao recorrente não tem qualquer aplicabilidade sobre as operações perpetradas no Estado da Bahia, em face da autonomia dos entes federados e do princípio do pacto federativo. Aduz que o citado Regime Especial foi deferido em agosto de 2007, portanto, depois do período objeto da autuação. Menciona que o Convênio ICMS 126/98 não inclui o recorrente entre as empresas beneficiadas com o tratamento ali previsto. Ressalta que o art. 112 do RICMS-BA prevê expressamente que o débito fiscal só poderá ser estornado ou anulado quando não se referir a valor constante em documento fiscal.

Quanto à inclusão de valores relativos à atividade-meio na base de cálculo do ICMS, a ilustre procuradora discorre sobre a hipótese de incidência do ICMS sobre os serviços de comunicação, conceitua o que vem a ser uma prestação onerosa de serviço de comunicação, cita jurisprudência, doutrina e dispositivos legais. Em seguida, afirma que “resta inquestionável que o ICMS incide sobre os serviços de comunicação no sentido mais amplo possível, inclusive, os dispositivos utilizados na sua ampliação ou facilitação”.

Prosseguindo, a ilustre parecerista afirma que o Convênio ICMS 69/89 nunca criou novos fatos geradores do ICMS e nem alargou a base de cálculo do imposto. Tece comentários sobre

convênios, cita o art. 100 do CTN, transcreve o disposto no art. 2º, III, da LC 87/96 e faz menção a Decisão judicial sobre a matéria. Em seguida, conclui que:

- a) o ICMS incide sobre os serviços de comunicação, do qual a telecomunicação é uma subespécie, por qualquer meio, abrangendo os serviços eventuais, os serviços complementares e, por fim, todas as atividades a eles relacionadas;
- b) a exigência do imposto é incidente também sobre os serviços eventuais, os serviços complementares e às atividades que agilizem ou otimizem os serviços de comunicação.

Afirma que os valores concedidos a título de desconto devem ser incluídos na base de cálculo do ICMS, conforme previsto no artigo 54 do RICMS-BA. Diz que compõem a base de cálculo do ICMS todas as importâncias que representem despesas acessórias, seguros, juros e quaisquer outros acréscimos ou vantagens pagos, recebidos ou debitados pelo contribuinte ao tomador dos serviços, inclusive o valor dos serviços prestados a título de bonificação, pelo que não merece qualquer reparo o procedimento levado a efeito pela autoridade fazendária neste particular.

Salienta que a diligência solicitada pelo recorrente deve ser indeferida, pois o contribuinte apenas protestou pela juntada posterior de parte dos documentos fiscais, sem, contudo, definir em que consistiria a realização da suscitada diligência. Ao finalizar, opina pelo conhecimento e Não Provimento do Recurso Voluntário.

Na sessão de julgamento, foi suscitado pelo conselheiro Carlos Fábio Cabral Ferreira ausência da intimação acerca do Recurso de Ofício interposto.

O representante do recorrido, na sua sustentação oral, afirmou que o processo poderia ser julgado independentemente da notificação.

VOTO

Afasto a preliminar de nulidade da Decisão recorrida, pois no Acórdão JJF Nº 0056-04/08 não houve a alegada Decisão *extra petita*. Os autos mostram que, na defesa (fls. 144), o impugnante, para corroborar suas alegações, citou jurisprudência em que foi afastada a aplicação do Convênio ICMS 69/89. Desse modo, a matéria em questão foi tratada na defesa e, portanto, não há como se falar que a Decisão recorrida foi proferida fora do pedido.

Indefiro a solicitação de diligência, uma vez que o recorrente não trouxe ao processo elementos capazes de respaldar o seu pedido. O recorrente afirmou que estava tendo dificuldades para apresentar a documentação comprobatória dos estornos realizados, portanto não há como se converter o processo em diligência para que o fisco traga aos autos documentos que o próprio contribuinte não está conseguindo localizar e apresentar.

