

PROCESSO Nº 1375112016-5

ACÓRDÃO Nº 529/2020

TRIBUNAL PLENO

Recorrente: SKY BRASIL SERVIÇOS LTDA.

Recorrida: GERÊNCIA EXEC. DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP.

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GRI SEFAZ - JOÃO PESSOA.

Advogada: TATIANA MARANI VIKANIS - OAB/SP Nº 183.257

Autuantes: MARISE DO Ó CATÃO E JOSÉ BARBOSA DE SOUSA FILHO.

Relatora: CONS<sup>a</sup>. MAIRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES.

FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO. TV POR ASSINATURA. SERVIÇOS SUPLEMENTARES E FACILIDADES ADICIONAIS. SERVIÇOS NÃO MEDIDOS. REPARTIÇÃO IGUALITÁRIA DO ICMS ENTRE OS ESTADOS PRESTADORES E TOMADORES. PREVISÃO NA LC 87/96. ALTERADA, QUANTO AOS VALORES A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSO VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO.

*Incide ICMS nas prestações de comunicação quando da ocorrência de serviços auxiliares, de valor adicionado e intermediário, essenciais e necessários à conclusão da comunicação, assim como os serviços a ela agregados, bem assim aqueles relativos a serviços suplementares e facilidades adicionais que otimizem ou agilizem o processo de comunicação, nos termos da Cláusula Primeira do Convênio ICMS 69/98.*

*Tratando-se de serviços de comunicação não medidos, que é o caso de TV por assinatura, o ICMS devido será recolhido em partes iguais entre as unidades da Federação onde estiverem localizados o prestador e o tomador, nos termos do artigo 11, § 6º, da Lei Complementar nº 87/96, não merecendo guarida a cobrança da totalidade do imposto ao Estado em que se localiza o tomador do serviço.*

Vistos, relatados e discutidos os autos deste Processo, etc...

A C O R D A M os membros do Tribunal Pleno de Julgamento deste Conselho de Recursos Fiscais, à unanimidade e de acordo com o VOTO pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo e, quanto ao mérito, pelo seu *provimento parcial*, alterando de ofício, quanto aos valores a sentença monocrática e julgar *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001706/2016-00, lavrado em 23/9/2016, contra a empresa SKY BRASIL SERVIÇOS LTDA., inscrição estadual nº 16.195.862-1, já qualificada nos autos, declarando devido o crédito tributário no valor de R\$ 195.421,09 (cento e noventa e cinco mil, quatrocentos e vinte e um reais e trinta e três centavos), sendo R\$

112.016,33 (cento e doze mil, dezesseis reais e trinta e três centavos), de ICMS, nos termos art. 13, III, c/c art. 3º, III, art. 11, V e art. 12, VII, todos da Lei nº 6.379/96 e R\$ 83.404,76 (oitenta e três mil, quatrocentos e quatro reais e setenta e seis centavos) de multa por infração, nos termos dos artigos 82, IV; da Lei nº 6.379/96.

Ao tempo em que cancelo, por indevido, o total de R\$ 48.677,17 (quarenta e oito mil, seiscentos e setenta e sete reais e dezessete centavos), sendo R\$ 38.941,74 (trinta e oito mil, novecentos e quarenta e um reais e setenta e quatro centavos) de ICMS e R\$ 9.735,43 (nove mil, setecentos e trinta e cinco reais e quarenta e três centavos) de multa por infração, pelas razões expostas.

Tribunal Pleno, sessão realizada por videoconferência, em 18 de dezembro de 2020.



**MAÍRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES**  
Conselheira Relatora

**LEONILSON LINS DE LUCENA**  
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros do Tribunal Pleno de Julgamento, HEITOR COLLETT (SUPLENTE), LEONARDO DO EGITO PESSOA, PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON, THAÍS GUIMARÃES TEIXEIRA FONSECA, PETRÔNIO RODRIGUES LIMA, LARISSA MENESES DE ALMEIDA (SUPLENTE), SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA E RODRIGO DE QUEIROZ NÓBREGA.

**SÉRGIO ROBERTO FÉLIX LIMA**  
Assessor

PROCESSO N° 137.511.2016-5 (Sustentação Oral)

TRIBUNAL PLENO

Recorrente : SKY BRASIL SERVIÇOS LTDA.

