

A. I. Nº - 298636.0001/19-5
AUTUADO - SKY SERVIÇOS DE BANDA LARGA LTDA
AUTUANTE - EDSON JOSÉ DE OLIVEIRA CARNEIRO
ORIGEM - IFEP SERVIÇOS
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 20/08/2019

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0170-03/19

EMENTA: ICMS. ALÍQUOTA. ERRO NA DETERMINAÇÃO. IMPOSTO RECOLHIDO A MENOS. Restou comprovado que a empresa aplicou indevidamente a redução de base de cálculo prevista para as prestações de serviços de televisão por assinatura. Infração subsistente. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 25/03/2019, exige crédito tributário no valor de R\$1.673.878,00, acrescido da multa de 60%, em razão de recolhimento a menos do ICMS relativo à prestação de serviços de comunicação, nos meses de janeiro a dezembro de 2018 - Infração **03.09.01**.

Consta como complemento: “Contribuinte calculou a base de cálculo do ICMS sobre serviços de televisão por assinatura com base na alíquota de 25% sendo que a alíquota do Estado da Bahia para serviços de telecomunicações é de 28% conforme estabelece a Lei 7.014/96, no seu art. 16, inciso V, combinado com 16-A.”

O autuado ingressa com defesa, fls. 25 a 40. Depois de resumir o teor da autuação articula os seguintes argumentos.

Observa ser conhecida e renomada empresa prestadora de Serviços de Acesso Condicionado (SeAC), na modalidade de Distribuição de Sinais de Televisão e de Áudio por Assinatura via Satélite, sendo fiel cumpridora das suas obrigações tributárias com todos os entes da Federação.

Registra que no passado, os serviços de transmissão direta via satélite eram classificados como serviço de Distribuição de Sinais de Televisão e de Áudio por Assinatura via Satélite (DTH - *Direct to Home*), modalidade de serviço especial de telecomunicação, regulamentada pelo Dec. nº 2.196/97 e por outros normativos expedidos pela Agência Nacional de Telecomunicações - ANATEL.

Revela que com o advento da Lei nº 12.485/2011, serviços semelhantes como TVC, MMDS, DTH e TVA passaram a se sujeitar a uma regulamentação única, aplicável ao Serviço Audiovisual de Acesso Condicionado (SeAC), que restou definido no art. 2º, inciso XXIII, do mencionado diploma legal. Prossegue frisando que passou a ser detentora de autorização para prestação do SeAC, especificamente para exploração do serviço de DTH (serviço esse que sempre prestou), conforme disposto no Ato ANATEL nº 3.504.

Explica que os serviços de DTH consistem essencialmente na transmissão, por sinais codificados de telecomunicações enviados por satélite, de programas de televisão e de áudio que são captados pelos assinantes por meio de aparelhos receptores especialmente desenvolvidos para isto (antenas, receivers, decodificadores e outros equipamentos correlatos). Assinala que por prestar tal serviço de TV por assinatura, que é considerado um serviço de telecomunicação de acordo com a legislação em vigor, informa ser inscrita como contribuinte do ICMS no Estado de São Paulo, uma vez que sua sede e o estabelecimento que gera os sinais transmitidos via satélite captados pelos assinantes localizados neste Estado.

Relata que nos casos de serviços prestados para assinantes localizados em outros Estados, como

no caso dos assinantes do Estado da Bahia, recolhe o ICMS sob a razão de 50% à unidade federativa em que estabelecido o prestador (SP), e a outra parcela em favor da unidade da Federação do tomador dos serviços (BA), considerando a alíquota efetiva de 15%, nos termos do art. 267, do RICMS-BA/12 (diante da autorização concedida pelo Convênio ICMS nº 78/2015, vigente à época do período alcançado pelo Auto de Infração.

