

PROCESSO - A. I. Nº 298636.0006/18-9
RECORRENTE - SKY SERVIÇOS DE BANDA LARGA LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JF nº 0047-02/21-VD
ORIGEM - IFEP SERVIÇOS
PUBLICAÇÃO - INTERNET 13/09/2021

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO C.J.F. Nº 0213-11/21-VD

EMENTA: ICMS. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO. ERRO NA DETERMINAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. RECOLHIMENTO A MENOR. Restou comprovado que a empresa aplicou indevidamente a redução de base de cálculo prevista para as prestações de serviços de comunicação, sendo que, quando a carga tributária é definida na legislação, esta deve ser considerada para inclusão do imposto na sua própria base de cálculo. Reduzido o valor histórico do tributo lançado por constatação de recolhimentos. Rejeitada a preliminar de nulidade. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário, em razão da decisão proferida por meio do Acórdão da 2ª Junta de Julgamento Fiscal nº 0047-02/21, que por unanimidade, julgou Procedente o Auto de Infração lavrado em 18/09/2018, interposto pelo Contribuinte, inconformado com a referida decisão, nos termos no Art. 169, I, alínea “b” do RPAF, que exige o valor histórico de **R\$1.796.881,63**, tendo em vista a infração abaixo:

Infração 01: Recolheu a menor o ICMS relativo a prestação de serviços de comunicação.

Contribuinte calculou a 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% conforme estabelece a Lei nº 7.014/96 no seu art. 16, inciso V combinado com o Art. 16-A.

O autuado apresentou impugnação (fls. 26 a 48) e informação fiscal prestada pelo autuante (fl. 137 e 153), a instrução fiscal foi concluída e os autos remetidos à apreciação da 2ª JF que optou pela Procedência Total (Fls. 374 a 389) do Auto de Infração nos seguintes termos:

VOTO

Como acima relatado, o presente Auto de Infração exige o valor de R\$1.796.881,63, acusando recolhimento de ICMS menor que o devido no período janeiro a dezembro 2016.

Examinando os autos, constato estar o PAF consoante com o RICMS-BA e com o RPAF-BA/99, pois o lançamento resta pleno dos essenciais pressupostos formais e materiais, e os fatos geradores do crédito tributário constam claramente demonstrados.

Assim, considerando que: a) conforme recibos e documentos de fls. 01, 03, 19, bem como do que se percebe das diversas manifestações defensivas, cópia do Auto de Infração e dos papéis de trabalho indispensáveis para o esclarecimento dos fatos narrados no corpo do auto, foram entregues ao contribuinte; b) na lavratura do Auto de Infração foi devidamente cumprido o disposto no art. 142 do CTN, bem como nos artigos 15, 19, 26, 28, 30, 38, 39 (em especial quanto ao inciso III e §§, 41, 42, 43, 44, 45 e 46 do RPAF; c) o processo se conforma nos artigos 12, 16, 22, 108, 109 e 110 do mesmo regulamento; d) a infração está claramente descrita, corretamente tipificada e tem suporte nos demonstrativos e documentos fiscais autuados, emitidos na forma e com os requisitos legais (fls. 05-18 e CD de fl. 20); e) a infração está determinada com segurança, bem como identificado o infrator; f) diligências deferidas sanaram o lançamento e esclareceram os fatos contidos no PAF, constato não haver vício a macular o processo em análise.

Considerando que o presente AI foi lavrado contemplando operações objeto do AI nº 2986360007/17-7, de 20/12/2017, o sujeito passivo suscitou a nulidade por duplicidade de exigência fiscal. Contudo, tendo em vista que: a) o AI anterior foi definitivamente julgado nulo por ilegitimidade passiva sem apreciação de mérito, uma vez fora lavrado contra empresa incorporada pela empresa figurante do polo passivo do presente PAF,

substituta da empresa incorporada em todas as responsabilidades tributárias (Acórdãos JJF Nº 0119-03/18 e CJF Nº 0023-11/19); b) o lançamento do presente crédito fiscal em discussão foi efetuado dentro do prazo decadencial previsto no art. 150, § 4º do CTN, a nulidade suscitada não tem sentido lógico ou jurídico. Rejeito-a, portanto.

Indo ao mérito do caso, de logo, observo tratar-se de exação fiscal relacionada a tributo originalmente sujeito a lançamento por homologação (CTN: art. 150), em que a legislação atribui ao sujeito passivo a prática de todos os atos de valoração da obrigação tributária, inclusive o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, cabendo a esta apenas homologar os atos de natureza fiscal do contribuinte no prazo decadencial. Nesse caso, ainda que sobre a obrigação tributária não influam quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, em sendo praticados, os atos são, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação (§§ 2º e 3º do artigo 150 do CTN).

Pois bem. Quanto ao mérito, o argumento defensivo se prende em desacreditar a forma como a Autoridade Fiscal autuante formatou os valores da exação, método que o Impugnante entende afrontar a normativa da espécie, em especial, o estabelecido no artigo 11, § 6º, da LC 87/96 e Cláusulas 1ª e 2ª do Convênio ICMS nº 52/05.

Com os destaques feitos pelo Impugnante, eis a normativa que fundamenta os argumentos de improcedência da exação:

Lei Complementar 87/96:

Art. 11. O local da operação ou da prestação, para os efeitos da cobrança do imposto e definição do estabelecimento responsável, é:

...

III - tratando-se de prestação onerosa de serviço de comunicação:

...

§ 6º Na hipótese do inciso III do caput deste artigo, tratando-se de serviços não medidos, que envolvam localidades situadas em diferentes unidades da Federação e cujo preço seja cobrado por períodos definidos, **o imposto devido será recolhido em partes iguais para as unidades da Federação onde estiverem localizados o prestador e o tomador.** (grifos meus)

Convênio ICMS 52/2005:

Cláusula primeira Na prestação de serviços não medidos de televisão por assinatura, via satélite, cujo preço do serviço seja cobrado por períodos definidos, efetuada a tomador localizado em unidade federada distinta daquela em que estiver localizado o prestador, **a base de cálculo do ICMS devido a cada unidade federada corresponde a 50% (cinquenta por cento) do preço cobrado do assinante.** (grifos do Impugnante)

§ 1º Serviço de televisão por assinatura via satélite é aquele em que os sinais televisivos são distribuídos ao assinante sem passarem por equipamento terrestre de recepção e distribuição.

