

**PROCESSO** - A. I. N° 232882.0002/08-9  
**RECORRENTE** - EMPRESA BRASILEIRA DE TELECOMUNICAÇÕES S/A. - EMBRATEL  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 5<sup>a</sup> JJF n° 0181-05/08  
**ORIGEM** - IFEP SERVIÇOS  
**INTERNET** - 01/10/2009

## 2<sup>a</sup> CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF N° 0288-12/09

**EMENTA:** ICMS. PRESTAÇÃO DE SERVIÇO. SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO. ESTORNO INDEVIDO DE DÉBITO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. É legal o estorno de débito, desde que sejam atendidos os pressupostos previstos na legislação tributária Estadual. No período fiscalizado não mais vigorava o § 3º da cláusula 3<sup>a</sup> do Convênio ICMS 126/98, em face da adesão do Estado da Bahia ao Convenio ICMS 123/05, através do Convênio ICMS 59/06, da alteração n° 80 ao RICMS/BA, através do Decreto n° 10.072/06, acrescentando os §§ 2º, 3º e 4º ao art. 569-A. O contribuinte não cumpriu a exigência prevista nos artigos 112 e 113 do RICMS/BA e nem comprovou a pertinência dos aludidos estornos. Infração caracterizada. Afastada a preliminar de nulidade. Indeferido o pedido de perícia. Decisão recorrida mantida. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

O presente Recurso Voluntário foi interposto pelo autuado contra a Decisão proferida pela primeira instância administrativa, que julgou o Auto de Infração Procedente, o qual acusa o Recorrente de ter efetuado estorno de débito de ICMS em desacordo com a legislação deste imposto.

Consta na descrição dos fatos que o contribuinte utilizou indevidamente o crédito fiscal no CFOP 1.205, anulação de valor relativo a prestação de serviço de comunicação.

A instância *a quo* ao analisar a defesa interposta pelo recorrente, julgou o lançamento de ofício totalmente procedente, aduzindo, sob os seguintes fundamentos.

*“Da análise dos elementos que compõem os autos depreende-se, claramente, que a questão central da lide gravita em torno do entendimento se, à luz legislação tributária baiana do ICMS no período de agosto a dezembro de 2006, por qualquer motivo, ou mesmo por ter faturado equivocadamente serviços de telecomunicação, é possível realizar diretamente o estorno de débito de ICMS sem a precedente apresentação da documentação comprobatória para que seja verificada pela repartição fazendária a validade dos créditos fiscais envolvidos.*

*O autuado em toda sua argumentação expendida na defesa entendeu que é possível o estorno do débito, tendo em vista sua legitimidade por não ter prestado o serviço de telecomunicação, aduzindo que somente a efetiva prestação do serviço seria a condição imprescindível para ocorrência do fato gerador do ICMS.*

*Depois de compulsar a legislação atinente a essa matéria constato que até julho de 2006 a regência que comandava o estorno de débito se originava do § 3º da cláusula 3<sup>a</sup> do Convênio 126/98, a seguir transcrito;*

*“[...]*

*Cláusula terceira O imposto devido por todos os estabelecimentos da empresa de telecomunicação será apurado e recolhido por meio de um só documento de arrecadação, obedecidos os demais requisitos quanto à forma e prazos previstos na legislação pertinente da unidade federada de sua localização, ressalvadas as hipóteses em que é exigido o recolhimento do imposto de forma especial.*

*[...]*

§ 3º Nas hipóteses de estorno de débito do imposto admitidas em cada unidade federada, será adotado, por período de apuração e de forma consolidada, o seguinte procedimento:

I - elaboração de relatório interno, que deverá permanecer à disposição do Fisco pelo mesmo prazo previsto para a guarda dos documentos fiscais, contendo, no mínimo, as informações referentes:

a) ao número, à data de emissão, ao valor total, à base de cálculo e ao valor do ICMS constantes da Nota Fiscal de Serviço de Telecomunicação (NFST) ou da Nota Fiscal de Serviço de Comunicação (NFSC) objeto de estorno;

b) ao valor da prestação de serviço e do ICMS correspondentes ao estorno;

c) os motivos determinantes do estorno;

d) a identificação do número do telefone para o qual foi refaturado o serviço, quando for o caso;

II - com base no relatório interno do que trata o inciso anterior deverá ser emitida Nota Fiscal de Serviço de Telecomunicações (NFST) ou Nota Fiscal de Serviço de Comunicação (NFSC), para documentar o registro do estorno do débito, cujos valores serão iguais aos constantes no referido relatório."