Recorrida : GERÊNCIA EXEC. DE JULG. DE PROCESSOS FISCAIS – GEJUP.

Preparadora : CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO - GR1 SEFAZ – JOÃO PESSOA.

Advogado : TATIANA MARANI VIKANIS – OAB/SP N° 183.257

Autuantes : MARISE DO Ó CATÃO E JOSÉ BARBOSA DE SOUSA FILHO.

Relatora : CONS<sup>a</sup>. MAIRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES.

FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO. TV POR ASSINATURA. SERVIÇOS SUPLEMENTARES E FACILIDADES ADICIONAIS. SERVIÇOS NÃO MEDIDOS. REPARTIÇÃO IGUALITÁRIA DO ICMS ENTRE OS ESTADOS PRESTADORES E TOMADORES. PREVISÃO NA LC 87/96. ALTERADA, QUANTO AOS VALORES A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSO VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO.

*Incide ICMS nas prestações de comunicação quando da ocorrência de serviços auxiliares, de valor adicionado e intermediário, essenciais e necessários à conclusão da comunicação, assim como os serviços a ela agregados, bem assim aqueles relativos a serviços suplementares e facilidades adicionais que otimizem ou agilizem o processo de comunicação, nos termos da Cláusula Primeira do Convênio ICMS 69/98.*

*Tratando-se de serviços de comunicação não medidos, que é o caso de TV por assinatura, o ICMS devido será recolhido em partes iguais entre as unidades da Federação onde estiverem localizados o prestador e o tomador, nos termos do artigo 11, § 6º, da Lei Complementar nº 87/96, não merecendo guarida a cobrança da totalidade do imposto ao Estado em que se localiza o tomador do serviço.*

## RELATÓRIO

No Auto de Infração de Estabelecimento n° 93300008.09.00001706/2016-00, lavrado em 23/9/2016, contra a empresa SKY BRASIL SERVIÇOS LTDA., inscrição estadual n° 16.195.862-1, constando como interessados/responsáveis, os sócios, GLA BRASIL LTDA, CNPJ n° 03.185.731/0001-47, e GLOBO COMUNICAÇÃO E PARTICIPAÇÃO S/A, CNPJ n° 27.865.757/0001-02, relativamente a fatos geradores ocorridos no período de 1º/2/2012 a 31/12/2015, consta a seguinte denúncia:

FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS ATINENTE À PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE TELECOMUNICAÇÃO >> O contribuinte acima qualificado, deixou de recolher o ICMS sobre a prestação de serviços de comunicação sujeitos à incidência do imposto

estadual e que foram indicados pela autuada como sendo ISENTAS E NÃO TRIBUTADAS.

Nota Explicativa:

O CONTRIBUINTE, ACIMA QUALIFICADO, DEIXOU DE RECOLHER O ICMS DEVIDO SOBRE OS SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO DENOMINADAS “CONTEUDO DIGITAL” E “MENSALIDADE CONTEUDO DIGITAL”, SUJEITAS À INCIDÊNCIA DO IMPOSTO ESTADUAL, FATURADAS ATRAVÉS DE NFST DO PERÍODO DE JANEIRO DE 2012 A DEZEMBRO DE 2015, EM RAZÃO DE TER INDICADO ERRONEAMENTE COMO SENDO PRESTAÇÕES ISENTAS OU NÃO TRIBUTADAS, APURADAS ATRAVÉS DA DIFERENÇA NÃO JUSTIFICADA ENTRE O VALOR DA PRESTAÇÃO DO SERVIÇO E O UTILIZADO PELA EMPRESA COMO BASE DE CÁLCULO PARA DÉBITO DO ICMS CONFORME DEMONSTRATIVO EM ANEXO, O QUAL PASSA A SER PARTE INTEGRANTE DO PRESENTE AUTO DE INFRAÇÃO, QUE FOI ELABORADO A PARTIR DOS ARQUIVOS ELETRÔNICOS DO CONVÊNIO ICMS 115/03.

Foram dados como infringidos: o art. 13, III c/c art. 3º, III, art. 11, V e art. 12, VII, todos da Lei nº 6.379/96, sendo proposta a penalidade prevista no art. 82, IV, da Lei nº 6.379/96 e apurado um crédito tributário no valor de R\$ 264.176,67 (duzentos e sessenta e quatro mil, cento e setenta e seis reais e sessenta e sete centavos), sendo R\$ 150.958,07 (cento e cinquenta mil, novecentos e cinquenta e oito reais e sete centavos), de ICMS, e R\$ 113.218,60 (cento e treze mil, duzentos e dezoito reais e sessenta centavos) de multa por infração.