§ 2º O disposto no caput não prejudica a outorga de benefício fiscal concedido para a prestação do serviço objeto deste convênio em substituição ao aproveitamento de quaisquer créditos.

Cláusula segunda Sobre a base de cálculo prevista na cláusula primeira aplica-se a alíquota prevista em cada unidade federada para a tributação do serviço. (grifos do Impugnante) (ACRESCENTAR NO VOTO).

Analisando os autos, seus elementos de prova e ponderando as razões de acusação e defesa frente à legislação da espécie, para objetivar a solução da lide administrativa, necessário se faz pontuar premissas.

A primeira, é que além da normativa acima citada pelo Impugnante, com meus pertinentes destaques, ao caso em revisão também se aplica:

LEI 7014/96:

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.**

RICMS-BA/2012:

Art. 267. **É reduzida a base de cálculo do ICMS, em opção à utilização de quaisquer outros créditos fiscais:**

...

II - das prestações de serviço de televisão por assinatura, de forma que a incidência do imposto resulte numa carga tributária de 15% (quinze por cento), nos termos estabelecidos no Conv. ICMS 78/15;

Redação originária, efeitos até 31/05/16:

“II - das prestações de serviço de televisão por assinatura, de forma que a incidência do imposto resulte numa carga tributária de 10% (dez por cento), sendo que (Conv. ICMS 57/99).”

A segunda premissa, é que tendo por base a Escrituração Fiscal Digital (EFD) do contribuinte, não há divergência das partes quanto aos valores de ICMS recolhidos pelo contribuinte à Bahia, no período compreendido pelo levantamento fiscal, e constantes dos demonstrativos suportes da infração, estes, calculados sob alíquota de 25%, como atestam exemplificativas faturas/notas fiscais emitidas para assinantes baianos, as quais foram oralmente requisitadas e apresentadas pela Impugnante em sessão de julgamento (faturas 400168885311 e 400184706647).

Opa! Crucial para já direcionar o deslinde da questão, cujo cerne consiste em problema de ordem matemática com única solução frente à legislação da espécie, cabe pontuar um primeiro ponto, qual seja, a divergência entre a alíquota que a Bahia tributa o serviço do Autuado comercializado em seu território (28%) e alíquota de 25% que o contribuinte utilizou para tributar a parte do seu faturamento relativo ao serviço vendido aos clientes situados na Bahia.

Nesse sentido, cabe destacar o escrito do Impugnante em sua última manifestação defensiva (fl. 347), quando, depois de um longo contraditório processual, inclusive citando entendimento de órgão julgador deste CONSEF ao decidir sobre outro Auto de Infração lavrado contra si em semelhante infração (Acórdão JF nº 0170-03/19), escreve:

“A requerente em momento algum pretendeu afastar a capacidade tributária ativa deste Estado da Bahia quando da definição e aplicação das alíquotas legalmente definidas, mas tão somente que seja aplicada tão somente sobre a parcela do imposto representativa da expressão de sua competência tributária (50% do imposto incidente nas operações questionadas). Ao pretender estender a aplicação de seus critérios quantitativos (base de cálculo e alíquota) ao imposto cuja legislação complementar foi expressa a atribuir a outra unidade da Federação, as autoridades fiscais autuantes incorrem em claro e manifesto abuso de sua competência tributária, implicando em uma exigência fiscal ilegítima e desprovida de suporte normativo”.

É que da destacada expressão saca duas relevantes situações para direcionar meu juízo sobre o mérito do crédito tributário em constituição.

A primeira, é que, como diferente não poderia ser, há conformidade do sujeito passivo quanto à pertinência da alíquota de 28% com a qual ele deveria ter tributado os serviços que vendeu aos clientes baianos, mas que, conforme provas constituídas, tributou sob alíquota de 25%, esta, competentemente estipulada e vigente em São Paulo, UF em que se situa distribuindo seus serviços nacionalmente.

A segunda, com a qual concordo, é que a tributação sob alíquota de 28%, deve ser adstrita à parte que cabe à Bahia (50% do faturamento oriundo da comercialização dos serviços aos clientes/assinantes situados na Bahia).

Nesse sentido, corroborando com tal entendimento, serve também reproduzir outra parte da última manifestação do sujeito passivo (fl. 347), esta como contradita à Informação Fiscal de fl. 250-251, na qual, atendendo à diligência requerida pelo Impugnante e deferida na sessão de julgamento de 25/10/2019, a Autoridade Fiscal autuante detalhadamente explicou/esclareceu o procedimento fiscal, a formação da base de cálculo, bem como a consequente exação, na forma como lhe fora requerida.

Então, eis o que expressou o Impugnante depois de reproduzir as Cláusulas Primeira e Segunda do Convênio ICMS 52/2005 e, como acima relatado, demonstrar pleno entendimento quanto à formação da base de cálculo do crédito tributário em apreço, inclusive a reexplicando de modo demonstrativo:

“Pode-se afirmar, sem qualquer espaço para dúvidas, estar-se diante de regra de definição de competência tributária – veiculada, inclusive, por meio de lei complementar, em atendimento ao mandamento constitucional constante do artigo 146, inciso I, da Constituição Federal de 1988 – 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.

***Trazendo essas premissas acima firmadas à exigência aqui impugnada, tem-se que a d. Fiscalização deveria ter promovido a separação entre as bases de cálculo logo quando da identificação do valor dos serviços faturados pela Requerente a clientes localizados no Estado da Bahia durante o ano de 2016, para somente então, aplicar o racional cálculo acima desenvolvido EXCLUSIVAMENTE sobre a parcela de sua competência. Jamais sobre o todo”.* (grifos no original)**

Nesse sentido, não me escapa observar, que a combinação da segunda parte do primeiro escrito com o segundo trecho, retro reproduzidos, significa o reconhecimento da legalidade da base de cálculo para exação tipo desse lançamento, caso fique adstrita à parte da obrigação tributária que cabe à Bahia.

