

A. I. Nº - 206863.0011/07-9  
AUTUADO - CABLE BAHIA LTDA.  
AUTUANTE - MAURÍCIO COSTA GOMES e MARIA CRISTINA OLIVEIRA ALMEIDA  
ORIGEM - IFEP SERVIÇOS  
INTERNET - 25/03/2008

### 3<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO JJF Nº 0053-03/08

**EMENTA:** ICMS. 1. IMPOSTO LANÇADO E NÃO RECOLHIDO. PRESTAÇÃO DE SERVIÇO. SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO. Exigência fiscal com base nos valores apurados pelo contribuinte como saldo devedor do imposto, sem comprovação do respectivo recolhimento. Infração comprovada. 2. DOCUMENTOS FISCAIS. OPERAÇÃO TRIBUTÁVEL COMO NÃO TRIBUTÁVEL. PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO. PERDA DO DIREITO AO BENEFÍCIO DA REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. Nas prestações de serviço de televisão por assinatura há previsão, na legislação, da incidência do ICMS com redução da base de cálculo, condicionada 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 e embora o autuado tenha requerido a utilização de créditos fiscais decorrentes de sua atividade, não apresentou comprovação do direito aos mesmos. Mantida a exigência fiscal. Rejeitada a preliminar de nulidade e indeferido o pedido de diligência fiscal. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 26/12/2007, refere-se à exigência de R\$1.798.447,30 de ICMS, acrescido das multas de 50% e 60%, em decorrência das seguintes irregularidades:

Infração 01: Deixou de recolher o ICMS nos prazos regulamentares referente a prestações de serviço de comunicação escrituradas nos livros fiscais próprios, nos meses de setembro, outubro e novembro de 2007. Valor do débito: R\$707.396,81.

Infração 02: Falta de recolhimento do ICMS na prestação de serviço de comunicação por escrituração de valores tributados como não tributados, nos meses de setembro, outubro e novembro de 2007. Valor do débito: R\$1.091.050,49.

O autuado, por meio de advogado, apresentou impugnação (fls. 29 a 42). Cita os arts. 22 e 123 do RPAF/99 e art. 210 do Código Tributário Nacional, salientando que tomou ciência da autuação fiscal em 27/12/2007 e o termo final para apresentação da defesa ocorreu em 28/01/2008, sendo a mesma tempestiva. Diz que se trata de uma empresa que se dedica à prestação de serviços de TV por assinatura, e que no curso de seus negócios como “operadora de TV a cabo”, adquire licença limitada relativa à programação televisiva produzida por terceiros e providencia o sub-licenciamento dessa programação aos seus assinantes, tudo conforme o disposto no art. 5º, inciso V e VI, da Lei 8.977/95, que transcreveu. Diz que não se conforma com o entendimento da fiscalização, por entender que não cometeu infração alguma, e apresenta impugnação ao presente lançamento pedindo a sua improcedência. Comenta sobre a incidência do ICMS, transcrevendo o art. 155, inciso II da Constituição Federal e diz que, da análise mais singela do mencionado dispositivo constitucional, se depreende que “o cerne da materialidade do tributo (critério material), no que interessa ao caso em tela, é a prestação de serviço de comunicação”. Reproduz