Cientificada, juntamente com os sócios, da ação fiscal, por via postal, em 11/10/2016, 11/10/2016 e 13/10/2016, respectivamente, conforme AR (fls. 13-14), a autuada, por intermédio de seus advogados devidamente constituídos, apresentou Reclamação tempestiva, em 4/11/2016 (fls. 16-34)., por meio do qual afirma, em síntese, que:

- (i) O fundamento legal destacado nos campos "Infração cometida/Diploma Legal — Dispositivos" e "Penalidade Proposta/Diploma Legal — Dispositivos" não é suficiente para identificar com precisão quais seriam os dispositivos legais que teriam sido, de fato, infringidos pela impugnante, ensejando, no seu entendimento, a nulidade da autuação, com base no art. 14 da Lei nº 10.094/13;
- (ii) A hipótese de incidência do ICMS sobre os serviços de comunicação pressupõe a existência dos seguintes elementos: onerosidade da prestação, utilização de um canal entre emissor e receptor e transmissão da mensagem por sons, imagens, sinais, signos ou símbolos;
- (iii) Que a fiscalização pretende exigir o ICMS sobre receitas auferidas pela impugnante como contraprestação de valores pagos por usuários paraibanos em razão da contratação de conteúdo disponibilizado por meio do

- produto "SKY ONLINE", que representando atividade com natureza específica, não deve ser confundida com serviços de telecomunicação (DTH);
- (iv) Que a disponibilização do conteúdo não compreende qualquer prestação de serviço por parte da impugnante, mas sim o mero sub licenciamento do conteúdo contratado pelo usuário;
  - (v) Que no SKY ONLINE a contratação do conteúdo pelo usuário ocorre separadamente do serviço de transferência de dados, ou seja, há 2 (dois) negócios jurídicos formais independentes, que têm objetos, responsabilidades, partes e preços totalmente diferentes;
  - (vi) Que apesar de o acesso ao conteúdo disponível no "SKY ONLINE" depender da prestação de um serviço de telecomunicação (conexão à internet), com ela não se confunde. Isto se deve exatamente ao fato de que enquanto a cessão do direito ao conteúdo de obras audiovisuais tem natureza jurídica de obrigação de dar, a prestação de serviços caracteriza-se como obrigação de fazer, sendo, portanto, duas atividades totalmente distintas;
  - (vii) Que os Estados têm competência para fiscalizar, regular, cobrar matérias relativas ao ICMS, mas não podem ampliar a definição dos termos comunicação e telecomunicação, por afronta ao disposto no artigo 110 do CTN;
  - (viii) Que, admitindo-se que as receitas do "SKY ONLINE" fizessem parte dos serviços DTH da impugnante, a apuração do ICMS sobre elas incidente deveria obedecer a regra contida no parágrafo 6º, do artigo 11 da Lei Complementar nº 87/96, já que se revestiriam das características de um serviço "não medido" de telecomunicação;

Sem informação de antecedentes fiscais, os autos foram conclusos (fl. 76), e remetidos para a Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais – GEJUP, onde foram distribuídos para o julgador fiscal, Paulo Eduardo de Figueiredo Chacon, que decidiu pela *procedência* do feito fiscal (fls. 78-84), conforme ementa abaixo:

PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS COMUNICAÇÃO — INDICAÇÃO, PELA AUTUADA, DE PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO COMO ISENTAS OU NÃO TRIBUTADAS — SUJEIÇÃO À INCIDÊNCIA DO IMPOSTO - DENÚNCIA COMPROVADA.

- A natureza jurídica adequada ao serviço "conteúdo digital" e "mensalidade conteúdo digital" deve ser fixada como de comodidade ofertada de forma conjunta ao pacote contratado, estabelecendo, portanto, um plano de serviço (pacote somado a comodidades) sujeito à incidência do ICMS.

AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE

Cientificado da decisão de primeira instância, por via postal, em 15/3/2019 – AR (fl. 87), o contribuinte interpôs Recurso Voluntário perante este Colegiado, em 29/3/2019 (fls. 89-112).