Ora, em sendo assim, resta analisar se a liquidez da exação fiscal que, no caso, como afirma o Autuante, corresponde à diferença entre o valor da obrigação tributária devida à Bahia e o valor recolhido ao erário baiano pelo contribuinte autuado.

Para tanto, repiso que, considerando a legitimidade do sujeito passivo em face da incorporação da empresa que prestou os serviços objeto do presente lançamento tributário, não há divergência das partes quanto aos valores do ICMS recolhidos ao erário baiano, os quais declarados na EFD do estabelecimento, constam da “G” do demonstrativo suporte “ListaGeralRecolhim2016-Exemplificada – Excel” (fl. 06).

Dito isto, e encaminhando solução à questão que, como já insinuado, resume-se à equação matemática da forma/método da base de cálculo, de pronto observo que, em qualquer situação e sob qualquer alíquota, considerando-se que o valor do ICMS integra sua própria base de cálculo (Lei 7014/96: Art. 17, § 1º, I), esta não se equivale ao preço da mercadoria/bem/serviço.

Portanto, ressalte-se que a expressão **“a base de cálculo do ICMS devido a cada unidade federada corresponde a 50% (cinquenta por cento) do preço cobrado do assinante”**, exposta na Cláusula Primeira do Convênio ICMS 52/2005, não é o preço efetivamente cobrado do assinante, mas, como indicado na Cláusula Segunda, a base de cálculo do ICMS composta/integrada do valor do imposto calculado sob a alíquota prevista em cada Unidade Federada.

Tanto isso é verdade, que o próprio contribuinte autuado efetuou a repartição do tributo devido nas operações objeto da autuação, integrando à base de cálculo o ICMS sob alíquota de 25% vigente em SP, e não a partir do preço cobrado aos assinantes baianos.

Nesse sentido, tome-se, por exemplo, um item tributável sob alíquota de 18%:

Preço cobrado = R\$100,00
Alíquota = 18%
Base de Cálculo = $100,00 / (1 - 0,18) = R\$121,95$
Valor do imposto: $R\$ 121,95 \times 18\% = R\$21,95$
Alíquota/custo efetivo: 21,95%.

Visto isto, me encaminho a analisar o procedimento fiscal, especificamente as planilhas suportes de fls. 07-18 (também no CD de fl. 20, em formato excel), contendo a apuração dos valores mensais da obrigação tributária devida à Bahia no período compreendido pela auditoria fiscal da qual derivou o presente lançamento tributário.

As citadas planilhas, elaboradas em formato excel, tendo como dados originais extraídos da EFD do Autuado, contêm e expressam os seguintes dados:

- a) CFOPs selecionados;
- b) Alíquota aplicada pelo Autuado para oportuna e provisoriamente cumprir a obrigação tributária (25%), incontestado fato comprovado com as faturas apresentadas pelo Impugnante;
- c) Valor do ICMS total recolhido e repartido entre SP e BA;
- d) Base de Cálculo bruta/cheia, integrada do ICMS sob alíquota de 25%, vigente em SP;
- e) Base de Cálculo líquida, excluída do ICMS sob alíquota de 25%;
- f) Base de Cálculo bruta/cheia, integrada do ICMS sob alíquota de 28%, vigente na BA;
- g) % de carga tributária aplicável nas operações objeto da autuação;
- h) Valor do ICMS total devido nas operações, este calculado sob a alíquota de 28%, vigente na BA;
- i) Valor do ICMS acusado como devido à BA (50%) do imposto devido nas operações comercializadas a clientes situados na BA.

Pois bem. Em janeiro 2016, o ICMS apurado devido à Bahia foi R\$2.940.444,47.

Dessa planilha, logo ressalto: **(I)** não haver protesto do Impugnante quanto aos dados das letras “c” e “d”; **(II)** que, como retro destacado, demonstrando compreensão do “racional cálculo” nela exposto (inclusive citando Acórdão deste CONSEF), na sua última manifestação defensiva (fl. 347), o Impugnante expressa um residual protesto adstrito aos dados da letra “e” (Base de Cálculo líquida, excluída do ICMS sob alíquota de 25%), ou seja, o montante do faturamento, excluído do ICMS sob alíquota de paulista (25%), momento em que, entende, **“a d. Fiscalização deveria ter promovido a separação dos serviços faturados pela Requerente a clientes localizados no Estado da Bahia durante o ano de 2016, para, somente então, aplicar o racional de cálculo acima exposto, EXCLUSIVAMENTE sobre a parcela de sua competência. Jamais sobre o todo”**. (grifos do original)

Então, tomando como exemplo a planilha de janeiro 2016, passo a analisar a formação da base de cálculo e consequente valor do ICMS devido à Bahia, a partir do ponto em que o Impugnante entende deve ser aplicado o “racional de cálculo” da Autoridade Fiscal autuante, ou seja, promovendo a incorporação do ICMS sob alíquota de 28% EXCLUSIVAMENTE sobre a parcela de competência da Bahia e não pelo todo, pois, para o

caso, repito, este é o ponto em que o Impugnante centrou o protesto/discordância residual acerca da liquidação homologatória da sua obrigação tributária carreada no lançamento fiscal contido nestes autos.

