

A. I. N.^º - 281081.0005/07-6
AUTUADO - TELEMAR NORTE LESTE S/A
AUTUANTES - PAULO ROBERTO SILVEIRA MEDEIROS e RICARDO RODEIRO MACEDO DE AGUIAR e EDISON LEMOS
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO
INTERNET - 10.03.2008

2^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N^º 0021-02/08

EMENTA: ICMS. LIVROS E DOCUMENTOS FISCAIS. DIVERGÊNCIA ENTRE OS VALORES LANÇADOS NO REGISTRO DE SAÍDAS E OS CONSIGNADOS NAS NOTAS FISCAIS DE SERVIÇOS DE TELECOMUNICAÇÕES. NOTA FISCAL CANCELADA. O contribuinte, devidamente intimado, não apresentou documentos que respaldassem a prática de cancelamento de documentos fiscais. O ICMS incide sobre as 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. O defensivo não deve ser acolhido, uma vez que, em sua peça impugnatória o autuado não comprovou que teria recolhido todo o ICMS devido em suas operações, bem como, não comprovou que os cancelamentos dos documentos fiscais atenderam a legislação tributária estadual. Rejeitada preliminar de ilegalidade argüida pela defesa. Infração caracterizada. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 06/08/2007, exige ICMS no valor de R\$548.710,60, em razão da falta de recolhimento em função de divergência entre os documentos fiscais e os lançamentos nos livros fiscais próprios.

Consta da acusação que durante o decorrer do processo de fiscalização foi apurado uma divergência no livro fiscal de Registro de Saída do autuado, caracterizada pela diferença entre o Valor Contábil da Operação e o Somatório da Base de Cálculo + Receitas Isentas + Outras Receitas, tendo elaborada uma Intimação Fiscal para que o contribuinte explicasse o motivo das diferenças. Na sua explicação, o contribuinte afirma que seu sistema de informática, por engano, estava lançando diversas Notas Fiscais de forma agrupada, utilizando o número de apenas uma delas (a chamada neste trabalho de NFST MÃE) para lançamento no livro fiscal de saída. As outras notas fiscais que constam neste lote de lançamento eram chamadas de “NFST FILHAS”. Resumido, a “NFTS MÃE” era o número da nota que constava no livro de saída, contudo seus valores deveriam refletir no somatório de diversas notas fiscais (NFST FILHAS). Quando da apresentação destas notas fiscais foi verificado que o contribuinte, por erro, lançava no seu livro fiscal de saída, apenas o valor do ICMS Destacado na “NFTS MÃE”, deixando de lançar os valores de ICMS destacado nas “NFST FILHAS”. Desta forma, o contribuinte lançou e destacou em suas Notas Fiscais de Prestação de Serviço de Telecomunicação e não efetuou o recolhimento ao Estado da Bahia, tudo apurado e comprovado conforme NFST's apenas a este PAF e demonstrativos de cobrança e apuração do débito denominado Anexos 01 a 06, todos apensos ao PAF.

Consta ainda da acusação que, após apuração da fiscalização, o contribuinte antes da lavratura do Auto de Infração, informara que haviam notas fiscais canceladas ou deletadas logicamente,

conforme levantamento elaborado pelo mesmo e apenso a este PAF, requerendo que a fiscalização excluísse essas notas. Diante do fato intimou o contribuinte para apresentar a documentação comprobatória sobre os referidos cancelamentos. Foram emitidas 03 Intimações Fiscais, sendo a primeira em 29/06/2007 e a última em 17/07/2007. Portanto, após 38 dias decorridos da primeira intimação, a alegação do contribuinte ficou completamente descharacterizada, pois o mesmo não apresentou provas matérias que comprovem sua alegação de que tais notas fiscais foram de fato canceladas, apenas amparadas sua alegação em uma planilha do Excel, sem nenhum suporte em documentos ou lançamento fiscais.

O autuado, às folhas 389 a 397, através de representante legalmente constituído, impugnou parcialmente o lançamento tributário, informando que realizará o recolhimento de parte do débito e requer prazo para acostar o DAE respectivo.

Prosseguindo, informa que discutirá dois pontos da autuação:

- a) a inexigibilidade do ICMS em razão do cancelamento de notas fiscais;
- b) a não-incidência do ICMS sobre a habilitação de telefones, de acordo com o entendimento do STJ.

Aduz que parte da autuação se refere ao ICMS incidente sobre serviços cujas notas fiscais foram canceladas e/ou deletadas, vale dizer, sobre serviços que não chegaram a se ultimar, seja por contestação e/ou cancelamento de contrato, seja porque os serviços simplesmente não foram prestados, não sendo devido o recolhimento do ICMS sobre os mesmos.

