

A. I. N° - 206863.0010/04-8
AUTUADO - TELEBAHIA S/A
AUTUANTE - MAURICIO COSTA GOMES e MARIA CRISTINA ALMEIDA NAPRAVNIK
ORIGEM - IFEP - DAT/METRO
INTERNET - 20/09/2005

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0320-03/05

EMENTA: ICMS. 1. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. a) OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM DOCUMENTOS FISCAIS. A diferença das quantidades de saídas de mercadorias apurada mediante levantamento quantitativo de estoques constitui comprovação suficiente da realização de operações sem emissão da documentação fiscal exigível. **Infração caracterizada. b) OPERAÇÕES DE ATIVAÇÃO DE CARTÕES DE CELULARES PRÉ-PAGOS SEM A EMISSÃO DOCUMENTOS FISCAIS.** Infração devidamente comprovada. **2. CRÉDITO FISCAL. a) FALTA DE ESTORNO. BENS INTEGRANTES DO ATIVO IMOBILIZADO, UTILIZADOS NA PRESTAÇÃO DE SERVIÇO CUJA OPERAÇÃO DE SAÍDA É ISENTA OU NÃO TRIBUTÁVEL.** Exige-se o estorno do crédito fiscal relativo às entradas ou aquisições de mercadorias quando estas forem objeto de utilização na prestação de serviços cujas operações são isentas ou não tributadas (até 31.12.2000). **b) UTILIZAÇÃO INDEVIDA. AQUISIÇÕES DE BENS PARA INTEGRAR O ATIVO IMOBILIZADO.** O crédito fiscal deve ser apropriado em cotas mensais de 1/48 proporcional às saídas tributadas. **Infração caracterizada. Rejeitado o pedido de perícia e a nulidade argüida. Auto de Infração PROCEDENTE. Decisão unânime.**

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide foi lavrado em 27/12/04 para exigir ICMS de R\$1.730.650,36, acrescido de multas de 60% e 70%, referente as seguintes infrações:

01. Falta de recolhimento do imposto relativo às operações de saídas de mercadorias tributadas efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado - R\$827.117,94;
02. Deixou de recolher ICMS relativo a prestação de serviços de telecomunicações de cartões de ativação de telefones celulares pré-pagos, tributados à alíquota de 25%, sem a respectiva emissão dos documentos fiscais, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque - R\$477.981,97.
03. Deixou de efetuar estorno de crédito fiscal de ICMS relativo a bem do ativo imobilizado, cuja entrada no estabelecimento ocorreu até 31/12/2000, sendo utilizado na prestação de serviço ou na comercialização, produção, industrialização, geração ou extração de mercadorias cujas prestações ou operações estejam isentas ou não tributadas. Nas informações complementares foi

indicado que o estorno foi calculado mensalmente com base na relação entre a base de cálculo devida e o valor total faturado dos serviços de telecomunicações, conforme demonstrativos dos anexos 1, 3 e 5 - R\$230.221.13;

04. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas para integrar o ativo permanente do estabelecimento. Nas informações complementares foi indicado que o estorno foi calculado com base na relação entre a base de cálculo devida e o valor total faturado dos serviços de telecomunicações, conforme demonstrativos dos anexos 1, 2, 3 e 4 - R\$195.329,32.

O autuado, na defesa apresentada às fls. 292 a 302, através de seu representante legalmente constituído, inicialmente discorre sobre as infrações e diz que “de acordo com o Auto de Infração, teriam sido infringidos diversos dispositivos legais, que indicou à fl. 333.

Afirma que a pretensão fiscal não pode prosperar, haja vista que:

- a) há decadência de parte dos débitos autuados;
- b) a suposto saída de mercadoria sem a emissão de documento fiscal decorre de um equívoco da impugnante, mas que não acarretou prejuízo ao fisco Estadual;
- c) que o estorno de créditos pela entrada de bens destinados ao ativo permanentes, utilizados em saídas isentas e não tributadas, decorre da inclusão por parte dos autuantes de serviços diversos de comunicação e de “saídas” de celulares cedidos em comodato na apuração do percentual do estorno.

Quanto ao prazo para o fisco fazer o lançamento dos tributos (decadência), diz que no caso do ICMS é o previsto de cinco anos para a formalização do crédito tributário dos tributos por homologação conforme disposto no art. 150, § 4º do CTN, que transcreveu à fl. 296.

Afirma que, se a Fazenda Pública não se pronuncia neste prazo, ocorre a homologação tácita, fato aplicável ao presente caso em que o autuado efetuou o recolhimento do imposto e o Fisco entendeu que foi recolhido a menos que o devido.

Cita o Acórdão de nº 278.727/DF de 28/10/2003 em que a 1ª Seção do STJ decidiu pela decadência contada em cinco anos do fato gerador. Alega que tendo sido intimado do Auto de Infração em 29.12.04, no seu entendimento, devem “ser consideradas proporcionalmente atingidas pela decadência todas as exigências fiscais anteriores a 29.12.1999, nos termos do art. 150, § 4º, do CTN.