No mérito, observo que os valores lançados na infração 1 decorreram de motivos:

- a) o cancelamento [estornos de débitos] de serviços que foram registrados e contabilizados;
- b) a inclusão, na base de cálculo do imposto, de valores referentes a atividade-meio ou “facilidades”.

Quanto ao cancelamento de serviços registrados e contabilizados, ou estornos de débitos, não há como prosperar as alegações recursais, pois a legislação tributária do Estado da Bahia, por meio do art. 112 do RICMS-BA, veda o estorno de débito, quando esse estorno se referir a valor constante em documento fiscal.

O Regime Especial concedido ao recorrente pela Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo não pode ser estendido ao Estado da Bahia, em conformidade com o princípio da autonomia dos entes federados e do princípio do pacto federativo, consoante foi bem explicado pela ilustre representante da PGE/PROFIS.

O Convênio ICMS 126/98 não inclui o recorrente entre as empresas beneficiadas com o tratamento ali previsto e, além disso, o disposto no § 3º da cláusula terceira desse Convênio ressalva que os procedimentos deverão ser adotados *nas hipóteses de estorno de débito admitidas em cada*

unidade federada. Tendo em vista que a legislação baiana não permite o estorno de débito de valor constante em documento fiscal, esse citado Convênio não serve para amparar os estornos de débitos em questão. Ademais, não se pode olvidar que o recorrente não trouxe ao processo a documentação comprobatória das operações que ensejaram os estornos indevidos de débitos.

Quanto à inclusão na base de cálculo do imposto das atividades-meios ou “facilidades” que foram mantidas na Decisão recorrida (taxa de suspensão, ponto adicional, reconexão, adesão habilitação e serviço reinstalação), não há reparo a fazer na Decisão recorrida. Essa exigência está prevista no art. 1º, III, c/c o art. 2º, VII, da Lei nº 7.014/96, além do art. 1º, §2º, VII, do RICMS/97, os quais determinam que o ICMS incide sobre as 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 consignado no Parecer da PGE/PROFIS, a Lei Complementar nº 87/96, no seu art. 2º, III, definiu como sujeitas ao ICMS as prestações onerosas de serviço de comunicação, e não apenas o serviço de telecomunicação. A Lei Geral de Telecomunicações (Lei nº 9.472/97) definiu, no caput de seu art. 60, o conceito de serviços de telecomunicação como sendo o “conjunto de atividades que possibilita a oferta de telecomunicação”. Dessa forma, a prestação desse serviço não ocorre apenas quando se realiza a telecomunicação propriamente dita, mas abrange até mesmo sua disponibilização, estendendo-se a todo o conjunto de atividades a ela relacionado, o que implica computar na base de cálculo do imposto todas as facilidades e serviços complementares agilizadores do referido serviço.

Não há, portanto, como se dizer que o Convênio ICMS 69/98 (§ 4º do art. 4º do RICMS-BA) tenha ampliado a base de cálculo do ICMS no que tange aos serviços de telecomunicação. Por se tratar a fixação da base de cálculo do ICMS matéria de reserva legal (art. 97, IV, do CTN), o referido convênio não ampliou – e nem poderia – a base de cálculo do citado imposto. O convênio em tela apenas autorizou que cada Estado signatário introduzisse na sua legislação interna o que já estava previsto na Lei Complementar nº 87/96 e na Lei Estadual nº 7.014/96, enumerando serviços que já eram previstos.

O recorrente alega que o autuante cobrou imposto em relação aos “descontos de mensalidade” e, no entanto, não o fez em relação aos “descontos de assinaturas”. Esse fato não elide a cobrança efetuada, pois os valores concedidos a título de descontos devem ser incluídos na base de cálculo do imposto, nos termos do artigo 54 do RICMS-BA.

Em face do acima comentado, a Decisão da primeira instância relativamente à infração 1 está correta e não carece de qualquer reparo.