Frisa que as notas fiscais canceladas e as telas com as informações “deletado logicamente” são suficientes para comprovar que tais serviços não foram prestados, não sendo devido o recolhimento do ICMS. Trata-se de documentos fiscais hábeis a comprovar a não-realização do serviço, afastando a exigência do ICMS.

Diz que os livros fiscais foram preenchidos incorretamente, uma vez que o contribuinte não escriturou o cancelamento e remoção das ditas notas fiscais, mas tal irregularidade poderia ensejar a aplicação de multa por descumprimento de obrigação acessória, nunca a cobrança do respectivo ICMS.

Salienta que a não-incidência do ICMS sobre o serviço de habilitação encontra-se amparada na jurisprudência pacífica do STJ. Argumenta que as condições materiais necessárias à prestação do serviço, mesmo quando remunerado pelo usuário, justamente o caso da habilitação, não se confundem com o próprio serviço. São atividades-meio, distintas da atividade-fim, e é apenas sobre a remuneração desta (e nunca daquelas) que incide o ICMS. Sendo este o entendimento de doutrinadores, citando Geraldo Ataliba e Aires Barreto.

Assevera que a habilitação de telefonia não configura serviço de telecomunicação, mas somente serviço acessório ou suplementar, assegurando ao usuário a disponibilidade dos meios para obtenção desses serviços, o fato gerador do ICMS ocorrerá no momento da efetivação das ligações, sobre as quais a impugnante recolhe o ICMS, citando também, Roque Carrazza.

Frisa que o Regulamento dos serviços de telecomunicação, editado pela ANATEL (anexo da Resolução nº 73/98) esclarece que a habilitação não se confunde com serviços de telecomunicação.

Entende que é ilegítima a autorização constante do Convênio ICMS nº 69/98 para tributação pelo imposto estadual, dos valores cobrados a título de habilitação, na medida em que exige ICMS sobre serviços que não são de telecomunicação.

Alega que a questão é pacífica no Superior Tribunal de Justiça, transcrevendo Acórdão da Primeira Seção, Recurso Ordinário em Mandado de Segurança nº 11.368/MT, relator Ministro Francisco Falcão, DJ 09.02.2005 p.182.

Ao finalizar, requer a procedência da impugnação.

Na informação fiscal, fls. 443/452, os autuantes contestam os argumentos defensivos, inicialmente em relação a alegação de cancelamento de notas fiscais, salientaram que os documentos questionados são os mesmos apontados antes da lavratura do Auto de Infração.

Destacam que intimaram, folhas 08 a 14, o autuado para apresentar a documentação comprobatória que comprovasse os referidos cancelamentos, bem como os motivos daqueles cancelamentos, como exige nosso regulamento de ICMS no seu Artigo 210 que versa sobre o cancelamento de Documentos fiscais e dos Prazos de Validade. Entretanto, embora decorrido 38 dias, prazo no qual foram emitidas 03 (três) intimações, o autuado não apresentou qualquer resposta ou provas materiais que comprovasse suas alegações. Não foi apresentada a fiscalização nenhuma declaração dos clientes confirmando que os serviços não foram de fato prestados, nem as exposições dos motivos do cancelamento, e nem tampouco qualquer referência à emissão de um novo documento para substituir o cancelado, como exige nosso regulamento do ICMS, transcrevendo os artigos 210 e 211 do RICMS/BA.

Ressaltam que o artigo 211 do RICMS/BA diz claramente que não poderá ser cancelado o documento fiscal que tiver sido escriturado no livro fiscal próprio, no caso em questão, todas as notas fiscais objeto da autuação foram escrituradas no livro de Registro de Saída do autuado. Frisam que a situação do contribuinte se agrava ainda mais quando observaram que não existe nenhuma informação ou observação no livro de Registro de Saída sobre qualquer tipo de cancelamento, como exige o RICMS/97, sendo meramente procrastinatória o argumento defensivo.

Em relação a alegação defensiva de que não ocorre a hipótese de incidência do ICMS sobre serviços de habilitação, inicialmente, transcrevem o artigo 2º, inciso III da Lei complementar nº 87/96, o qual trata da incidência do ICMS na 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. Assim, os serviços de comunicação onerosos, quaisquer que sejam eles, serão tributados pelo ICMS.

Observam que é impossível se pensar em prestar um serviço de telecomunicação sem a utilização dos meios físicos por onde os dados trafegam, eles são conexos, citando que este é o pensamento do tributarista Carlos Augusto Coelho Branco.

