

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.004/11/3ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000164767-50  
Impugnação: 40.010127250-05  
Impugnante: RBC Rede Brasileira de Comunicação Ltda.  
IE: 223656063.00-65  
Proc. S. Passivo: Ricardo Alves Moreira/Outro(s)  
Origem: DF/Divinópolis

**EMENTA**

**PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO - BASE DE CÁLCULO -- AQUISIÇÃO DE SINAL DE TV DO EXTERIOR - FALTA DE RECOLHIMENTO.** Falta de recolhimento do ICMS devido, em face da não tributação relativa à aquisição de sinais de TV do exterior. Procedimento fiscal respaldado pelo art. 6º, incisos XI e XIII da Lei nº 6.763/75 e art. 1º, inciso X do RICMS/02. Exclusão das parcelas relativas às contratações realizadas com empresas nacionais, quando emitidos os documentos fiscais autorizados pelos respectivos estados ou municípios. Corretas, em parte, as exigências de ICMS e Multa de revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

**PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO - OPERAÇÃO DESACOBERTADA - PASSIVO FICTÍCIO.** A existência da conta "Fornecedores" no Passivo Circulante sem a respectiva comprovação, caracteriza passivo fictício, pois induz a presunção de prestação de serviços de comunicação desacobertada de documentação fiscal, nos termos do art. 194, § 3º do RICMS/02. Exigências de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XVI da Lei nº 6.763/75. As provas dos autos, no entanto, demonstram a existência dos compromissos financeiros contabilizados e não quitados no exercício, justificando a manutenção das obrigações na conta "Fornecedores". Exigências canceladas.

**PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO - CONTA CAIXA/SALDO CREDOR - PRESTAÇÃO DESACOBERTADA.** Constatado ingresso dos recursos de empréstimos não comprovados lançados na conta "Caixa", contabilizados como integralização de capital, autorizando a presunção de prestação de serviços de comunicação desacobertada de documentação fiscal, conforme disposto no art. 194, § 3º do RICMS/02, resultando nas exigências de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XVI da Lei nº 6.763/75. Legítima a imputação fiscal.

**PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO - CONTA CAIXA/SALDO CREDOR - PRESTAÇÃO DESACOBERTADA - CONTA "BANCOS".** Constatado ingresso de recursos não comprovados lançados na conta "Bancos", autorizando a presunção de prestação de serviços desacobertada de documentação fiscal, conforme disposto no art. 194, § 3º do RICMS/02. Corretas as exigências de

**ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XVI da Lei nº 6.763/75.**

**ALÍQUOTA DE ICMS – DIFERENCIAL - MATERIAL DE USO/CONSUMO - ATIVO PERMANENTE- OPERAÇÃO INTERESTADUAL. Constatada a falta de recolhimento do diferencial de alíquota de ICMS referente às aquisições interestaduais de materiais destinados ao uso e consumo do estabelecimento e de bens pertencentes ao Ativo Imobilizado. Procedimento fiscal respaldado no art. 5º, § 1º, item “6” da Lei nº 6.763/75. Exigência de ICMS relativo à diferença – 6% (seis por cento) e Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75. Infração caracterizada.**

**Lançamento parcialmente procedente. Decisão pelo voto de qualidade.**

### ***RELATÓRIO***

A autuação versa sobre recolhimento a menor de ICMS, no período de janeiro de 2006 a dezembro de 2008, em função das seguintes irregularidades:

- aquisição de sinais de TV do exterior, apurado mediante análise dos documentos contábeis do Contribuinte confrontados com a documentação fiscal; exigências de ICMS a alíquota de 18% (dezoito por cento) e Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75;

- prestação de serviço de comunicação desacobertada de documento fiscal decorrente de valores não comprovados e contabilizados como empréstimos e integralização de capital na conta “Caixa”, de valores não comprovados e contabilizados como cobrança efetuada na conta “Bancos” e manutenção no passivo circulante – conta “Fornecedores” – de obrigações cuja exigibilidade não foi comprovada.

Exigência de ICMS com alíquota de 18% e carga tributária de 10% (dez por cento) até 26/03/08 e alíquota de 25% e carga tributária também de 10% a partir desta data, multa de revalidação e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XVI da Lei nº 6.763/75.

- falta de recolhimento de ICMS - diferença de alíquotas - decorrente da aquisição interestadual de produtos destinados a uso e consumo (brindes), bem como de bens pertencentes ao ativo imobilizado; exigências de ICMS relativo à diferença - 6% - (seis por cento) e Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

O processo encontra-se devidamente instruído com o Auto de Início da Ação Fiscal – AIAF (fls. 02); Auto Infração – AI (fls. 04/05); Demonstrativo de Correção Monetária e Multas - DCMM (fls. 06); Relatório Fiscal (fls. 08/14) e Anexos I ao XI (fls. 15/1139).

### **Da Impugnação**

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação de fls. 10.169/10.218, juntando os documentos de fls. 10.227 a 10.672, argumentando, em síntese, o que se segue:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- a aquisição do direito de transmissão de sinais de TV de empresas programadoras estrangeiras não se confunde com a importação de serviços de comunicação, mas que simplesmente recebeu sinais de TV das programadoras do exterior, citando doutrina de Hugo de Brito Machado, Marco Aurélio Grecco, Roque Carrazza, Celso Ribeiro Bastos e Alcides Jorge Costa e voto proferido pelo Ministro Castro Meira do STJ (REsp 726.103/MG), a respeito do tema;

- no caso em análise, há um emissor (HBO, Discovery, TNT, ESPN international, Cartoon, Network, CNN, etc), um receptor, que pode ser uma empresa que utiliza sinais de TV a cabo – a Impugnante – e a mensagem transmitida pelos emissores, sendo o prestador de serviço de comunicação aquele que executou o serviço de comunicação, vale dizer, aquele que disponibilizou os meios necessários à captação dos sinais e que de forma alguma é a Impugnante, mas a empresa que opera e manipula esses sinais, citando a EMBRATEL;

- é contribuinte dos serviços de comunicação quando leva (transmite) essa mensagem a seus assinantes por intermédio de cabos e sinais próprios;

- apenas paga pela cessão dos direitos autorais das empresas programadoras (royalties) mediante contrato particular, transcrevendo doutrina de Roque Carrazza e Guilherme Cezarote e que apenas recebe sinais dessas empresas, trazendo decisão pela improcedência proferida por esta Casa no Acórdão nº 15.280/03/2ª;

- transcreve cláusulas do contrato ajustado entre a Impugnante e a Eurochannel inc. e reafirma que o titular do satélite é que realiza o serviço de comunicação passível de tributação pelo ICMS;

- não houve importação dos serviços de comunicação e que nunca foi “destinatária dos serviços de comunicação”, não tendo ocorrido o fato tipificado nos arts. 155, § 2º, inciso IX, alínea “a” da CR/88, art. 12, inciso X da Lei Complementar nº 87/96 e art. 2º, inciso XII do RICMS/02;

- exigiu-se também o ICMS relativamente às faturas (contratos) de fornecimento de sinais entre as empresas programadoras situadas no País (ESPN Brasil, Multipole, Bloomberg e Interactive) e que estas estariam fora do campo da exigência, já que no Auto de Infração especifica-se a ocorrência da hipótese de incidência em relação aos serviços de aquisição de sinais do exterior, devendo-se decotar estas faturas, caso se entenda procedente o lançamento;

- a presunção *iuris tantum* que se refere o art. 194, § 3º do RICMS/02 não encontra amparo legal e não autoriza a inversão do ônus da prova para fins das exigências a que se referem os itens 5.2.1, 5.2.2 e 5.2.3 do relatório do AI, devendo o Fisco comprovar suas alegações, a teor do disposto no art. 142 do CTN;

- as obrigações tidas como não exigíveis na conta “Fornecedores”, tratam-se de débitos junto à CEMIG, ESPN Brasil e Prime Service Ltda decorrentes de contratos e prestações ainda não adimplidos;

