

PROCESSO - A. I. N 299334.0003/07-1
RECORRENTE - GALAXY BRASIL LTDA. (DIRECTV)
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 4º JJF nº 0090-04/08
ORIGEM - IFEP SERVICOS
INTERNET - 19/09/2008

2ª CAMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0262-12/08

EMENTA: ICMS. 1. PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS. SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO. 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. Contudo o item assistência técnica deve ser retirado, por não se tratar de serviço de comunicação. 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 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. Não compete aos órgãos julgadores administrativos a arguição de inconstitucionalidade. Rejeitada a preliminar de nulidade argüida. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra Decisão que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração, lavrado em 02/10/2007, para exigir ICMS totalizando o valor histórico de R\$275.354,61, em razão das seguintes irregularidades:

1. Recolheu a menor o ICMS relativo a prestação de serviços de comunicação. (Valor histórico: R\$254.957,98; percentual da multa aplicada: 60%).
2. Recolheu a menor o ICMS relativo a prestação de serviços de comunicação. (Valor histórico: R\$20.396,63; percentual da multa aplicada: 60%).

O autuado, preliminarmente, aponta equívocos no lançamento com relação à apuração do tributo sob a alegação de que houve a inclusão na base de cálculo de valores referentes a notas fiscais canceladas, conforme Doc. 04, perfazendo o montante de R\$267.620,75, ressaltando que o serviço de telecomunicação não fora prestado pela empresa e que observou, no processamento dos cancelamentos das notas, o que prevêem o Convênio ICMS 115/2003 e o Regime Especial concedido pelo Estado de São Paulo.

Esclarece que no período fiscalizado (de outubro de 2004 a dezembro de 2006) a empresa registrou, contabilizou e emitiu trinta notas fiscais de cancelamento de serviços escrituradas sob o título “anulação valor rel. prest. Serviço” ou “anulação valor serv. Comunicação”, e ainda, que, de acordo com a legislação atinente à matéria, a única nota fiscal emitida com destaque do ICMS em agosto de 2006, no valor de R\$6.020,99, 50% corresponde à Bahia e 50% a São Paulo, onde o serviço é gerado.

Contesta também a tributação do item “outras receitas operacionais”, relativamente aos meses de outubro de 2004 a dezembro de 2005, ocasionando uma exigência a maior no valor de R\$7.786,22, incluindo valores relativos à taxa de cadastro de clientes e às despesas de cobrança de boleto bancário, que não sofrem a incidência do ICMS, vez que se trata de atividade-meio necessária à efetiva prestação do serviço de telecomunicação.

A título exemplificativo, alega que a fiscalização, no mês de dezembro de 2005, lançou ICMS no valor de R\$4.017,54 sem considerar que foram cancelados serviços com destaque do tributo no montante de R\$3.960,87, resultando numa diferença de R\$56,68, que corresponde justamente à indevida tributação de “outras receitas operacionais” no aludido mês, alertando para o fato do item “outras receitas operacionais” se relacionar a atividades meramente preparatórias ou de acesso aos serviços de comunicação, motivo pelo qual estão fora da incidência do ICMS.

Transcreve decisões dos Tribunais, ressaltando a manifestação em favor dos contribuintes, inclusive, para afastar a aplicação do referido Convênio.

Acrescenta que procedeu ao recolhimento a maior no período fiscalizado, haja vista ter incluído na base de cálculo do ICMS alguns valores referentes a atividades preparatórias do serviço de comunicação, salientando que, consoante Doc. 03 anexo, a ação fiscal, indevidamente, tributou atividades que não seriam “serviços de comunicação”, tais como adesão, taxa de “pay-per-view”, ponto adicional, reconexão, assistência técnica e outras receitas operacionais.

Descreve as atividades mencionadas:

- Adesão: Compreendem as taxas de acesso ao serviço.
- Taxa de Pay per View – Taxa de report pela aquisição de filmes via Central de Atendimento (serviço que atualmente não existe mais).
- Ponto Adicional – Valores cobrados referentes pontos adicionais solicitados pelos assinantes.
- Reconexão – Valores referentes a assinantes que retornaram à base ou voltaram a contratar determinados tipos de serviços ou pacotes.
- Assistência Técnica – Compreende as cobranças referentes às assinaturas dos produtos “Serviço Premium” que permitem ao assinante usufruir de serviços mensais de assistência técnica.