Assim, temos na planilha parâmetro:

- *Base de Cálculo do total do faturamento das operações com clientes baianos, excluída do ICMS paulista calculado sob alíquota de 25%, a qual pautou seu recolhimento para a Bahia, cuja competente alíquota sobre as operações objeto da autuação é 28%, aspecto este já superado no contraditório, conforme última manifestação defensiva do sujeito passivo: R\$42.342.400,43;*
- *Base de Cálculo do ICMS que cabe à Bahia: R\$21.171.200,21 (50% de R\$42.342.400,43);*
- *Base de Cálculo integrada do ICMS sob alíquota de 28% vigente na Bahia, esta, a base de cálculo passível da redução prevista no art. 267, II, do RICMS-BA: R\$ 29.404.444,74 = (R\$21.171.200,21 / (100% - 28%);*
- *ICMS devido à Bahia mediante carga tributária de 10% sobre a Base de Cálculo integrada do ICMS sob alíquota baiana de 28%: R\$29.404.444,74 X 10% = 2.940.444,47;*

Então, constatado mesmo resultado obtido para a obrigação tributária devida no exemplo parâmetro, mesmo seguindo o entendimento expressado pelo Impugnante para que a liquidez do crédito tributário seja atestada, e tendo em vista que a metodologia utilizada pela Autoridade Fiscal autuante abraça todos os períodos de apuração compreendidos pelo lançamento fiscal, é de se concluir, como antes ressaltado, que a questão residual no contraditório consiste em problema de ordem matemática com única solução frente à legislação da espécie.

Em outras palavras, se seguindo o caminho indicado pelo Impugnante como perfeito e tecnicamente adequado para apuração do ICMS efetivamente devido, se chega ao mesmo resultado apurado pela Autoridade Fiscal autuante, matematicamente, implica trocar seis por meia-dúzia.

Em definitivo, como visto, em ambos os casos, seja inicialmente considerando todo o faturamento obtido pela comercialização das operações autuadas, para só depois dividir por 2 o valor da base de cálculo calculada sob alíquota de 28%, aplicando o percentual da carga tributária prevista no art. 267, II, do RICMS-BA, seja, inicialmente dividindo por 2 o valor do faturamento excluído do valor do ICMS sob a alíquota paulista (25%) utilizada pelo contribuinte autuado, de modo a somente sobre os 50% dessa base líquida inserir o valor do ICMS calculado sob a alíquota baiana (28%), apenas se estará calculando a correta obrigação tributária devida à Bahia, 50% do valor do imposto, como previsto na Cláusula Segunda do Conv. 52/2005.

Nesse particular, como apenas está se exigindo o imposto que cabe à Bahia, como corretamente feito nesse caso, independentemente da carga tributária das UFs envolvidas na repartição do ICMS, para aferir a regularidade do imposto devido à Bahia, o cálculo da homologação deve partir do valor efetivamente recolhido pelo contribuinte a favor da Bahia.

Nesse caso, dividindo o ICMS recolhido pelo percentual da carga tributária na Bahia, de modo a verificar a base de cálculo que o contribuinte tomou para tributar, cuja alíquota estampa na fatura/nota fiscal do assinante situado na Bahia. A alíquota sendo de 25%, como nesse caso, a operação prossegue excluindo o valor do ICMS integrado na base de cálculo, dividindo-se o valor da base de cálculo por 0,75 para encontrar a base líquida. Em face da alíquota da Bahia ser 28%, essa base líquida deve ser dividida por 0,28 para achar a base de cálculo integrada do valor do imposto sob alíquota de 28%, sobre a qual incidirá o percentual da carga tributária aqui vigente, de modo a se apurar o valor da obrigação tributária devida à Bahia. Esse valor, então, será confrontado com o valor efetivamente recolhido à Bahia para efeito de homologação da obrigação tributária que, na eventualidade de recolhimento menor, fundamentará a constituição de crédito da diferença devida.

Ora, neste caso, os valores do ICMS corretamente apurados devidos, constantes nas planilhas mensais de fls. 07-18, são expostos no demonstrativo de fl. 06, Coluna “ICMS Calculado”.

Na situação exemplificada (janeiro 2016), foi abatido do ICMS recolhido pelo contribuinte no período apurado para cumprimento voluntário da obrigação e registrado em sua EFD (R\$2.822.955,75), resultando, de modo correto, no crédito fiscal reclamado para janeiro 2016 (R\$117.488,72).

Tendo em vista que a situação exemplificada se repete para os demais períodos com seus respectivos números, usando a mesma equação, tenho a acusação fiscal como integralmente subsistente.

Por oportuno, saliento que, em face das diferentes alíquotas vigentes na UF da situação física do contribuinte autuado, e na UF de situação dos seus clientes/assinantes, para guardar a transparência do custo tributário repassado ao consumidor final, as faturas individuais devem refletir a correta repartição da efetiva tributação na forma aqui expressada globalmente.

Para concluir, friso a manutenção dos juros de mora incidentes sobre a multa de ofício lançada, pois, ao contrário do defendido pelo Impugnante, eles integram o crédito tributário. Nesse sentido:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. MANDADO DE SEGURANÇA. JUROS DE MORA SOBRE MULTA. INCIDÊNCIA. PRECEDENTES DE AMBAS AS

TURMA QUE COMPÕEM A PRIMEIRA SEÇÃO DO STJ. 1. Entendimento de ambas as Turmas que compõem a Primeira Seção do STJ no sentido de que: “É legítima a incidência de juros de mora sobre multa fiscal punitiva, a qual integra o crédito tributário.” (REsp 1.129.990/PR, Rel. Min. Castro Meira, DJ de 14/9/2009). De igual modo: REsp 834.681/MG, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ de 2/6/2010.2. Agravo regimental não provido. (AgRg no REsp 1335688/PR, Rel. Ministro BENEDITO GONÇALVES, PRIMEIRA TURMA, julgado em 04/12/2012, DJe 10/12/2012)

Por todo o exposto, voto, portanto, pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

Após julgamento pela 2ª JJF que julgou Procedente o Auto de Infração, foi interposto Recurso Voluntário pelo autuado, às fls. 405 a 422 no qual requer que seja reconhecida a nulidade, sejam reconhecidas as incorreções no cálculo do ICMS com base no exposto a seguir.

Inicialmente diz que é conhecida como prestadora de serviços na modalidade de Serviço de Acesso Condicionado (SEAC), sendo fiel cumpridora das suas obrigações tributárias com todos os entes da Federação, tem autorização especificamente para exploração do serviço conforme Ato Anatel nº 3.504. Estes serviços 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 mantendo inscrição 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 encontram-se localizados nesse Estado.