- no tocante à CEMIG, discorre longamente sobre a relação jurídica negocial travada pelo uso exclusivo de postes para implantação de sinais de vídeo e/ou áudio,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

transcrevendo cópias dos contratos e conclui que, em 31/12/06 havia, sim, débitos em aberto para com esta companhia, sendo obrigação exigível;

- o débito junto à ESPN Brasil trata de negócio jurídico relativo à aquisição de decodificadores e que a dívida junto àquela empresa permanece em aberto e ainda sujeita a discussão;

- quanto a Prime Service Ltda, sustenta que se trata de débito relativo a serviço de cobrança prestado pela Prime, objeto de contrato com a Impugnante e que tais dívidas encontravam-se em aberto no período autuado;

- apresentou ao Fisco cópias de recibos emitidos em favor dos sócios pelos valores recebidos em espécie a título de empréstimos ou para aumento do capital social, bem como referidos lançamentos encontram-se registrados no Livro Razão, não se justificando a acusação de valores não comprovados na conta “Caixa”;

- os recibos comprovam a entrada dos recursos e o contrato de mútuo não depende de prova, não podendo o Fisco exigí-la e transcreve dispositivos do Código Civil (art. 592);

- o Fisco deixou de considerar as entradas de numerário na conta bancária, decorrentes do resultado do negócio jurídico (faturamento) obtido por estabelecimentos filiais da Impugnante situados em Lavras, Itajubá, Unaí, Itaúna e Montes Claros. Para este fim, apresenta planilha comparativa (fls. 10.206);

- o ICMS correspondente ao diferencial de alíquotas não foi recolhido em face de inexistir base de cálculo nas notas fiscais de aquisição, o que impediria aferir o montante devido;

Ao final, pede a improcedência do lançamento ou a dedução do valor do ICMS incidente sobre os valores pagos a empresas programadoras sediadas em território nacional.

Taxa de Expediente recolhida conforme cópia do DAE de fls. 10.220 dos autos.

### **Da Manifestação Fiscal**

O Fisco, em Manifestação de fls. 10.680 a 10.696, refuta as alegações da defesa apresentada, em síntese, aos argumentos seguintes:

- a materialidade na hipótese de incidência relativa ao serviço de comunicação está contida no art. 2º, inciso III da Lei Complementar nº 87/96 e transcreve o dispositivo, reforçando a expressão “por qualquer meio”, existente na norma;

- na TV por assinatura há um serviço de comunicação entre a TV e os assinantes e que as programadoras celebram contrato com os tomadores de seus serviços (TV a cabo) até os assinantes e que essa relação jurídica configura a prestação de serviço de comunicação;

- a atividade da fornecedora de programas audiovisuais está sujeita às regras de tributação do ICMS previstas no item 8 do § 1º, art. 5º da Lei nº 6.763/75 e que este entendimento foi respaldado por esta Casa nos Acórdãos 17.793/06/1ª e 2.932/04/CE;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- a dedução das exigências relativas a sinais de telecomunicação emitidos pelas empresas nacionais não se justifica porque o fato de a empresa cobradora estar situada no Brasil não tem o condão de elidir a origem do fato gerador do tributo exigido, qual seja – serviço de comunicação do exterior -, trazendo argumentos e demonstrações de que os sinais transmitidos pelas empresas ESPN Brasil, BloombergTelevision, Multipole Internacional Ltda e Interactive Serviços têm origem no exterior;

- não é razoável a manutenção no passivo de obrigações não pagas, seja em relação à CEMIG, à ESPN Brasil ou à Prime Service e que os contratos celebrados exigem o adimplemento da obrigação contratual;

- a presunção dos empréstimos ou a integralização de capital, não comprovados, são meios indiretos de prova e que a presunção é uma ilação que se tira de um fato conhecido para se provar a ocorrência da situação que se caracteriza como fato gerador do tributo, trazendo doutrina de Lídia Maria Lopes Rodrigues Ribas;

- o contrato de mútuo para produzir efeitos *erga omnes* exige-se o registro público, transcrevendo o art. 221 do Código Civil e sustenta que os contratos de mútuo não foram apresentados;

- não houve a efetiva entrada de numerário para a integralização de capital, pois inexistente qualquer cópia de cheque ou extrato e que o recibo em folha em branco (fls. 10.471 do Anexo XXXI) não tem a força capaz de demonstrar o negócio jurídico, principalmente tendo em vista o valor do aporte financeiro;

- o sócio não dispunha de recursos próprios para os dispêndios que efetuou no exercício, conforme se verifica na fls. 10.480, Anexo XXXI, onde se constata contratação de um empréstimo e transcreve decisões do CARF federal a respeito do tema;

- a planilha apresentada (fls. 10.485/10.488, Anexo XXI) para os valores não comprovados e contabilizados como cobrança efetuada não traz números capazes de validar as informações;

- não foram comprovadas entradas de numerários relativos à locação de sua rede para empresa provedora do serviço de internet, conforme conferência feita em todos os lançamentos;

- a Impugnante desconhece a legislação sobre a obrigatoriedade de recolhimento de ICMS-Diferencial de alíquota na aquisição interestadual de material uso/consumo e ativo, vez que o inciso XII, art. 43, Parte Geral do RICMS/02 dispõe que a base de cálculo será o valor sobre o qual foi cobrado o imposto na origem e, caso inexistente essa base de cálculo, considera-se o valor da mercadoria ou do serviço;

- cita as respostas às Consultas de Contribuinte nºs 46/06 e 160/08.

Por fim, requer a procedência do lançamento.

### **Do Parecer da Assessoria**

A Assessoria deste Conselho, apresenta Parecer de mérito, fls. 10.700/10.718, opinando pela procedência parcial do lançamento.

**Da Instrução Processual**

**DO DESPACHO INTERLOCUTÓRIO**

A 3ª Câmara de Julgamento, em sessão realizada aos 11/08/10, deliberou proferir o Despacho Interlocutório de fls. 10.720, tendo por objeto a juntada aos autos de comprovação objetiva do ingresso dos valores na conta “Caixa” da empresa, relativamente aos empréstimos e integralização de capital objeto do item 5.2.2 do relatório do Auto de Infração.

**DOS ESCLARECIMENTOS DA IMPUGNANTE**

A Impugnante comparece às fls. 10.725/10.727, juntando os documentos de fls. 10.728/10.761.

Explica que, pelos extratos bancários, denota-se que o sócio da Impugnante efetuou saques bancários, nos anos de 2006, 2007 e 2008, que estão identificados sob as rubricas “Cheque pago caixa” e “Cheque Avulso”.

Elabora quadro para o ano de 2006, buscando demonstrar que essas movimentações bancárias, além das cópias de todos os documentos já anexados aos autos, conferem indiscutível lastro para derruir a presunção de omissão de receita.

Reitera os pedidos da Impugnação.

**DA MANIFESTAÇÃO DO FISCO**

A fiscalização se pronuncia às fls. 10.764, aduzindo que nenhum valor mostrado guarda relação com aqueles que ingressaram na conta Caixa, bem como as datas, que não são coincidentes.

Cita o mês de dezembro de 2006, em que vários saques no decorrer do mês foram utilizados para comprovar ingressos no mês de janeiro de 2007.

Diz, ainda, que não veio a prova cabal de transferência da conta do sócio para a conta da empresa.

Pede a procedência do lançamento.

**Do novo Parecer da Assessoria**

A Assessoria deste Conselho, apresenta novo Parecer de mérito, fls. 10.766/10.787, manifestando sobre o resultado do Despacho Interlocutório e opinando pela procedência parcial do lançamento para: a) em relação ao item 5.1 do Auto de Infração cancelar as exigências relativas às contratações realizadas com empresas nacionais, quando emitidos os documentos fiscais autorizados pelos respectivos estados ou municípios; e b) cancelar as exigências fiscais do item 5.2.1. do Auto de Infração.