Portanto, no período anterior a autuação para documentar o registro do estorno de débito processado pelo próprio contribuinte era exigido a elaboração de relatório específico por período de apuração e consolidado, além da emissão de Nota Fiscal de Serviço de Telecomunicações - NFST ou Nota Fiscal de Serviço de Comunicação - NFSC, para documentar o registro do estorno do débito, cujos valores deverão ser iguais aos constantes do referido relatório.

No entanto, a forma procedural para estornar o débito supra enunciada, deixou de vigorar com o advento da adesão do Estado da Bahia ao Convênio nº 123/05 através do Convênio nº 59/06 que ocorreu em agosto de 2006 com a entrada em vigor da Alteração nº 80 ao Regulamento do ICMS-BA/97, através do Decreto nº 10.072/06, acrescentando os §§ 2º, 3º e 4º ao art. 569-A, a seguir transcrito.

"Art. 569-A. As empresas prestadoras de serviços de telecomunicação, indicadas no Anexo Único do Conv. ICMS 126/98, adotarão regime especial de tributação do ICMS incidente sobre as prestações de serviços de telecomunicações, observados os termos a seguir e os demais procedimentos previstos no referido convênio:

[...]

§ 4º Não se aplica as regras referentes a estorno de débito constantes no § 3º da cláusula terceira do Conv. ICMS 126/98.

Assim, o comando disciplinador para estorno de débito retornou ao teor do art. 112, § 4º do RICMS-BA/97 a seguir transcrito:

"Art. 112. O débito fiscal só poderá ser estornado ou anulado quando não se referir a valor constante em documento fiscal.

[...]

§ 4º O débito fiscal lançado a mais ou indevidamente, quando não for admissível o estorno ou anulação nos termos deste artigo, poderá ser objeto de pedido de restituição, na forma prevista no Regulamento do Processo Administrativo Fiscal."

O que se depreende nitidamente dos dispositivos legais supra aludidos é que o débito fiscal, no período fiscalizado, somente poderia ser estornado se não proviesse de valor constante em nota fiscal emitida. No presente caso, como se trata de nota fiscal emitida, por equívoco em decorrência de serviço de telecomunicação não prestado, o estorno é cabível na forma prevista no art. 73 do RPAF-BA/99.

Restou evidenciado na presente ação fiscal que o próprio autuado promoveu a estorno de débito do ICMS em desacordo com o RICMS-BA/97.

Verifico que o único argumento apresentado pelo autuado para o desatendimento da exigência legal fora, tão-somente, a alegação de que procedera ao estorno do débito fiscal por iniciativa própria pelo fato de ter ocorrido erro em seu faturamento que resultou na inclusão na fatura e nas notas fiscais emitidas para seus clientes de serviços não prestados. Ora, em que pese a importância do princípio da verdade material, basilar no processo administrativo fiscal, o próprio autuado não laborou no sentido de consubstanciar suas alegações carreando aos autos comprovações inequívocas de sua justificativa para extirpar a sua característica de mera alegação. Eis que, somente com a análise das comprovações embasadas em documentação fiscal fidedigna é que se poderia aquilatar a inequívoca origem fática dos estornos de débito fiscal impugnado pelo autuado.

Portanto, entendo que assiste razão aos autuantes, pois procederam corretamente a glosa, ante a constatação de estorno de débito fiscal de ICMS em desacordo com as exigências previstas nos artigos 112 e 113 do RICMS-BA/97 e especificada no art. 73 do RPAF-BA/99.

*Por tudo quanto exposto, concluo que ficou patente nos autos o cometimento pelo autuado da infração que lhe fora imputada, vez que, além de não cumprir as exigências legais pertinentes ao estorno de débito fiscal, vigentes no período fiscalizado, não apresentou a comprovação de suas razões através de documentação fiscal que amparassem o procedimento por ele adotado. Do mesmo modo, constato que a multa proposta encontra amparo no art. 42 da Lei nº 7.014/96.”*

Inconformado com a Decisão proferida pela Primeira Instância administrativa o Autuado ingressou com Recurso Voluntário, pugnando pela improcedência do Auto de Infração em litígio. Inicialmente, destaca que o ponto controverso da autuação se limita na possibilidade da glosa dos créditos do ICMS, em razão da mera inobservância de regra formal relativa ao instrumento para recuperação de indébito do ICMS, sem que se analise o direito material do contribuinte.

