

PROCESSO - A. I. N° 207185.0031/09-5
RECORRENTE - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECORRIDO - TV CABRÁLIA LTDA.
RECURSO - RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 1ª JJF nº 0089-01/10
ORIGEM - INFAZ ITABUNA
INTERNET - 02/03/2011

2ª CAMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF N° 0016-12/11

EMENTA: ICMS. 1. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO NO REGISTRO DE SAÍDAS. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. Infração insubsistente. 2. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTA FISCAL. FALTA DE DESTAQUE DO IMPOSTO – OPERAÇÃO TRIBUTÁVEL CARACTERIZADA COMO NÃO TRIBUTÁVEL. LANÇAMENTO DO TRIBUTO. Infração insubsistente. 3. ARQUIVOS MAGNÉTICOS. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS. MULTA. INFORMAÇÕES PRESTADAS ATRAVÉS DE ARQUIVOS MAGNÉTICOS COM DADOS DIVERGENTES DOS CONSTANTES NOS DOCUMENTOS FISCAIS CORRESPONDENTES. Infração insubsistente. 4. CONTA CAIXA. SUPRIMENTOS DE CAIXA DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES NÃO DECLARADAS. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. Infração insubsistente. 5. DOCUMENTOS DE INFORMAÇÕES ECONÔMICO-FISCAIS.DMA. DADOS INCORRETOS. MULTA. Infração insubsistente. 6. LIVROS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE DOCUMENTOS FISCAIS. MULTA. **a)** REGISTRO DE SAÍDAS. **b)** REGISTRO DE APURAÇÃO DO ICMS. Infrações insubsistentes. Tratando-se o autuado de prestador de serviços de comunicação de radiodifusão (televisão aberta), sendo o serviço de comunicação dirigido ao público de forma não onerosa, ou seja, sem qualquer remuneração ou contraprestação por parte deste, não há que se falar em exigência do ICMS, por estar amparada pela não-incidência do imposto, o mesmo sendo aplicável a inserção de anúncios ou à veiculação e divulgação de textos, desenhos e outros materiais de publicidade. Não restou demonstrado nos autos que o autuado tenha prestado serviços de comunicação onerosos no período abrangido pela autuação – 2004 a 2006. Infrações 1, 2, 3, 5, 6, 7 e 8 insubsistentes. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício interposto pela 1ª Junta de Julgamento Fiscal, recorrendo da Decisão que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 10/12/2009, exigindo do autuado o valor de R\$ 1.939.228,52, em decorrência do cometimento de oito infrações, tendo sido apenas a de número quatro julgada procedente e não foi objeto do Recurso, são elas:

1. Omissão de saídas de mercadorias e/ou serviços decorrentes do não lançamento do documento fiscal nos livros fiscais próprios, nos meses de janeiro a dezembro de 2004, janeiro

- a outubro de 2005, exigindo ICMS no valor de R\$ 1.313.335,74, acrescido da multa de 70%. Conforme consta no Anexo I – Demonstrativo de débitos;
2. Falta de recolhimento do ICMS na prestação de serviço de comunicação por escrituração de valores tributados como não tributados, nos meses de outubro a dezembro de 2005, janeiro a dezembro de 2006, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 319.510,00, acrescido da multa de 60%;
 3. Forneceu informações através de arquivos magnéticos exigidos na legislação tributária, requeridos mediante intimação, com dados divergentes dos constantes nos documentos fiscais correspondentes, ficando o valor da multa limitado a 1% (um por cento) do valor das operações de saídas e das prestações de serviços realizadas no estabelecimento em cada período, calculando-se a multa sobre o valor das operações ou prestações divergentes, nos meses de agosto a dezembro de 2004, janeiro a outubro de 2005, sendo imposta multa no valor de R\$43.697,84;
 4. Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento, nos meses de fevereiro, março e novembro de 2004, março e dezembro de 2005, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 699,07, acrescido da multa de 60%;
 5. Falta de recolhimento do imposto, constatada pela omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de suprimento de caixa de origem não comprovada, nos meses de janeiro a maio de 2004 e janeiro de 2006, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 260.925,87, acrescido da multa de 70%;
 6. Declarou incorretamente dados na DMA referente ao período de 2004 a 2006, sendo imposta multa no valor de R\$ 140,00;
 7. Deixou de escriturar livros fiscais no período de janeiro de 2004 a outubro de 2005, sendo imposta multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$ 460,00. Consta se referir ao livro Registro de Saídas de Mercadorias;
 8. Deixou de escriturar livros fiscais no período de janeiro de 2004 a outubro de 2005, sendo imposta multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$ 460,00. Consta se referir ao livro Registro de Apuração do ICMS-RAICMS.