Menciona que mesmo diante do regular recolhimento do ICMS neste Estado, foi surpreendido com a lavratura do Auto de Infração, em que se exige um crédito tributário no valor de R\$2.752.152,73, consoante se extrai do campo “Descrição dos Fatos”, no qual a autuação aponta recolhimento a menos do ICMS incidente na prestação de serviços de TV por assinatura, pelo fato de ter apurado e recolhido a exação mediante a aposição da alíquota de 26%, sendo que a alíquota correta seria a de 28%.

Observa que teve lavrado contra si o lançamento fiscal por ausência de recolhimento do adicional de alíquota do ICMS devido ao Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza - FECOP, ao qual se referem o art. 16, inciso V, e o art.16-A, ambos da Lei Estadual nº 7.014/96.

Destaca que a própria composição da base tributável foi estabelecida e delimitada de forma extremamente equivocada, deixando de observar as regras veiculadas pela legislação de regência - especialmente aquelas dispostas no Convênio ICMS nº 52/2005 - resultando, dessa forma, em uma base maior daquela efetivamente aplicável, algo que, por si só, já justifica a improcedência da exigência aqui impugnada.

Afirma que o procedimento por ele adotado quando da apuração e do recolhimento do imposto devido, além do não recolhimento da parcela adicional devida ao FECOP refletem precisamente o regime estabelecido pela legislação nacional existente em matéria da exigência do ICMS sobre serviços de TV por assinatura, devidamente referendada, recepcionada e refletida na legislação do Estado da Bahia, implicando, portanto, na necessidade de cancelamento integral do crédito tributário que passa a ser controvertido.

Observa que diante do integral recolhimento do ICMS incidente sobre referidas prestações, a exigência volta-se exclusivamente ao precitado adicional de 2% sobre a alíquota regularmente aplicável ao tributo estadual.

Frisa que a questão que se impõe, no entanto, é a própria impossibilidade de exigência do adicional em questão.

Menciona que diante das especificidades e da própria complexidade inerentes aos serviços de TV por assinatura - os quais são prestados de um ponto em específico, mas que possuem como destinatários usuários localizados em todo o território nacional - a legislação aplicável teve o cuidado de refletir todo esse contexto na tributação que recai sobre essas atividades. Prossegue revelando ser por esta razão que o Conselho Nacional de Política Fazendária - CONFAZ editou diversos Convênios voltados à definição da base de cálculo do ICMS e para a concessão de benefícios fiscais específicos.

Observa que dentre esses normativos, destaca-se o Convênio ICMS nº 57/99, o qual, mediante a concessão de redução de base de cálculo, estabeleceu uma carga tributária máxima a ser aplicada e observada às empresas prestadoras de serviços de TV por assinatura, padronizando, assim, o procedimento a ser observado pelas empresas atuantes nesse segmento quando da execução dessas atividades a usuários localizados Brasil afora.

Assinala ser importante o posicionamento adotado pelo Convênio, pois, por falta de expressa previsão na legislação de regência, pois definiu de modo preciso a sujeição da receita auferida com a prestação de TV por assinatura à tributação pelo ICMS - afastando eventuais dúvidas ainda existente quanto a natureza dessa atividade como serviço de comunicação - juntamente das obrigações acessórias a serem observadas.

Menciona que, por meio de referido Convênio, foi instituído um regime de tributação

diferenciado, cuja utilização se perfazia mediante a expressa opção pelo contribuinte quanto à sua fruição. Afirma que a opção por esse regime permitia ao contribuinte utilizar-se de uma redução de base de cálculo do ICMS incidente sobre a prestação de serviços de TV por assinatura, de modo que a carga tributária total incidente sobre essas prestações totaliza-se, ao final do período ali estabelecido, o percentual máximo de 10%.

Relata que, dentre as demais disposições intrínsecas a esse regime de tributação instituído precisamente às prestadoras de serviços de TV por assinatura, o Convênio ICMS nº 55/99 estabelecia: i) - a impossibilidade de o contribuinte optante utilizasse de quaisquer outros créditos fiscais; ii) – que todos os meios e equipamentos necessários à prestação do serviço, quando fornecidos pela empresa prestadora, estejam incluídos no preço total dos serviços de comunicação e; iii) – a obrigatoriedade de o contribuinte conferir a publicidade necessária à opção pelo precitado regime tributário.