Disse que os valores dos créditos fiscais aqui exigidos se coincidem com os valores totalizados mês a mês dos relatórios internos do recorrente, nos quais constam todas as informações relativas às Notas Fiscais-Substituição Tributária (NFST), através das quais houve a cobrança indevida do serviço e consequentemente, o lançamento indevido do imposto.

Sustentou que o lançamento de ofício tem o objetivo de se verificar se há tributo a recolher ou não, aplicando-se, se for o caso, sanção cabível. Tal dever legal não é constituída exclusivamente na vontade do Estado em arrecadar, mas à vontade da Lei de se recolherem exatamente os valores devidos. Para fundamentar a sua tese cita o art. 142 do CTN, o qual vincula o agente fiscal em todos os atos atinentes ao lançamento, e transcreve trecho de doutrina de Sacha Calmon Navarro Coelho.

Afirmou que no presente caso houve uma valoração excessiva da regra formal em detrimento do direito material do contribuinte, procedimento este incompatível com o ato administrativo do lançamento de ofício, e ainda, com o princípio da não-cumulatividade.

Ressalta que independentemente da formalização do pedido de restituição do imposto, é inegável o direito do recorrente à recuperação destes valores.

Asseverou que no presente caso o recorrente apropriou-se de crédito legítimo do imposto, tanto que o direito material à restituição desses valores não é contestado pela fiscalização, mas apenas a forma de recuperação do ICMS indevidamente recolhido, pois que dependeria de prévia autorização da Autoridade Fazendária, via pedido de restituição, não atentando o contribuinte a uma mera formalidade.

A fim de fundamentar a sua tese de que inobservância de um quesito de caráter formal não invalida o direito ao crédito de ICMS indevidamente recolhido, transcreve trecho de um julgado do Tribunal de Impostos e Taxas de São Paulo, e a doutrina de Misabel Derzi.

Aduz que o Auto de Infração deve ser anulado, caso contrário ocasionará um enriquecimento ilícito por parte do Estado, uma vez que lhe estará sendo exigido um imposto que não houve o seu fato gerador concluído.

No corpo de defesa argumenta a necessidade do retorno dos autos a instância *a quo*, a fim de que se realize uma diligencia no sentido de apurar com mais precisão a ocorrência dos fatos indispensáveis à solução da lide.

Ao final de seu Recurso Voluntário formula os seguintes pedidos:

- (i) Seja anulada a Decisão recorrida, por cerceamento do direito de defesa do recorrente, determinando-se a baixa dos autos à 1ª Instância com vistas à realização de diligência fiscal, indispensável à solução da lide, pois a apropria D. JJF entendeu que somente com análise das comprovações embasadas em documentação fiscal fidedigna é que se poderia aquilatar a inequívoca origem fática dos estornos de débito fiscal impugnado pelo autuado;
- (ii) Acaso indeferido o pedido acima, seja acolhido o presente Recurso Voluntário, com vistas à reforma da Decisão de 1ª Instância e consequente cancelamento do Auto de Infração, na

medida em que improcedente a exigência de glosa de créditos do ICMS, relativo a indébito do imposto, em razão de mera inobservância de norma instrumental.

A PGE/PROFIS, ao se manifestar acerca do Recurso Voluntário, inicialmente destacou que o lançamento de ofício determinou com clareza a infração, o infrator e o montante do débito, não havendo qualquer vício que pudesse comprometer a atuação fiscal.

No tocante ao mérito disse que o recorrente não trouxe aos autos qualquer alegação ou prova material hábil a elidir a infração objeto do lançamento. Aduziu, ainda, que em agosto de 2006 o Estado da Bahia aderiu ao Convenio ICMS 123/05, o qual previu que nos casos semelhantes aos dos autos, apenas poderia reaver os valores indevidamente recolhidos mediante pedido de restituição protocolizado perante a SEFAZ, nos termos do RICMS/BA, não cabendo ao autuado o estorno direto do crédito em suas escritas fiscais.