Pondera que não se pode considerar que as infrações 01 e 02 não decaíram pelo fato de que os autuantes indicaram a ocorrência do fato gerador em 31/12/1999. Diz que nos créditos tributários exigidos nas citadas infrações deve ser considerado todas as entradas e saída ocorridas no exercício de 1999 e que não é razoável supor que todas as saídas ocorreram em 31/12/1999.

No mérito, quanto às infrações 01 e 02, saída de mercadorias e cartões de crédito pré-pagos sem a emissão de documentos fiscais, afirma que o que ocorreu de fato foi que, “no período fiscalizado – o ano de 1999, quando a telefonia celular ainda estava em fase de implantação no país – a impugnante, por pura desorganização, emitiu notas fiscais de saídas de mercadorias utilizando a inscrição do estabelecimento diverso daquele em que as mercadorias haviam dado entrada”.

Afirma que tendo o levantamento fiscal sido feito por estabelecimento de forma isolada, resultou na falsa impressão de saída de mercadorias sem a emissão de nota fiscal, o que pode ser comprovado numa apuração conjunta de todos os estabelecimentos da impugnante no Estado quando restaria provado de que não houve saída sem emissão de nota fiscal e nem falta de pagamento do imposto.

Questiona que não se pode exigir o imposto e multa da impugnante pelo simples fato de ter “preenchimento incorreto de documentos fiscais” tendo em vista que o imposto foi pago mesmo que por estabelecimento que não havia dado entrada da mercadoria (ou cartão) e não houve qualquer prejuízo aos cofres públicos do Estado, o que pode ser demonstrado em perícia a ser requisitada.

Quanto às infrações 03 e 04, estorno de crédito decorrente de entradas de mercadorias que originaram saídas isentas ou não tributadas, diz que a acusação decorre de “equívoco do agente fiscal na apuração do percentual de créditos a ser estornado” por ter incluído indevidamente “valores estranhos ao âmbito de incidência do ICMS no faturamento da impugnante” conforme previsto no art. 20 da LC nº 87/96, alterado pela LC nº 102/00, que transcreveu à fl. 298.

Diz que a regra de estorno de crédito prevista na citada Lei e repetida no RICMS/BA, consiste em que “a empresa somente poderá aproveitar-se de créditos de bens adquiridos para o seu ativo permanente na proporção das suas saídas tributadas pelo imposto”, apurando-se este percentual pela divisão do total de operações tributadas no período pelo total de operações de saída e prestações do período.

Afirma que os autuantes confundiram o “faturamento global” com o “total de operações de saída e prestações do período” a que se refere à LC 87/96, tendo incluído no denominador “o faturamento total da impugnante, que engloba diversas receitas estranhas ao fato gerador do ICMS-Comunicação” e outras receitas fora do campo de incidência do ICMS.

Destaca que o fato gerador incluso indevidamente no denominador da operação para cálculo do estorno de crédito feito pelos autuantes por força da isenção legal ou imunidade constitucional (não incidência) não há pagamento do tributo, e dessa forma não pode ser incluído no denominador das operações os valores que não configuram fato gerador do ICMS (por não configurar fato gerador do imposto e dos demais serviços prestados por terceiros e tributáveis pelo ICMS).

Cita trecho do doutrinador Diogo Ferraz sobre a temática de cálculo do estorno de crédito do ICMS no CIAP, abaixo transcrita:

“Na nossa opinião, se apenas as entradas de mercadorias vinculadas à atividade do contribuinte geram crédito de ICMS e se somente as saídas de mercadorias que constituam atividade habitual do contribuinte sujeitam-se à incidência do imposto, é razoável se entender que a proporção referida na coluna 3, da tabela acima deve se restringir ao âmbito de “autuação” do ICMS, ou seja, apenas levando em consideração, para o cálculo do “valor total das operações de saídas”, aquelas operações tributadas, de exportação, isentas ou não tributadas que se vinculem à atividade comercial da empresa, por estarem fora do campo de incidência do ICMS no que tange aquele contribuinte. (site www.fiscosoft.com.br)”.

Diz que pela análise das planilhas anexas pode se constatar que foi incluído no campo de operações tributáveis os serviços de:

- a) aluguel de aparelho;
- b) auxílio à lista;
- c) lista telefônica;
- d) identificação de chamadas;
- e) escolha de número;

- f) controle de consumo;
- g) controle de horário;
- h) disk turismo;

Afirma que estas atividades não constituem serviços de comunicações e não se submetem à hipótese legal de incidência do tributo.

Argumenta que foram incluídos também as “receitas advindas do parcelamento de débitos” e que estas operações já haviam sido tributadas quando do faturamento e não pode ser incluída novamente na base de cálculo da apuração do imposto (regime de competência e não de caixa).

Que foram incluídos ainda os serviços prestados por terceiros, como o disque 0300 e disque 0900, que são classificados como Serviços de Valor Adicionado (SVAs), cujos valores são repassados pelo autuado aos prestadores destes serviços e que não pode ser confundido com o serviço de comunicação, que é cobrado separado.