Destaca que o referido convênio foi revogado e substituído pelo Convênio ICMS Nº 78/15, que modificou a redação de sua Cláusula Primeira.

Diz que seguido o racional da legislação anterior, o Convênio ICMS nº 78/2015 manteve a redução do imposto até que esse totalize um percentual mínimo, a ser fixado de acordo com a respectiva unidade da Federação municipalidade da capacidade tributária ativa a promover sua exigência e, para o Estado da Bahia, a carga tributária será estabelecida no percentual de 15% dos valores aplicáveis à respectiva prestação de serviços de TV por assinatura.

Observa que a referida previsão, por veicular exclusivamente uma autorização, tem sua eficácia condicionada à sua internação junto à legislação da unidade da Federação que tenha interesse em oferecer esse regime tributário alternativo às prestadoras de serviços de TV por assinatura.

Frisa que especificamente com relação ao Estado da Bahia, essa internação foi formalizada pelo art. 267, inciso II, do RICMS-BA/12, que internalizou à legislação baiana as disposições pertinentes ao Convênio ICMS nº 78/15.

Afirma que a redação do citado dispositivo do RICMS-BA/12 é ainda mais clara quanto ao fato de esse regime tributário oferecido às empresas prestadoras de serviços de TV por assinatura envolver a incidência de uma carga tributária de ICMS que não ultrapasse os 15% do valor da efetiva prestação. Assinala que, deste modo, e para se atingir a finalidade pretendida pelo Convênio, a base de cálculo do ICMS é reduzida proporcionalmente até que o valor resultante da aplicação da alíquota legalmente estabelecida sempre resulte em uma carga tributária equivalente (e jamais superior) a 15%.

Sustenta que, por esta razão, e até mesmo em fiel e estreita observância às disposições pertinentes ao Convênio ICMS nº 78/2015 e a sua reprodução na legislação estadual (art. 267, inciso II, RICMS-BA/12), a carga tributária aplicável aos serviços de prestação de TV por assinatura que tenham usuários localizados no Estado da Bahia não poderá ultrapassar o percentual relativo a 15% de referida prestação, independentemente do valor relativo ao adicional de alíquota destinado ao FECOP.

Salienta que, uma vez que a legislação é clara ao estabelecer a carga tributária final do ICMS incidente sobre os serviços aqui analisados (15%) e que a forma para se atingir tal percentual é justamente a redução proporcional da base de cálculo do imposto, a carga tributária máxima, ao final, sempre deverá corresponder a 15%, independentemente da alíquota utilizada (se 26% ou 28%). Remata destacando que isso representa a impossibilidade de, além do ICMS em si, ser exigido qualquer percentual que implique na majoração na carga tributária do imposto, já que essa ultrapassaria os 15% estabelecidos pelas legislações nacional e estadual, representando uma efetiva negativa de vigência a ambas.

Assevera que na hipótese de o Estado da Bahia pretender excluir o adicional ao FECOP da redução de base de cálculo a que se referem o Convênio ICMS nº 78/2015 e a sua correspondente previsão no art. 267, inciso II, do RICMS-BA/12, haveria a necessidade de essa exclusão vir expressamente

prevista no corpo desses textos normativos, algo que não se constata. Afirma que essa exclusão poderia ter sido eventualmente realizada por meio da definição de valores fixos de redução de base de cálculo ou até mesmo pela menção expressa de qual percentual deveria ser acrescentado à base já reduzida para fazer valer a incidência efetiva do adicional ao FECOP à razão de 2%.

Revela que se houvesse o efetivo interesse do Estado da Bahia em prosseguir com a cobrança do adicional de alíquota do ICMS ao FECOP, a legislação estadual deveria indicar com um mínimo de precisão a forma com que o contribuinte deveria promover a redução de base de cálculo acima retratada, para que a redução, comungada com o adicional ao FECOP, resultassem todos na carga tributária máxima de 15%.