---

***DECISÃO***

Os fundamentos expostos nos pareceres da Assessoria do CC/MG foram, em parte, os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e por esta razão passam a compor o presente Acórdão, salvo pequenas alterações e acréscimos necessários.

**Do Mérito**

Cuida o presente contencioso de imputação fiscal de recolhimento a menor de ICMS, no período de janeiro de 2006 a dezembro de 2008, decorrente da aquisição de sinais de TV do exterior sem pagamento do imposto, prestação de serviço de comunicação desacobertada de documento fiscal, nos termos do art. 194, § 3º, Parte Geral do RICMS/02, e falta de recolhimento de ICMS-Diferença de alíquota sobre aquisição interestadual de produtos destinados a uso e consumo e bens pertencentes ao ativo imobilizado.

Exigências de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XVI da Lei nº 6.763/75.

**Item 5.1 do AI: Falta de Recolhimento do ICMS na Aquisição de Serviço de Comunicação do Exterior**

Cuida este item de falta de recolhimento do ICMS, em decorrência de ter a Autuada não oferecido à tributação do imposto os valores relativos à aquisição de sinais de TV do exterior, apurados mediante análise dos documentos contábeis do Contribuinte, confrontados com a documentação fiscal.

Referida irregularidade foi apurada no período de 2006 a 2008 e encontra-se discriminada no Relatório Fiscal de fls. 14 e planilhas que compõem o Anexo I do relatório do Auto de Infração (fls. 40/3.744).

Exigências de ICMS e Multa de Revalidação prevista no inciso II do art. 56 da Lei nº 6.763/75.

Ressalta-se que a matéria consubstanciada neste item do Auto de Infração já foi objeto de apreciação por esta Casa, cujo julgamento resultou no Acórdão 17.793/06/1ª com decisão pela procedência do lançamento, tendo como sujeito passivo a Impugnante deste PTA.

Inicialmente, vale acrescentar que não resta dúvida quanto à questão da importação, pois as faturas comerciais (invoices), os contratos de fechamento de câmbio em nome da Autuada para remessa de divisas para pagamento das faturas comerciais estão presentes nos autos.

A controvérsia neste item do Auto de Infração diz respeito em saber se se trata de um serviço de comunicação ou simplesmente de um pagamento de direitos autorais (royalties) devido pelo recebimento de sinais de TV das programadoras do exterior.

O conceito de “comunicação” extraído dos dicionários, decretos e outras normas pode ser entendido como o processo que leva uma mensagem de alguém que a produz (emissor), por qualquer meio (transportador), até alguém que a deseja (receptor).

O meio utilizado pelo transportador pode ser diverso, desde um serviço de pombo-correio a microfones, caixas de som, telefones, rádios e sinais de satélite, tudo que possibilite e permita a transferência da informação ao destinatário.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No contexto do caso em exame, é importante trazer algumas considerações a respeito do serviço de comunicação, na modalidade de TV por assinatura.

As diversas modalidades de TV por assinatura possuem uma característica comum que é a utilização de tecnologias que impedem o acesso indiscriminado à sua programação, normalmente pela codificação dos sinais eletromagnéticos que a transmitem. O acesso, portanto, fica restrito ao público que, mediante pagamento, passa a dispor de aparelhos de decodificação dos sinais emitidos pelas empresas operadoras.

A empresa responsável pela distribuição de sinais de TV por assinatura, denominada operadora, capta os sinais dos canais contratados ou dos canais abertos, processa-os e os retransmite aos assinantes. As principais tecnologias empregadas são:

- transmissão por cabo – nesta modalidade o sinal eletromagnético ao invés de ser irradiado pelo espaço, é enviado até os assinantes através de uma rede de cabos coaxiais ou de fibra ótica;
- transmissão direta por satélite (DTH) – nesse caso o sinal de televisão codificado é transmitido diretamente de satélites até os assinantes, os quais devem dispor de uma antena apropriada e um decodificador. O sinal eletromagnético é transmitido através de uma estação terrena, denominada *up link center*, até o satélite que retransmite os sinais até o domicílio do assinante; e
- MMDS – Multipoint Multichannel Distribution Service (microondas) – esse sistema permite a transmissão simultânea de diversos canais em UHF. O alcance da transmissão é limitado pela visibilidade da antena transmissora pela receptora.

Essa modalidade de serviço de comunicação é disciplinada pela Lei Federal nº 8.977/95, que assim dispõe:

Art. 2º - O serviço de TV a cabo é o serviço de telecomunicações que consiste na distribuição de sinais de vídeo e/ou áudio, a assinantes, mediante transporte por meios físicos.

(...)

Art. 5º - Para os efeitos desta lei são adotadas as seguintes definições:

(...)

V - Operadora de TV a Cabo - é a pessoa jurídica de direito privado que atua mediante concessão, por meio de um conjunto de equipamentos e instalações que possibilitam a recepção, processamento e geração de programação e de sinais próprios ou de terceiros, e sua distribuição através de redes, de sua propriedade ou não, a assinantes localizados dentro de uma área determinada.

VI - Programadora - é a pessoa jurídica produtora e/ou fornecedora de programas ou programações audiovisuais.



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Por sua vez, o art. 60 da Lei Geral de Telecomunicações, Lei nº 9.472/97, ao tratar do serviço de telecomunicações, assim dispõe:

Art. 60. Serviço de telecomunicações é o conjunto de atividades que possibilita a oferta de telecomunicação.

§ 1º Telecomunicação é a transmissão, emissão ou recepção, por fio, radioeletricidade, meios ópticos ou qualquer outro processo eletromagnético, de símbolos, caracteres, sinais, escritos, imagens, sons ou informações de qualquer natureza.

§ 2º Estação de telecomunicações é o conjunto de equipamentos ou aparelhos, dispositivos e demais meios necessários à realização de telecomunicação, seus acessórios e periféricos, e, quando for o caso, as instalações que os abrigam e complementam, inclusive terminais portáteis. (G.N.).

Observa-se que o dispositivo acima é cristalino em dizer que o conceito de telecomunicação envolve não apenas a comunicação propriamente dita, mas todas as atividades que possibilitam a oferta de telecomunicação.

Em sendo telecomunicação, na terminologia legal, “*a transmissão, emissão ou recepção de símbolos, caracteres, sinais, escritos, imagens, sons ou informações de qualquer natureza, por fio, radioeletricidade, meios ópticos ou qualquer outro processo eletromagnético*”, e considerando que a TV a cabo, também conforme determinação da lei pertinente, é serviço de telecomunicação, as outras modalidades de fornecimento de sons e/ou imagens a terceiros, mediante a cobrança de um preço, à evidência, também se enquadram no mesmo conceito.

Assim, seja a mensagem transmitida por cabo, por via satélite ou por meio de UHF, todos são serviços de telecomunicações, visto que não é a forma de envio ou o conteúdo da mensagem que se deve levar em conta para fins de cobrança do imposto, e sim se o serviço objeto de questionamento se subsume à descrição da regra matriz de incidência do ICMS estatuída no art. 155, inciso II da CF/88.

O preceito constitucional autoriza a tributação sobre serviço de comunicação (genérico), da forma mais ampla possível, não restringindo a hipótese de incidência a espécies de comunicação, como a telecomunicação. Por essa razão, todos os fatos ligados à atividade, por qualquer meio e seja qual for o seu alcance, acham-se submetidos à exação pelo ICMS.

A propósito, a regra matriz de incidência do ICMS, no caso de que se trata, possui contornos constitucionais abrangentes, a teor do delineado na ementa da ADIN 1467/DF, *in verbis*:

EMENTA: - DIREITO CONSTITUCIONAL E TRIBUTÁRIO. ICMS SOBRE SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO: RADIOFUSÃO SONORA E DE SONS E DE IMAGENS (ALÍNEA “A” DO INCISO XII DO ART. 21 DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. ARTIGO 132, I “B”, DA LEI ORGÂNICA DO

DISTRITO FEDERAL. AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. MEDIDA CAUTELAR.