Assevera que é absurda a inclusão das multas impostas por diversos motivos (rescisão contratual, atraso no pagamento, etc.) na base de cálculo do percentual de estorno do crédito do ativo permanente.

Alega que na infração 04, os autuantes incluíram indevidamente na base de cálculo para efeito de estorno de crédito dos bens do ativo permanente (CIAP), os valores relativos a saídas de aparelhos celulares cedidos em comodato, que “não é operação de circulação de mercadoria potencialmente tributável pelo ICMS” pelo fato de que constitui “mera circulação física do bem” nos termos da Súmula 573 do STF: “Não constitui fato gerador do imposto de circulação de mercadoria a saída física de máquinas, utensílios e implementos a título de comodato”.

Diz que o raciocínio é simples, as entradas de mercadorias destinadas ao ativo permanente só geram crédito se estiverem vinculadas à atividade do contribuinte e da mesma forma no cálculo do estorno de crédito deve ser considerado tão-somente, as saídas vinculadas a mesma atividade e que a fiscalização cometeu um equívoco ao incluir na base de cálculo do estorno de crédito dos bens do ativo permanente os valores das operações acima citadas que são estranhas à hipótese de incidência do ICMS. Indica que conforme disposto no art. 20, § 5º, III da LC 87/96 “somente as saídas isentas ou não tributadas importarão na necessidade de estorno do ICMS-ativo permanente.

Requer então, que seja realizado perícia e indica a Contadora Sonia Abreu Melo, para acompanhar perícia, tendo formulado diversos quesitos que entende devam serem respondidos em relação às infrações apontadas na autuação (301 e 302).

Por fim, requer a improcedência da autuação e que “provará o alegado por todos os meios em Direito admitidos” pelos documentos juntados ao processo e na perícia acima requerida.

Os autuantes, na sua informação fiscal (fls. 348 a 355), discorrem inicialmente sobre as infrações e dizem que em relação às alegações apresentadas pelo autuado em das infrações 01 e 02, da faculdade da Fazenda Pública constituir o crédito tributário já teria decaído na data da lavratura do Auto de Infração, não encontra amparo na legislação tributária, conforme disposto no art. 965, I do RICMS/97, que transcreveu à fl. 349, o direito da fazenda pública constituir o crédito tributário extingue-se no prazo de 5 anos, contado do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Alegam que em relação ao exercício de 1999, o prazo começa a ser contado a partir do dia 2 de janeiro de 2000 e se encerra em 02 de janeiro de 2005, motivo pelo qual afirma ser injustificada a alegação da impugnante.

Transcreveu às fls. 349 a 351, os artigos 142, 150, § 4º; art. 173 do CTN, com regra idêntica a do art. 965 do RICMS/BA e disseram que no caso do lançamento por homologação (ICMS), se a lei não

fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º) e que “tendo a ação fiscal sido iniciada em janeiro/2004, todos os fatos geradores referentes ao exercício de 1999” estavam incluídos neste prazo e não há do que se falar em decurso de tempo.

Esclarece que é fundamental a interpretação do art. 142 do CTN que é o procedimento administrativo de fiscalização para apurar a ocorrência do fato gerador, calcular o tributo e aplicar a penalidade cabível (lançamento) que não deve ser confundido com o Auto de Infração que é o último ato deste procedimento administrativo. E que o início da ação fiscal ocorreu onze meses antes da lavratura do Auto de Infração, sem o alcance do prazo de decadência o que descaracteriza totalmente a proporcionalidade invocada pelo autuado de que caberia apenas a exigência dos fatos geradores ocorridos em 30 e 31/12/1999.

Dizem que, conforme disposto no art. 938, § 3º do RICMS/97, pela presunção legal de ocorrência da omissão de saída de mercadorias tributada apurada mediante levantamento quantitativo de estoques deve ser considerado ocorrido o fato gerador no último dia do período fiscalizado pela impossibilidade de determinar com precisão a data da ocorrência. Questionam de que forma a perícia requisitada pelo autuado iria determinar a “data exata de uma presunção de saídas sem a emissão de documento fiscal”.

Dizem que causa surpresa a alegação do autuado de que “houve um mero equívoco por pura desorganização” nas saídas de cartões pré-pagos, pelo fato de que se trata de uma Sociedade Anônima de capital aberto submetida a controles internos, auditorias interna e externa.

Afirmam que, da mesma forma, é absurda a afirmação de que o autuado teria emitido notas fiscais de saídas de mercadorias utilizando a inscrição de outro estabelecimento e querer que a fiscalização considere todos os estabelecimentos como se fossem um só, afrontando o disposto no art. 37 do RICMS/BA, que considera como contribuinte autônomo cada estabelecimento.

Esclarecem que, quase todos os outros estabelecimentos foram fiscalizados, e na maioria deles, foi efetuado o pagamento do imposto quando apurado devido, conforme indicou à fl. 353.