Continua destacando que como isso não foi feito e o que consta da leitura do direito posto existente é a impossibilidade de a carga tributária máxima relativa ao ICMS ultrapassar o percentual de 15% sobre o serviço prestado, é totalmente defeso ao Estado da Bahia proceder à lavratura de Auto de Lançamento voltado a exigir o valor do adicional não recolhido sob a alegação de que o benefício da redução de base de cálculo não seria aplicável (ou aplicável apenas parcialmente, por não albergar o adicional ao FECOP).

Assinala que qualquer entendimento contrário implicaria efetiva contradição à própria legislação baiana, que impõe a necessidade de observância a um percentual máximo da carga tributária representada pela incidência do ICMS sobre os serviços de televisão por assinatura, algo que seria manifestamente flexibilizado e desrespeitado se imposto o recolhimento do adicional ao FECOP.

Ressalta ser evidente que autuar sob o fundamento de que o benefício da redução da base de cálculo não seria aplicável (ou aplicável parcialmente porque não encamparia o adicional ao FECOP) contradiz a própria legislação baiana, o que, evidentemente não pode ser admitido. Por fim, aduz que além disso, a legislação prevê a cobrança do adicional apenas nas prestações internas de serviços de comunicação.

Relata que a exigência fiscal veiculada pelo lançamento fiscal em epígrafe volta-se ao adicional de alíquota do ICMS devido ao Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza (FECOP), não recolhido quando da prestação de serviços de televisão por assinatura durante o período de janeiro a dezembro de 2018.

Declara que as autoridades fiscais sustentam que teria apurado o ICMS devido ao Estado da Bahia, em decorrência da prestação de serviços de televisão por assinatura, utilizando-se, para tanto, da alíquota de 26%, sendo que a alíquota legalmente estabelecida para esses serviços seria de 28%, por força do adicional de 2% destinado ao Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza (FECOP), a que se refere o art. 16-A, da Lei Estadual nº 7.014/1996.

Prossegue aduzindo que além da questão específica quanto à alíquota utilizada e da legitimidade ou não de se exigir o adicional ao FECOP, há um outro ponto de extrema relevância que reside na própria composição da base de cálculo utilizada pelas autoridades fiscais quando da constituição do crédito tributário ora impugnado.

Diz apontar os equívocos existentes sobre o procedimento utilizado pelas autoridades fiscais quando da composição dos valores exigidos pelo lançamento fiscal:

- Partindo as autoridades fiscais do valor total das operações de prestação de serviços de televisão por assinatura a clientes baianos - declarados na forma prescrita pelo Convênio ICMS nº 115/03 - sobre ele aplicaram o percentual de 75%. Esse cálculo foi realizado com o intuito de permitir a visualização do valor líquido da operação, sem, portanto, a incidência do ICMS;
- Verificado o valor líquido da operação, o Autuante promoveu a inclusão do ICMS na sua própria base, mediante a multiplicação daquele montante pelo percentual de $26\% + 2\% = 28\%$, que, no entendimento da Fiscalização, corresponde à alíquota aplicável;
- Sobre o montante obtido com a operação acima - valor líquido + ICMS calculado sob

alíquota de 28% - foi aplicado o percentual de 15%, que, conforme observado acima, representa a carga tributária máxima dos serviços não-medidos de televisão por assinatura;

- Após realizado todo esse processo, e visualizado o valor total do imposto devido, somente então o Autuante procedeu à divisão desse montante final pela metade, em observância à regra estabelecida pelo art. 11, §6º, da Lei Complementar nº 87/96 - por se tratar de serviços não-medidos de comunicação com prestador e tomador localizados em diferentes unidades da Federação (São Paulo e Bahia, respectivamente).

Observa que essa metodologia de cálculo pode ser perfeitamente conferida pelas planilhas elaboradas pelo Autuante e que instruem o lançamento fiscal aqui impugnado, especialmente aquelas denominadas “*SumárioPorCFOP_Saídas*”.