No seu recurso, após apresentar uma breve síntese dos fatos, expõe as seguintes razões:

- Argui, em preliminar, a nulidade do auto de infração, alegando que a indicação genérica dos dispositivos infringidos, não indicando adequadamente o fundamento jurídico no qual se sustenta;

- No mérito, se manifesta pela ilegitimidade da exigência do ICMS sobre as atividades relativas ao serviço “SKY ONLINE”, aludindo a inocorrência de fato gerador do ICMS, nessas operações, por se caracterizar como Serviço de Valor adicionado – SVA, não sujeito à incidência do imposto;

- Destaca que com a edição da Lei Complementar nº 157/16 a disponibilização de conteúdo digital foi incluída na lista de serviços tributados pelo ISS, tratada na Lei Complementar nº 116/03;

- Argumenta que “o ICMS não incide sobre a comunicação em si mesma considerada, mas, a prestação (onerosa) de serviços de comunicação”, ressaltando que devem estar presentes na prestação do serviço: i) a onerosidade; ii) a utilização de um canal entre o emissor e o receptor e iii) a transmissão da mensagem, por sons, imagens, sinais, signos ou símbolos;

- Afirma que o artigo 61 da Lei Geral da Telecomunicações distingue os serviços de valor adicionado dos serviços de telecomunicação propriamente ditos e que o artigo 3º, II, da Resolução nº 73/98, que regulamenta a Lei nº 9.472/97, prescreve, que os serviços de valor adicionado não constituem serviços de telecomunicação;

- Explica que o serviço Sky On Line compreende a disponibilização aos usuários de obras audiovisuais, produzido por empresas independentes, mediante sublicenciamento;

- Com efeito, ainda que se admita a legitimidade da exigência do ICMS sobre as receitas oriundas do “SKY ONLINE”, caso fossem tratadas como parte do serviço DTH da recorrente deveriam elas recair exclusivamente sobre a parcela da base de cálculo (50%), efetivamente aplicável para fins de apuração e cálculo do ICMS devido ao Estado da Paraíba, relativas aos meses de fevereiro a dezembro de 2015.

- Por fim, requer:

- Em preliminar, a nulidade do auto de infração, com o seu consequente cancelamento, em razão da imprecisão da natureza da infração autuada;

- No mérito, que seja reformada a decisão recorrida e determinado o cancelamento do presente auto de infração e respectivo débito, em vista da ilegitimidade de sua exigência;

- Protesta por todos os meios de prova admitidos em direito e pela sustentação oral de suas razões por ocasião do julgamento.

- Requer, ainda, que as intimações sejam dirigidas à advogada, Tatiana Marani Vikanis, OAB/SP nº 183.257, no endereço eletrônico [tvikanis@vikanis.com](mailto:tvikanis@vikanis.com).

Solicitado o pronunciamento da Assessoria Jurídica do Órgão, esta emitiu parecer opinando pela legalidade do procedimento fiscal (fls. 161-167).

Este é o relatório.

## VOTO

Em exame o recurso *voluntário* interposto contra decisão de primeira instância, que julgou *procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001706/2016-00, lavrado em 23/9/2016, contra a empresa em epígrafe, com exigência do crédito tributário acima relatado.

Importa declarar que o recurso voluntário atendeu ao pressuposto extrínseco da tempestividade, previsto no art. 77 da Lei nº 10.094/13.

### Preliminar

Inicialmente, a recorrente afirma que o Auto de Infração é nulo, por imprecisão da fiscalização quanto à natureza da infração autuada, em razão da impossibilidade de identificação dos dispositivos legais infringidos.

Contudo, a auditoria fez constar em nota explicativa que a exigência fiscal decorre de diferença não justificada entre o valor da prestação do serviço e a base de cálculo utilizada pela empresa, conforme demonstrado nos autos, indicando corretamente os dispositivos legais referentes às imputações, quais sejam, os art. 13, III c/c 3º, III, bem como os art. 11, V e art. 12, VII, todos da Lei 6.379/1996.

Assim, a lavratura do auto de infração atende aos requisitos formais, essenciais à sua validade, visto que são trazidos de forma particularizada todos os

dispositivos legais aplicáveis à matéria objeto dessa lide, e ainda, oportunizaram-se ao reclamante todos os momentos para que se defendesse, reiterando-se a ampla defesa e o contraditório, que assim o fez, quando da apresentação das suas peças de defesa (impugnação e recurso voluntário) de forma tempestiva.