1. O ART. 132, I, "B", DA LEI ORGÂNICA DO DISTRITO FEDERAL, AO ADMITIR A INCIDÊNCIA DO ICMS APENAS SOBRE OS SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO, REFERIDOS NO INCISO XI DO ART. 21 DA C.F., VEDOU SUA INCIDÊNCIA SOBRE OS MENCIONADOS NO INCISO XII, "A", DO MESMO ARTIGO, OU SEJA, SOBRE OS "SERVIÇOS DE RADIODIFUSÃO SONORA E DE SONS E IMAGENS".
2. COM ISSO, ESTABELECEU, NO DISTRITO FEDERAL, TRATAMENTO DIFERENCIADO DESSA QUESTÃO, EM FACE DO QUE OCORRE NAS DEMAIS UNIDADES DA FEDERAÇÃO E DO DISPOSTO NO ART. 155, INC. II, DA C.F., PELOS QUAIS O ICMS PODE INCIDIR SOBRE TODO E QUALQUER SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO.

(...)

Dispõe a Constituição Federal:

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 prestações se iniciem no exterior;

Nesse sentido, acerca do tema, dispõe a Lei Complementar 87/96, que cuida nacionalmente do ICMS:

Art. 1º Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir o imposto sobre 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.

Art. 2º - O imposto incide sobre:

(...)

III - prestações onerosas de serviços de comunicação, por qualquer meio, inclusive a geração, emissão, a recepção, a transmissão, a retransmissão, a repetição e a ampliação de comunicação de qualquer natureza;

Um dos pontos do inciso III acima que merece relevância é a expressão "*comunicação de qualquer natureza*". Assim dele se depreende que não está a salvo do tributo qualquer modalidade de prestação de serviço de comunicação.

A inteligência da expressão "*comunicação de qualquer natureza*" pode ser entendida a partir de uma leitura sistemática da Constituição Federal, especialmente dos arts. 21 e 22, que citavam em sua redação original os serviços telefônicos, telegráficos (telegrama) de transmissão de dados e outros serviços públicos de telecomunicações, e também os serviços privados de telecomunicações, os serviços postais, bem assim os de

radiodifusão sonora e de sons e imagens. A nova redação, dada pela Emenda Constitucional nº 08/95, não alterou substancialmente, senão para submeter os serviços a regimes jurídicos diferenciados de prestação de serviços públicos e privados.

Nesse contexto, nos termos da LC nº 87/96, o serviço de comunicação tributável por meio do ICMS se perfaz com, dentre outras modalidades, a recepção, transmissão e retransmissão de comunicação de qualquer natureza. De se destacar que o referido ordenamento integra a legislação tributária mineira, nos termos da Lei nº 6.763/75 e Regulamento do ICMS.

No caso presente, de aquisição de sinais de TV no exterior, a hipótese é de importação de serviços de comunicação, uma vez que a programação adquirida será levada aos assinantes, na forma estabelecida entre as partes.

Neste caso, a tributação se mostra correta, por força da determinação contida no Regulamento do imposto, recepcionando a incidência contida na LC nº 87/96. Com efeito, dispõe o art. 2º do RICMS/02:

Art. 2º - Ocorre o fato gerador do imposto:

XI - na geração, emissão, transmissão, retransmissão, repetição, ampliação ou recepção, quando onerosas, de comunicação de qualquer natureza, por qualquer processo, ainda que iniciada no exterior...

XIII - no recebimento, pelo destinatário, de serviço de transporte ou de comunicação, prestado no exterior;

Por outro lado, não se pode falar em obrigação de fazer, mas sim em importação de serviço de comunicação, uma vez que presta serviço de comunicação toda aquela pessoa que, em função de um contrato de prestação de serviço, oneroso, gera, emite, recepciona, transmite, retransmite, repete, ou amplia, conjunta ou isoladamente, comunicação, de qualquer natureza, no interesse de alguém, que é tomador do serviço.

No caso de TV por assinatura, os contratos são os formados pelas pessoas que adquirem a forma de prestação de serviço de comunicação que tem por fim a veiculação de mensagens, sejam publicitárias, educativas etc., e que serão recebidas pelo público assinante da TV.

As programadoras, ou produtoras de programação, se vinculam a uma operadora de TV, por intermédio de contratos de prestação de serviço de comunicação, em que esta se compromete a levar as mensagens produzidas pelas programadoras até os domicílios dos assinantes.

A seu turno, a programadora produtora celebra diversos contratos com tomadoras de seus serviços que tem por objeto levar, por seu intermédio, as mensagens de interesse desses tomadores até ao assinante do serviço de TV por assinatura, o que se efetiva com o implemento das prestações na forma dos contratos descritos anteriormente.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ambos os contratos têm por objeto a prestação de serviço de comunicação e se encontram no âmbito de incidência do ICMS.

Não obstante a alegação da Impugnante referente ao ajustado entre ela e a programadora sediada no estrangeiro ser cessão de direitos autorais, que lhe permitem a difusão da mensagem (programa televisivo) pela qual paga-se *royalty*, tem-se que a atividade da fornecedora de programas audiovisuais, pelo acima exposto, está sujeita às regras de tributação do ICMS previstas no item 8 do § 5º da Lei 6.763/75.

Assim, ao contrário do que pretende a Autuada, não se estará diante de um serviço de comunicação somente quando o meio de comunicação for explorado para ser disponibilizado a terceiros o seu uso para comunicação de mensagens de terceiros e entre terceiros. A realização de qualquer espécie de comunicação, seja a mensagem emitida, transmitida, retransmitida, repetida, recebida, etc. e independentemente de qual seja seu conteúdo, será alcançada pelo ICMS, quando realizada, mediante remuneração, como cumprimento de uma obrigação nesse sentido assumida para com terceiros.

Sendo assim, resulta claro que as atividades desenvolvidas pelas programadoras e operadoras distinguem-se pelo fato de que as operadoras, mediante outorga do Poder Executivo, detém o direito de executar e explorar o serviço de TV a Cabo. Desta forma, tanto as programadoras como as operadoras de TV a cabo caracterizam-se como prestadoras de serviço de comunicação, em modalidades distintas como acima disposto, sendo ambas de caráter oneroso e sujeitas à tributação pelo ICMS de acordo com a legislação vigente.

Registre-se, por oportuno, que pelos documentos acostados aos autos a própria Autuada contabilizou os valores referentes ao pagamento pela aquisição de sinais de TV do exterior, exatamente como aquisição de sinais.

Pelo exposto, correta a exigência de ICMS e multa de revalidação, vez que a atividade de programadora não se trata apenas de cessão de direitos, mas se caracteriza como prestação de serviço de comunicação sujeita ao imposto.

Contudo, na hipótese dos documentos de fls. 205, 315 e 654 emitidos pela ESPN Brasil estabelecida em São Paulo; os documentos de fls. 429 e 430 de emissão da sociedade empresária Interactv, os documentos de folhas 455, 477 de autoria da Multipole, em que não restou caracterizada a participação direta de empresa sediada no exterior, nem contratação de câmbio vinculada ao valor do serviço, devem os mesmos serem admitidos com prestados por empresas nacionais, afastando o fato gerador na importação, uma vez que este ocorreu na relação contratual entre esses e o estabelecimento sediado no exterior.

Por fim, no tocante ao possível crédito do ICMS, terá a Autuada direito a ele após a liquidação do crédito tributário relativo a este item do PTA, mediante requerimento à Autoridade Fazendária de sua circunscrição, caso este direito não venha a ser fulminado pelo instituto da decadência.

As exigências dos itens 5.2.1 a 5.2.3 do Auto de Infração são contestadas pela Impugnante ao argumento de que se tratam de presunção legal a exigir a publicação de lei.