Frisa que o procedimento acima detalhado não corresponde àquele definido pela legislação de regência no que tange à apuração do ICMS incidente sobre a prestação de serviços não-medidos de comunicação, especificamente aqueles desenvolvidos sob a modalidade de televisão por assinatura.

Afirma que a primeira inconsistência que se extrai da sistemática de apuração constante do lançamento fiscal reside no momento em que realizada a divisão proporcional do imposto devido às unidades da Federação em que estabelecidos prestador (São Paulo) e tomador (Bahia).

Conforme observado da descrição acima desenvolvida, registra que o Autuante promoveu a divisão proporcional do valor do ICMS apenas ao final da apuração do ICMS, fazendo com que o imposto incidisse sobre uma base maior daquela efetivamente aplicável.

Destaca que o procedimento de que se valeu a Fiscalização carece de qualquer suporte normativo, não refletindo as disposições legislativas estabelecidas, principalmente, pelo art. 11, §6º, da Lei Complementar nº 11, §6º, da Lei Complementar nº 87/96 e pelas Cláusulas 1ª e 2ª do Convênio ICMS nº 52/05.

Frisa que, por se tratar de serviço não-medido de comunicação - uma vez que a cobrança decorrente de sua utilização é promovida com base em valores pré-estabelecidos, definidos no momento da contratação dos serviços, independente da aposição de qualquer critério de medição - o art. 11, §6º, da Lei Complementar nº 87/96, impõe que o recolhimento do ICMS incidente seja realizado de forma proporcional entre as unidades da Federação em que estabelecidos prestador e tomador desses serviços de comunicação;

Seguindo a regra acima disposta, afirma que promove o recolhimento do ICMS incidente sobre sua prestação no percentual de 50% ao Estado de São Paulo (unidade da Federação em que se localiza seu estabelecimento) e 50% ao Estado da Bahia (unidade da Federação em que localizados os contratantes dos serviços), no que se refere às operações questionadas pelo lançamento fiscal.

Lembra que, o §6º, do art. 11, da LC nº 87/96 instituiu tratamento excepcional, que sempre se sobrepõe à aplicação das demais se a situação nela descrita vier a ocorrer: na hipótese de serviço não medido com preço cobrado por períodos definidos (seja qual for a modalidade) e que tenha o prestado e o tomador em unidades federadas distintas, o imposto deve ser recolhido de forma bipartida para cada uma das unidades envolvidas.

Ressalta que a questão de interesse para o momento reside na forma como deve ser realizada a divisão preceituada pelo supra citado dispositivo.

Assinala que o que deve ser dividido de forma proporcional (50%-50%) é a própria base de cálculo do ICMS incidente na prestação do serviço não-medido de comunicação, não é o imposto apurado, nem aquele resultante da aplicação da carga tributária máxima, mas sim a sua própria base de cálculo, para que o imposto seja apurado de acordo com as regras estabelecidas por cada um dos entes, no exercício de sua competência legislativa constitucionalmente desenhada.

Afirma que essa interpretação foi expressamente reforçada com a edição do Convênio ICMS nº 52, de 05 de julho de 2005, editado especificamente com o intuito de dispor “*sobre os procedimentos para operacionalização do disposto no §6º, do art. 11, da Lei Complementar 87/96, relativamente aos serviços não-medidos de televisão por assinatura, via satélite.*”

Menciona que o referido ato normativo volta-se especificamente à operacionalização dessa regra de divisão do ICMS incidente na prestação de serviços não-medidos de televisão por assinatura em caráter interestadual, especificamente no que se refere à apuração do imposto, seu pagamento, atendimento de obrigações acessórias e os critérios para legitimar a apropriação dos respectivos créditos.