A 2ª Junta de Julgamento Fiscal manifestou-se diante do caso, julgando-o como procedente em parte, justificando sua posição de acordo com o transcrito abaixo:

“O Auto de Infração em lide imputa ao autuado o cometimento de 08 (oito) infrações à legislação do ICMS, decorrentes de descumprimento de obrigações tributárias principal e acessórias, na qualidade de contribuinte do ICMS, prestador de serviços de comunicação.

Do exame das peças que compõem o presente processo, verifico que na peça impugnatória o autuado alega que em conformidade com o Decreto n. 90.736 de 19/12/1984 lhe foi outorgada pelo Presidente da República a concessão para a exploração dos serviços de radiodifusão de sons e imagens (televisão) na cidade de Itabuna/BA, sendo notório que a Televisão Cabralia/Record News na cidade de Itabuna se trata de televisão aberta, não necessitando de prova nesse sentido, conforme o art. 334 do Código Civil.

Invoca o art. 6º do Código Brasileiro de Telecomunicações, cujos dispositivos foram mantidos em vigor pelo art. 215, I, da Lei n. 9.472/97, para dizer que é “serviço de radiodifusão, destinado a ser recebido direta e livremente pelo público em geral, compreendendo radiodifusão sonora e televisão”, mesmo entendimento dado pelo Regulamento Geral do Código Brasileiro de Telecomunicações – Decreto n. 52.026/63 – nos arts. 6º e 83.

Sustenta restar evidente que os serviços de comunicação prestados são gratuitos tendo em vista que são de radiodifusão, salientando que não tem qualquer autorização legal para desenvolver atividades de telecomunicação de maneira onerosa, sendo de conhecimento que a incidência do ICMS se dá sobre a prestação onerosa de serviço 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, estando enquadrada na imunidade garantida pelo art. 155, X, “d” da Constituição Federal, haja vista que as atividades de radiodifusão que desenvolve são de cunho gratuito.

Constato, também, que na informação fiscal o autuante suscita preliminarmente a legitimidade da representante do autuado, manifestando o entendimento de que a procuração dada à advogada Mariana Melchior Caetano

Siqueira, conforme instrumento de Procuração “Ad Judicia et Extra”, datada de 04/01/2010 – fl. 323, do PAF, firmado pelos procuradores Marcos Sergio Melo Silva e Paulo Enéas Martho Droppa, teve os limites de poderes conferidos aos citados procuradores extrapolado, pois segundo o “Item I” do Contrato social, estavam limitados à clausula “ad judicia”, conforme termos do documento citado.

Sustenta ser ilegítima a situação do autuado para o exercício das atividades pretendidas, tendo em vista que nos termos do art. 1º do Decreto nº 90.736 de 19 de dezembro de 1984, foi outorgada à TV CABRÁLIA LTDA. pelo Presidente da República a concessão para a exploração dos serviços de radiodifusão de sons e imagens (televisão) na cidade de Itabuna/BA, sendo patente, que o instrumento concessivo de outorga para prestações dos serviços referidos, teve seu prazo expirado em data muito anterior ao período abrangido pela ação fiscal - exercícios de 2004 a 2006 -, inexistindo qualquer prova concreta de prorrogação, renovação ou nova concessão.

Contesta os argumentos defensivos afirmando que as atividades sociais do autuado, não estão limitadas apenas àquelas mencionadas nos dispositivos normativos citados em sua defesa, sendo, na realidade, objetivos sociais multifacetados, de amplo espectro, e que, por conseguinte, estão sujeitos a tratamentos tributários diferenciados.

De início, com relação à invalidade da procuração outorgada pelos administradores da empresa por ultrapassarem os poderes que lhes foram concedidos, ampliando o seu alcance de “ad Judicia” para “extra judicia”, conforme suscitado pelo autuante, devo consignar que não vislumbro tal invalidação, haja vista que se estes tinham poderes para conceder “ad judicia”, isto é, para autorizar o advogado a praticar todos os atos relativos à procuração para o foro em geral, a autorização para prática de atos extrajudiciais de defesa e representação perante pessoas jurídicas de direito público ou privado, não pode invalidar a procuração, mesmo porque não se pode perder de vista que, por se tratar de julgamento na esfera administrativa, cabe a observância dentre outros dos princípios da verdade material, cuja observância atinge o presente processo, conforme será apreciado a seguir.