Alegou que não foi demonstrada a incorrência dos serviços correlatos aos débitos fiscais estornados, já que, conforme reconhecido pelo próprio recorrente, foi utilizado procedimento de restituição não respaldado pela legislação tributária estadual, deve ser mantido o Auto de Infração tanto para recolhimento do imposto, quanto da multa da infração.

Quanto ao pedido de diligência, disse que a mesma é indevida, uma vez que o contribuinte poderia ter carreado aos autos as provas de suas alegações (art. 147, I, b, do RPAF).

Ao final pugnou pelo conhecimento e Não Provimento do Recurso Voluntário.

## VOTO

O presente Auto de Infração acusa o autuado de ter efetuado estorno de débito de ICMS em desacordo com a legislação deste imposto. Segundo, ainda, a acusação, o contribuinte utilizou indevidamente crédito fiscal no COP 1.205, anulação de valor relativo à prestação de serviço de comunicação.

Antes de adentrar ao mérito da autuação, venho afastar o pedido de diligência e a alegação de cerceamento de defesa. Sustenta o autuado que a Decisão recorrida violou o princípio da ampla defesa ao não ter convertido o PAF em diligência, a fim de apurar com mais precisão os fatos articulados na impugnação.

Compulsando os autos, não vejo como acolher a tese sustentada pelo autuado, isto porque, a matéria aqui em discussão é essencialmente jurídica, ou seja, se o procedimento utilizado pelo Autuado para reaver os impostos indevidamente escriturados nos seus livros fiscais estava correto ou não, não necessitando, portanto, de qualquer perícia, a fim de se comprovar os fatos articulados pela defesa e pela fiscalização.

Desta forma, por entender que os autos se encontravam devidamente instruídos, desde o seu nascedouro, indefiro a diligência requerida, bem como afasto a preliminar de cerceamento de defesa.

Quanto ao mérito, reforma alguma carece a Decisão recorrida, conforme será demonstrado a seguir:

O Estado da Bahia, por opção técnica legislativa, em agosto de 2006, aderiu ao Convênio ICMS 123/05, no qual o estorno de débito no Estado passou a ser regulado pelo 112, § 4º, do RICMS, ou seja, apenas quando o crédito fiscal não tenha sido lançado em documento fiscal:

*Art. 112. O débito fiscal só poderá ser estornado ou anulado quando não se referir a valor constante em documento fiscal.*

(...)

*§ 4º O débito fiscal lançado a mais ou indevidamente, quando não for admissível o estorno ou anulação nos termos deste artigo, poderá ser objeto de pedido de restituição, na forma prevista no Regulamento do Processo Administrativo Fiscal.*

No presente caso, pode-se constar que o débito glosado pela fiscalização já havia sido escriturado na nota fiscal emitida pelo sujeito passivo, cujos serviços de comunicação foram posteriormente impugnado pelos seus clientes, sendo, portanto, indevida a exigência de tal imposto devido à inocorrência do fato gerador.

Para reaver tais créditos fiscais, o sujeito passivo não poderia estornar os mesmos diretamente, devendo, fazê-lo, através de pedido de restituição, conforme dicção do § 4º do art. 112 do RICMS.

Para elidir a infração caberia ao sujeito passivo demonstrar que utilizou o procedimento de recuperação do imposto de forma correta, e não apenas alegar que a fiscalização privilegiou a forma em detrimento do direito material.

Ressalte-se, ainda, que em algum momento foi afirmado que os referidos créditos eram indevidos, sendo, portanto, impugnada a forma em que os mesmos foram estornados pelo autuado.

Da mesma forma, em que o Auto de Infração deve ser vinculado, os procedimentos adotados pelo administrado também devem obedecer à forma prescrita em lei, caso este última não atenda o quanto determinado pela legislação tributária, deve o agente do fisco aplicar a lei, que no presente caso foi à glosa dos créditos indevidamente escriturados / utilizados.

Diante de todo o exposto, voto no sentido em NÃO DAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **232882.0002/08-9**, lavrado contra **EMPRESA BRASILEIRA DE TELECOMUNICAÇÕES S.A. - EMBRATEL**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$303.937,36**, acrescido da multa de 60%, prevista no inciso II, alínea “f” do art. 42, da Lei nº 7014/96 e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 21 de setembro de 2009.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

MÁRCIO MEDEIROS BASTOS – RELATOR

SYLVIA MARIA AMOÊDO CAVALCANTE – REPR. DA PGE/PROFIS