Ressalta que a planilha anexa (doc. 07), demonstra mês a mês as referidas exigências, totalizando um recolhimento a maior de ICMS no valor de R\$102.235,56, que teria direito a ver restituído pela via própria.

Defende a improcedência da exigência a título de ICMS ao Fundo de Pobreza no valor de R\$20.396,63, tendo em vista que não há que se cogitar de débito do aludido tributo estadual.

Requer, finalmente, que seja o Auto de Infração julgado improcedente.

Os autuantes prestam informação fiscal às fls. 163 a 166, alegando, que o citado Convênio 115/03 não dispõe sobre cancelamentos, bem como que o Regime Especial concedido pelo Estado de São Paulo não pode ser aplicado ao Estado da Bahia, pois, nos termos do artigo 112 do RICMS/BA, o débito fiscal somente pode ser estornado ou anulado quando não se referir a valor constante de documento fiscal.

Afirmam que os §§ 3º e 4º da cláusula 3ª do Convênio 126/98, acrescidos pelo Convênio 39/01, apenas podem ser aplicados às empresas prestadoras de serviços de telecomunicação, indicadas no Anexo Único do referido convênio, dentre as quais não figura o autuado, salientando também que o Estado da Bahia, através do Convênio ICMS 59/06, aderiu ao Convênio ICMS 123 de 2005, o qual autoriza a não aplicação do disposto no §3º da cláusula terceira do Convênio ICMS 126/98 a partir de agosto de 2006, o que demonstra que o autuado não está autorizado a efetuar cancelamentos de débito.

A respeito do argumento do autuado de que a fiscalização teria procedido indevidamente à tributação do item “outras despesas operacionais”, dizem que a empresa não apresentou nenhum documento comprovando que o referido lançamento se refere a valores relativos à taxa de cadastro de clientes e a despesas de cobrança de boleto, e o que consta dos arquivos magnéticos previstos no Convênio 115/03 são operações com o código 043, sujeitas à incidência do ICMS.

Quanto à tributação dos serviços de adesão, “pay-per-view”, ponto adicional, dentre outras receitas operacionais, asseveram que, com base no Demonstrativo de Faturamento – Anexo 1, não houve cobrança de ICMS sobre assistência técnica, ressaltando que alguns itens citados pelo autuado são essenciais à prestação de serviço de comunicação no que se refere ao serviço de televisão por assinatura por satélite, o que os torna sujeitos ao ICMS, conforme Convênio 69/98.

Por fim, salientando que a análise da constitucionalidade do Convênio ICMS 69/98 não cabe aos autuantes, ratificam a base de cálculo concernente a ambas infrações.

O julgador de Primeira Instância, inicialmente não acata o argumento defensivo para que seja invalidado o Auto de Infração por afronta da cláusula primeira do Convênio ICMS 69/98 à Constituição Federal, porque a este órgão julgador não compete discutir a constitucionalidade da legislação, conforme dispõe o art. 167, I, do RPAF/99.

Nega também o pedido de diligência solicitado, por considerar suficientes para a formação de sua convicção os elementos contidos no processo, calcado no disposto no art. 147 do RPAF/99, Decreto nº 7.629/99

No mérito, argumenta que a Lei Complementar nº 87/96, no art. 2º, III, assim como o art. 1º, III, c/c o art. 2º, VII, da Lei nº 7.014/96, além do art. 1º, §2º, VII, do RICMS/97, prevêm 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.

Prosseguindo destaca que, quanto ao fato gerador, nas prestações de serviços de comunicação de qualquer natureza e por qualquer processo, o art. 4º, § 4º, do RICMS/97, estabelece:

“Art. 4º.

(...)

§ 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)”*.

No mesmo sentido, a Cláusula primeira do Convênio ICMS 69/98, estabelece que:

“Cláusula primeira Os signatários firmam entendimento no sentido de que se incluem na base de cálculo do ICMS incidente sobre prestações de serviços de comunicação os valores cobrados a título de acesso, adesão, ativação, habilitação, disponibilidade, assinatura e utilização dos serviços, bem assim aqueles relativos a serviços suplementares e facilidades adicionais que otimizem ou agilizem o processo de comunicação, independentemente da denominação que lhes seja dada.” (grifo nosso).