No que concerne à ausência de prorrogação do Decreto Federal nº 90.736 de 19 de dezembro de 1984, que outorgou à TV CABRÁLIA LTDA., a concessão para a exploração dos serviços de radiodifusão de sons e imagens (televisão) na cidade de Itabuna/BA, pelo prazo de 15 (quinze) anos, é certo que sob o aspecto da legislação do ICMS não existe possibilidade de imposição de sanção, haja vista que a competência legal para análise e prorrogação, se for o caso, é do órgão federal competente e não da SEFAZ/BA.

Relativamente às infrações apontadas no Auto de Infração, observo que no período alcançado pela autuação – 2004 a 2006 - o Regulamento do ICMS – RICMS/BA, apresentava a seguinte redação no seu art. 9º, inciso IV, alínea “a”:

“Art. 9º O ICMS não incide sobre a ocorrência de comunicação:

(...)

IV - relativa aos serviços de radiodifusão sonora ou de imagens e de televisão:

a) no tocante à geração, emissão, transmissão, retransmissão, repetição ou recepção de notícias, documentários e programas recreativos, desportivos, culturais ou educacionais, quando dirigidos ao público, em que não haja, da parte deste, qualquer remuneração ou contraprestação;

b) concernente à inserção de anúncios ou à veiculação e divulgação de textos, desenhos e outros materiais de publicidade;”

Portanto, nos termos do dispositivo regulamentar acima transcrito, sendo o serviço de comunicação dirigido ao público de forma não onerosa, ou seja, sem qualquer remuneração ou contraprestação por parte deste, ocorreria a não-incidência do ICMS, cujo alcance também ocorria na inserção de anúncios ou à veiculação e divulgação de textos, desenhos e outros materiais de publicidade.

Vale consignar que a disposição regulamentar acima reportada decorreu da Lei Estadual n. 7.014/96 que, por sua vez, adveio da Lei Complementar 87/96 e Constituição Federal.

Nessa linha de condução, certamente descabe a exigência de ICMS na ocorrência de comunicação relativa aos serviços de radiodifusão sonora ou de imagens de televisão, quando não onerosa, inclusive, a inserção de anúncios ou à veiculação e divulgação de textos, desenhos e outros materiais de publicidade, conforme ocorre com a televisão aberta, caso do autuado, que desenvolve atividade de televisão aberta no município de Itabuna/BA.

Registro que esse entendimento também tem sido manifestado pela SEFAZ/BA, através de seu órgão consultivo tributário, no caso, a GECOT/DITRI, conforme respostas dadas em processos de consulta, a exemplo dos Pareceres n.ºs 9664/2007, 2800/2008, 25624/2008, 7132/2008, sendo que, deste último reproduzo abaixo trecho da resposta, a título ilustrativo:

“PARECER FINAL

7132/2008

RESPOSTA

(...)

Nesse sentido, ressaltamos que a referida Procuradoria manifestou-se inicialmente pela impossibilidade jurídica de utilização dos valores relativos às prestações de serviço de comunicação supracitados no cálculo do IVA, não apenas em virtude das mesmas não constarem do art. 3º, § 2º, inciso II, da Lei Complementar nº 63/90, mas também em virtude de caracterizarem uma imunidade imprópria, visto que tais prestações, efetuadas na modalidade de recepção livre e gratuita, já se encontram naturalmente excluídas do campo de incidência do ICMS, visto que a tributação do imposto estadual requer necessariamente o caráter de onerosidade do serviço prestado (Parecer às fls. 07 a 12).

Entretanto, quando da revisão posterior do Parecer supracitado, a PGE manifestou o entendimento de que os valores relativos às prestações de serviço de comunicação nas modalidades de radiodifusão sonora e de sons e imagens, de recepção livre e gratuita, devem compor o cálculo do Índice de Valor Adicionado do Município, tendo em vista que tais valores estão abarcados pela dicção e inteligência da norma prevista no art. 3º, § 2º, II, da Lei Complementar nº 63/90, a qual não deve ser interpretada sob o ponto de vista tributário, mas sim sob o ponto de vista econômico e financeiro, visto tratar-se de texto legal vinculado ao Direito Financeiro (Parecer às fls. 15 a 21).

Da análise da presente matéria, ratificamos o Parecer opinativo inicialmente emitido pela Procuradoria Geral do Estado, no sentido de que os valores relativos às prestações de serviço de comunicação efetuadas na modalidade acima referida não podem ser utilizados para efeito de cômputo do Índice de Valor Adicionado do Município, face à inexistência de previsão legal que autorize e ampare legalmente tal procedimento, bem como à impropriedade jurídica de se considerar como passíveis de tributação pelo ICMS (e excluídas do seu campo de incidência unicamente por força da imunidade prevista no texto constitucional) as prestações de serviço de comunicação efetuadas de forma gratuita e não onerosa.

