



ACÓRDÃO Nº:	123/2023
PROCESSO Nº:	2016/6040/503831
TIPO:	REEXAME NECESSÁRIO
AUTO DE INFRAÇÃO Nº:	2016/003372
RECORRIDA:	SKY BRASIL SERVIÇOS LTDA
INSCRIÇÃO ESTADUAL Nº:	29.404.074-9
RECORRENTE:	FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL

EMENTA

ICMS. PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TELECOMUNICAÇÃO VIA SATÉLITE. IMPROCEDÊNCIA - É improcedente a reclamação que exige ICMS integral para o Estado tomador de serviço de telecomunicação via satélite não medido, de prestador sediado em outra unidade da federação, conforme disposto em § 6º, Art. 11, da LC 87/96 (Redação dada pela LC 102/2000).

RELATÓRIO

A Fazenda Pública Estadual constituiu crédito tributário contra o sujeito passivo qualificado na peça inicial através da lavratura do auto de infração 2016/003372. A exigência de diferenças de ICMS sobre prestações onerosas dos serviços de comunicação de televisão por assinatura via satélite (ICMS apurado a menor) no exercício de 2015, no valor de R\$ 2.404.592,79, conforme auto de infração e termo de aditamento (fls. 02/03 e 391/394).

Foram anexados ao presente processo o levantamento fiscal, nota de esclarecimento, espelhos de GNREs on-line, nota fiscal de serviços de comunicação, recibos de entregas dos arquivos - Convênio ICMS 52/05 e mídia eletrônica em CD contendo os levantamentos (fls. 04/179).

A autuada foi intimada por via postal e por meio de Advogado apresentou impugnação acompanhada de documentos e o processo é remetido para julgamento (fls. 180/365).





O julgador de primeira instância por meio do despacho retornou os autos ao autuante para reanálise dos valores informados nas planilhas (fls. 04, 05/17, fls. 14 e 05/17) e manifestar sobre a impugnação (fls. 366/367). Por sua vez, o autuante fez o levantamento fiscal, se manifestou e aditou o presente auto de infração alterando os campos 4.1, 4.8 e 4.11 (fls. 368/394).

O sujeito passivo compareceu ao feito por meio de advogado apresentando manifestação ao termo de aditamento acompanhada de documentos alegando que a presente matéria foi decidida pelo Conselho de Contribuintes Tocantinense, concluindo pela improcedência do lançamento conforme auto de infração 2016/002557 e ao final requer que a multa aplicada seja cancelada em razão do seu caráter confiscatório e a exclusão dos juros de mora incidentes sobre a multa de ofício em decorrência do não recolhimento do ICMS e o processo é encaminhado para julgamento (fls. 395/501).

O sujeito passivo foi intimado do termo de aditamento via postal e por meio de advogado reafirmando sua tese defensiva requerendo que a multa aplicada seja cancelada em razão do seu caráter confiscatório e a exclusão dos juros de mora incidentes sobre a multa de ofício em decorrência do não recolhimento do ICMS e o processo é encaminhado para julgamento (fls. 502/605).

A Julgadora de primeira instância relata que todos os requisitos mínimos e necessários, previstos no art. 35 da Lei nº 1.288/01, com as alterações dadas pela Lei nº 2.521/11 devem ser observados na lavratura do auto de infração.

Que a impugnação é tempestiva e foi apresentada por advogado, legalmente constituído, conforme dispõe o caput do art. 20 da Lei nº 1.288/01, com redação dada pela Lei nº 2.521/11 e os prazos processuais foram cumpridos de acordo com o que preceitua o art. 26 da Lei nº 1.288/01, com redação dada pela Lei nº 2.598/12.

Que o autuante identificado no campo 5 possui capacidade ativa para constituição do crédito tributário.