Diz merecerem destaques as regras estabelecidas pelas suas Cláusulas 1ª e 2ª, asseverando que a redação de ambos os dispositivos é claríssima quanto ao reconhecimento da necessidade de repartição da própria base de cálculo do imposto incidente nesses serviços de comunicação em específico. Observa que se divide a base de cálculo para que, sobre cada uma delas, seja o imposto apurado nos exatos termos da legislação de cada um dos respectivos entes federativos.

Observa que ao comentar a regra do art. 11, §6º, da LC 87/96, André Mendes Moreira resume com precisão a questão, afirmando ser a interpretação mais adequada que se extrai desse dispositivo, consoante trecho que reproduz..

No mesmo sentido, afirma ser o entendimento já apresentado pelo Superior Tribunal de Justiça, quando do julgamento de Recurso Especial interposto em demanda lhe envolvendo, cuja ementa transcreve.

Diz que corroborando todo o exposto, o Superior Tribunal de Justiça já proferiu decisão em caso idêntico de empresa do mesmo grupo econômico, confirmando que “*se deve recolher o ICMS em partes iguais para as unidades da Federação em que estiverem localizados o prestador e o tomador*”, conforme destaca da ementa do REsp 1497364/GO, cujo teor transcreve.

Afirma estar-se diante de regra de definição de competência tributária - veiculada, inclusive, por meio de lei complementar, em atendimento ao mandamento constitucional constante do art. 146, inciso I, da CF/88 - mediante a repartição da base de cálculo sobre a qual será calculado o imposto incidente, nos exatos termos da legislação interna do respectivo ente federativo.

Salienta que a Fiscalização deveria ter promovido a separação entre as bases de cálculo logo quando da identificação do valor dos serviços faturados a clientes localizados no Estado da Bahia durante o ano de 2018, para, somente então, aplicar o racional de cálculo acima desenvolvido exclusivamente sobre a parcela de sua competência, jamais sobre o todo.

Ressalta que não foi essa orientação seguida pelas autoridades fiscais, que promoveram a apuração do tributo devido com base no montante integral da base de cálculo para, somente ao final, promover a repartição do tributo encontrado como devido, de acordo com planilha acostada à fl. 38.

Observa que se percorre toda a sistemática de apuração do ICMS incidente sobre os serviços albergados pelo lançamento fiscal com base exclusivamente na legislação baiana para, somente ao final desse processo, reconhecer o percentual de 50% como sendo aquele devido aos cofres baianos. Com isso, afirma que a apuração promovida pelas autoridades fiscais considerou tributo que, na verdade, era devido a outra unidade da Federação, extrapolando flagrantemente sua esfera de competência.

Observa o procedimento de apuração e recolhimento do ICMS que adotou partiu da divisão da base de cálculo, tão logo identificada, procedendo à apuração do ICMS devido aos Estados de São Paulo e da Bahia de acordo com as normas estabelecidas por cada um.

Pondera, apenas a título comparativo, que se pode observar que os valores considerados pela Fisco Baiano no campo “*BC S/Red.(Aliq.25%)*” das planilhas denominadas “*SumárioPorCFOP^Saídas*” correspondem precisamente ao dobro daquele que considerou

quando da apuração do tributo devido ao Estado da Bahia, planilha acostada às fls. 38 e 39.

Observa que os valores relativos à base de cálculo que identificou representada pelo percentual de 50% do montante considerados pelo Autuante - podem ser consultados pela análise da planilha que instrui a presente defesa (denominada “Demonstrativo de Pagamento”), na qual é detalhada de forma minuciosa a composição dos valores de ICMS que apurou e recolheu, tanto para o Estado da Bahia e também para o Estado de São Paulo.

Frisa que na referida planilha - ao cotejar as metodologias de apuração utilizadas pelas autoridades fiscais com a sua - também identifica as diferenças indevidamente apontadas pelo Fisco, provenientes justamente dos equívocos cometidos pelo trabalho fiscal quando da identificação e da composição da base tributável.

Remata frisando restar demonstrada a completa iliquidez do lançamento fiscal guerreado, devendo ser decretada a nulidade do lançamento.