Os documentos com as informações que fundamentam as exigências constantes desses itens do Auto de Infração permitem a utilização da presunção a que se refere o art. 194, § 3º do RICMS/02 c/c art. 49, § 2º da Lei nº 6.763/75, que autoriza utilizar, subsidiariamente, as presunções de omissão de receita existentes na legislação de regência dos tributos federais, citando-se os arts. 40 e 42 da Lei nº 9.430/96, que assim dispõem:

Art. 40. A falta de escrituração de pagamentos efetuados pela pessoa jurídica, assim como a manutenção, no passivo, de obrigações cuja exigibilidade não seja comprovada, caracterizam, também, omissão de receita.

Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

Dessa forma, tendo em vista a inexistência de óbice em se utilizar as presunções legais relativas, passa-se às exigências do PTA.

**Item 5.2.1 do AI: Manutenção na conta “Fornecedores” de obrigações cuja exigibilidade não foi comprovada**

A exigência desse item 5.2.1 refere-se a registros mantidos no passivo circulante, de “Conta” referente obrigações da Cemig, da Prime Service e da ESPN Brasil consideradas não exigíveis pelo Fisco.

Relativamente às obrigações junto à CEMIG, a Autuada forneceu ao Fisco os documentos de fls. 3.749/3.750/3.755, bem como apresentou, na impugnação, os documentos nos quais fica retratado a extensa e exaustiva negociação travada com a CEMIG (fls. 10.324/10.361) em relação à utilização dos postes. Acostou, ainda, a planilha de fl. 10.400.

Numa análise dos documentos apresentados pela defesa em confronto com a acusação fiscal, extrai-se a convicção que as obrigações junto à CEMIG somente começaram a ser quitadas em 2008, sendo plenamente exigíveis em 31/12/06, pois estavam em aberto junto à empresa de energia mineira, não se constituindo em obrigações não exigíveis.

Entende essa Assessoria que não há óbice em que uma sociedade empresária mantenha débitos em aberto enquanto discute a questão no judiciário. Certamente, caso perca a demanda, arcará com as obrigações com as multas previstas no negócio.

Em relação ao débito com a ESPN Brasil referente à aquisição de aparelhos decodificadores, o Fisco junta a planilha de fls. 3.756 e cópia das NFs de aquisição dos aparelhos, conforme fls. 2.510/2.511, onde fica demonstrada a aquisição feita em abril/2006.

A Impugnante não discute a aquisição dos aparelhos. Apenas argumenta que a dívida encontrava-se em discussão em 2006, período da exigência fiscal.

Também, aqui, as razões da Impugnante e o documento apresentado (fls. 10.367) configuram-se mais robustas do que as alegações trazidas pelo Fisco. No documento apresentado, denota-se que os dias de atraso das dívidas situam-se em 1.261 (mil duzentos e sessenta e um dias), correspondendo a cerca de 3 (três) anos a partir da aquisição dos aparelhos.

Por outro lado, é certo que não é possível produzir documento de pagamento não efetuado, tornando-se muito difícil produzir prova negativa. Fica patente que houve o negócio jurídico de aquisição dos aparelhos, como também fica demonstrado que a dívida existia em 2006, não sendo correta a exigência levada a efeito pelo Fisco.

No tocante à *Prime Service*, o Fisco junta aos autos as notas fiscais de serviço apresentadas pela Autuada, emitidas pela *Prime Service* durante o exercício de 2006 e traz, também, cópia do Contrato com a prestadora do serviço de cobrança (fl. 3.821/3.823), sem fazer qualquer alteração na exigência fiscal.

Na Impugnação, a Recorrente junta mais uma vez as cópias das notas fiscais de serviço emitidas pela *Prime Service* e suas filiais no exercício de 2006 (fls. 10.369/10.398, demonstrando e reforçando a existência do negócio jurídico.

Traz, também, cópias de recibos emitidos pelas filiais da Prime no exercício de 2007, relativos a recebimentos do pagamento pelos serviços prestados no exercício de 2006 (fls. 10.401/10.404/10.406/10.409/10.411/10.413/10.415/10.418/10.420 e outros na mesma linha).

A Impugnante anexa aos autos, juntamente com cópia dos recibos dos pagamentos feitos à Prime, cópias dos razões analíticos demonstrando os lançamentos relativos aos pagamentos feitos à *Prime Service* (fls. 10.402/10.405/10.410/10.414 e outras).

Ao mesmo tempo, a Impugnante apresenta cópias dos razões analíticos da *Prime Service* com o fim de demonstrar a contrapartida dos lançamentos de débito efetuados no razão da Impugnante.

Apesar dos documentos juntados pela Impugnante, o Fisco não acatou as argumentações, mantendo o entendimento de que os documentos não são suficientes para demonstrar a exigibilidade das obrigações, sustentando na Manifestação Fiscal que as dificuldades financeiras e as cláusulas contratuais não autorizam o postergamento da dívida.

Todavia, as provas trazidas pela defesa são mais robustas e capazes de demonstrar a efetividade do negócio jurídico e da exigibilidade da obrigação.

Os recibos trazidos aos autos emitidos pela *Prime Service* em 2007, traduzem o inadimplemento da obrigação em 2006, com pagamento feito em 2007. Da mesma forma, as notas fiscais e os contratos demonstram a efetividade do negócio jurídico entre as partes.

Por outro lado, o fato de constar no contrato o prazo de pagamento não implica que não possa ocorrer o inadimplemento de uma obrigação. O atraso no pagamento ou descumprimento de obrigações contratuais sujeita o devedor aos encargos contratuais e legais de cobrança tardia.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Logo, as exigências fiscais correspondentes a este item do AI devem ser canceladas em vista do lastro probatório trazido pela Autuada.

### **Item 5.2.2 do AI: Manutenção na conta “Caixa” de valores não comprovados**

A exigência decorrente desse item se refere a lançamentos a débito da conta “Caixa”, equivalentes a ingressos identificados pela Autuada como supostos empréstimos e integralização de capital, tendo como suporte financeiro o sócio Roberto Murilo Peres Correa Machado.

No exercício de apresentação das provas para contraditar a presunção relativa, a Impugnante apresenta uma série de documentos com o fim de demonstrar a efetividade dos empréstimos e da integralização.

No tocante aos empréstimos listados, a Impugnante junta inúmeros “recibos” compreendendo os períodos de 2006 a 2007, onde a RBC declara o recebimento dos empréstimos (fls. 10.456/10.467), bem como cópia dos registros no razão analítico da Impugnante.

Relativamente à integralização de capital a Impugnante acosta recibo (fls. 10.471) relativo ao recebimento do valor integralizado, como também traz recibos declarados pelo sócio relativos ao recebimento dos pagamentos dos empréstimos concedidos à pessoa jurídica (fls.10.473/10.476) e ainda apresenta cópia da declaração de renda do sócio demonstrando o registro da operação de integralização realizada.

O Fisco contesta os documentos trazidos pela Impugnante, sustentando que faltou a prova da efetiva entrada de recursos ou a saída do numerário da conta bancária do sócio.

Importante salientar que para provar o negócio jurídico a que se refere a exigência desse item, a prova é objetiva e positiva, sendo bastante a comprovação do depósito ou da cópia de cheques ou, ainda, de registro da transferência bancária.

Ressalta, todavia, que os recibos e documentações anexadas aos autos não possuem a força necessária para provar as alegações da Impugnante e comprovar a efetiva entrega dos recursos.

Nesse sentido, corretas as exigências fiscais fundadas na presunção relativa em face da fragilidade das provas trazidas pela Impugnante.

Na persecução da verdade a material, a 3ª Câmara de Julgamento determinou a realização do despacho interlocutório (fls. 10.720), buscando a comprovação objetiva dos ingressos na conta Caixa.