o art. 2º, inciso III da Lei Complementar 87/96, salientando que o verbete comunicar possui diversos significados na língua portuguesa, e o significado principal do mencionado verbete “é o de dar ciência ou conhecimento a outrem sobre certo fato ocorrido, ou sobre certo ato praticado”. O defensor apresenta o entendimento de que o serviço de telecomunicação nada mais é do que um serviço de comunicação prestado a longa distância, encontrando a sua definição no art. 60 da Lei 9.472, de 16/07/1997. O autuado esclarece que, para veicular a programação que lhe é licenciada por terceiros, vale-se de rede de transmissão própria, para conduzir o sinal diretamente a decodificadores, dados em comodato/locados aos seus clientes/assinantes. Assegura que eventual serviço de telecomunicação prestado pelo defensor se esgota com a transmissão da “mensagem” pelos meios físicos que possui, e que todo o trânsito da mensagem elaborada pela empresa de programação até o televisor do assinante da programação de TV a cabo ocorre única e tão somente por meios físicos de propriedade do defensor. Portanto, assevera que todo o trajeto de transmissão do sinal (prestação de serviços de telecomunicação) não se verificou, nos termos do art. 60 da LGT, tendo em vista que o defensor se limitou a levar o sinal de um aparelho de sua propriedade até outro aparelho, também de sua propriedade (o decodificador dado em comodato/locado ao assinante). Por isso, o autuado argumenta que presta serviço de telecomunicação a si mesmo, e tratando-se de “auto-serviço”, não há como incidir o ICMS, por absoluta inexistência de fato gerador e base de cálculo do imposto. Prosseguindo, o autuado diz que não produz o conteúdo, tendo em vista que é operadora de TV a cabo, limitando-se a adquirir o sinal de terceiros, e sendo o defensor mero titular de direito de uso limitado, não lhe é dado, por exemplo, o direito de alterar o conteúdo dos programas ou vender o direito de reprodução a terceiros, e “uma subcessão de direitos autorais limitados aos quais a ora Requerente faz jus, que não se sujeita ao ICMS”. Entende que restou demonstrado que a atividade de fornecimento de programação de TV por assinatura nos moldes em que realiza não se sujeita à incidência do ICMS. Cita o Convênio ICMS 57/99, reproduzindo sua cláusula primeira e inciso III, salientando que o mencionado Convênio também previu a vedação ao uso de créditos fiscais de ICMS em contrapartida à redução da alíquota. Entende que não tendo recolhido o valor principal exigido no presente Auto de Infração, a fiscalização entendeu que o autuado não mais teria direito aos benefícios de redução de alíquota previstos no art. 86, inciso V, alíneas “b” e “c” do RICMS/BA. Por isso, a fiscalização calculou o valor principal com base na alíquota de 27% acrescido da multa de 50%, ao lavrar o presente Auto de Infração. O defensor alega que no momento em que os fatos geradores ora exigidos ocorreram, indubitavelmente se beneficiava da redução de base de cálculo e que a fiscalização deveria levar em consideração a alíquota de 10% e não 27%. Por outro lado, alega que se não mais faz jus ao benefício da redução de alíquota, não teria mais a restrição de aproveitamento de créditos fiscais de ICMS, considerando que o acessório segue o principal, e que tais créditos, garantidos constitucionalmente, deveriam ser deduzidos do valor principal quando da lavratura do Auto de Infração. Afirma que, “transparece de maneira clara e incontestável a improcedência do Auto de Infração” e que a fiscalização limitou-se a fazer incidir a alíquota de 27%, desconsiderando o Convênio, deixando de reconhecer ao defensor o direito de deduzir os créditos fiscais relativos às entradas, até então não utilizados por força da vedação expressa no citado Convênio 57/99. Em relação à assinatura e locação de equipamentos, o defensor diz que, apenas para argumentar, se prevalecer o entendimento de que incide o ICMS nos serviços de TV por assinatura, mesmo assim, o Auto de Infração seria nulo em razão de defeito formal no cálculo do débito apurado, uma vez que os valores referentes à assinatura do serviço e locação dos conversores foram indevidamente incluídos na base de cálculo do imposto. Afirma que em respeito às disposições do art. 150, inciso I da Constituição Federal e do art. 97 do CTN, o ICMS foi instituído pela Lei 87/96, e a situação definida na legislação como suficiente e necessária à incidência do ICMS é a prestação de serviços de comunicação, e a atividade de aluguel de conversores não se configura como um serviço, como já foi definido pelo Pleno do Supremo Tribunal Federal, e por isso, entende que não cabe incluir na base de cálculo do ICMS os valores recebidos em função dessa atividade. Diz que, raciocínio semelhante se aplica ao valor da assinatura, e que, em casos análogos, o Superior