Dizem que é absurda a solicitação do autuado, para que seja realizada uma auditoria conjunta de todos os estabelecimentos,

Em relação às infrações 03 e 04, dizem que não procedem as alegações do impugnante de que os autuantes incluíram serviços e valores que não representam seu faturamento de serviços de comunicações tributados pelo imposto.

Ressaltam que eles não têm competência para estender a interpretação da legislação do ICMS e sim interpretá-la na sua literalidade.

Alegam que não procedem as alegações defensivas de que consideraram como faturamento global todas as receitas do autuado, porque de fato, deduziram do faturamento global as receitas não operacionais, financeiras e de locação de imóveis. Dizem que diferentemente do que disse o impugnante, não foi cobrado ICMS incidente em multas por atraso no pagamento de faturas.

Quanto à alegação defensiva de que teriam incluído indevidamente operações de saída de celulares em comodato no total das saídas, para efeito de cálculo do percentual de estorno, afirma que tal alegação causa estranheza, tendo em vista que não consta tal fato em nenhum demonstrativo anexado ao PAF.

Finalizam dizendo que os argumentos apresentados na sua informação fiscal, não deve prosperar o pedido de perícia solicitado pelo impugnante por ausência de fundamentação e que mantém a autuação na sua integralidade.

Esta 3ª JFJ converteu o processo em diligência (fl. 361) para que fiscal estranho ao feito, em relação às infrações 03 e 04, intimassem o autuado para apresentar demonstrativos mensais nos mesmos moldes que os apresentados pelos autuantes indicando as operações:

- a) com comodato;
- b) parcelamento de débito;
- c) multa por atraso de rescisão contratual ou atraso no pagamento.

Após estas providências, que o diligente refizesse os demonstrativos elaborados pelos autuantes, excluindo os valores relativos a estas operações, se porventura fossem indicados.

O diligente, no parecer acostado às fls. 366 a 367, disse que:

- 1) Intimou o autuado para apresentar novos demonstrativos, conforme determinado na diligência (fl. 374), tendo o mesmo lhe apresentado o levantamento do Anexo 2 (fl. 375 a 450). Esclarece que o autuado pretende que se retire do cálculo do percentual de estorno de crédito fiscal, tanto das saídas (denominador) quanto do valor considerado como tributado (numerador), o que modificaria o percentual do estorno de crédito relativo aos:
 - a) os serviços que ele não oferece à tributação (auxílio à lista, disk turismo, disk 300 e 900);
 - b) multas aplicadas aos consumidores por atraso no pagamento ou rescisão de contrato;
 - c) receitas que ele entendem não estarem relacionadas nos serviços de comunicação.
- 2) Ressalta que identificou no levantamento apresentado pelo autuado, serviços que não foram objeto de tributação por parte dos autuantes a exemplo de:
 - a) Promoção de funcionário público
 - b) Prêmio TOP;
 - c) Conta agregada;
 - d) Promoção de março;
 - e) Aparelho sinistrado.
- 3) Que identificou algumas divergências nos demonstrativos apresentados pelo autuado em relação à alíquota utilizada pelos autuantes, que foram retificadas nos demonstrativos juntados às fls. 451 a 499;
- 4) Que retificou os percentuais de estorno, "conforme o entendimento manifestado pelo autuado em sua defesa, subtraindo do valor das saídas tributadas e das saídas totais os valores apresentados pela mesma", resultando no Anexo 4 (fl. 500 a 508). Diz que percebeu que os percentuais de estorno de crédito fiscal ficaram superiores aos encontrados pelo autuante, o que resultou em agravamento das infrações 03 e 04.
- 5) Apresentou os demonstrativos às fls. 509 a 514, ajustando aos percentuais conforme o entendimento do autuado, que resultou em valor devido de R\$338.663,72 (infração 03) e R\$279.848,78 (infração 04) que contrapõe-se respectivamente aos valores de R\$230.221,13 e R\$195.329,32 exigidos na autuação.
- 6) Para refazer os demonstrativos disse que tomou como base das receitas tributáveis, aquelas que o "CONSEF já decidiu anteriormente em diversas oportunidades", a exemplo do Acórdão JFJ 0380-02/04, que transcreveu a ementa à fl. 369, tendo ainda:

- a) detectado erro de cálculo no demonstrativo dos autuantes em relação a alíquota aplicada de 25% em vez de 27%, nas operações de Multa por roubo de aparelho; aluguel de aparelho;
- b) no mês de fevereiro/02 consideraram o serviço "Prêmio Top" como tributado, ao contrário dos outros meses, o que foi adequado;
- c) no mês de fevereiro/02 consideraram o serviço "Própria empresa" como tributado e alíquota zero, quando deveria computar serviço zero e alíquota de 27%, que foi retificado;
- d) na fórmula de cálculo os autuantes calcularam valores a serem estornados referente a créditos fiscais de ativo imobilizado anterior a 01/01/2001, que foi retificado.