Nesse sentido, indispensável transcrever a disposição contida no art. 2º, inciso VII, da Lei 7.014/96, ao disciplinar a matéria em comento:

"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;".

Temos, portanto, que conforme determinação expressa da Lei nº 7.014/96, que instituiu o ICMS no âmbito do Estado da Bahia, a comunicação que tem relevância jurídica para fins de tributação do ICMS é unicamente aquela prestada de forma onerosa - e o caráter oneroso é efetivamente indispensável para caracterizar uma efetiva prestação de serviço -, o que afasta do campo de tributação do imposto a simples divulgação de sons e imagens por rádios e televisões abertas, efetuada de forma livre e gratuita, visto que não há, aqui, qualquer contrato de prestação de serviço de comunicação, ou mesmo a realização de um negócio jurídico que indique a existência, de um lado, de uma empresa que efetivamente preste o serviço e, de outro lado, de um destinatário que possa ser caracterizado como o tomador do serviço.

Diante do exposto, ao estabelecer como hipótese de imunidade tributária as prestações de serviço de comunicação nas modalidades de radiodifusão sonora e de sons e imagens de recepção livre e gratuita, a Emenda Constitucional nº 42/2003 criou, em última análise, uma imunidade imprópria sob o aspecto jurídico e tributário, visto que a gratuidade de tais prestações já as retiram naturalmente do campo de incidência do ICMS, tornando desnecessária a preocupação do legislador constitucional em beneficia-las pela imunidade do imposto estadual. Parece-nos, assim, que a alteração introduzida pela EC nº 42/2003 veio apenas afastar qualquer controvérsia quanto à possibilidade de incluir tais prestações no campo de tributação do imposto estadual.

(...)

É o Parecer."

Vale consignar que, caso o autuado exerça atividade de prestação de serviços de comunicação onerosa, haverá incidência do imposto normalmente, consoante estabelece a Lei Complementar nº 87/96, no seu art. 2º, inciso III e na Lei nº 7.014/96, art. 2º, inciso VII, que preveem a incidência do ICMS na prestação de serviços onerosos de comunicação.

Porém, no caso em exame, não vislumbro nos autos a ocorrência de qualquer prestação de serviço oneroso de comunicação passível de exigência do ICMS, conforme o Auto de Infração.

Observo que apesar de o autuado ter emitido notas fiscais com as mesmas características da Nota Fiscal de Serviços de Comunicação – Modelo 21, não há como considerá-las inidôneas para exigência de ICMS, haja vista que relativas à prestação de serviços não tributados pelo ICMS.

Diante do exposto, considero insubsistentes as infrações 01, 02, 03, 05, 06, 07 e 08, por não restar comprovado que o autuado exerceu no período da autuação – 2004 a 2006 – atividades de prestação de serviços onerosos de comunicação, portanto, sujeitas à incidência do ICMS, o que o obrigaria ao cumprimento das obrigações tributárias principal e acessórias, na condição de contribuinte do ICMS.

No que concerne à infração 04 - Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento,-, vejo que o próprio autuado reconhece o cometimento da irregularidade apontada neste item da autuação, inclusive, efetuando o recolhimento do valor do débito, conforme comprovante acostado aos autos.

Cabe aqui fazer um registro quanto ao reconhecimento desta infração por parte do impugnante, pois, como se sabe, o pagamento da diferença de alíquotas é exigível exclusivamente ao contribuinte do ICMS. Vale dizer que o próprio autuado nessa situação está admitindo a sua condição de contribuinte do ICMS, permitindo inferir que além de exercer atividade de televisão aberta que se encontra fora do campo de incidência do ICMS, exerce também atividade de prestação de serviços onerosos de comunicação, pois, apenas nessa situação encontra-se obrigado ao pagamento da diferença de alíquotas.

Assim, mesmo não sendo possível identificar na presente autuação a prestação de serviços onerosos de comunicação, o que determinou a improcedência das demais infrações, considero subsistente a infração 04, por ter sido reconhecida pelo próprio autuado a sua condição de contribuinte do ICMS ao efetuar o recolhimento do imposto exigido. Infração subsistente.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, devendo ser homologado o valor recolhido.”