Tribunal de Justiça já pacificou o entendimento no sentido de que as atividades preparatórias não podem ser confundidas com a atividade principal para fins de incidência do tributo. Em relação às multas de 50% e 60%, indicadas no Auto de Infração, o defendant não concorda, entendendo que foi apenado duplamente, tanto pela aplicação da sanção administrativa com a perda do benefício a que faz jus, sendo, por outro lado, aplicada multa sobre o valor do ICMS “supostamente devido”. Salienta que em relação à cobrança de multa em valores elevados já foi objeto de apreciação pelo Supremo Tribunal Federal nos autos de Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 551-1/600-RJ, conforme ementas que transcreveu na fl. 40 do PAF. Salienta, também, que de acordo com o art. 3º do CTN, “o tributo é uma prestação pecuniária que não constitui sanção por ato ilícito”, por isso, entende que o tributo não pode ser utilizado para punir e também, “as sanções não podem ser utilizadas como instrumento de arrecadação disfarçado”. Por fim, o defendant requer a improcedência do presente Auto de Infração, considerando os argumentos apresentados na impugnação, e caso não se entenda pelo cancelamento da autuação, que seja determinada diligência fiscal para que se faça apuração dos créditos de ICMS a que faz jus, abatendo-se os valores ora exigidos, sob pena de nulidade do procedimento fiscal, por incorreta apuração do crédito tributário e iliquidez na eventual inscrição do débito em dívida ativa.

Os autuantes, em sua informação fiscal às fls. 66 a 70 dos autos, após discorrer sobre as infrações e fazer uma síntese da impugnação apresentada pelo autuado, rebatem as alegações defensivas argumentando que é inconcebível que o autuado conteste a incidência do ICMS sobre a prestação de serviço de TV por assinatura, cuja previsão legal está amparada na Constituição Federal, art. 155, II, sendo regulamentada posteriormente pela Lei Complementar 87/96 e alterações promovidas pela Lei Complementar 102/2000. Diz que é inusitado que o defendant utilize as alegações apresentadas, uma vez que seria incoerência o contribuinte fazer a apuração do ICMS em seus livros e documentos fiscais, conforme está demonstrado na Declaração e Apuração Mensal do ICMS (DMA) acostada às fls. 07 a 12 do PAF, e contestasse a cobrança do imposto por ele mesmo lançado e não recolhido. Os autuantes salientam que o benefício da redução da base de cálculo é uma concessão do Estado, sendo uma opção do contribuinte, que ao fazê-la, tem conhecimento das exigências estabelecidas no RICMS/BA. Transcreve o art. 86, inciso V, alíneas “a”, “b” e “c” do citado Regulamento, assegurando que está demonstrado que a perda do benefício de redução da base de cálculo foi aplicada em função do não cumprimento dos requisitos essenciais para a fruição do benefício. Quanto aos créditos fiscais alegados pelo defendant, os autuantes afirmam que em nenhum momento o contribuinte foi impedido de utilizar os créditos fiscais, mas não consta nos documentos fiscais apresentados à fiscalização o respectivo valor de tais créditos e também não foi acostado ao PAF. Em relação ao argumento defensivo de que os valores referentes à assinatura do serviço e locação de conversores teriam sido indevidamente incluídos na base de cálculo do imposto exigido, os autuantes dizem que de acordo com a planilha de cálculo à fl. 06 do presente processo, foram informados pelo contribuinte os valores do ICMS com a redução da base de cálculo que foram utilizados para a exigência fiscal sem o benefício fiscal. Salientam que a perda do benefício de redução da base de cálculo por falta de cumprimento da obrigação principal não impede a aplicação da multa prevista no art. 914 do RICMS/97, e as multas aplicadas também estão de acordo com o art. 42, incisos I, “a” e II, “a” da Lei 7.014/96. Ressaltam, ainda, que não cabe aos auditores analisar a correspondência entre a punição e a gravidade da infração, e a legislação concede o benefício da redução das multas aplicadas quando do reconhecimento do débito fiscal pelos contribuintes, conforme art. 45 e 45-A da Lei 7.014/96, que transcreveram nas fls. 69/70. Falam sobre a noção de justiça, correlacionando com a proporcionalidade da sanção aplicada, e finalizam, pedindo a procedência do presente Auto de Infração.