Afirma que procedidas às retificações, elaborou os demonstrativos para as infrações 03 e 04, conforme os Anexos 07, 08 e 09 juntados às fls. 515 a 656, que resultou em percentuais de estornos indicados à fl. 370, relativo ao período de janeiro/02 a dezembro/03, que na sua maioria são idênticos aos apurados pelo autuantes, exceto o do mês de fevereiro de 2002, que os autuantes apuraram 1,83% e o diligente de 1,63%.

Em seguida, o diligente apresentou um demonstrativo de débito, no qual apurou débito de R\$244.824,13 na infração 03 que se contrapõe ao valor apurado de R\$230.221,13 apurado pelos autuantes com agravamento na infração do valor de R\$14.602,98. Em relação à infração 04, apurou débito de R\$195.560,34 que se contrapõe ao valor apurado de R\$195.329,32 apurado pelos autuantes com agravamento na infração do valor de R\$231,02.

Ressaltou que consoante o disposto no art. 156 do RPAF/BA, os valores indicados acima do agravamento das infrações 03 e 04 devem ser objeto de exigência por outro Auto de Infração a ser lavrado e ainda que pela necessidade de prorrogação para cumprimento da diligência, anexou às fls. 657 e 658 as autorizações para prorrogação da mesma.

A Inspetoria Fazendária intimou o autuado para tomar conhecimento do resultado da diligência, conforme documento acostado à fl. 659, inclusive, fornecido cópias de todos os demonstrativos juntados pelo diligente (fls. 365 a 658) e concedeu prazo de 10 (dez) dias para se manifestar, caso quisesse.

Os autuantes foram cientificados do resultado da diligência e apresentaram nova informação fiscal à fl. 662, acatando todas análises e demonstrativos produzidos pelo diligente.

O autuado apresentou nova manifestação às fls. 664 a 666, através de seus advogados, reinteraram os argumentos apresentados na impugnação inicial de que:

- a) ocorreu decadência dos créditos tributários exigidos anteriores a 29.12.99;
- b) a apuração conjunta da movimentação de estoques de todos estabelecimentos situados na Bahia, demonstraria que não houve saída de mercadorias sem emissão de documento fiscal;
- c) o estorno dos créditos decorrentes de entradas de mercadorias que originaram saídas isentas ou não tributadas decorre dos erros cometidos pela fiscalização na apuração do percentual dos créditos a serem aproveitados.

Afirma que consoante regra prevista na LC 87/96, é de que o percentual de créditos que não poderão ser aproveitados, deve ser apurado dividindo-se o total das operações tributadas pelo total de operações tributáveis. Dessa forma, entende que o diligente para apurar o percentual de estorno, deveria deduzir do faturamento os valores estranhos à hipótese de incidência do ICMS (numerador) e dividir pelo total de operações tributadas no período e que isso não foi feito na diligência apresentada às fls. 365 a 658.

Diz que foi intimada para relacionar as receitas, por código de serviço cuja inclusão entendia como indevida, conforme o Anexo 2 da diligência fiscal, que a fiscalização entende como receitas que geram cobrança do ICMS, mas que no seu entendimento essas receitas não configuram fato gerador do imposto. Alega que, primeiro, a fiscalização subtraiu as receitas descritas no item 2 do faturamento e do total das operações tributadas no período, o que ofende a lógica, porque se as receitas estranhas ao fato gerador do ICMS (outros serviços) não foram oferecidas à tributação, também é um absurdo subtrair tais receitas das operações tributáveis, o que aumenta o percentual do estorno. Diz que este procedimento vai de encontro ao disposto no art. 20 da LC 87/96.

Alega que, receitas decorrentes de:

- a) parcelamentos;
- b) cobranças de aparelhos em conta telefônica e,
- c) receitas de terceiros, não foram incluídas no anexo 2 e que deveriam ter sido debitadas no faturamento, para que o cálculo do estorno tomasse como numerador apenas as receitas tributadas pelo ICMS.

Afirma que, a diligência não atendeu à determinação da diligência (fl. 361 e 362), por não ter feito o recálculo do percentual do estorno, como entende correto a impugnante e sim calculado como entende o diligente.

Reitera o pedido de realização de perícia, em relação aos pontos não abarcados na diligência, como o da análise conjunta da contabilidade da impugnante no Estado da Bahia, a fim de comprovar a inexistência de omissão de saída de mercadorias desacobertadas de nota fiscal, tendo em vista que a diligência realizada foi inadequada para demonstrar os equívocos perpetrados pelos autuantes.

VOTO

Inicialmente, consoante o art. 147, inciso II, alínea “b”, do RPAF/99, fica indeferido o pedido formulado pelo defendente para a realização de perícia fiscal, por considerá-la desnecessária, em vista das provas produzidas nos autos, inclusive com a realização de diligência fiscal efetuada por estranho ao feito.