Mais uma vez, no entanto, os documentos juntados pela Impugnante não ofuscaram a acusação fiscal.

Com efeito, conforme Demonstrativo do Crédito Tributário de fls. 11, os ingressos na conta Caixa ocorreram nas datas e valores conforme adiante:

<i>Data</i>	<i>Valor</i>
15/03/06	20.000,00

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

21/06/06	15.000,00
05/10/06	25.000,00
03/11/06	30.000,00
09/11/06	40.000,00
16/11/06	20.000,00
<b>Total de 2006</b>	<b>150.000,00</b>
03/01/07	35.000,00
09/01/07	35.000,00
09/03/07	40.000,00
12/03/07	20.000,00
<b>Total de 2007</b>	<b>130.000,00</b>
30/12/08	156.000,00
<b>Total de 2008</b>	<b>156.000,00</b>

Tomando-se o exemplo trazido pela defesa para o exercício de 2006, tem-se:

<i>Data do saque</i>	<i>Valor do saque</i>	<i>Ingresso no caixa</i>	<i>Data de pagamento</i>
19/06/06	31.940,75	15.000,00	21/06/06
10/11/06	25.000,00	20.000,00	16/11/06
01/12/06	2.500,00	35.000,00	03/01/07
01/12/06	5.000,00	35.000,00	09/01/07
08/12/06	50.000,00		
12/12/06	9.000,00		
21/12/06	2.230,00		

Basta comparar os quadros anteriores para se concluir que não existem quaisquer coincidências entre os valores e as datas de saques na conta bancária e os ingressos na conta Caixa.

Como disse o Fisco, a defesa utiliza-se de saques realizados em 2006 para justificar ingressos efetuados em 2007. É como se o sócio fosse sacando em sua conta bancária e “guardando no bolso” para depois contabilizar o ingresso na conta “Caixa”, o que não é muito realista nem razoável.

Observe-se que o quadro da Impugnante apresenta apenas dois ingressos em 2006, totalizando o valor de R\$ 35.000,00, enquanto a planilha do Fisco aponta o montante de R\$ 150.000,00, indicando que os valores apresentados pela defesa não são coincidentes em data e respectivos montantes.



Além do mais, como no exemplo de 19/06/06, se foi feito um saque no valor de R\$ 31.940,75, porque somente R\$ 15.000,00 fora levado à conta Caixa? A diferença significativa serviu para qual finalidade?

Desta forma, corretas as exigências fiscais constantes desse item do Auto de Infração.

**Item 5.2.3 do AI: Manutenção na conta “Bancos” de valores não comprovados e contabilizados como cobrança efetuada**

Para demonstrar as exigências deste item, o Fisco apresenta as planilhas de fls. 3.829/3.832, bem como cópias de extratos da CEF – Caixa Econômica Federal relativos à conta corrente da Autuada no período exigido, onde se verifica o registro de entrada de numerário decorrente do faturamento da Autuada com a denominação de “diversos”.

Relata o Fisco no relatório do AI (fls. 11) que comparou as receitas decorrentes da movimentação fiscal registrada e que está exigindo apenas as “diferenças” de entrada de numerário sem a devida comprovação de origem, conforme informado na coluna da planilha de fls. 3.829/3.832.

O Fisco acosta, ainda, relatório de pagamento de boletas efetuadas pelos assinantes da Impugnante no Estado, mês a mês (fls. 3.858/4.026), cujos valores totais estão indicados na coluna “relatório” foram creditados na conta corrente a CEF sob a rubrica, “diversos”, sendo que estes valores são aqueles informados na planilha de fls. 3.829/3.832.

Observe-se que o valor creditado na conta corrente supera os valores recebidos das boletas pagas pelos assinantes.

Porém, afirma a Impugnante que as diferenças creditadas referem-se a recebimentos das outras filiais e de prestações de serviço de locação de redes. Para demonstrar sua afirmação traz extratos, por filial, dos valores creditados na conta corrente da CEF (fls. 10.484 a 10.596), bem como cópias de balancete analíticos do exercício de 2006 (fls. 10.632)

Porém, confrontando os extratos apresentados (fls. 10.484/10.596) com os relatórios apresentados pela Impugnante relativos às boletas recebidas (fls. 3.858/4.026) denota-se que os relatórios já expressam as receitas obtidas de todos os estabelecimentos filiais da Impugnante, exatamente como informados nos extratos.

A título de exemplo tome-se o mês de dezembro/2006:

. No relatório (fl. 3.936/3.941): Valor recebido das boletas = R\$ 13.490,40 + R\$ 5.956,91 = R\$ 19.447,31 – Total das filiais.

. Nos extratos (fls. 10.534/10.539): R\$ 13.490,40 + R\$ 5.956,91 = R\$ 19.447,31 – Total das filiais.

. Valor depositado na CEF (fls. 3.830 e 3.844) = R\$ 23.532, 51

. Diferença: R\$ 4.085,20

É exatamente sobre essa diferença que se presume omissão de receita e sobre a qual se cobra a incidência do tributo.

Não se pode ter como razoável a afirmativa da Impugnante de que a demonstração dessa origem seja uma prova de difícil produção. Certamente qualquer instituição empresarial precisa saber a origem de seus recursos, seja para controle de caixa e obtenção dos lucros, seja para declaração ao Fisco.

Os balancetes apresentados sem qualquer outro documento relativo à contraprestação do serviço de locação não bastam para comprovar a origem dos recursos e não se torna difícil a comprovação do recebimento dos recursos relativamente a essa locação.

Dessa forma, corretas as exigências fiscais contidas, também, nesse item.

**Item 5.3 do AI: Falta de recolhimento de ICMS-Diferença de alíquotas na aquisição interestadual de material uso/consumo e bens do ativo imobilizado**

Nessa exigência, alega o Fisco que essa matéria é de fácil entendimento, decorrendo do comando constitucional expresso no inciso VII, § 2º da Constituição e cita também os dispositivos contidos nos arts. 42, § 1º, inciso I e 43, inciso XII, todos do RICMS/02.

O Fisco faz menção, ainda, às Consultas de Contribuintes nºs 46/06 e 160/08 como fundamento da exigência e junta cópias das notas fiscais dos produtos adquiridos (fls. 4.032/4.041), bem como cópias dos registros no livro Registro de Entrada (fls. 4.043/4.062), além de apresentar planilhas demonstrativas dos cálculos da exigência (fls. 4.063/4.101).

A Impugnante, por sua vez, contesta a exigência citando ausência de base de cálculo na origem a permitir o cálculo do diferencial de alíquota.

Observe-se que as exigências do Fisco se iniciaram no mês de março de 2006, conforme cópias de notas fiscais anexas aos autos.

As consultas mencionadas pelo Fisco guardam as seguintes ementas:

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 046/2006

DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA — MERCADORIA PARA USO E CONSUMO REMETIDA POR ME/EPP – APLICA-SE O DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA NO RECEBIMENTO DE MERCADORIA DESTINADA A USO E CONSUMO ADQUIRIDA DE OUTRA UNIDADE DA FEDERAÇÃO, AINDA QUE O REMETENTE SEJA BENEFICIADO POR REGIME SIMPLIFICADO OU DE FOMENTO ME/EPP.

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 160/2008

ICMS – DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA – BASE DE CÁLCULO – SIMPLES NACIONAL – NAS AQUISIÇÕES DE MERCADORIAS DE OUTRA UNIDADE DA FEDERAÇÃO, QUANDO O REMETENTE FOR CONTRIBUINTE OPTANTE PELO SIMPLES NACIONAL, A BASE DE CÁLCULO, PARA FINS DE RECOLHIMENTO DO DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA, É O VALOR DA OPERAÇÃO, NOS TERMOS DO INCISO XXIII, ART. 43 DO RICMS/02.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Com efeito, dispõe o inciso VIII do art. 155 da Constituição Federal que caberá ao Estado da localização do destinatário o imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e interestadual, sendo a primeira estabelecida pela lei mineira e a segunda fixada por Resolução do Senado Federal.