## VOTO

Inicialmente, rejeito a preliminar de nulidade apresentada nas razões de defesa, haja vista que a descrição dos fatos no presente Auto de Infração foi efetuada de forma comprehensível, foram

indicados os dispositivos infringidos e da multa aplicada relativamente às irregularidades apuradas e acostados aos autos os demonstrativos que deram origem à exigência fiscal.

Quanto ao argumento defensivo de que o Auto de Infração seria nulo em razão de defeito formal no cálculo do débito apurado, porque os valores referentes à assinatura do serviço e locação dos conversores teriam sido indevidamente incluídos na base de cálculo do imposto, e que os créditos fiscais, garantidos constitucionalmente, deveriam ser deduzidos do valor principal quando da exigência fiscal, tais alegações dizem respeito ao mérito e serão analisadas neste voto.

Observo que os fatos foram descritos no Auto de Infração e o contribuinte compreendeu as imputações fiscais que lhe foram feitas, conforme teor de sua impugnação. Assim, constato que o PAF está revestido das formalidades legais, e não se encontram no presente processo os motivos elencados na legislação, inclusive os incisos I a IV do art. 18 do RPAF/99, para se determinar a nulidade do presente lançamento.

Quanto à alegação defensiva de que há necessidade da realização de diligência, fica indeferido o pedido com base no art. 147, inciso I, do RPAF/99, tendo em vista que os elementos contidos nos autos são suficientes para as minhas conclusões acerca da lide. Ademais, o defensor não comprovou a necessidade de realização de diligência, e se trata de fato vinculado à escrituração comercial e fiscal ou a documentos que estão na posse do autuado, cuja prova poderia ter sido acostada aos autos. Diante do levantamento fiscal e com base nos documentos acostados aos autos, não foi apresentada pelo defensor qualquer prova que suscitasse dúvida quanto à correção dos demonstrativos elaborados pelos autuantes, e por isso, indefiro o pedido de diligência fiscal formulado pelo autuado em sua impugnação.

No mérito, a primeira infração trata de falta de recolhimento do ICMS nos prazos regulamentares referente a prestações de serviço de comunicação escrituradas nos livros fiscais próprios, nos meses de setembro, outubro e novembro de 2007, conforme demonstrativo à fl. 06.

O defensor reconhece que não recolheu o imposto exigido no presente lançamento e alega que a fiscalização entendeu que o estabelecimento não mais teria direito à redução de alíquota prevista no art. 86, inciso V do RICMS/BA.

Observo que a exigência fiscal foi efetuada com base na escrituração efetuada pelo contribuinte nos valores declarados como saldo devedor do imposto na DMA e Livro RAICMS/BA, salientando que o autuado não contestou os dados do levantamento fiscal e não trouxe aos autos qualquer comprovante de pagamento do imposto exigido. Mantida a exigência fiscal, tendo em vista que foi exigido o ICMS nos montantes declarados como saldo devedor de imposto pelo contribuinte.

Na infração 02, exige-se ICMS relativo à prestação de serviço de comunicação por escrituração de valores tributados como não tributados, nos meses de setembro, outubro e novembro de 2007, constando na descrição dos fatos que o contribuinte perdeu o direito ao benefício de redução da base de cálculo do ICMS por prática de omissão de recolhimento do imposto de forma contumaz.

O autuado informa que se dedica à prestação de serviços de TV por assinatura, e que no curso de seus negócios como “operadora de TV a cabo”, adquire licença limitada relativa à programação televisiva produzida por terceiros. Assim, o contribuinte é considerado prestador de serviço de comunicação (televisão por assinatura) e por isso, teve assegurado o direito ao benefício da redução da base de cálculo previsto no artigo 86, inciso V, do RICMS/BA, salientando-se que, nos termos da alínea “a” do mencionado inciso, ao optar por este benefício, em substituição ao sistema de compensação do imposto (débito-crédito), renunciou à utilização de quaisquer outros créditos no período de apuração do imposto.

O sujeito passivo perdeu o benefício da redução da base de cálculo, e apresentou nas DMAs em cada mês objeto do presente lançamento, a parcela relativa ao percentual que seria reduzido nos termos do inciso V do artigo 86 do RICMS/BA, caso continuasse auferindo o benefício fiscal,

sendo por isso, exigido o imposto em decorrência da falta de recolhimento regular e tempestivo do ICMS.