O autuado na defesa apresentada argüiu a decadência da autuação em relação às infrações 01 e 02, relativas ao exercício de 1999, sob a alegação de que é previsto o prazo de cinco anos para a formalização do crédito tributário dos tributos por homologação conforme disposto no art. 150, § 4º do CTN. Rejeito a preliminar de nulidade suscitada tendo em vista que o lançamento fiscal foi realizado em 27/12/2004, com ciência do autuado em 22/12/04.

O art. 173, I do CTN, incorporado ao RICMS/97 através do seu art. 965, I determina que:

“Art. 173 - O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

1 - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;”

Assim, a legislação tributária do Estado da Bahia fixa prazo à homologação do lançamento, não podendo ser argüida a determinação do art. 150, § 4º do CTN, que se aplica quando a lei do ente tributante não fixar prazo à homologação. Os créditos constituídos foram relativos ao exercício de 1999, ou seja, os fatos geradores ocorreram entre o período de 01/01/99 a 31/12/99 e só seriam desconstituídos se o lançamento tributário ocorresse a partir do dia 01/01/05.

No mérito, o Auto de Infração exige ICMS pela falta de recolhimento do imposto relativo às operações de saídas de mercadorias tributadas sem a emissão de documentos fiscais, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque (infrações 01 e 02) e em razão da falta de estorno de crédito fiscal relativo a bem do ativo imobilizado (infração 03) e utilização indevida de crédito fiscal referente a mercadorias para integrar o ativo permanente (infração 04).

Em relação às infrações 01 e 02, o defendente alegou que decorreu de uma desorganização, por ter emitido notas fiscais de saídas de mercadorias utilizando a inscrição de estabelecimento diverso do que as mercadorias haviam dado entrada e que o levantamento fiscal deveria ter sido feito englobando todos os estabelecimentos da impugnante no Estado. Alegou também, que o imposto foi pago e que não houve qualquer prejuízo aos cofres públicos do Estado.

Tal alegação não pode ser acatada, haja vista que o ICMS foi exigido com base na escrituração fiscal e contábil do estabelecimento autuado e que conforme os demonstrativos juntados pelos autuantes às fls. 270 a 290 foi apurada a omissão de saídas de mercadorias tributáveis através de levantamento quantitativo de estoque, tomando como base as quantidades de mercadorias registradas:

- a) Do estoque inicial e final do livro de Registro de Inventário;
- b) Contidas nas notas fiscais de entradas e saídas de mercadorias.

Portanto, o levantamento fiscal foi feito com base em dados registrados na escrita fiscal do autuado e caberia a ele demonstrar os equívocos que porventura tivessem sido cometidos pela fiscalização em seus demonstrativos, em relação às quantidades registradas no seu livro de Inventário ou ainda em relação às quantidades computadas nas notas fiscais emitidas referente a saídas de mercadorias ou compras de mercadorias e lançadas nos livros próprios. Não tendo o impugnante apontado qualquer erro nos demonstrativos elaborados pelo autuantes, considero-os corretos.

Quanto à alegação defensiva de que as omissões de saídas de mercadorias apuradas pela fiscalização, foram supostamente comercializadas pelos seus diversos estabelecimentos, também não pode ser acolhida. Em primeiro lugar, o autuado não apresentou nenhuma prova de suas alegações. Em segundo lugar, inclusive apreciando a quesitação formulada na sua defesa, a legislação do ICMS não admite saídas de mercadorias através de outro estabelecimento, haja vista que, conforme disposto no art. 37 do RICMS/BA, considera como contribuinte autônomo cada estabelecimento. Usualmente a movimentação de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular é feita através de notas fiscais de transferências e não pode ser acolhida a pretensão do autuado de que considere todos os estabelecimentos como se fossem um só. Em terceiro lugar, cabe ao impugnante apresentar provas de suas alegações e não ao fisco, produzir provas das alegações defensivas.

Em relação à alegação que o imposto foi pago e não causou prejuízo ao Estado, observo que o autuado não trouxe ao processo nenhuma prova do que foi alegado, portanto não pode ser acolhida.

Quanto ao questionamento formulado de que todas omissões de saídas ocorreram em 31/12/99, observo que este procedimento é comum quando da aplicação do roteiro de levantamento quantitativo de estoques. Tendo apurado omissão de saídas do exercício, não é identificado o momento exato que ocorreram as saídas sem a emissão do correspondente documento fiscal, porém a fiscalização ao indicar o último dia do exercício como o da ocorrência do fato gerador, beneficia o contribuinte em vez de prejudicá-lo.

De acordo com o art. 123 do RPAF/99, a impugnação do sujeito passivo deve ser acompanhada das provas que o mesmo tiver, inclusive documentos, levantamentos e demonstrativos referentes às suas alegações, fato que não ocorreu na defesa e a simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal (art. 143 do RPAF/99).

Constato que no Auto de Infração, em relação à infração 02, foi indicada corretamente pelos autuantes a tipificação da multa como sendo a do art. 42, inciso III da Lei nº 7.014/96, no entanto foi grafado errado o percentual de 60%, devendo ser corrigido para 70% que é a prevista no citado dispositivo legal para a infração apontada.