Na infração 2, foi cobrado o adicional de 2% referente ao Fundo de Combate e Erradicação da Pobreza, previsto no artigo 16-A da Lei nº 7.014/96. Essa infração está relacionada à infração anterior, a qual foi julgada procedente em parte. Dessa forma, a infração 2 subsiste proporcionalmente à parte da infração 1 que foi mantida, conforme acertadamente decidiu a primeira instância.

Voto, portanto, pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

No Recurso de Ofício interposto pela senhora presidente do CONSEF, nos termos do § 2º do art. 169 do RPAF/99, está sendo submetida à apreciação desta Câmara de Julgamento Fiscal a Decisão de primeira instância que excluiu da autuação os valores referentes à assistência técnica, tarifas, outras receitas financeiras, multa rescisória contratual, estorno de lançamento de assinatura, Serviço Premium Avulso, Serviço Premium Promocional e taxa de cartão de acesso.

Ao fundamentar a sua Decisão a Primeira Instância, em síntese, assim se pronunciou:

Analizando, de per si, as parcelas que compõem dito demonstrativo, e em conformidade com as definições trazidas pelo sujeito passivo, em sua peça de defesa, fls. 142/143, e que não foram contestadas pela fiscalização, entendo que os seguintes itens não são alcançados pela incidência do ICMS, e devem ser excluídos da exigência fiscal, com base nas descrições trazidas pelo autuado:

1. *Assistência Técnica – cód. Serviço 610 – Compreende as cobranças referentes às assinaturas dos produtos “Serviço Premium” que permitem ao assinante usufruir de serviços mensais de assistência técnica.*
2. *Tarifas – cód. 43 – valores relativos a diversas taxas de cadastro e manutenção de serviços.*
3. *outras receitas financeiras – cód. 44 – valores relativos a despesas bancárias diversas e taxas de cadastro e manutenção do serviço.*
4. *Multa rescisória contratual – cód. 510 – compreende as cobranças de multa por rompimento de contrato de permanência antes do prazo.*
5. *Estorno de lançamento de assinatura – cód. 609 – Ex. negociação, lançamento indevido.*
6. *Serviço Premium Avulso e Serviço Premium Promocional – cód. 610 e 611 – compreendem as cobranças referentes às assinaturas dos produtos “Serviço Premium” que permitem ao assinante usufruir de serviços mensais de assistência técnica.*
7. *Taxa cartão de Acesso – cód. 610 – perda/extravio do cartão smart, cobrado à medida que é solicitado pelo assinante, com exceção de defeito.*

Exatamente com base nessas definições acima, entendo que essas parcelas devem ser incluídas na base de cálculo do ICMS referente às prestações de serviços de comunicações, pois são referentes à “facilidade” ou serviço-meio, conforme já explicado na apreciação do Recurso Voluntário. Os valores referentes a tarifas, a outras receitas financeiras e a multa rescisória contratual, do mesmo modo que as demais “facilidades” devem ser incluídas na base de cálculo do imposto, uma vez que são valores debitados ou cobrados aos usuários dos serviços prestados.

Corroborando o entendimento acima, ressalto que o próprio recorrente reconhece que esses serviços excluídos da autuação na Decisão recorrida têm a mesma natureza dos que foram mantidos pela primeira instância.

Uma vez restabelecida a autuação quanto à infração 1, impõe-se também o restabelecimento da infração 2, já que está relacionada a aquela outra.

Voto, portanto, pelo PROVIMENTO do Recurso de Ofício, para restabelecer os valores originalmente lançados nas infrações 1 e 2.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER** o Recurso de Ofício interposto e **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **299334.0006/07-0**, lavrado contra **SKY BRASIL SERVIÇOS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$47.007,79**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “a”, da Lei nº 7014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 20 de agosto de 2008.

TOLSTOI SEARA NOLASCO - PRESIDENTE

ÁLVARO BARRETO VIEIRA - RELATOR

JOÃO SAMPAIO REGO NETO - REPR. DA PGE/PROFIS