A legislação estabelece que, na falta de cumprimento da obrigação tributária principal de recolhimento regular do imposto, prevista na alínea “b” do mesmo dispositivo regulamentar acima citado, o contribuinte perde o direito ao gozo deste benefício fiscal, consoante sua alínea “c”:

*RICMS/BA:*

*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 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 à 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.”*

O autuado não negou o cometimento da infração alegando que a sua atividade não caracteriza o fato gerador do ICMS, porque não se verificou a prestação de serviço de telecomunicação, nos termos do art. 60 da LGT. Entretanto, o imposto exigido nesta infração foi apurado por meio das DMAs apresentadas pelo autuado às fls. 07 a 12 do presente processo, e não foi comprovado qualquer recolhimento do imposto, constituindo as alegações defensivas meras negativas do cometimento da infração.

O autuado alega que os valores referentes à assinatura do serviço e locação dos conversores teriam sido indevidamente incluídos na base de cálculo do imposto. Entretanto, não foi comprovada a alegação defensiva, sendo esclarecido pelos autuantes e de acordo com o demonstrativo de fl. 06, em confronto com as DMAs, os valores foram apurados no levantamento fiscal com base nas informações prestadas pelo sujeito passivo.

Quanto ao argumento de falta de liquidez no lançamento de ofício, por não ter sido considerado, no cálculo do levantamento fiscal, montante de crédito fiscal, o defensor não trouxe aos autos qualquer elemento que comprovasse tal alegação, e não cabe a este órgão julgador promover a busca de elementos, haja vista que se trata de fatos e documentos que estão na posse do contribuinte. Portanto, o autuado não comprovou a falta de liquidez do presente Auto de Infração; também não comprovou a existência de créditos fiscais não computados no levantamento e a falta de comprovação de fato controverso com elemento probatório de que necessariamente disponha importa presunção de veracidade da afirmação da parte contrária, nos termos do art. 142 do RPAF/99.

Vale salientar, que uma vez perdido o benefício de redução da base de cálculo, o contribuinte tem direito à utilização dos créditos fiscais, desde que esses sejam devidamente escriturados, nos termos do artigo 37 do COTEB, sendo também, facultado ao contribuinte, desde que o mesmo cumpra as disposições regulamentares, utilizar os créditos fiscais a que faça jus, nos termos do § 2º do artigo 37 do COTEB, mediante comunicação do fato à repartição fiscal de sua circunscrição,

mas essas considerações, não afetam a eficácia do presente lançamento fiscal, haja vista que o contribuinte pode requerer a utilização de tais créditos fiscais.

Quanto às multas e acréscimos legais decorrentes da autuação, que foram objeto de contestação pelo autuado, a sua aplicação é consequência da falta de recolhimento espontâneo do imposto, o que resultou na lavratura do presente Auto de Infração, tendo sido indicados corretamente os percentuais de 50% e 60%, de acordo com o art. 42, incisos I, “a” e II, “a” da Lei 7.014/96, não cabendo a este órgão julgador a apreciação de sua constitucionalidade, nos termos do artigo 125 do COTEB.

No que se refere à alegação de que houve dupla penalidade pela aplicação da sanção administrativa de perda do benefício fiscal, e aplicação das citadas multas de 50% e de 60%, observo que há previsão legal para a aplicação concomitante das penalidades, consoante disposto no artigo 46, incisos I e II do COTEB, regrado pelo teor do artigo 41, incisos I e II da Lei nº 7.014/96, e no caso em exame, a multa exigida é decorrente da falta de pagamento do imposto no prazo regulamentar.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 3<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 206863.0011/07-9, lavrado contra **CABLE BAHIA LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$1.798.447,30**, acrescido das multas de 50% sobre R\$707.396,81, e de 60% sobre R\$1.091.050,49, previstas, respectivamente, nos incisos I, alínea “a”, e II, alínea “a”, do artigo 42 da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 10 de março de 2008

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

OSMIRA FREIRE DE CARVALHO RIBEIRO DA SILVA - JULGADORA

OLAVO JOSÉ GOUVEIA OLIVA - JULGADOR