Portanto, rejeito a preliminar por considerar que o lançamento fiscal descreve com clareza a matéria tributável, o montante do imposto a exigir, o período a que se refere e a penalidade cabível, guardando inteira consonância com os requisitos do art. 142 do CTN.

### FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS ATINENTE À PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE TELECOMUNICAÇÃO

Trata-se de acusação de falta de recolhimento do ICMS atinente à prestação de serviços de comunicação, no período de 1º/2/2012 a 31/12/2015, em razão de o contribuinte ter consignado como sendo isentas ou não tributadas, prestações faturadas aos seus clientes nas Notas Fiscais de Serviços de Comunicação – NFSTs, denominadas de “CONTEÚDO DIGITAL” E “MENSALIDADE CONTEÚDO DIGITAL”, conforme demonstrativo às fls. 10 e 11.

Como se sabe, a exigência do ICMS sobre as prestações de serviços de comunicação decorre da competência atribuída pela Constituição Federal aos Estados e ao Distrito Federal, para a instituição de tal imposto, na forma do art. 155, II, *in verbis*:

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

*(...)*

*II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior. (g.n).*

No prumo da competência constitucional, a Lei nº 6.379/96 - Lei do ICMS no Estado da Paraíba, acompanhando o estabelecido na Lei Complementar nº 87/96, dispõe sobre as hipóteses de incidência do imposto sobre os serviços de comunicação, como se segue:

*Art. 3º O imposto incide sobre:*

*(...)*

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

A incidência descrita no inciso III do artigo acima mencionado, ao tratar das prestações onerosas de comunicação e sua ampliação, alberga as expressões “por qualquer meio” e de “qualquer natureza”, permitindo a interpretação de que havendo uma transmissão, recepção, repetição ou ampliação de comunicação de forma onerosa para um ou mais usuários, haverá necessariamente um fato gerador do ICMS.



Neste sentido, estabelece a base de cálculo para cobrança do imposto nas prestações de serviços de comunicação, nos termos expressos no art. 14, *verbis*:

*Art. 14. A base de cálculo do imposto é:*

(...)

*III – na prestação de serviço de transportes interestadual e intermunicipal e de comunicação, o preço do serviço; (g.n.).*

Mantida a acusação na primeira instância, a autuada impetrou o presente recurso voluntário alegando a ilegitimidade da exigência do ICMS sobre as atividades relativas ao serviço “SKY ONLINE”, aludindo a inocorrência de fato gerador do ICMS, nessas operações, por se caracterizar como Serviço de Valor adicionado – SVA, não sujeito à incidência do imposto, por não se caracterizar como serviço de telecomunicação como dispõe o art. 61, §1º da Lei Geral das Telecomunicações.

De fato, o §1º do art. 61 da Lei Geral das Telecomunicações, estabelece que os serviços de valor adicionado não constituem serviços de telecomunicação, no entanto, o dispositivo normativo não estabelece primazia sobre o que dispõe a legislação tributária, em especial sobre a exigência do ICMS sobre os serviços de telecomunicações.

Neste sentido, as receitas decorrentes das atividades denominadas como serviços suplementares ou facilidades adicionais, que são fornecidos com utilização da estrutura de telecomunicação da empresa, devem compor a base de cálculo do ICMS – Comunicação, por força da Cláusula Primeira do Convênio ICMS nº 69/98, que se encontra em pleno vigor, portanto, produzindo os efeitos que lhes são próprios, *verbis*:

*Convênio ICMS nº 69/98.*

*CLÁUSULA PRIMEIRA. Os signatários firmam entendimento no sentido de que se incluem na base de cálculo do ICMS incidente sobre prestações de serviços de comunicação os valores cobrados a título de acesso, adesão, ativação, habilitação, disponibilidade, assinatura e utilização dos serviços, bem assim aqueles relativos a serviços suplementares e facilidades adicionais que otimizem ou agilizem o processo de comunicação, independentemente da denominação que lhes seja dada. (g.n.).*

Destaco que este Colegiado já se posicionou em relação a este assunto, no sentido de que os serviços suplementares devem ser incluídos na base de cálculo do ICMS, independentemente da denominação que lhe seja dada, a exemplo dos Acórdãos nº 402/2017 e 150/2016 de relatorias da Cons.<sup>a</sup> Maria das Graças D. de Oliveira Lima e do Cons.<sup>o</sup> João Lincoln Diniz Borges, respectivamente, que abaixo transcrevo:

Acórdão nº 402/2017

*ICMS COMUNICAÇÃO. FALTA DE RECOLHIMENTO. SERVIÇOS ERRONEAMENTE CLASSIFICADOS PELO CONTRIBUINTE COMO ISENTOS OU NÃO TRIBUTADOS. PRELIMINAR. VÍCIO FORMAL. INEXISTÊNCIA. ILICITUDE CARACTERIZADA. ICMS. AJUSTES.*

AFASTADA EM PARTE A APLICAÇÃO DA MULTA RECIDIVA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. MODIFICADA DECISÃO RECORRIDA QUANTO AOS VALORES. RECURSO HIERÁRQUICO DESPROVIDO E VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO.

- Indeferida a preliminar de vício de nulidade do auto infracional, uma vez que presentes no lançamento de ofício os requisitos de validade formal, previstos na legislação de regência.

- **A prestação de serviços intermediários e adicionados necessários à conclusão da comunicação, assim como os serviços a ela agregados se submetem ao recolhimento do ICMS. Ilação à Cláusula Primeira do Convênio ICMS 69/98, onde se lê que “se incluem na base de cálculo do ICMS incidente sobre prestações de serviços de comunicação os valores cobrados a título de acesso, adesão, ativação, habilitação, disponibilidade, assinatura e utilização dos serviços, bem assim aqueles relativos a serviços suplementares e facilidades adicionais que otimizem ou agilizem o processo de comunicação, independentemente da denominação que lhes seja dada.**  
(g.n)

- As receitas de natureza financeira decorrentes de descumprimento de obrigações contratuais, por não corresponderem a uma contraprestação por um serviço de comunicação prestado, não são alcançadas pelo ICMS.

- Afastado, em parte, o montante de multa recidiva, com o justo objetivo de adequar-se ao estabelecido no artigo 87 da Lei nº 6.379/96.

#### Acórdão 150/2016

FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS ATINENTE A PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO. ISENÇÃO CONDICIONADA. DEDUÇÃO DO PREÇO NÃO OCORRIDA. SERVIÇOS SUPLEMENTARES E FACILIDADES ADICIONAIS AO SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO. INCIDÊNCIA DO ICMS. RECONHECIMENTO DE PARTE DA DENÚNCIA. EXCLUSÃO DA MULTA RECIDIVA APLICADA. MODIFICADA QUANTO AOS VALORES A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE. RECURSO VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO.

A prestação de serviços de comunicação junto à Administração Pública contratante somente goza do benefício da isenção de que tratam os Decretos nº 24.755/03 e 35.320/14 quando atendidas, estritamente, as condições neles impostas, no tocante a comprovação da redução no preço do serviço prestado e, cumulativamente, a indicação, no documento fiscal, do valor do desconto. Interpretação literal da legislação tributária que dispõe sobre outorga de isenção, segundo impõe o artigo 111 do CTN.

**Da mesma forma incide ICMS nas prestações de comunicação quando da ocorrência de serviços auxiliares, de valor adicionado e intermediário, essenciais e necessários à conclusão da comunicação, assim como os serviços a ela agregados, bem assim aqueles relativos a serviços suplementares e facilidades adicionais que otimizem ou agilizem o processo de comunicação, inclusive os relacionados ao TC CPE solução aluguel, independentemente da denominação que lhes seja dada, nos termos da Cláusula Primeira do Convênio ICMS 69/98.**

A existência de prestação de serviços de comunicação associada à utilização de equipamento de natureza essencial é o que determina a incidência do imposto estadual

A acusação de falta de recolhimento do ICMS sobre as receitas relativas à Prestação de Serviços de Comunicação encontra respaldo na legislação estadual.

Ocorrência de recolhimento de parte de denúncia via REFIS/PB.

*Exclusão da multa recidiva por não atender ao disciplinamento da Lei nº 10.094/20913.*

Observe-se, ainda, que inserção na lista de serviços tributados pelo ISS da disponibilização de conteúdo por meio da internet, só veio a ocorrer no bojo da Lei Complementar nº 157/2016, portanto, em nada afeta os fatos geradores ocorridos nos exercícios de 2012, 2013, 2014 e 2015, de que trata a presente exação fiscal.