Por sua vez, regulamentando o estatuído na Constituição e legislação infraconstitucional, o art. 42, § 1º, inciso I, Parte Geral RICMS/02 dispõe que o contribuinte mineiro fica obrigado a recolher o valor do imposto resultante da aplicação do percentual relativo à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, na hipótese de entrada, em estabelecimento de contribuinte do Estado, em decorrência de operação interestadual, de mercadoria destinada a uso, consumo ou ativo permanente e de utilização do respectivo serviço de transporte.

Quanto ao aspecto quantitativo, o inciso XII do art. 43 da Parte Geral do RICMS/02 estabelece que a base de cálculo do imposto seja o valor sobre o qual foi cobrado o imposto na origem. Se o mesmo não foi destacado em função de benefício concedido pelo Estado remetente da mercadoria, considera-se o valor da mercadoria ou do serviço.

Assim, o tratamento tributário diferenciado às pequenas empresas atinge exclusivamente as operações próprias, no caso, dos remetentes, não sendo extensivo ao estabelecimento destinatário.

Corretas, portanto, as exigências constantes do Auto de Infração para esse item.

Em razão da aplicação da Portaria nº 04, de 16/02/01, deu-se prosseguimento ao julgamento anterior realizado em 31/03/11. ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, pelo voto de qualidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento para, em relação ao item 5.1 do Auto de Infração, cancelar as exigências relativas às contratações realizadas com empresas nacionais, quando emitidos os documentos fiscais autorizados pelos respectivos Estados e Municípios e, cancelar as exigências do item 5.2.1. Vencidos, em parte, os Conselheiros André Barros de Moura e Luiz Fernando Castro Trópia (Revisor), que o julgavam parcialmente procedente para excluir integralmente as exigências dos itens 5.1 e 5.2.1 do Auto de Infração. Assistiu ao julgamento pela Impugnante o Dr. Márcio Bello Tambasco. Participou do julgamento, além dos signatários, o Conselheiro André Barros de Moura.

**Sala das Sessões, 08 de abril de 2011.**

**Maria de Lourdes Medeiros  
Presidente**

**José Luiz Drumond  
Relator**

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

---

Acórdão:	20.004/11/3ª	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.000164767-50	
Impugnação:	40.010127250-05	
Impugnante:	RBC Rede Brasileira de Comunicação Ltda. IE: 223656063.00-65	
Proc. S. Passivo:	Ricardo Alves Moreira/Outro(s)	
Origem:	DF/Divinópolis	

---

Voto proferido pelo Conselheiro Luiz Fernando Castro Trópia, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CC/MG.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre dos fundamentos a seguir expostos.

Conforme se depreende dos autos, das diversas irregularidades apurada no Auto de Infração, a divergência verificada no voto que ora se fundamenta, está presente apenas no que diz respeito ao item 5.1 do mesmo.

De acordo com o parecer da Assessoria Fiscal, a matéria consubstanciada neste item já foi objeto de apreciação por esta Casa, cujo julgamento resultou no Acórdão 17.793/06/1ª com decisão pela procedência do lançamento, tendo como sujeito passivo a Impugnante deste PTA.

Decorre a exigência fiscal da constatação de falta de recolhimento do ICMS, em decorrência de ter a Autuada não oferecido à tributação do imposto os valores relativos à aquisição de sinais de TV do exterior, apurados mediante análise dos documentos contábeis do Contribuinte, confrontados com a documentação fiscal.

Referida irregularidade foi apurada no período de 2006 a 2008 e encontra-se discriminada no Relatório Fiscal de fls. 14 e planilhas que compõem o Anexo I do relatório do Auto de Infração (fls. 40/3.744)

As fundamentações constantes neste PTA são, basicamente, as mesmas que sustentaram o Acórdão nº 17.793/06/1ª. Diz aquele acórdão, em resumo:

“...A CONSTITUIÇÃO DE 1988 TRANSFERIU, SEM NENHUMA RESERVA, PARA OS ESTADOS, A COMPETÊNCIA PARA TRIBUTAR O SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO, QUE ATÉ ENTÃO PERTENCIA À UNIÃO. POR ESSA RAZÃO, TODOS OS FATOS LIGADOS À ATIVIDADE, POR QUALQUER MEIO E SEJA QUAL FOR O SEU ALCANCE, ACHAM-SE SUBMETIDOS À TAXAÇÃO DO ICMS E QUE A COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA DO ESTADO ESTÁ DEFINIDA NO ARTIGO 1º, DA LEI COMPLEMENTAR N.º 87/96, QUE GANHA CONTORNOS DEFINITIVOS NO INCISO III, DO ART. 2º: “O IMPOSTO INCIDE SOBRE PRESTAÇÕES ONEROSAS DE SERVIÇOS DE

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

COMUNICAÇÃO, POR QUALQUER MEIO, INCLUSIVE A GERAÇÃO, A EMISSÃO, A RECEPÇÃO, A TRANSMISSÃO, A RETRANSMISSÃO, A REPETIÇÃO E A AMPLIAÇÃO DE COMUNICAÇÃO DE QUALQUER NATUREZA”, DISPOSITIVO ESTE QUE FOI RECEPCIONADO PELO ARTIGO 6º, INCISO XI, DA LEI 6763/75.

A Assessoria, no tocante ao entendimento de que a recepção dos sinais pela operadora de TV a cabo insere-se no contexto de *importação de serviços*, como também quando diz o acórdão que as *programadoras do exterior também prestam serviço de comunicação*.

Entende este Conselheiro, na mesma linha de entendimento da Assessoria que a programadora estabelecida neste país ou no exterior não exerce atividade que se subsume à hipótese de incidência do ICMS - comunicação. É que as programadoras não prestam serviço de comunicação, mas apenas elaboram a mensagem (texto) que pretendem comunicar, exceto se disponibilizar e operar os meios para transmitir os sinais da mensagem que produz, de forma similar à operadora de TV por assinatura, conforme definido no art. 5º, V, da Lei nº 8.977/95:

Art. 5º Para os efeitos desta Lei são adotadas as seguintes definições:

...

V - Operadora de TV a Cabo - é a pessoa jurídica de direito privado que atua mediante concessão, por meio de um conjunto de equipamentos e instalações que possibilitam a recepção, processamento e geração de programação e de sinais próprios ou de terceiros, e sua distribuição através de redes, de sua propriedade ou não, a assinantes localizados dentro de uma área determinada;

VI - Programadora - é a pessoa jurídica produtora e/ou fornecedora de programas ou programações audiovisuais;

Ressalte-se que o Acórdão nº 15.280/03/2ª citado pela Impugnante não trata da matéria específica desse PTA, mas das exigências diretas feitas a empresa de TV programadora das atividades de comunicação.

Ademais, o STJ já pacificou o entendimento que não ocorre a incidência do ICMS na atividade de programação, como se deduz do seguinte acórdão:

### PRIMEIRA TURMA

#### ICMS. PRODUÇÃO. TV A CABO. COMERCIAL.

A TURMA REITEROU QUE NÃO INCIDE ICMS SOBRE A PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE PRODUÇÃO DE PROGRAMAS DE TELEVISÃO A CABO E COMERCIAIS QUANDO A PRÓPRIA SOCIEDADE NÃO TRANSMITE OS SINAIS DE TV, POR FALTA DE ENQUADRAMENTO DE SUA ATIVIDADE NO FATO GERADOR

DAQUELE TRIBUTO (ART. 2º, III, DA LC N. 87/1996).