Afirmou que, em decorrência das disposições da LC 87/96, Art. 11, §6º recolhe o ICMS sob a razão de 50% à unidade federativa em que está estabelecido o prestador (SP), e a outra parcela em favor da unidade da Federação do tomador dos serviços (BA).

Cita que a autuação aponta suposto recolhimento a menor do ICMS incidente na prestação de serviços de TV por assinatura pelo fato de ter a recorrente apurado e recolhido a exação fiscal sem o adicional de 2% referente ao FECOP, previsto nos Art. 16, Inciso V e 16-A da Lei nº 7.014/96.

Diz ainda que com base no Art. 267 do RICMS/BA, a base de cálculo é reduzida de forma que a carga tributária efetiva seja de 15% (A partir de Junho/2016) e 10% (Até Maio/2016).

Inicialmente alega a existência de um vício de nulidade, que demonstra de imediato a necessidade de cancelamento do presente Auto de Infração, pois conforme detalhado na Defesa apresentada inicialmente pela ora RECORRENTE, as Autoridades Fiscais Baianas lavraram o Auto de Infração nº 298636.0007/17-7, para cobrança de ICMS em face dos mesmos fatos geradores imputados à RECORRENTE no presente Auto de Infração.

Apesar do Auto de Infração ter sido anulado em decisão administrativa de primeira instância, a definitividade deste entendimento ainda estava sujeita ao julgamento do Recurso de Ofício pela 2ª instância deste E. CONSEF e antes mesmo do término do julgamento do Auto de Infração inicialmente lavrado, o Auto de Infração ora rebatido já tinha sido constituído em face da RECORRENTE. Essa conduta constitui ato flagrantemente ilegal, visto que a cobrança em duplicidade se apresenta como ato ilegítimo, desprovido de qualquer fundamento legal.

No Mérito, o Estado da Bahia questiona o procedimento utilizado pela RECORRENTE quando da composição da base de cálculo do ICMS-Comunicação devido ao Estado em razão da prestação do serviço de telecomunicação, o que teria resultado no recolhimento do tributo em montante inferior ao efetivamente devido.

A pretensão fiscal é ilegítima, uma vez que a apuração realizada pela RECORRENTE foi promovida em fiel observância à legislação aplicável, especialmente quanto aos Convênios-ICMS aplicáveis, com relevante destaque Convênio ICMS nº 57/99 – posteriormente substituído pelo Convênio ICMS nº 78/2015, internalizado pelo Estado da Bahia no artigo 267, inciso II, do RICMS/BA, que será abordado na sequência.

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, razão pela qual 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.

Dentre esses normativos, destacam-se os Convênios ICMS nºs 57/99 e 78/15, os quais, 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 que optassem por tal benefício, em substituição ao sistema de tributação regular:

Convênio ICMS nº 57/99

Cláusula primeira Ficam os Estados e o Distrito Federal autorizados a conceder redução da base de cálculo do ICMS nas prestações de serviço de televisão por assinatura, de tal forma que a incidência do imposto resulte no percentual de, no mínimo:

(...)

III - 10% (dez por cento), a partir de 1º de janeiro de 2001.

Convênio ICMS nº 78/15

“Cláusula primeira Ficam os Estados e o Distrito Federal autorizados a conceder redução da base de cálculo do ICMS nas prestações de serviço de televisão por assinatura, de tal forma que a incidência do imposto resulte no percentual de, no mínimo:

(...)

IV - 15% (quinze por cento), para os Estados do Acre, Alagoas, Amapá, Amazonas, Bahia, Espírito Santo, Goiás, Maranhão, Mato Grosso, Mato Grosso do Sul, Minas Gerais, Paraíba, Pernambuco, Piauí, Rio Grande do Sul, Rio Grande do Norte, Rondônia, Roraima, Tocantins, e para o Distrito Federal.”

§ 1º A utilização do benefício previsto nesta cláusula observará, ainda, o seguinte:

I - será aplicada, opcionalmente, pelo contribuinte, em substituição ao sistema de tributação previsto na legislação distrital;

II - o contribuinte que optar pelo benefício não poderá utilizar quaisquer créditos fiscais.

III - fica condicionada ao regular cumprimento da obrigação tributária principal, no prazo e forma previstos na legislação distrital.

IV - que todos os meios e equipamentos necessários à prestação do serviço, quando fornecidos pela empresa prestadora, estejam incluídos no preço total do serviço de comunicação.

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

Frise-se que, nos termos do art. 100, inciso IV do CTN, as disposições previstas nos Convênios celebrados entre os Estados e o Distrito Federal são normas complementares às leis, devendo ser levadas em consideração pelos entes tributários.

Seguindo o racional do citado Convênio ICMS, aos contribuintes que optassem pela sua utilização, a carga tributária máxima quando da prestação dos serviços de TV por assinatura na Bahia ficaria sujeita ao ICMS no percentual de 15%, ficando vedada a utilização qualquer crédito de ICMS por parte da RECORRENTE.

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

Especificamente com relação ao Estado da Bahia, essa intimação foi formalizada pelo artigo 267, inciso II do RICMS/BA, que internalizou à legislação baiana as disposições pertinentes ao Convênio ICMS 78/2015:

“Art. 267. É reduzida a base de cálculo do ICMS, em opção à utilização de quaisquer outros créditos fiscais:

(...)

Redação originária, efeitos até 31/05/16:

“II - das prestações de serviço de televisão por assinatura, de forma que a incidência do imposto resulte

numa carga tributária de 10% (dez por cento), sendo que (Conv. ICMS 57/99):”

Redação atual:

II – das prestações de serviço de televisão por assinatura, de forma que a incidência do imposto resulte numa carga tributária de 15% (quinze por cento), nos termos estabelecidos no Convênio ICMS 78/15.”

A redação do precitado dispositivo do RICMS/BA 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 10%/15% do valor da efetiva prestação. 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 10%/15% (a depender do fato gerador).

Alega pois, por esta razão, e até mesmo em fiel e estreita observância às disposições pertinentes aos Convênios ICMS nº 57/99 e 78/2015 e a sua reprodução na legislação estadual (artigo 267, inciso II, RICMS/BA), 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 10%/15% de referida prestação, independentemente do valor relativo ao adicional de alíquota destinado ao FECOP.