A presente lide é referente à exigência de diferenças de ICMS sobre prestações onerosas dos serviços de comunicação de televisão por assinatura via satélite (ICMS apurado a menor) no exercício de 2015, no valor de R\$ 2.404.592,79, conforme auto de infração e termo de aditamento (fls. 02/03 e 391/394). A pretensão fiscal está tipificada e fundamentada no inciso VIII, do art. 44, da Lei nº 1.287/01 c/c art. 2º, inciso III da LC nº 87/96, inciso VII, do art. 20, da Lei nº 1.287/01, Convênio ICMS nº 10/98 e Cláusula Primeira do Convênio ICMS nº 176/2013 e a penalidade





sugerida está prevista na alínea "f", do inciso III, do art. 48, da Lei nº 1.287/01, com redação dada pela Lei nº 2.253/09, conforme campo 4.15 do auto de infração.

O sujeito passivo arguiu que a multa aplicada deve ser cancelada em razão do seu caráter confiscatório. Porém, essa instância julgadora não tem competência para arguir quanto à constitucionalidade da imposição de multas, apenas faz cumpri-las. O foro competente para tal é o Poder Judiciário, único ente que poderá apreciar a eficácia das multas sugeridas. Além disso, somente a lei, nos termos do art. 97 do Código Tributário Nacional pode excluir ou reduzir penalidades. Da mesma forma ocorre com os juros de mora incidentes sobre a multa de ofício em decorrência do não recolhimento do ICMS está expresso na Lei nº 1.287/01, não podendo a autoridade administrativa excluir, mas poderá o sujeito passivo caso se sinta lesado com as exigências discutir a questão em outra esfera, que não administrativa. Portanto, rejeito os pedidos suscitados pelo sujeito passivo e passo a análise deste contencioso.

O autuante, conforme manifestações (fls. 19/23 e 385/390) defende que os serviços de televisão por assinatura via satélite podem ser considerados medidos ou mensuráveis, vez que o preço do serviço é definido, ou seja, o pacote é disponibilizado e conhecido em quantidade de canais pelo período de tempo e fundamenta sua tese no Convênio ICMS nº 10/98, que evidencia que o ICMS deve ser destinado ao Estado onde estiver localizado o tomador de serviço, nos termos da alínea "c-1", do inciso III, do art. 11, da LC nº 87/96. Fortalece sua tese defensiva no Convênio ICMS nº 176/2013, que dispõe que as regras do Convênio ICMS nº 52/05 não se aplica ao Estado do Tocantins devendo no Estado Tocantinense serem observadas as regras do Convênio ICMS nº 10/98, que evidencia que o ICMS deve ser destinado ao Estado onde estiver localizado o tomador de serviço, nos termos da alínea "c-1", do inciso III do art. 11, da LC nº 87/96.

Já o sujeito passivo em sua tese defensiva (fls. 182/197, 396/398 e 505/514) após extensa explanação sobre a matéria e muito bem fundamentada afirma que o serviço de televisão por assinatura via satélite se enquadra na hipótese do § 6º, do art. 11, da LC nº 87/96 que estabelece o rateio do ICMS entre os Estados do tomador e do prestador quando o serviço for "não medido" e cujo preço seja cobrado por períodos definidos. Fortalece sua tese defensiva nas decisões de primeira e segunda instância proferidas pelo Contencioso Administrativo Tributário Tocantinense sobre a mesma matéria, conforme decisão e Acórdão nº 262/2017, que julgaram improcedente o auto de infração nº 2016/002557 referente ao exercício de 2014, juntado nestes autos (fls. 481/485 e 490/498).

Vejamos o que dizem os referidos dispositivos da Lei Complementar n 87/96:





CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
CONSELHO DE CONTRIBUINTES E RECURSOS FISCAIS

Art. 11.0 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:

c-1) o do estabelecimento ou domicílio do tomador do serviço, quando prestado por meio de satélite; (Alínea incluída pela LCP n° 102, de 11.7.2000)

§ 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. (Parágrafo incluído pela LCP n° 102, de 11.7.2000)

Pois bem, no meu entender a alínea "c-1" do inciso III, do art. 11 transcrita acima incluída pela LC n- 102/00 dispôs que o local da prestação para efeitos de cobrança do ICMS é o do estabelecimento ou domicílio do tomador do serviço, quando o serviço for prestado via satélite, não disse aqui que o serviço é definido como medido ou como não medido, definiu apenas sobre qual a forma será prestado o serviço (via satélite).