Acrescenta que, por sua vez, ao tratar dos acréscimos e descontos relativos a base de cálculo do imposto, o RICMS/97, em seu art. 54, I, alínea “a”, determina que:

“Art. 54. No tocante aos acréscimos e aos descontos relativos ao valor das operações ou prestações, observar-se-á o seguinte:

I - incluem-se na base de cálculo do ICMS:

a) nas operações e prestações internas e interestaduais, todas as importâncias que representarem despesas acessórias, seguros, juros e quaisquer outros acréscimos ou vantagens pagos, recebidos ou debitados pelo contribuinte ao destinatário das mercadorias ou ao tomador dos serviços, inclusive o valor das mercadorias fornecidas ou dos serviços prestados a título de bonificação;”

Em seguida, relata: (a) de acordo com o impugnante o valor de R\$267.620,75, do total reclamado nesta infração, origina-se de notas fiscais canceladas, procedimento que estaria amparado nas disposições do Convênio 115/03 e nos termos do Regime Especial concedido pelo Estado de São Paulo; (b) o Convênio ICMS 115/03, dispõe sobre a uniformização e disciplina a emissão, escrituração, manutenção e prestação das informações dos documentos fiscais emitidos em via única por sistema eletrônico de processamento de dados, para contribuintes prestadores de serviços de comunicação e fornecedores de energia elétrica, mas não dispõe sobre cancelamento; (c) com relação ao Regime Especial concedido pelo Estado de São Paulo, este não pode ser aplicado à outra unidade da Federação, e não possui o condão de atingir a legislação do Estado da Bahia.

Rejeita os argumentos da empresa, por entender amparados em falsos pressupostos para referendar os cancelamentos de notas fiscais com prestações onerosas de prestações de serviços de comunicação, pois, de fato, consoante os arquivos magnéticos previstos no Convênio ICMS 115/03, houve emissão de notas fiscais, consideradas a posteriori como indevidas, pelo impugnante, e canceladas através de notas fiscais com CFOP 2.205 “anulação valor rel. prest. Serviço” ou “anulação valor serv. Comunicação”.

Considera que o procedimento de cancelamento não encontra respaldo na legislação vigente, haja vista que o RICMS no art. 112, dispõe que o débito fiscal só poderá ser estornado ou anulado quando não se referir a valor constante de documento fiscal, devendo ser objeto de pedido de restituição, na forma prevista no RPAF/99, Decreto nº 7.629/99, como segue:

Art. 112. *O débito fiscal só poderá ser estornado ou anulado quando não se referir a valor constante em documento fiscal.*

§ 4º *O débito fiscal lançado a mais ou indevidamente, quando não for admissível o estorno ou anulação nos termos deste artigo, poderá ser objeto de pedido de restituição, na forma prevista no Regulamento do Processo Administrativo Fiscal.*

Art. 113. *A escrituração fiscal do estorno ou anulação de débito será feita mediante emissão de documento fiscal, cuja natureza da operação será "Estorno de Débito", consignando-se o respectivo valor no Registro de Apuração do ICMS, no ultimo dia do mês, no quadro "Crédito do Imposto - Estornos de Débitos".*

Considera que, embora o contribuinte tenha amparado o procedimento de cancelamento das notas fiscais, com base na cláusula 3ª, §§ 3º e 4º do Convênio ICMS 126/98, que dispõe sobre a concessão de regime especial, na área de ICMS, para prestações de serviços públicos de telecomunicações, conforme estabelecido na cláusula primeira do Convênio ICMS 126/98, fls. 97 a 121, seus dispositivos somente se aplicam às empresas prestadoras de serviços de telecomunicações indicadas no Anexo Único, que não inclui a Galaxy Brasil Ltda.

Ressalta ainda que nas notas fiscais emitidas para amparar os ditos cancelamentos não há qualquer indicação dos tomadores dos serviços e nem referência à origem dos serviços que

estariam sendo cancelados.

Conclui que, desse modo, os argumentos apresentados pela defesa não devem prosperar, pelo que mantém os valores referentes às parcelas lançados na planilha de fls. 09 a 12.