Pondera que, caso os Julgadores entendam necessário, protesta pela conversão em diligência do julgamento, para que sejam apurados os fatos e provas.

Protesta pela produção de todas as provas em direito admitidas, em atenção ao princípio da verdade material.

Conclui pugnando pelo cancelamento das exigências veiculadas pelo Auto de Infração, com fundamento: *i*) - impossibilidade de exigência do adicional ao FECOP, uma vez que o ICMS foi recolhido representa a carga tributária total admitida na legislação; *ii*) - iliquidez do Auto de Lançamento, que considera 100% dos valores cobrados como base de cálculo para cobrança do adicional, desconsideração a Lei Complementar nº 87/1996

O Autuante presta informação fiscal, fl.98, na qual aborda as considerações a seguir reproduzidas.

Inicialmente esclarece que na alínea “c-1”, do inciso III, do art. 11, da Lei Complementar 87/96 estabelece o seguinte, *in verbis*:

“O local da operação ou da prestação, para os efeitos da cobrança do imposto e definição do estabelecimento responsável, é: Tratando-se de prestação onerosa de serviço de comunicação, o estabelecimento ou domicílio do tomador do serviço, quando prestado por meio de satélite”.

Assinala que o imposto deve ser dividido em partes iguais mais a alíquota utilizada é a da Bahia que é de 28%, pois, trata-se de serviço de TV por assinatura via satélite.

Quanto à procedência deste Auto de Infração, explica que a carga tributária de 10% ou 15% não é a mesma independente da alíquota utilizada, pois se trata de redução da base de cálculo e o valor da base de cálculo utilizando-se alíquota de 25% não é o mesmo se utilizada a alíquota de 28%.

Frisa que este assunto foi discutido inclusive no GT-40 (Grupo de Trabalho 40) que reúne representantes das Secretarias de Fazenda de todos os estados em Brasília para se discutir questões tributárias e a conclusão que se chegou foi que se a alíquota aplicada é menor do que a correta deve-se cobrar a diferença.

Informa que os valores da base de cálculo foram recalculados tomando-se como base os registros da Escrituração Fiscal Digital - EFD para alíquota de 28% e estão corretos. Assevera que foram extraídos os valores do ICMS sobre o serviço cobrado para base de cálculo de 25% e recalculados para base de cálculo de 28%, em seguida se aplicou a carga tributária (redução da base de cálculo).

Arremata pugnando pela procedência do Auto de Infração.

VOTO

Inicialmente, verifico que o Auto de Infração atende aos requisitos legais, estando presentes os requisitos exigidos na norma para a sua validade, inclusive observo que a empresa autuada tomou conhecimento do mesmo, e pode exercer de forma plena o seu direito de defesa, diante do

fato de que lhes foram entregues os demonstrativos que embasaram a fiscalização, bem como os demais documentos e elementos que possibilitassem a instalação do contencioso.

Desta forma, entendo que todos os requisitos previstos nos artigos 18 e 39 do RPAF-BA/99, foram preenchidos. Observo que a imputação foi clara, a base de cálculo foi determinada conforme o valor previsto em lei, e foram fornecidos os demonstrativos de débito referentes à autuação em discussão, sendo respeitados todos os direitos e garantias do contribuinte, como a ampla defesa, o contraditório e o devido processo legal administrativo, dentro deste específico PAF.

No mérito, a acusação fiscal imputa ao sujeito passivo o recolhimento do ICMS a menos, relativo à prestação de serviços de telecomunicações - Televisão por Assinatura -, em decorrência da apuração da base de cálculo do ICMS, sobre serviços de televisão por assinatura, com base na alíquota de 25%, sendo que a alíquota no Estado da Bahia para serviços de telecomunicações é de 28%, estabelecida no inciso V, no art. 16, combinado com o art. 16-A da Lei 7.014/96, conforme demonstrativos acostados às fls. 05 a 18.