Porém, ao mesmo tempo o legislador também incluiu no art. 11, o § 6º que definiu que quando se tratar de serviços não medidos, que envolvam localidades situadas em diferentes unidades da Federação e cujo preço seja cobrado por períodos definidos, o ICMS devido será recolhido em partes iguais para as unidades da Federação onde estiverem localizados o prestador e tomador.

Vejam que a inclusão dos referidos dispositivos vieram para diferenciar a sua aplicação e essas disposições não podem ser interpretadas isoladamente, pois uma completa a outra. Explico.

Na minha maneira de pensar quis o legislador deixar claro que quando se tratar de serviços prestados via satélite definidos como medidos ou como não medidos o local da prestação para efeito de cobrança do ICMS e definição do estabelecimento responsável é o estabelecimento ou domicílio do tomador, desde que ambos estejam estabelecidos ou domiciliados na mesma unidade, federada e quando for serviços prestados via satélite definidos como não medidos, envolvendo duas unidades federadas, em que haja preço cobrado por períodos definidos, o ICMS será recolhido em partes iguais para cada ente federado.

Muito embora o autor do lançamento em suas manifestações esclarece e todos nós sabemos que de fato o sujeito passivo exerce controle sobre o sistema e acesso de cada assinante individualmente o preço do serviço é cobrado mensalmente conforme o pacote e a LC n° 102/00 não definiu o que são serviços medidos e não medidos.

Por outro lado, a competência para dispor sobre aspectos técnicos dos serviços de comunicação é da ANATEL e o sujeito passivo apresentou nestes autos os ofícios por ela expedidos (fls. 597/599) de onde podemos constatar que não há definição de serviços não medidos, constando do seu glossário apenas a definição de serviços medidos como sendo "o serviço de telefonia cuja tarifa é fixada em função da zona ou do tempo de





ocupação dos circuitos e do número de ligações efetuadas pelo usuário do serviço". Além disso, traz esclarecimento que para se considerar um serviço de telecomunicação como medido ele deve estar enquadrado no rol dos serviços de telefonia (Serviço telefônico Fixo Comutado - STFC e Serviço Móvel Pessoal - SMP) e que a televisão por assinatura não está enquadrada nesse conceito e que os serviços de televisão por assinatura não contempla o pagamento por tempo de utilização de cada canal integrante do pacote disponibilizado ou por programa exibido individualmente nestes canais e que não se paga por canais, mas sim por um pacote com programações diversas que são cobradas independentemente do usuário usufruir ou não.

Dessa forma, é compreensível que o serviço de televisão por assinatura ainda era insipiente e que nos dias atuais também pode ser medido e também é compreensível que o atuante insista em defender a sua tese fundamentando-se no Convênio ICMS nº 10/98, na alínea "c-1", do inciso III, do art. 11, da LC nº 87/96, Convênio ICMS nº 176/2013 e no Convênio ICMS nº 10/98, pois sua atividade administrativa é vinculada a lei, não havendo liberdade de escolha a não ser aplicar a legislação tributária.

No entanto no âmbito dessa instância julgadora é válido ressaltar que a Constituição Federal delegou a Lei Complementar à competência para fixar, para efeito de sua cobrança e definição do estabelecimento responsável, o local das operações relativas à circulação de mercadorias e das prestações de serviços, nos termos do art. 155, § 2º, inciso XII, "d" e sendo assim, o Convênio ICMS nº 176/2013, que dispõe que as regras do Convênio ICMS nº 52/05 não se aplica ao Estado do Tocantins devendo no Estado Tocantinense serem observadas as regras do Convênio ICMS nº 10/98, contraria a disposição prevista no art. 11, § 6º, da LC nº 102/00 e não bastando somente isso, além de no atual posicionamento jurisprudencial o entendimento ser que o convênio tem natureza meramente autorizativa a respeito dessa matéria cita-se o julgado emanado pelo STJ e juntado pelo sujeito passivo (fls. 600/604):