O recorrente defende, ainda, que a repartição do ICMS incidente sobre tais operações deve dar-se entre o Estado onde se localiza o estabelecimento do prestador do serviço de comunicação e o ente destinatário no qual se encontra o tomador do serviço, sob o fundamento do art. 11, III, §6º, da Lei Complementar 87/96.

Pois bem.

A Lei Complementar nº 87/96, em seu artigo 11, § 6º, trata da cobrança do ICMS em relação a este tipo de prestação de serviço, e assim dispõe:

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:

(...)

c-1) o do estabelecimento ou domicílio do tomador do serviço, quando prestado por meio de satélite;

§ 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.

Observe-se que a regra contida no § 6º do artigo 11 da Lei Complementar nº 87/96 determina a repartição do ICMS entre as unidades da Federação de domicílio do prestador e do tomador nas prestações de serviços “não medidos”.

Da exegese desse dispositivo extrai-se que, em relação aos serviços não medidos, o imposto deve realmente ser recolhido em partes iguais pelos entes Federativos, onde estiverem localizados o prestador e tomador do serviço.

Analisando os autos, vislumbro que a fiscalização fundamentou a autuação de fevereiro a dezembro de 2015 de acordo com o que dispõe o Convênio nº 139/14, que determinou a exclusão do Estado da Paraíba como signatário do Convênio nº 52/05, considerando como base de cálculo o Valor Final da Prestação.

Contudo, para os serviços de TV por assinatura, a obrigatoriedade da repartição do imposto continua a submeter-se aos ditames da Lei Complementar 87/96, que estabelece a base de cálculo do ICMS em 50% do Valor Final da Prestação.

Quanto a isso, a norma do artigo 11 da Lei Complementar nº 87/96, supracitado, é muito clara ao determinar que se considera como local da prestação o do estabelecimento ou domicílio do tomador do serviço, tratando-se prestação onerosa de serviço de comunicação via satélite. No entanto, para os casos de serviços **não medidos**, consoante preceitua seu parágrafo 6º, o ICMS será repartido em partes iguais entre o Estado prestador e aquele em que se localiza o tomador.

Neste mesmo sentido, decidiu a Segunda Turma do STJ, no julgamento do Recurso Especial nº 1.497.364 – GO (2014/0277069-8), de relatoria do Ministro Humberto Martins, cuja ementa do Acórdão abaixo reproduzo:

RECURSO ESPECIAL Nº 1.497.364 - GO (2014/0277069-8)

TRIBUTÁRIO. 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 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. (grifo nosso)

Assim, o Convênio ICMS nº 52/05 tem natureza procedimental, pois suas cláusulas dispõem sobre procedimentos para operacionalização da norma contida no artigo 11, §6º, da Lei Complementar nº 87/96, acima comentada.

Note-se que o próprio Convênio 139/14, reporta-se “ aos serviços não medidos de televisão por assinatura, via satélite” , não deixando dúvidas que tais serviços sejam considerados “ não medidos” .

Neste norte, a exclusão do Estado da Paraíba como signatário do aludido Convênio, não significa que se pode ir de encontro ao disposto no parágrafo 6º do artigo 11 da LC 87/96, devendo, sim, o Estado regulamentar procedimentos próprios para sua operacionalização.

O mesmo entendimento verificado em outras Unidades da Federação, a exemplo do Estado de Tocantins, no Acórdão nº 056/2018, de relatoria do Cons.º Ricardo Shiniti Konya, cuja ementa adiante transcrevo:

ICMS. TELECOMUNICAÇÃO. TELEVISÃO POR ASSINATURA. SERVIÇO NÃO MEDIDO. IMPROCEDENTE.

É improcedente a reclamação tributária que requer ICMS integral da prestação de serviço de telecomunicação sobre as transmissoras de televisão por assinatura de empresa sediada em outra unidade da federação.

Isto posto, diante dessas considerações, verifica-se, de fato, a prevalência da norma extraída do art. 11, §6º da LC nº 87/96, no sentido de que a partilha do ICMS sobre as prestações destes serviços deve ser feita em partes iguais entre as Unidades da Federação do prestador e do tomador do serviço.