Com referência às parcelas descritas como mensalidade, adesão, pay-per-view, taxa de pay per view, descontos mensalidade, ponto adicional, PPV – Eventos Especiais, parcelas de adesão, TV Interativa, reconexão, outros produtos, outras receitas operacionais, assistência técnica, Directv Mail, dentre outras, discriminadas nas planilhas referente ao Anexo 1 do PAF, já mencionada,

Analizadas *de per si*, e em conformidade com as definições trazidas pelo sujeito passivo, em sua peça de defesa, constata que todas elas, com exceção de assistência técnica, referem-se a serviços complementares ou suplementares e facilidades adicionais que otimizam ou agilizam o processo de comunicação que o autuado fornece aos seus clientes, razão porque devem ser mantidas na exigência fiscal.

Transcreve parte do voto emanado na Câmara de Julgamento Fiscal, Acórdão CJF 191-12/07:

“O foco das discussões levadas a efeito nesta e noutras decisões recai sobre o alcance ou o significado do que é um serviço de comunicação e seus consectários. Tentando colaborar com esta discussão, podemos realizar, como já o fizeram Estados e contribuintes, um breve estudo, nos limites do Recurso Voluntário que ora apreciamos.

Tanto uns como outros percorrem, das premissas até a conclusão, caminhos parecidos na tentativa de encontrar um entendimento que teoricamente lhe sejam mais favoráveis. Ambos inicialmente buscam delimitar o conceito de comunicação dentro da matriz constitucional do imposto estadual e prosseguem discutindo outros conceitos até alcançarem conclusões diversas. E poderíamos dizer que estabelecem um processo dedutivo semelhante com conclusões diversas: o Estado entende que todo e qualquer serviço de comunicação é tributado pelo ICMS e que serviço de valor adicionado é serviço de telecomunicação, espécie do gênero comunicação, e como tal deve ser incluído na base de cálculo do imposto estadual. O recorrente entende a incidência sobre o serviço de comunicação, mas não considera os denominados SVAs como serviço de telecomunicação e, por conclusão, o seu valor não deve ser considerado como integrante da base de cálculo do ICMS. Essa diferença de interpretação está alimentada, máxima venia, por argumentos ponderáveis tanto de um lado como de outro. Há necessidade de distinguirmos os argumentos jurídicos postos. Sem desejar trazer à baila discussões teóricas sobre a argumentação jurídica, tentaremos conduzir o nosso voto pela análise daquilo que a ciência do direito denomina de argumentos institucionais buscando alcançar dentro das nossas limitações analisar os argumentos lingüísticos e sistemáticos. Considerando nos primeiros a linguagem ordinária e técnica e nos seguintes primordialmente contextuais e das decisões judiciais.

Acompanhamos o Parecer da PGE/PROFIS entremeado de notas técnicas emitidas por este mesmo órgão consultor.

A matriz constitucional do imposto define de forma expressa que estão sujeitas ao ICMS as “operações relativas às prestações de serviço de comunicação” aí incluído como espécie, dentre outros, o serviço de telecomunicação propriamente dita. Observo que no sentido lingüístico temos a “tele”, que exprime a idéia de distância o que nos obriga a supor que este tipo de comunicação deve ocorrer através do uso dos mais variados instrumentos, quais sejam o telefone, o satélite, cabos, fibras óticas, etc. Impõe-se também que ocorra transmissão, emissão ou recepção de sinais, imagens ou sons. Por seu turno a Lei Complementar n° 87/96 seguindo o mandamento constitucional trata dos fatos geradores e define que o imposto estadual incide sobre prestações onerosas de comunicação por qualquer meio e a ampliação de comunicação de qualquer natureza. Também entendo que uma das questões a ser enfrentada é a definição do que deve estar compreendido numa prestação

onerosa de serviço de comunicação, para efeito da tributação estadual. Como diriam os estudiosos do Direito econômico, o espírito da economicidade é que justifica a incidência. Não basta a simples comunicação, é fundamental haver a prestação de “serviço”. Buscar na Lei nº 9.472/97 (Lei geral das Telecomunicações) e no Regulamento do Código Brasileiro de Telecomunicações, Decreto nº 97.057/97 as definições de serviço de telecomunicação e de comunicação é apenas uma etapa argumentativa. Acredito também que o legislador brasileiro buscou no direito comparado noções sobre os conceitos ora discutidos trazendo para a codex brasileiro expressões que acontecem no mundo todo. Creio que chegamos a uma primeira conclusão no sentido de que o ICMS incide sobre a relação comunicativa, ou seja, sobre uma atividade que em caráter negocial fornece a terceiro, condições materiais para que ocorra a comunicação.