Em sede defesa, o Impugnante apresentou o entendimento de que a autuação não deve prosperar, uma vez que não tem obrigação legal de recolher o adicional de alíquota do ICMS ao Fundo Estadual de Combate à Pobreza - FECOP, diante da expressa previsão normativa assegurando a apuração do ICMS incidente, com base da carga tributária máxima de 15%, nas prestações de serviços de televisão por assinatura.

Frisou também, que a exigência fiscal é ilíquida, por ter considerado na apuração do ICMS, refletindo, por conseguinte, no cálculo da adicional ao FECOP o montante do imposto devido a Unidade da Federação de origem da prestação dos serviços, em afronta ao §6º, do art. 11 da LC Nº 87/96.

Depois de compulsar as peças que constituem o Auto de Infração, precipuamente, os elementos que emergiram do contraditório instalado, constato que não assiste razão ao Impugnante, quanto à alegação de que está desobrigado a recolher o adicional de 2%, haja vista que não há como contestar a definição expressa da alíquota para a prestação de serviços de televisão por assinatura interna no Estado da Bahia é de 28%, que inclui indissociavelmente o percentual de 2%, relativo ao FECOP, como se depreende da legislação de regência, *in verbis*:

Art. 15. As alíquotas do ICMS são as seguintes:

I - 18% (dezoito por cento):

Art. 16. Não se aplicará o disposto no inciso I do artigo anterior, quando se tratar das mercadorias e dos serviços a seguir designados, cujas alíquotas são as seguintes:

[...]

V - 26 % (vinte e seis por cento) nos serviços de telefonia, telex, fax e outros serviços de telecomunicações, inclusive serviço especial de televisão por assinatura.

Art. 16-A. As alíquotas incidentes nas operações e prestações indicadas no inciso I do art. 15, com os produtos e serviços relacionados nos incisos II, IV, V e VII do art. 16, serão adicionadas de dois pontos percentuais, cuja arrecadação será inteiramente vinculada ao Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza.

Saliento também, que do exame dos demonstrativos elaborados pelo Autuante, fica patente a explicitação, passo a passo, da obtenção e aplicação carga efetiva de 15%, prevista expressamente no inciso II, do art. 267 do RICMS-BA/12. Ou seja, demonstra a apuração do valor da operação sem ICMS, expurgando, em cada etapa da operação, primeiro adotada pelo Autuado (25%), depois a alíquota do Estado da Bahia (28%) da base de cálculo, para em seguida incidir a carga tributária de 15% estatuída para a Bahia.

Consigno ainda, que a metodologia adotada pela fiscalização, que considera a inclusão do tributo estadual na própria base de cálculo, é regra geral do microssistema do ICMS, e tem respaldo no

art. 155, inciso II, c/c §2º, inciso XII, alínea “i” da CF/88. Ademais, esse tem sido o entendimento assente nas decisões da segunda instância desse CONSEF, a exemplo do Acórdão CJF Nº 0337-12/18.

Verifico, que não deve prosperar a alegação da defesa de que na apuração da exigência fiscal foi considerado 100% dos valores cobrados, como base de cálculo para a cobrança do adicional, desconsiderando a Lei Complementar nº 87/96, uma vez que a apuração foi efetuada corretamente, pois, como expandido acima, foi considerada a inclusão do tributo estadual na própria base de cálculo, como estatuído no art. 155, inciso II c/c §2º, inciso XII, alínea “i”, *in verbis*:

“Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

[...]

II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;

[...]

§ 2º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:

[...]

XII - cabe à lei complementar:

[...]

i) - fixar a base de cálculo, de modo que o montante do imposto a integre (grifo acrescido), também na importação do exterior de bem, mercadoria ou serviço.”

Diante do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **298636.0001/19-5**, lavrado contra **SKY SERVIÇOS DE BANDA LARGA LTDA.**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$1.673.878,00**, acrescido da multa de 60%, prevista inciso II, alínea “a”, do art. 42 da Lei 7014/96 e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 14 de agosto de 2019

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA - PRESIDENTE

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - RELATOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS – JULGADORA