Asseveram que o próprio contribuinte, em sua defesa à folha 392, se contradiz e confessa, confirmando entendimento do fisco, ao afirmar que as atividades acessórias (tarefas-meio), como as de utilização ou disponibilização de equipamentos, são essenciais à atividade-fim de prestação de serviço de comunicação, nela se incluindo indissociavelmente. Desta forma, podem concluir que para que um serviço de telecomunicação seja prestado, ou melhor, para que a mensagem saia de um local e chegue a outro (seja transmitida), é necessário que percorra um “caminho” através dos meios de comunicação, sem tais meios, não poderá ocorrer à prestação do serviço de telecomunicação, ou seja, estes meios são imprescindíveis para que ocorra a comunicação.

Destacam que a Procuradoria da Fazenda Estadual do Estado da Bahia – PROFAZ, em Parecer publicado no Informativo Técnico Tributário da SEFAZ ano II nº 19 – julho/98 ao analisar o ICMS sobre comunicação após a edição do convênio 69/98, estabelece que o fato gerador do imposto previsto na Carta Magna é a prestação da comunicação e não apenas a realização de comunicação, em outras palavras é a atividade onerosa em que alguém favor a outrem condições e meios materiais para que a comunicação ocorra.

Prosseguindo transcrevem os §§ 1º e 2º do artigo 60 da Lei nº 9.472, de 16.07.1997, que dispõem sobre a organização dos serviços de telecomunicações, onde estabelece que o serviço de telecomunicação é o conjunto de atividade que possibilita a oferta de telecomunicação.

Ressalta que o contribuinte foi autuado pela fiscalização por ter lançado e destacado ICMS em

suas notas fiscais de prestações de serviço de telecomunicação sem efetuar o devido recolhimento ao Estado da Bahia, independentemente da característica do tipo de serviço de telecomunicação prestado ao seu cliente. Assim sendo, o contribuinte se equivoca totalmente em sua defesa, tentando demonstrar que não incide ICMS sobre os serviços de telecomunicação denominados de “Habilitação” constantes em algumas dessas notas fiscais autuadas pelo fisco. Transcrevem o artigo 211 e seus parágrafos do RPAF/BA, para concluir que o débito fiscal lançado a mais ou indevidamente, quando não for admissível o estorno ou anulação nos termos do artigo 112, o que é o caso, deverá ser objeto de pedido de restituição, na forma prevista no referido regulamento.

Ao final, opinam pela manutenção da autuação.

Após a publicação da pauta de julgamento, o autuado requer a extinção do PAF, folha 56, alegando que teria quitado o débito, acostando cópia do DAE no valor de R\$392.763,58.

VOTO

Trata-se de Auto de Infração lavrado para exigir o ICMS em razão da falta de recolhimento em função de divergência entre os documentos fiscais e os lançamentos nos livros fiscais próprios.

Assim, a imputação que é feita ao sujeito passivo é de ter emitido documentos fiscais e escriturados valores inferiores nos livros fiscais.

Conforme consta da acusação fiscal, durante o procedimento de auditoria realizado pelos autuantes, foi apurada uma divergência no livro fiscal de Registro de Saída do autuado, caracterizada pela diferença entre o Valor Contábil da Operação e o Somatório da Base de Cálculo + Receitas Isentas + Outras Receitas, tendo elaborada uma Intimação Fiscal para que o contribuinte explicasse o motivo das diferenças. Na sua explicação, o contribuinte afirmou que seu sistema de informática, por engano, estava lançando diversas Notas Fiscais de forma agrupada, utilizando o número de apenas uma delas (a chamada neste trabalho de NFST MÃE) para lançamento no livro fiscal de saída. As outras notas fiscais que constam neste lote de lançamento eram chamadas de “NFST FILHAS”. Resumido, a “NFTS MÃE” era o número da nota que constava no livro de saída, contudo seus valores deveriam refletir no somatório de diversas notas fiscais (NFST FILHAS).

Quando da apresentação destas notas fiscais foi verificado que o contribuinte, por erro, lançava no seu livro fiscal de saída, apenas o valor do ICMS Destacado na “NFTS MÃE”, deixando de lançar os valores de ICMS destacado nas “NFST FILHAS”. Desta forma, o contribuinte lançou e destacou em suas Notas Fiscais de Prestação de Serviço de Telecomunicação e não efetuou o recolhimento ao Estado da Bahia, tudo apurado e comprovado conforme NFST’s apenas a este PAF e demonstrativos de cobrança e apuração do débito denominado Anexos 01 a 06, todos apensos ao PAF.

Consta ainda da acusação que, após apuração da fiscalização, o contribuinte antes da lavratura do Auto de Infração, informara que haviam notas fiscais canceladas ou deletadas logicamente, conforme levantamento elaborado pelo mesmo e apenso a este PAF, requerendo que a fiscalização excluísse essas notas. Diante do fato intimou o contribuinte para apresentar a documentação comprobatória sobre os referidos cancelamentos. Foram emitidas 03 Intimações Fiscais, sendo a primeira em 29/06/2007 e a última em 17/07/2007. Portanto, após 38 dias decorridos da primeira intimação, a alegação do contribuinte ficou completamente descharacterizada, pois o mesmo não apresentou provas matérias que comprovem sua alegação de que tais notas fiscais foram de fato canceladas, apenas amparando suas alegação em uma planilha do Excel, sem nenhum suporte em documentos ou lançamento fiscais.