PRECEDENTES CITADOS: RESP 763. 431-MG, DJ 4/10/2007, E

RESP 726.103-MG, DJ 8/8/2007. **REsp 799.927-MG,**

**REL. MIN. FRANCISCO FALCÃO, JULGADO EM 11/3/2008.**

#### **SEGUNDA TURMA**

**AS** PRODUTORAS DE PROGRAMAS PARA **TV A CABO** OU COMERCIAIS QUE EFETIVAMENTE NÃO DISTRIBUEM TAIS PROGRAMAS POR NENHUM MEIO FÍSICO AO PÚBLICO EM GERAL, MAS APENAS CONTRATAM COM A OPERADORA/DISTRIBUIDORA DE SINAIS DE **TV** NÃO ESTÃO SUJEITAS À INCIDÊNCIA DO ICMS, UMA VEZ QUE OS SERVIÇOS QUE PRESTAM NÃO ESTÃO PREVISTOS NA LC N. 87/1996. OS SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO A QUE ESSA LEI SE REFERE NOS ARTS. 2º, III, E 12, VII, SÃO OS DE TRANSMISSÃO E RECEPÇÃO DE SINAIS DE **TV**. A LEI N. 8.977/1995, AO DISPOR SOBRE OS SERVIÇOS DE **TV A CABO**, DEFINE-OS COMO DISTRIBUIÇÃO DE SINAIS DE VÍDEO E/OU RÁDIO, MEDIANTE TRANSPORTE POR MEIO FÍSICO, O QUE EXCLUI DO CONCEITO A PRODUÇÃO DA PROGRAMAÇÃO. ESSA MESMA LEI (ART. 5º, V E VI) FEZ DISTINÇÃO ENTRE A OPERADORA/DISTRIBUIDORA E A CHAMADA PROGRAMADORA (PRODUTORA). COM ESSE ENTENDIMENTO, A TURMA, AO PROSEGUIR O JULGAMENTO, DEU PROVIMENTO AO RECURSO DA PRODUTORA. O MIN. HERMAN BENJAMIN ACENTUOU QUE A

HIPÓTESE REFERE-SE APENAS ÀS ATIVIDADES DE PRODUÇÃO *STRICTO SENSU* (PRODUÇÃO “PURO-SANGUE”). **RESP20726103-RESP 726.103-MG, REL. MIN. JOÃO OTÁVIO DE NORONHA, JULGADO EM 26/6/2007.**

O conceito de “comunicação” extraído dos dicionários, decretos e outras normas pode ser entendido como o processo que leva uma mensagem de alguém que a produz (emissor), por qualquer meio (transportador), até alguém que a deseja (receptor).

O meio utilizado pelo transportador pode ser diverso, desde um serviço de pombo-correio a microfones, caixas de som, telefones, rádios e sinais de satélite, tudo que possibilite e permita a transferência da informação ao destinatário.

Há de entender-se que a prestação de serviço de comunicação a que se refere o art. 155, II da Constituição somente se completa se o prestador desse serviço for um terceiro na relação jurídica e prestar o serviço a outros em caráter oneroso.

Na TV a cabo é o contrato celebrado com o assinante que estratifica e demarca o contorno que faz surgir o aspecto temporal da hipótese de incidência do ICMS – comunicação -, ainda que haja vozes divergentes na doutrina, como Roque Carrazza.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O STJ já decidiu que ocorre a incidência do ICMS na prestação de serviço de comunicação prestado pelas operadoras de TV a cabo quando disponibilizam o sinal para o assinante/usuário:

AGRG NO RECURSO ESPECIAL Nº 1.064.596 - SP  
(2008/0122681-2)

RELATOR : MINISTRO HERMAN BENJAMIN

AGRAVANTE : COMERCIAL CABO TV SÃO PAULO LTDA

AGRAVANTE : FAZENDA PÚBLICA DO ESTADO DE SÃO PAULO

AGRAVADO : OS MESMOS

TRIBUTÁRIO. ICMS. TRANSMISSÃO DE SINAL DE TV A CABO. INCIDÊNCIA. TAXA DE ADESÃO. NÃO-INCIDÊNCIA.

1. A TRANSMISSÃO DO SINAL, QUANDO REALIZADA DE MANEIRA ONEROSA PELAS EMPRESAS DE TV A CABO, É CONSIDERADA SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO, NOS TERMOS DO ART. 2º DA LC 87/1996, E SE SUBMETE À TRIBUTAÇÃO ESTADUAL.

2. NÃO INCIDE O ICMS SOBRE OS SERVIÇOS PREPARATÓRIOS OU ACESSÓRIOS, COMO ADESÃO, HABILITAÇÃO, INSTALAÇÃO DE EQUIPAMENTOS ETC.

3. AGRAVOS REGIMENTAIS NÃO PROVIDOS.

Comungam do mesmo entendimento quanto à incidência do ICMS na prestação de serviço de comunicação prestado por empresas de TV a cabo, os eminentes doutrinadores André Mendes Moreira e José Eduardo Soares de Melo.

André Mendes Moreira, em trecho extraído do livro *A Tributação dos Serviços de Comunicação, Dialética, 2006*, assim se manifesta:

“Entretanto, o serviço de TV por assinatura contém todos os elementos autorizativos de incidência do ICMS – comunicação. O tomador do serviço é o próprio destinatário da mensagem, que paga uma quantia mensal para recebê-la em seu domicílio”.(pg. 202 - quarto parágrafo)

E conclui: “*Pode-se concluir que o serviço de TV por assinatura é tipicamente de comunicação, atraindo a incidência do ICMS e afastando, destarte, a incidência do ISSQN*” (pg. 204 – primeiro parágrafo).

Eduardo Soares de Melo, no compêndio “*ICMS- Teoria e Prática*” – Dialética -2009, resume:

“Essas características operacionais e legais permitem vislumbrar que apenas as comunicações televisivas – “Assinatura e a cabo” – tipificam autênticos serviços de

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

comunicação, sujeitando-se ao ICMS.”(pg. 150-terceiro parágrafo)

Neste PTA, porém, a exigência do ICMS refere-se à “recepção de sinais do exterior”.

Deixa-se entender, nesse caso, que o ICMS incide na recepção dos sinais, considerando tal recepção como iniciada no exterior, a exemplo do que ocorre com a aquisição de mercadoria do exterior.

A questão da incidência do ICMS na comunicação é tormentosa e de escassa doutrina. O estudo do aspecto temporal da hipótese de incidência, em especial o tratamento do que se considera “recepção” para fins de incidência do imposto é ainda mais carente de estudo.

No tocante à incidência de ICMS na importação de mercadoria do exterior, é a própria Constituição que estabelece o momento da incidência, sendo contribuinte o importador da mercadoria ou bem.

O fato de a norma constitucional dizer que o ICMS, na prestação de serviço (transporte e comunicação) incide “ainda que iniciada a prestação no exterior” não tem o condão de transferir o momento de incidência (aspecto temporal) para o momento da entrada sem que haja um “prestador do serviço de comunicação”.

A recepção dos sinais de comunicação (e a própria comunicação), no contexto da Constituição e das leis, no caso de TV por assinatura, se consubstancia e se consoma no momento da disponibilização do sinal para o assinante/usuário, conforme doutrina e jurisprudência.

A “recepção” da comunicação não pode ser lida desvinculada da premissa maior que é a prestação do serviço de comunicação. Vale dizer, há que haver um prestador do serviço de recepção de comunicação, mediante disponibilização de meio e tecnologia próprios (de sinais, rádio, som, etc), capaz de trazer a mensagem a ser usada pelo contratante.

Assim, entende este Conselheiro que o simples fato de receber o sinal de TV, seja de programadora do exterior, seja de empresa nacional, sem que haja o receptor contratante, não faz surgir a hipótese de incidência do ICMS, na modalidade comunicação por simples ausência de um “prestador do serviço”.

Desta forma, pedindo vênias ao Assessor para utilizar a sua fundamentação no presente voto, incabível a exigência para o item 5.1 do Auto de Infração.

**Sala das Sessões, 08 de abril de 2011.**

**Luiz Fernando Castro Trópia  
Conselheiro**