Deste modo, uma vez que a legislação é clara ao estabelecer a carga tributária final do ICMS incidente sobre os serviços aqui analisados (10%/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 10%/15%, independentemente da alíquota utilizada (se 26% ou 28%).

Por esta razão, a carga tributária aplicável aos serviços de TV por assinatura que tenham usuários localizados no Estado da Bahia não poderá ultrapassar o percentual relativo a 10%/15% de referida prestação, independentemente da alíquota utilizada (entenda-se, com ou sem a exigência relativa ao adicional de 2% destinado ao FECOP).

Isso representa a impossibilidade de, além do ICMS em si, ser exigido qualquer percentual que implique na majoração da carga tributária do imposto, já que isto representaria ultrapassar o limite da carga tributária estabelecidos pela legislação nacional e estadual.

Qualquer entendimento contrário implicaria em uma 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.

Sendo assim, é evidente que a cobrança exigida em face da RECORRENTE 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) contradita a própria legislação baiana, o que, evidentemente não pode ser admitido, cabendo o integral provimento aos presentes Embargos à Execução Fiscal.

Além da questão específica quanto à alíquota utilizada, 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 combatido.

O procedimento utilizado pelo Sr. Auditor Fiscal quando da composição dos valores exigidos pelo lançamento fiscal e validado pelo julgador de 1º grau foi o seguinte:

- (i) partiram do valor total das operações de prestação de serviços de televisão por assinatura a clientes baianos – declarados pela RECORRENTE na forma prescrita pelo Convênio ICMS 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.
- (ii) verificado o valor líquido da operação, o Sr. Auditor Fiscal promoveu a inclusão do ICMS na sua própria base, mediante a multiplicação daquele montante pelo percentual de 26% + 2%

= 28%, que, no entendimento da d. Fiscalização, corresponde à alíquota aplicável.

- (iii) sobre o montante obtido com a operação acima – valor líquido + ICMS calculado sob alíquota de 28% - foi aplicado o percentual de 10% ou 15%, que, conforme observado acima, representa a carga tributária máxima dos serviços não medidos de televisão por assinatura;
- (iv) após realizado todo esse processo, e apurado o valor total do imposto devido, somente então o Sr. Auditor Fiscal procedeu à divisão desse montante final pela metade, em observância à regra estabelecida pelo artigo 11, § 6º da Lei Complementar nº 87/96 – por se tratar de operação interestadual de serviços não medidos de comunicação.

Ocorre 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.

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 estão estabelecidos prestador (São Paulo) e tomador (Bahia).

Conforme observado da descrição acima desenvolvida, as autoridades fiscais baianas promoveram 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.

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

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.

Nesse mister, merecem destaques as regras estabelecidas pelas suas Cláusulas 1ª e 2ª, a seguir transcritas:

“Cláusula Primeira

Na prestação de serviços não medidos de televisão por assinatura, via satélite, cujo preço do serviço seja cobrado por períodos definidos, efetuada a tomador localizado em unidade federada distinta daquela em que estiver localizado o prestador, a base de cálculo do ICMS devido a cada unidade federada corresponde a 50% (cinquenta por cento) do preço cobrado do assinante (grifos nossos).

§ 1º Serviço de televisão por assinatura é aquele em que os sinais televisivos são distribuídos ao assinante sem passarem por equipamento terrestre de recepção e distribuição.

§ 2º O disposto no ‘caput’ não prejudica a outorga de benefício fiscal concedido para a prestação do serviço objeto deste convênio em substituição ao aproveitamento de quaisquer créditos.”

“Cláusula Segunda

Sobre a base de cálculo prevista na cláusula primeira aplica-se a alíquota prevista em cada unidade federada para a tributação do serviço.”

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. Divide-se 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.

A própria Administração Tributária Baiana, em acórdão recentemente proferido por esse E. CONSEF em Auto de Infração lavrado em face da RECORRENTE em acusação fiscal semelhante àquele atacado nestes Embargos, reconhece a necessidade dessa base de cálculo ser separada logo no início da equação:

“É dizer, o cálculo do ICMS-Comunicação na espécie deve partir do valor descrito na Nota Fiscal como

devido pelos clientes da Recorrente, com a exclusão do ICMS nominalmente devido ao Estado de São Paulo e a aplicação do fator que recomponha a base de cálculo a fim de apurar o ICMS devido ao Estado da Bahia.

Recomposta a base de cálculo, deve-se aplicar metade da alíquota de 15%, que é o percentual de carga tributária por meio do qual se atinge o ICMS-Comunicação devido à Bahia.” (CONSEF – Acórdão 3ª JF nº 0170-03/19; A.I. nº 298636.0001/19-5; Rel. Cons. Dr. Henrique Silva de Oliveira; Sessão de Julgamentos de 20/02/2020 – nossos grifos)

Assim, em conclusão, os cálculos apontados pelo Fisco Baiano, que resultam na cobrança ora combatida padecem de vícios de apuração, que se resumem em:

- (i) De acordo com a legislação aplicável, já demonstrado anteriormente, a divisão de forma proporcional (50%-50%) deve ser aplicada na 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.
- (ii) Nos cálculos apresentados pelo CONSEF, a base de cálculo foi indevidamente majorada, sem qualquer respaldo legal, calculando o ICMS devido sobre uma base de cálculo de R\$696.541.832,29 (e não R\$668.680.159,00), que reflete, justamente, o total das receitas auferidas pela RECORRENTE.

Em razão dos dois equívocos apontados, resta demonstrada a completa iliquidez do crédito tributário cobrado e da necessidade de reforma da decisão de 1ª instância, uma vez que os valores apurados e recolhidos pela RECORRENTE estão em completa consonância com a metodologia de cálculo definida pela legislação vigente.

Por fim, caso os Srs. Julgadores entendam por manter a exigência ora combatida, o que se admite apenas a título argumentativo, a RECORRENTE reitera a impossibilidade de serem exigidos os valores decorrentes da aplicação de juros de mora sobre o valor da multa de ofício cobrada.