Em sua defesa o autuado não nega a imputação que consta no Auto de Infração, de ter emitido documentos fiscais e escriturados valores inferiores nos livros fiscais.

Tenta justificar este procedimento como sendo apenas um erro de escrituração, devendo aplicar apenas uma multa formal, por descumprimento de obrigação acesso.

Entendo que este argumento defensivo não deve ser acolhido, uma vez que, em sua peça impugnatória o autuado não comprovou que teria recolhido todo o ICMS devido em suas operações, bem como, não comprovou que os cancelamentos dos documentos fiscais atenderam a legislação, artigos 201 e 211 do RICMS/ BA.

Saliento que o autuado foi intimado, antes da lavratura do Auto de Infração, folhas 08 a 14, para apresentar a documentação comprobatória dos referidos cancelamentos, bem como os motivos daqueles cancelamentos, como exige RICMS/97 no seu Artigo 210. Todavia, mesmo decorrido 38 dias, prazo no qual foram emitidas 03 (três) intimações, o autuado não apresentou qualquer resposta ou provas materiais que comprovasse suas alegações. Não foi apresentada a fiscalização nenhuma declaração dos clientes confirmado que os serviços não foram de fato prestados, nem as exposições dos motivos do cancelamento, e nem tampouco qualquer referência à emissão de um novo documento para substituir o cancelado, como exige nosso regulamento do ICMS, transcrevendo os artigos 210 e 211 do RICMS/ BA.

Como bem ressaltaram os autuante, o artigo 211 do RICMS/BA diz claramente que não poderá ser cancelado o documento fiscal que tiver sido escriturado no livro fiscal próprio, no caso em questão, todas as notas fiscais objeto da autuação foram escrituradas no livro de Registro de Saída do autuado.

De igual modo, também não pode ser colhido o argumento defensivo de que não ocorre hipótese de incidência do ICMS sobre serviços de habilitação, pois a alegação não encontra amparo na legislação do ICMS.

O serviço de habilitação se encontra dentro do campo de incidência do ICMS conforme preleciona o artigo 4º, I, § 4º do RICMS-BA., o qual transcrevo a seguir:

“Art. 4º

(...)

*§ 4º Estão compreendidos no campo de incidência do ICMS os serviços cobrados a título de acesso, adesão, ativação, **habilitação**, disponibilidade, assinatura e utilização dos serviços, bem como os serviços suplementares e facilidades adicionais que otimizem ou agilizem o processo de comunicação, independentemente da denominação que lhes seja dada (Conv. ICMS 69/98) ”. (grifo nosso).*

O entendimento deste CONSEF, em decisões anteriores relativas ao mesmo tema, inclusive em Autos de Infrações (Infração 07) lavrados contra o mesmo contribuinte, tem sido no sentido de que a denominada “habilitação” integra a base de cálculo do ICMS, conforme: Acórdão JJF N° 0020-03/06 (Infração 07), a qual foi mantida pela 1ª Câmara de Julgamento Fiscal, mediante Acórdão CJF N° 0131-11/06 e Acórdão 5ª JJF nº 0188-05/05, (também, Infração 07) e mantida pela 2ª Câmara de Julgamento Fiscal, mediante Acórdão CJF N° 0160-12/06.

De igual modo, não pode ser acolhida a argüição de ilegalidade da legislação que ampara a cobrança, pois a exigência fiscal em tela encontra amparo no nosso RICMS no art. 4º, inciso I, § 4º.

O pedido do autuado de extinção do PAF, realizado após a publicação da pauta de julgamento, alegando que teria quitado o débito, acostando cópia do DAE no valor de ICMS de R\$392.763,58, não pode ser acolhido uma vez que o valor histórico do ICMS reclamado de R\$548.710,60, é superior ao valor recolhido. Portanto, não podemos falar em extinção do PAF uma vez que o pagamento foi realizado de valor parcial.

Diante do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração, devendo ser homologado o valor efetivamente recolhido.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2^a Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 281081.0005/07-6, lavrado contra **TELEMAR NORTE LESTE S/A**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$548.710,60**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, “a”, da Lei nº 7.014.96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologado o valor efetivamente recolhido.

Sala das Sessões do CONSEF, 19 de fevereiro de 2008.

JOSÉ CARLOS BACELAR - PRESIDENTE

ANTONIO CESAR DANTAS DE OLIVEIRA - RELATOR

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO - JULGADOR