Entendo, inicialmente, que cabe ao legislador ordinário federal estabelecer o conceito de comunicação e telecomunicação aplicáveis à regulamentação do setor em vista das questões técnico-jurídicas, não podendo, porém estender-se às conseqüências tributárias que à luz do nosso Código Tributário Nacional cabe ao ente tributante. E concordamos com a PGE/PROFIS: “em que pese ser possível a lei das telecomunicações definir o que sejam serviços adicionais ou suplementares não foi conferido ao legislador ordinário o poder de definir os efeitos tributários de tais elementos normativos”.

Esta linha de argumentação jurídica nos leva a entender que cabe à Lei complementar definir a hipótese de incidência do ICMS sobre o serviço de comunicação e como tal explicitar o que deve ou não ser incluído na base de cálculo do imposto. Continuamos nossa concordância com o Parecer da PGE/PROFIS no sentido de que neste conceito está incluído todo o conjunto de atividade relacionado ao serviço de comunicação, o que implica computar na base de cálculo do imposto todas as facilidades e serviços complementares que agilizem ou otimizem o serviço de telecomunicação e com ele concluímos, estando as chamadas prestações eventuais e os serviços suplementares, bem como as facilidades adicionais disponibilizadas pelas concessionárias de serviços de telecomunicação, perfeitamente caracterizadas como prestação de serviço onerosas de comunicação, estão, na mesma medida, inseridas no campo de incidência do ICMS, face ao dispositivo legal acima exposto. Entendo, também, que dentro do raciocínio jurídico realizado a LC 87/96 quis alcançar todo e qualquer ato ou fato jurídico que amplie os serviços onerosos de comunicação de qualquer natureza, independente, de sua concreção ou não, no mundo fenomênico.

Os comentários sobre o Convênio 69/89 afirmando que o mesmo teria criado novos fatos geradores do ICMS ou alargado a base tributária do imposto não faz o menor sentido. Um olhar mais cuidadoso sobre esta norma complementar constatará que se trata de um mero instrumento interpretativo comum usado pelos Estados numa tentativa de harmonizar entendimentos e jamais, inclusive por respeito ao conhecimento técnico dos seus elaboradores, poderia servir para instituir novos fatos geradores, bases de cálculo, etc. matéria reservada, como sabemos, à lei ordinária. Agregar qualquer argumento com base neste Convênio é desconhecer o seu objetivo unicamente esclarecedor do que já está previsto na legislação sobre a matéria.”

Conclui pela manutenção parcial da infração, com exclusão do valor relativo à assistência técnica, no montante de R\$0,20, indevidamente cobrado no mês de novembro de 2004, conforme indicação na planilha de fl. 09, que corresponde ao percentual de 27%, o que reduz o valor do ICMS naquele mês para R\$31.454,26.

Quanto à infração 2, durante o período de 1º de janeiro de 2002 até 31 de dezembro de 2010, as alíquotas incidentes nas operações relacionadas na alínea “I”, inciso II, do art. 51 do RICMS/BA, serão acrescidas de dois pontos percentuais, cujo valor recolhido estará vinculado ao Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza. Infração mantida na sua totalidade.

Vota pela Procedência em Parte do Auto de Infração.

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

Inicialmente esclarece que, juntamente com o protocolo do presente Recurso Voluntário, apresenta cópia idêntica em disco de armazenamento eletrônico de dados.

Alega ainda o cerceamento do seu direito de defesa, ao negar a JJF o pedido de realização de diligência.

Argúi também a nulidade da Decisão por julgamento *extra-petita*, ao apreciar matéria diversa da abordada na impugnação, quando afirma que o recorrente declarou que a cláusula primeira do Convênio ICMS 69/98 afrontava a Constituição, pois, em momento algum, rebatera a constitucionalidade de qualquer norma.

No mérito, analisando a alegação da JJF de que os valores referentes às notas fiscais canceladas devem compor a base de cálculo, haja vista a inexistência de norma que permita o respectivo desconto, devendo, portanto, serem pleiteados via restituição, ressalta que a "sugestão" é descabida por se tratar, no caso, de valores não pagos pelo recorrente, entendimento manifestamente contraditório, vez que a autuação é exatamente para a cobrança desses valores.