Nos casos de lançamento de ofício formalizado por Auto de Infração, as autoridades vêm aplicando a incidência de juros de mora também nos valores cobrados à título de multa de ofício, sob o argumento de que esta penalidade também se enquadraria no conceito de “crédito tributário” tratado pelo artigo 161 do CTN.

A multa, por sua natureza, não se presta à recomposição do patrimônio alheio – algo que é da própria natureza dos juros moratórios - mas sim como meio de punição pelo não cumprimento da obrigação. Os juros, por sua vez, possuem natureza indenizatória, tanto que, diferentemente da multa, são calculados ao longo de determinado período de modo a refletir o prejuízo do credor com a privação do seu capital.

Por conta disso, a incidência de juros sobre a multa é descabida, na medida em que, por definição, se os juros remuneram o credor pela privação do uso de seu capital, eles devem incidir apenas sobre o que deveria ter sido recolhido no prazo legal, mas não o foi.

Assim, na remota hipótese de se entender exigível os débitos exigidos, ao menos deve ser afastada a incidência de juros sobre a parcela do débito correspondente à multa.

VOTO

O presente Recurso Voluntário, decorre da decisão proferida por meio do Acórdão da 2ª Junta de Julgamento Fiscal nº 0047-02/21, que por unanimidade, julgou Procedente o presente Auto de Infração, lavrado em 18/09/2018, interposto pelo Contribuinte, inconformado com a referida decisão, nos termos no Art. 169, I, alínea “b” do RPAF, que exige o valor histórico de R\$1.796.881,63, pelo recolhimento a menor do ICMS relativo a prestação de serviços de comunicação.

A infração foi lavrada em decorrência do contribuinte ter calculado o 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%, conforme estabelece a Lei nº 7.014/96, no seu art. 16,

inciso V combinado com o Art. 16-A, conforme descrito na autuação.

Quanto à inicial de Nulidade solicitada nas preliminares, verifiquei que o Auto de Infração anterior foi definitivamente julgado nulo por ilegitimidade passiva, sem apreciação de mérito, uma vez que fora lavrado contra empresa incorporada pela empresa figurante do polo passivo do presente PAF, substituta da empresa incorporada em todas as responsabilidades tributárias (Acórdãos JJF Nº 0119-03/18 e CJF Nº 0023-11/19).

Quanto ao mérito, verifico que a principal discordância se refere ao cálculo do imposto devido, relativo à forma de cálculo do imposto, em razão da aplicação do benefício da redução de sua base de cálculo, prevista no Convênio ICMS nº 78/15, e no Art. 267, II do RICMS/12, transcrito a seguir:

“Art. 267. É reduzida a base de cálculo do ICMS, em opção à utilização de quaisquer outros créditos fiscais: ...

II - das prestações de serviço de televisão por assinatura, de forma que a incidência do imposto resulte numa carga tributária de 15% (quinze por cento), nos termos estabelecidos no Conv. ICMS 78/15; ...”

No caso das prestações de serviço de televisão por assinatura, a construção da norma estabelece o percentual de carga tributária, e não percentual de redução de base de cálculo previamente definido, assim dispõe a cláusula 1ª do Convênio ICMS 52/2005:

Convênio ICMS 52/2005:

Cláusula primeira: Na prestação de serviços não medidos de televisão por assinatura, via satélite, cujo preço do serviço seja cobrado por períodos definidos, efetuada a tomador localizado em unidade federada distinta daquela em que estiver localizado o prestador, a base de cálculo do ICMS devido a cada unidade federada corresponde a 50% (cinquenta por cento) do preço cobrado do assinante. (grifos nossos)

§ 1º Serviço de televisão por assinatura via satélite é aquele em que os sinais televisivos são distribuídos ao assinante sem passarem por equipamento terrestre de recepção e distribuição.

§ 2º O disposto no caput não prejudica a outorga de benefício fiscal concedido para a prestação do serviço objeto deste convênio em substituição ao aproveitamento de quaisquer créditos

Assim, independente da alíquota a ser aplicada, a carga tributária deve ser de 10%/15%, sobre a base de cálculo ali prevista. Sendo esse o caso em tela, cabe a seguinte fórmula de cálculo, com a “substituição” da alíquota pelo percentual de carga tributária, ou seja, o imposto a ser recolhido deve ser calculado da seguinte forma, inclusive já acatado por este Conselho através dos Acórdãos JJF nº 0076-03/18 e CJF nº 0005-11/19 e CJF nº 0252-12/19:

$$\text{ICMS} = \text{Valor da NF} / (1 - \% \text{ Carga Tributária}) \times \% \text{ Carga Tributária.}$$

Nesse sentido, já acompanhando decisões anteriores, é possível verificar equívocos tanto na metodologia empregada pelo Recorrente, quanto na metodologia empregada pela fiscalização. É dizer, o cálculo do ICMS-Comunicação, na espécie, deve partir do valor descrito na Nota Fiscal como devido pelos clientes da Recorrente, com a exclusão do ICMS nominalmente devido ao Estado de São Paulo, e a aplicação do fator que recomponha a base de cálculo, a fim de apurar o ICMS devido ao Estado da Bahia:

Mês/Ano	BC	ICMS SP X 25%	RECEITA S/ ICMS	CARGA TRIB BA	BASE DE CÁLCULO BAHIA	ICMS BA	ICMS RECOLHIDO BAHIA	VALOR DEVIDO
	A	B = A X ALIQU SP	C = B - A	%	D = C / 1 - % ICMS	E = D X % ICMS X 50%	F	G = E - F
jan/16	56.456.533,90	5.645.653,39	50.810.880,51	10%	56.456.533,90	2.822.826,70	2.822.955,75	- 129,06
fev/16	55.475.115,40	5.547.511,54	49.927.603,86	10%	55.475.115,40	2.773.755,77	2.773.884,99	- 129,22
mar/16	54.714.537,60	5.471.453,76	49.243.083,84	10%	54.714.537,60	2.735.726,88	2.736.089,37	- 362,49
abr/16	55.006.924,80	5.500.692,48	49.506.232,32	10%	55.006.924,80	2.750.346,24	2.750.911,20	- 564,96
mai/16	54.261.320,50	5.426.132,05	48.835.188,45	10%	54.261.320,50	2.713.066,03	2.713.850,40	- 784,38
jun/16	54.604.176,80	5.460.417,68	49.143.759,12	15%	57.816.187,20	4.336.214,04	4.095.826,65	240.387,39
jul/16	54.893.021,70	5.489.302,17	49.403.719,53	15%	58.122.022,98	4.359.151,72	4.116.976,63	242.175,09
ago/16	57.619.686,40	5.761.968,64	51.857.717,76	15%	61.009.079,72	4.575.680,98	4.321.476,86	254.204,12
set/16	56.449.634,70	5.644.963,47	50.804.671,23	15%	59.770.201,45	4.482.765,11	4.233.722,60	249.042,51
out/16	55.965.960,00	5.596.596,00	50.369.364,00	15%	59.258.075,29	4.444.355,65	4.197.446,99	246.908,66
nov/16	56.676.285,50	5.667.628,55	51.008.656,95	15%	60.010.184,65	4.500.763,85	4.250.421,41	250.342,44
dez/16	56.556.961,90	5.655.696,19	50.901.265,71	15%	59.883.842,01	4.491.288,15	4.244.621,64	246.666,51
TOTAL								1.729.726,72

Recomposta a base de cálculo, deve-se aplicar a alíquota efetiva de 10%/15%, que é o percentual de carga tributária, por meio do qual se atinge o ICMS-Comunicação devido à Bahia, entendimento este já acatado pelo CONSEF através dos Acórdãos CJF Nº 0252-12/19 e CFJ Nº 0048-

12/20, e não com a utilização da carga nominal.

Vale ressaltar aqui, que não houve alargamento da base de cálculo, mas tão somente a inclusão da alíquota efetiva cobrada pelo Estado da Bahia, e que não está sendo objeto a não cobrança do FECOP, mas sim a forma como fora calculado o ICMS mensalmente pela recorrente e pelo autuante.

Ademais, vale ressaltar que os valores do ICMS devido não se alteram, caso seja dividida a base de cálculo pela metade ou o imposto calculado, conforme demonstrado a seguir:

Mês/Ano	BC	ICMS SP X 25%	RECEITA S/ ICMS	CARGA TRIB BA	BASE DE CÁLCULO BAHIA	ICMS BA	ICMS RECOLHIDO BAHIA	VALOR DEVIDO
	A	B = A X ALIQ SP	C = B - A	%	D = (C * 50%) / % ICMS BA	E = D X % ICMS	F	G = E - F
jan/16	56.456.533,90	5.645.653,39	50.810.880,51	10%	28.228.266,95	2.822.826,70	2.822.955,75	- 129,06

Inclusive, a Súmula CONSEF nº 06, diz que nos casos de redução de base de cálculo, com carga tributária definida, o imposto a ser incorporado à base de cálculo, corresponderá à aplicação da referida carga tributária. Já nos casos de redução de base de cálculo, sem carga tributária definida, o imposto a ser incorporado à base de cálculo corresponderá à aplicação da alíquota prevista para a operação.

Com isso, o valor histórico do tributo lançado no Auto de Infração, por constatação de recolhimento a menos, reduziu de R\$1.796.881,63, para R\$1.729.726,72. Nos meses de janeiro a maio não está sendo exigido nada a maior, inclusive quanto ao valor de R\$1.970,10, poderá ser objeto de restituição nos termos do Art. 73 do RPAF, conforme tabela abaixo:

Mês/Ano	BC	ICMS SP X 25%	RECEITA S/ ICMS	CARGA TRIB BA	BASE DE CÁLCULO BAHIA	ICMS BA	ICMS RECOLHIDO BAHIA	VALOR DEVIDO
	A	B = A X ALIQ SP	C = B - A	%	D = C / 1 - % ICMS	E = D X % ICMS X 50%	F	G = E - F
jun/16	54.604.176,80	5.460.417,68	49.143.759,12	15%	57.816.187,20	4.336.214,04	4.095.826,65	240.387,39
jul/16	54.893.021,70	5.489.302,17	49.403.719,53	15%	58.122.022,98	4.359.151,72	4.116.976,63	242.175,09
ago/16	57.619.686,40	5.761.968,64	51.857.717,76	15%	61.009.079,72	4.575.680,98	4.321.476,86	254.204,12
set/16	56.449.634,70	5.644.963,47	50.804.671,23	15%	59.770.201,45	4.482.765,11	4.233.722,60	249.042,51
out/16	55.965.960,00	5.596.596,00	50.369.364,00	15%	59.258.075,29	4.444.355,65	4.197.446,99	246.908,66
nov/16	56.676.285,50	5.667.628,55	51.008.656,95	15%	60.010.184,65	4.500.763,85	4.250.421,41	250.342,44
dez/16	56.556.961,90	5.655.696,19	50.901.265,71	15%	59.883.842,01	4.491.288,15	4.244.621,64	246.666,51
TOTAL								1.729.726,72

Em relação à multa, lançada no percentual de 60% do imposto, verifico que a sanção está expressamente prevista na Lei nº 7.014/96, no seu art. 42, inciso II, alínea “a”.

No que se refere ao pedido do Recorrente para exclusão dos juros de mora incidentes sobre a multa lançada de ofício, saliento que não deve prosperar o pleito, haja vista que os encargos financeiros aplicáveis ao crédito tributário inadimplido, estão expressamente previstos no art. 102 do COTEB.

Por todo o exposto, concluo pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, para reformar a decisão de primeiro grau, e, considerando os cálculos acima refeitos, considerar PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário, apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **298636.0006/18-9**, lavrado contra **SKY SERVIÇOS DE BANDA LARGA LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$1.729.726,72**, acrescido da multa 60%, prevista no art. 42, II, “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 28 de Julho de 2021.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

EVALDA DE BRITO GONÇALVES - RELATORA

ALINE SOLANO SOUZA CASALI BAHIA – REPR. DA PGE/PROFIS