ICMS. SERVIÇO DE TELECOMUNICAÇÃO VIA SATÉLITE. COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA. ART. 11, § 6º, DA LEI COMPLEMENTAR 87/96. IMPOSTO RECOLHIDO EM PARTES IGUAIS PARA AS UNIDADES DA FEDERAÇÃO EM QUE ESTIVEREM LOCALIZADOS O PRESTADOR E O TOMADOR. 1. Discute-se nos autos a competência para cobrança de ICMS sobre serviços de comunicação via satélite na modalidade TV por assinatura cujos fatos geradores ocorreram posteriormente à vigência da Lei Complementar 102/2000. 2. Nos termos do art. 11, inciso III, alínea "c-1", da Lei Complementar 87/96 (com redação da Lei Complementar 102/2000), regra geral, para os serviços de comunicação via satélite, a cobrança do ICMS compete a unidade da Federação em que está situado o domicílio do tomador. Todavia, o § 6º do referido artigo traz uma exceção para os casos de serviços não medidos e cujo preço seja cobrado por períodos definidos. 3. Nos serviços de televisão por assinatura, o pagamento não é variável pelo tempo de utilização. O assinante opta por um pacote de canais





CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
CONSELHO DE CONTRIBUINTES E RECURSOS FISCAIS

e por ele pagará um valor fixo mensalmente. Logo, entende-se que o serviço prestado pela recorrente é não medido e o preço será cobrado por períodos definidos, qual seja, mensal. Desse modo, aplica-se ao caso dos autos o disposto no art. 11, § 6º, da Lei Complementar 87/96, segundo o qual se deve recolher o ICMS em partes iguais para as unidades da Federação em que estiverem localizados o prestador e o tomador. Recurso especial provido. REsp 1.497.364-GO, DJ 14/09/2015.

E também não posso deixar de considerar que a presente matéria também já foi julgada no âmbito do Conselho de Contribuintes do Estado Tocantinense corroborando o mesmo entendimento jurisprudencial, conforme Acórdão nº 262/2017 (fls. 490/498), juntado pelo sujeito passivo:

ACÓRDÃO Nº: 262/2017

EMENTA: ICMS. PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE ELECOMUNICAÇÃO VIA SATÉLITE. IMPROCEDÊNCIA.

E improcedente a reclamação que exige ICMS integral para o Estado tomador do serviço de prestador de serviço de telecomunicação via satélite não medido, sediado em outra unidade da federação, conforme disposto em § 6º, Art. 11, da LC 87/96 (Redação dada pela LC 102/2000).

Desta forma, não vejo outra saída a não ser compartilhar o entendimento de que se aplica ao presente caso o disposto no art. 11, § 6º, da Lei Complementar nº 87/96, com redação dada pela LC nº 102/00, segundo o qual se deve recolher o ICMS em partes iguais para as unidades da Federação em que estiverem localizados o prestador (sujeito passivo) e o usuário do serviço (tomador).

Diante do exposto, conheceu da impugnação, deu-lhe provimento e julgou IMPROCEDENTE o auto de infração nº 2016/003372, ABSOLVENDO o sujeito passivo do pagamento do crédito tributário no valor de R\$ 2.404.592,79 (dois milhões quatrocentos e quatro mil quinhentos e noventa e dois reais e setenta e nove centavos), conforme campo 4.11 do termo de aditamento (fls. 391/394).

Com a decisão desfavorável à Fazenda Pública, nos termos do artigo 58, parágrafo único da Lei 1.288/01, com redação dada pela Lei nº 3.018/15, submete esta decisão à apreciação do Conselho de Contribuintes e Recursos Fiscais do Estado do Tocantins, fls. 182 a 185.

A Representação fazendária faz breve relato do conteúdo processual e ao final recomenda a confirmação da sentença, fls. 616 e 617.





O interessado foi notificado em 27.10.2020 e não se manifestou.

É o relatório.