Dessa forma, considero correto os levantamentos fiscais elaborados pelos autuantes e procedente às infrações 01 e 02, com valores respectivos de R\$827.117,94 e R\$477.981,97.

Em relação às infrações 03 e 04, relativas ao estorno de créditos de bens destinados ao ativo permanente, na proporção das saídas tributadas, a demanda se estabeleceu com a inclusão no cálculo do percentual do estorno de serviços diversos de comunicação que os autuantes entenderam serem tributados pelo ICMS e o autuado entende serem estranhas ao fato gerador do "ICMS-Comunicação" e outras receitas fora do campo de incidência do imposto, a exemplo dos serviços de:

- a) aluguel de aparelho;
- b) auxílio à lista;
- c) lista telefônica;
- d) identificação de chamadas;
- e) escolha de número;
- f) controle de consumo;
- g) controle de horário;
- h) disk turismo.

O autuado alegou ainda que foram incluídos na apuração do percentual do estorno as receitas relativas a:

- 1) "saídas" de celulares cedidos em comodato;
- 2) parcelamento de débitos;
- 3) das multas impostas por diversos motivos.

Esta 3ª JJF converteu o processo em diligência (fl. 361 e 362), para que o autuado fosse intimado a indicar mês a mês os valores que foram computados indevidamente pelo autuante no cálculo do estorno de crédito, especialmente os itens 6, 8 e 9 (fl. 361) referentes a: parcelamento de débito; multas e de celulares em comodato.

Em atendimento à diligência determinada, o fiscal estranho ao feito intimou o autuado (fl. 374) e apresentou dois demonstrativos:

- I. Com base nos demonstrativos apresentados pelo autuado às fls. 375 a 450 (Anexo 2), no qual para apurar o percentual de estorno, fez a exclusão do total das saídas dos valores de serviços que a empresa não oferece a tributação "tanto do total das saídas (denominador), quanto do valor considerado pelos autuantes como tributado (numerador)", o que modificou o percentual de saídas tributadas em relação às saídas totais;

Apurou às fls. 500 a 508 os percentuais de estorno de créditos fiscais e apurou os valores dos estornos conforme demonstrativos às fls. 509 a 514, tendo apurado na infração 03, o valor de R\$338.663,72 contra o valor original exigido de R\$230.221,13. Na infração 04, apurou valor de R\$279.848,78 contra o valor original exigido de R\$195.329,32.

- II. Elaborou novos demonstrativos, com a inclusão das correções feitas, os quais foram juntados às fls. 516 a 650, tendo apurado percentuais mensais de estorno conforme Anexo 4 (fls. 501 a 508) e apurou valores devidos de R\$244.824,13 relativos à infração 03 (fls. 653) e valores devidos de R\$61.738,71 e R\$133.821,65 (fls. 655 e 656) totalizando R\$195.560,34 relativo à infração 04.

Verifico que os percentuais de estorno apurado pelo fiscal estranho ao feito, na sua maioria coincidem com os apurados pelo autuantes, conforme demonstrativo juntado à fl. 370, apenas no mês de fevereiro/02, foi apurado um percentual de estorno de 1,63% ao invés de 1,50% apurado pelos autuantes.

O fiscal estranho ao feito, no seu parecer à fl. 369, indicou que os autuantes em alguns meses utilizaram a alíquota de 25% para algumas receitas ao invés da alíquota de 27% prevista no Regulamento do ICMS, o que agravou a infração 03, em R\$14.602,98 e a infração 04 em R\$231,02, conforme demonstrativo acostados às fls. 370 e 371.

O autuado, foi intimado para tomar conhecimento do resultado da diligência, inclusive fornecido cópia de todos demonstrativos mediante recibo (fl. 659) e na sua manifestação à fl. 655:

- a) com relação a correção das alíquotas indicadas erroneamente pelos autuantes nos demonstrativos elaborados por ele, o autuado não se manifestou;
- b) questionou o método de apuração do percentual do estorno, alegando que do faturamento deveria ser deduzido os valores estranhos à hipótese de incidência (numerador), tendo em vista que foi incluído no cômputo do percentual do estorno as "receitas que para a Fazenda geram a cobrança do ICMS, mas que no entender da impugnante não são fato gerador do ICMS comunicação".

Em relação à correção das alíquotas, verifico que no demonstrativo elaborado pelo diligente às fls. 516 a 650 o mesmo destacou em negrito as alíquotas de diversas operações que no período fiscalizado são sujeitas à alíquota de 27%. Portanto, considero corretas as alíquotas aplicadas.

Constato que após a diligência realizada, persiste a divergência no tocante a inclusão de receitas, conforme acima relacionadas, no cálculo do percentual do estorno, que a impugnante não submeteu à tributação por entender não serem tributadas pelo ICMS-Comunicação e que a fiscalização entende que se trata de receitas tributáveis.