Prossegue contestando a Decisão recorrida quanto à não validade no Estado da Bahia do Regime Especial estabelecido com São Paulo. Explica que não há como proceder de forma diversa, pois a prestação do serviço se inicia em S. Paulo e finaliza, com a transmissão, nos demais estados. Concluindo, afirma que prestação de serviço de telecomunicação não é fatos geradores, tornando-se, em consequência, irrelevante a discussão da forma procedimental do cancelamento das notas fiscais. Quanto ao argumento da JJF de que nas notas fiscais canceladas não existe indicação quanto aos dados dos tomadores, bem como dos serviços, de modo a comprovar a relação entre as notas originais e as de cancelamento, diz ser improcedente, pois o recorrente foi impedida de juntar os documentos comprobatórios, conforme explicitado preliminarmente.

Em prosseguimento, diz que não há incidência de ICMS sobre os valores referentes à taxa de suspensão, ponto adicional, reconexão, adesão e *pay per view*, 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.

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

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 anulação da Decisão de Primeira Instância por cerceamento de defesa, permitindo-se ao recorrente juntar os relatórios de cancelamento e outros necessários, ou que seja determinada a realização de diligência nesse sentido; todavia, caso assim não se entenda, requer seja julgado procedente o Recurso Voluntário para reformar parcialmente a Decisão, no sentido de cancelar o Auto de Infração.

Ao exarar o seu Parecer 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 representarem 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 o seu Parecer, a ilustre procuradora opina pelo conhecimento e Não Provimento do Recurso Voluntário.

VOTO

Inicialmente, rejeito a preliminar de nulidade argüida, pois na Decisão recorrida, não houve julgamento *extra petita*. A análise do processo demonstra que o impugnante, para corroborar suas alegações, citou jurisprudência para sustentar a não aplicação do Convênio ICMS 69/89, fato suficiente para demonstrar que a matéria foi enfrentada na defesa, não havendo, portanto, como se alegar Decisão *extra petita*.

O pedido de realização de diligência foi adequadamente enfrentado e indeferido pela JJF, sob o fundamento de que o autuado, ora recorrente, não trouxe ao processo elementos capazes de respaldar o seu pedido, ao contrário, 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, os valores lançados na infração 1 decorreram do cancelamento (estornos de débitos) de serviços que foram registrados e contabilizados e da inclusão, na base de cálculo do imposto, de valores referentes a atividades-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, no art. 112 do RICMS-BA, veda o estorno de débito quando se referir a valor constante em documento fiscal.

O Regime Especial concedido ao recorrente pela Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo não alcança o Estado da Bahia, em conformidade com o princípio da autonomia dos entes federados e com o princípio do pacto federativo.

O Convênio ICMS 126/98 não inclui o recorrente entre as empresas beneficiadas, e também o disposto no § 3º da cláusula terceira do 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, o citado Convênio não ampara os estornos em questão, e além do mais, 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-meio ou “facilidades”, (taxa de suspensão, ponto adicional, reconexão, adesão habilitação e serviço reinstalação), não há reparo a fazer. A exigência está prevista no art. 1º, III, c/c o art. 2º, VII, da Lei nº 7.014/96, e no art. 1º, §2º, VII, do RICMS/97, que determinam a incidência do ICMS 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.

Como se depreende do bem elaborado 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 relacionadas, 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, de 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 em sua legislação o que já estava previsto na Lei Complementar nº 87/96 e na Lei Estadual nº 7.014/96, enumerando serviços já 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.

Quanto à infração 02, 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, relacionado com a infração 01, julgada procedente em parte, devendo, portanto, subsistir proporcionalmente à parte dessa infração 01 que foi mantida, conforme acertadamente decidiu a primeira instância.

Em face do exposto, NEGO PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, para manter a Decisão recorrida em todos os seus termos.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª 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 EM PARTE** o Auto de Infração nº **299334.0003/07-1**, lavrado contra **GALAXY BRASIL LTDA. (DIRECTV)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$275.354,41**, 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, 01 de setembro de 2008.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE

FAUZE MIDLEJ – RELATOR

SYLVIA MARIA AMOÊDO CAVALCANTE – REPR. DA PGE/PROFIS