Destaco que este Colegiado já se posicionou em relação a este entendimento em recente Acórdão nº 519/2019, cujo voto condutor teve a relatoria do Eminentíssimo Conselheiro Petrônio Rodrigues Lima. Veja-se:

FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO. TV POR ASSINATURA. SERVIÇOS NÃO MEDIDOS. REPARTIÇÃO IGUALITÁRIA DO ICMS ENTRE OS ESTADOS PRESTADORES E TOMADORES. PREVISÃO NA LC 87/96. MANTIDA DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO IMPROCEDENTE. RECURSOS HIERÁRQUICO DESPROVIDO E VOLUNTÁRIO PROVIDO.

Tratando-se de serviços de comunicação não medidos, que é o caso de TV por assinatura, o ICMS devido será recolhido em partes iguais entre as unidades da Federação onde estiverem localizados o prestador e o tomador, nos termos do artigo 11, § 6º, da Lei Complementar nº 87/96, não merecendo guarida a cobrança da totalidade do imposto ao Estado em que se localiza o tomador do serviço.

Assim, altero, de ofício, quanto aos valores, a sentença monocrática, declarando a parcial procedência do feito fiscal, sendo os valores

devidos para os períodos de fevereiro a dezembro de 2015, discriminados no demonstrativo a seguir:

PERÍODO	VALOR DA PRESTAÇÃO	DESCONTO	VALOR FINAL DA PRESTAÇÃO	BC ICMS	ICMS DEVIDO
fev/15	R\$79.803,16	R\$19.569,59	R\$60.233,57	R\$30.116,79	R\$3.011,68
mar/15	R\$94.749,83	R\$21.578,27	R\$73.171,56	R\$36.585,78	R\$3.658,58
abr/15	R\$89.571,99	R\$23.140,94	R\$66.431,05	R\$33.215,53	R\$3.321,55
mai/15	R\$93.793,20	R\$23.391,29	R\$70.401,91	R\$35.200,96	R\$3.520,10
jun/15	R\$98.161,72	R\$25.081,13	R\$73.080,59	R\$36.540,30	R\$3.654,03
jul/15	R\$98.849,99	R\$20.734,21	R\$78.115,78	R\$39.057,89	R\$3.905,79
ago/15	R\$89.142,55	R\$16.334,99	R\$72.807,56	R\$36.403,78	R\$3.640,38
set/15	R\$84.490,79	R\$11.206,75	R\$73.284,04	R\$36.642,02	R\$3.664,20
out/15	R\$78.472,43	R\$9.220,43	R\$69.252,00	R\$34.626,00	R\$3.462,60
nov/15	R\$80.074,20	R\$9.567,43	R\$70.506,77	R\$35.253,39	R\$3.525,34
dez/15	R\$79.843,60	R\$8.293,65	R\$71.549,95	R\$35.774,98	R\$3.577,50
<b>TOTAL DE ICMS DEVIDO</b>					<b>R\$38.941,74</b>

Por todo o exposto,

VOTO pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo e, quanto ao mérito, pelo seu *provimento parcial*, alterando de ofício, quanto aos valores a sentença monocrática e julgar *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001706/2016-00, lavrado em 23/9/2016, contra a empresa SKY BRASIL SERVIÇOS LTDA., inscrição estadual nº 16.195.862-1, já qualificada nos autos, declarando devido o crédito tributário no valor de R\$ 195.421,09 (cento e noventa e cinco mil, quatrocentos e vinte e um reais e trinta e três centavos), sendo R\$ 112.016,33 (cento e doze mil, dezesseis reais e trinta e três centavos), de ICMS, nos termos art. 13, III, c/c art. 3º, III, art. 11, V e art. 12, VII, todos da Lei nº 6.379/96 e R\$ 83.404,76 (oitenta e três mil, quatrocentos e quatro reais e setenta e seis centavos) de multa por infração, nos termos dos artigos 82, IV; da Lei nº 6.379/96.

Ao tempo em que cancelo, por indevido, o total de R\$ 48.677,17 (quarenta e oito mil, seiscentos e setenta e sete reais e dezessete centavos), sendo R\$ 38.941,74 (trinta e oito mil, novecentos e quarenta e um reais e setenta e quatro centavos) de ICMS e R\$ 9.735,43 (nove mil, setecentos e trinta e cinco reais e quarenta e três centavos) de multa por infração, pelas razões expostas.

Tribunal Pleno, sessão realizada por videoconferência, em 18 de dezembro de 2020.

MAIRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES  
Conselheira Relatora