Não acato o primeiro demonstrativo apresentado pelo diligente, tendo em vista que já é pacífico nas decisões do CONSEF, que as receitas indicadas pelo autuante decorrentes de atos negociais, conforme abaixo passo a apreciar, serem tributadas pelo ICMS e não é admissível a sua exclusão da base de cálculo das receitas tributáveis para efeito de apuração do percentual de estorno do crédito.

Quanto à questão se estas receitas (aluguel de aparelho; auxílio à lista; lista telefônica; identificação de chamadas; escolha de número; controle de consumo; controle de horário; disk turismo) se incluem ou não no campo de incidência do ICMS, as decisões prevalentes no CONSEF é de que o fato gerador do imposto não se restringe apenas a comunicação propriamente dita, mas "sobre a relação negocial, onde alguém fornece a outro, ou outros, condições materiais para que a comunicação ocorra e, com base nesse entendimento é que se tributam os serviços de

telecomunicações”.

Neste sentido, o art. 66, § 4º do RICMS/97, determina que:

Art. 66 -

“§ 4º Incluem-se na base de cálculo do ICMS os valores cobrados a título de acesso, adesão, ativação, habilitação, disponibilidade, assinatura e utilização dos serviços, bem como aqueles relativos a serviços suplementares e facilidades adicionais que otimizem ou agilizem o processo de comunicação, independentemente da denominação que lhes seja dada (Conv. ICMS 69/98).”

Nesta linha de entendimento, decisões contidas nos Acórdãos JF nº 0380-02/04 e 0144-04/04, foram mantidas pela 1ª Câmara, conforme decisões contidas nos Acórdãos CJF nº 0455-11/04 e 0217-11/04. Portanto, considero correta a inclusão dos serviços acima indicados como tributados pelo ICMS e conseqüentemente, correta a sua inclusão na base de cálculo das saídas tributáveis para cálculo do percentual do estorno de crédito relativo à aquisição de bens do ativo imobilizado (CIAP).

Quanto às alegações defensivas de que no cálculo do percentual do estorno foram incluídas operações incidentes em multas por atraso no pagamento de faturas e de saída de celulares em comodato no total das saídas, conforme ressaltado pelos autuantes, não identifiquei nos demonstrativos apresentados nenhuma destas operações, a exemplo do mês de janeiro/02 (fls. 516 a 520), motivo pelo qual não pode ser acatada.

O autuado não contestou os valores do estorno de crédito apurado, alegou apenas que o método de apuração do estorno do crédito fiscal (CIAP) utilizado pelos autuantes não tem previsão na LC 87/96 (alterada pela LC 102/00). Verifico que, conforme disposto no art. 97, VII e art. 100, § 9º a 12º do RICMS/BA, que tratam da vedação de crédito e do estorno do crédito, indicam que para efeito do cálculo do “Coeficiente de Estorno”, deve ser considerado “o coeficiente de participação das saídas e prestações isentas ou não tributadas no total das saídas e prestações escrituradas no mês, encontrado mediante a divisão do valor das saídas e prestações isentas ou não tributadas pelo valor total das saídas e prestações”.

Portanto, conforme posicionamento manifestado anteriormente por este relator, seguindo a prevalência das decisões deste Conselho, ou seja, não acatando o entendimento manifestado pelo impugnante de que “receitas estranhas ao fato gerador do ICMS-Comunicação estão fora do campo de incidência do ICMS”, considero corretos os percentuais de estorno apurados pelo diligente e acato os valores indicados nas planilhas apresentadas às fls. 653, 655 e 656 como os valores devidos na infração 03 de R\$244.824,13 na infração 04 de R\$195.560,36. Portanto, ficam mantidos os valores exigidos de R\$230.221,13 na infração 03 e R\$195.329,32 na infração 04. Ademais, conforme disposto no art. 156 do RPAF/99, tendo ocorrido o agravamento do valor devido referente à infração 03, de R\$14.602,98 e na infração 04 de R\$231,02, represento a autoridade competente para instaurar novo procedimento fiscal para cobrança da diferença apurada de R\$14.834,00.

Diante o exposto voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº. **206863.0010/04-8**, lavrado contra **TELEBAHIA CELULAR S/A**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto

no valor de **R\$1.730.650,36** sendo R\$1.305.099,91 atualizado monetariamente, acrescido das multas de 60% sobre R\$477.981,97 e 70% sobre R\$827.117,94 previstas no art. 42, III da Lei n.º 7.014/96 e dos acréscimos moratórios, e de R\$425.550,45 acrescido da multa de 60% previstas nos incisos VII, “a” e “b” da citada Lei e artigo, e dos acréscimos legais. Recomendada a instauração de novo procedimento fiscal para reclamar o imposto exigido a menos em relação as infrações 03 e 04.

Sala das Sessões do CONSEF, 12 de setembro de 2005.

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA - PRESIDENTE

EDUARDO RAMOS DE SANTANA - RELATOR

MARIA DO SOCORRO FONSECA DE AGUIAR-JULGADORA