A 1ª Junta de Julgamento Fiscal recorreu de ofício da presente Decisão para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, nos termos do art. 169 inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/00, com efeitos a partir de 10.10.00.

VOTO

Compulsando os autos, pude constatar que o contribuinte foi autuado pelo cometimento de 8 infrações, sendo que 7 delas foram objeto do Recurso de Ofício ora apreciado. A infração 4 foi considerada procedente pela 1ª JJF, não sendo alvo de Recurso *a posteriori*.

Pela análise dessas 7 infrações, constato que no período temporal alcançado pela autuação, ou seja, 2004 a 2006, o RICMS/BA era dotado da seguinte redação no seu art. 9º, inciso IV, alíneas “a” e “b”, termos que transcrevo *in verbis*:

“Art. 9º O ICMS não incide sobre a ocorrência de comunicação:

(...)

IV - relativa aos serviços de radiodifusão sonora ou de imagens e de televisão:

a) no tocante à geração, emissão, transmissão, retransmissão, repetição ou recepção de notícias, documentários e programas recreativos, desportivos, culturais ou educacionais, quando dirigidos ao público, em que não haja, da parte deste, qualquer remuneração ou contraprestação;

b) concernente à inserção de anúncios ou à veiculação e divulgação de textos, desenhos e outros materiais de publicidade;”

Ora, à luz da legislação acima, a 1ª Instância entendeu que o contribuinte no momento em que exerce o serviço de comunicação tendo como alvo o público televisivo que recebe tais serviços de forma não onerosa, não há porque se falar em incidência de ICMS, inclusive no que concerne aos materiais de propaganda veiculados na mídia, como asseveram as alíneas “a” e “b”, inciso IV do Art. 9º do RICMS/BA, acima transcrito.

Concordo com a Decisão da 1ª JJF no que tange à insubsistência das aludidas infrações, entendendo indevida a cobrança do ICMS para as operações constantes nas Notas Fiscais analisadas pelo autuante e acostadas nos autos às fls. 373 a 415. Contudo, minha concordância encontra eco em outro viés jurídico tributário, ou seja, a fundamentação para o descabimento da

cobrança do ICMS deve-se ao fato das operações fiscais concernentes às referidas Notas Fiscais estarem no âmbito da Prestação de Serviços, mais especificamente de Cessão de Horário Televisivo para Inserção e Veiculação de Anúncios e Publicidades Diversas, nos termos ali constantes e, portanto, não albergadas pela incidência de ICMS.

Tomando, para fins ilustrativos, uma amostra no universo das Notas Fiscais, verifica-se, por exemplo, que na Nota Fiscal Nº 0006 (fl. 373), no espaço reservado a “*Discriminação dos Serviços*” tem-se: “*cessão de horários no mês de nov./05*”, já na caracterização da “*Natureza da Operação*” tem-se: “*Publicidade*”. Na análise da Nota Fiscal 0586 (fl. 408), também no espaço reservado a “*Discriminação dos Serviços*” tem-se: “*cessão de horários programas diários mês de out/06*”, já na caracterização da “*Natureza da Operação*” tem-se também: “*Publicidade*”.

Assim sendo, reitero que pela análise das operações constantes dos referidos documentos fiscais, a incidência tributária das operações em foco estaria, eventualmente, no âmbito do Imposto Sobre Serviços (ISS), de competência fiscal municipal.

Vale ainda aduzir que, na análise do presente PAF, pude constatar que mesmo tendo o sujeito passivo emitido Notas Fiscais com as mesmas características da Nota Fiscal de Serviços de Comunicação – Modelo 21, não vislumbro a possibilidade de considerá-las inidôneas para fins de se poder exigir o ICMS, na medida em que se tratam de documentos fiscais concernentes à prestação de serviços não tributados pelo ICMS, nos termos supra descritos.

Por conseguinte, com base nessa fundamentação, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício, para manter a insubsistência das 7 infrações, objeto do Recurso ora apreciado, ao tempo em que recomendo a extração de cópias do presente PAF para encaminhamento à Secretaria da Fazenda do Município de Itabuna/BA, para os fins tributários legais cabíveis. Recomenda-se a homologação dos valores comprovadamente pagos.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **207185.0031/09-5**, lavrado contra **TV CABRÁLIA LTDA.**, no valor de **R\$699,07**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “F”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo o recorrente ser cientificado desta Decisão e homologados os valores comprovadamente pagos.

Sala das Sessões do CONSEF, 14 de fevereiro de 2011.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

CARLOS HENRIQUE JORGE GANTOIS – RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR - REPR. DA PGE/PROFIS