VOTO

Visto analisado e discutido, o presente processo formalizado por meio do auto de Infração nº 2016/003372, contra o contribuinte qualificado na peça inaugural. A exigência fiscal refere-se a diferenças de ICMS sobre prestações onerosas dos serviços de comunicação de televisão por assinatura via satélite (ICMS apurado a menor) no exercício de 2015, no valor de R\$ 2.404.592,79, conforme auto de infração e termo de aditamento (fls. 02/03 e 391/394).

O julgador de primeira instância fundamentou sua sentença que o serviço de televisão por assinatura via satélite se enquadra na hipótese do § 6º, do art. 11, da LC nº 87/96 que estabelece o rateio do ICMS entre os Estados do tomador e do prestador quando o serviço for "não medido" e cujo preço seja cobrado por períodos definidos.

Salienta a existência de decisões de primeira e segunda instância proferidas pelo Contencioso Administrativo Tributário Tocantinense sobre a mesma matéria, conforme decisão e Acórdão nº 262/2017, que julgaram improcedente o auto de infração nº 2016/002557 referente ao exercício de 2014, juntado nestes autos (fls. 481/485 e 490/498).

Vejamos o que dizem os referidos dispositivos da Lei Complementar n 87/96:

Art. 11.0 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:

c-1) o do estabelecimento ou domicílio do tomador do serviço, quando prestado por meio de satélite; (Alínea incluída pela LCP nº 102, de 11.7.2000)

§ 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





CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
CONSELHO DE CONTRIBUINTES E RECURSOS FISCAIS

localizados o prestador e o tomador. (Parágrafo incluído pela LCP n° 102, de 11.7.2000)

Pois bem, no meu entender a alínea "c-1" do inciso III, do art. 11 transcrita acima incluída pela LC n- 102/00 dispôs que o local da prestação para efeitos de cobrança do ICMS é o do estabelecimento ou domicílio do tomador do serviço, quando o serviço for prestado via satélite, medido ou como não medido, definiu apenas sobre qual a forma será prestado o serviço (via satélite), concomitantemente o legislador também incluiu no art. 11, o § 6º definiu que quando se tratar de serviços não medidos, que envolvam localidades situadas em diferentes unidades da Federação e cujo preço seja cobrado por períodos definidos, o ICMS devido será recolhido em partes iguais para as unidades da Federação onde estiverem localizados o prestador e tomador. A inclusão dos referidos dispositivos vieram para diferenciar a sua aplicação e essas disposições não podem ser interpretadas isoladamente, pois são complementares.

Interpreto que o legislador deixou claro que quando se tratar de serviços prestados via satélite definidos como medidos ou como não medidos o local da prestação para efeito de cobrança do ICMS e definição do estabelecimento responsável é o estabelecimento ou domicílio do tomador, desde que ambos estejam estabelecidos ou domiciliados na mesma unidade, federada e quando for serviços prestados via satélite definidos como não medidos, envolvendo duas unidades federadas, em que haja preço cobrado por períodos definidos, o ICMS será recolhido em partes iguais para cada ente federado.

ICMS. SERVIÇO DE TELECOMUNICAÇÃO VIA SATÉLITE.
COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA. ART. 11, § 6º, DA LEI
COMPLEMENTAR 87/96. IMPOSTO RECOLHIDO EM PARTES
IGUAIS PARA AS UNIDADES DA FEDERAÇÃO EM QUE
ESTIVEREM LOCALIZADOS O PRESTADOR E O TOMADOR.

1. Discute-se nos autos a competência para cobrança de ICMS sobre serviços de comunicação via satélite na modalidade TV por assinatura cujos fatos geradores ocorreram posteriormente à vigência da Lei Complementar 102/2000. 2. Nos termos do art. 11, inciso III, alínea "c-1", da Lei Complementar 87/96 (com redação da Lei Complementar 102/2000), regra geral, para os serviços de comunicação via satélite, a cobrança do ICMS compete a unidade da Federação em que está situado o domicílio do tomador. Todavia, o § 6º do referido artigo traz uma exceção para os casos de serviços não medidos e cujo preço seja cobrado por períodos definidos. 3. Nos serviços de televisão por assinatura, o pagamento não é variável pelo tempo de utilização. O assinante opta por um pacote de canais





CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
CONSELHO DE CONTRIBUINTES E RECURSOS FISCAIS

e por ele pagará um valor fixo mensalmente. Logo, entende-se que o serviço prestado pela recorrente é não medido e o preço será cobrado por períodos definidos, qual seja mensal. Desse modo, aplica-se ao caso dos autos o disposto no art. 11, § 6º, da Lei Complementar 87/96, segundo o qual se deve recolher o ICMS em partes iguais para as unidades da Federação em que estiverem localizados o prestador e o tomador. Recurso especial provido. REsp 1.497.364-GO, DJ 14/09/2015.

E também não posso deixar de considerar que a presente matéria também já foi julgada no âmbito do Conselho de Contribuintes do Estado Tocantinense corroborando o mesmo entendimento jurisprudencial, conforme Acórdão nº 262/2017.

ACÓRDÃO Nº: 262/2017

EMENTA: ICMS. PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TELECOMUNICAÇÃO VIA SATÉLITE. IMPROCEDÊNCIA. E improcedente a reclamação que exige ICMS integral para o Estado tomador do serviço de prestador de serviço de telecomunicação via satélite não medido, sediado em outra unidade da federação, conforme disposto em § 6º, Art. 11, da LC 87/96 (Redação dada pela LC 102/2000).

Desta forma, não vejo outra saída a não ser compartilhar o entendimento de que se aplica ao presente caso o disposto no art. 11, § 6º, da Lei Complementar nº 87/96, com redação dada pela LC nº 102/00, segundo o qual se deve recolher o ICMS em partes iguais para as unidades da Federação em que estiverem localizados o prestador (sujeito passivo) e o usuário do serviço (tomador).

Considerando todos os fatos apresentados, voto para confirmar a decisão de primeira instância que julgou improcedente o auto de infração 2016/003372 e absolver o sujeito passivo da imputação que lhe faz no valor de R\$ 2.404.592,79 (dois milhões, quatrocentos e quatro mil, quinhentos e noventa e dois reais e setenta e nove centavos), do campo 4.11.

É como voto.

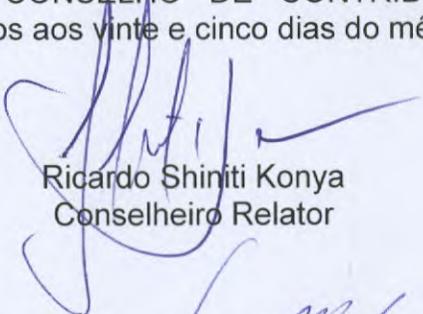


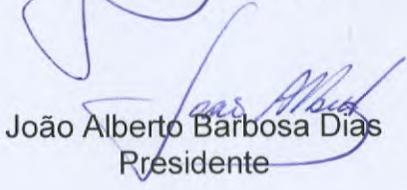


DECISÃO

Decidiu o Conselho de Contribuintes e Recursos Fiscais, no mérito, por unanimidade, em reexame necessário, confirmar a decisão de primeira instância que julgou improcedente o auto de infração 2016/003372 e absolver o sujeito passivo da imputação que lhe faz no valor de R\$ 2.404.592,79 (dois milhões, quatrocentos e quatro mil, quinhentos e noventa e dois reais e setenta e nove centavos), do campo 4.11. O Representante Gaspar Maurício Mota de Macedo fez sustentação oral pela Fazenda Pública Estadual. Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Luciene Souza Guimarães Passos, Ricardo Shiniti Konya, Delma Odete Ribeiro, Osmar Defante, Taumaturgo José Rufino Neto e Edson José Ferraz. Presidiu a sessão de julgamento aos vinte e nove dias do mês de junho de 2023, o conselheiro João Alberto Barbosa Dias.

PLENÁRIO DO CONSELHO DE CONTRIBUINTES E RECURSOS FISCAIS, em Palmas, TO, aos aos vinte e cinco dias do mês de agosto de 2023.


Ricardo Shiniti Konya
Conselheiro Relator


João Alberto Barbosa Dias
Presidente

