

PROCESSO - A. I. Nº 232882.0005/07-0
RECORRENTE - EMPRESA BRASILEIRA DE TELECOMUNICAÇÕES S/A. - EMBRATEL
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JJF nº 0163-01/08
ORIGEM - IFEP SERVIÇOS
INTERNET - 19/11/2009

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACORDÃO CJF Nº 0339-12/09

EMENTA: ICMS. ESTORNO DE DÉBITO EFETUADO IRREGULARMENTE. É legal o estorno de débito, desde que seja motivado e devidamente comprovado, na forma prevista no Convênio 126/98. Parte dos valores estornados não obteve a pertinente comprovação, relativa aos motivos apresentados nos relatórios internos do sujeito passivo. O acolhimento de parte das alegações trazidas aos autos, tornou a infração parcialmente subsistente. Não acolhidas as arguições de nulidade e indeferido o pedido de diligência e perícia. Não compete ao órgão julgador administrativo decretação de inconstitucionalidade na legislação tributária estadual. Mantida a Decisão de primeira instância. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte contra a referida Decisão proferida pela 1ª Junta de Julgamento Fiscal, através do Acórdão JJF n.º 0163-01/08, que julgou procedente em parte o Auto de Infração em epígrafe.

O presente lançamento de ofício exige ICMS no valor de R\$1.126.458,86, acrescido da multa de 60%, relativo a estorno de débito deste imposto em desacordo com o disposto na legislação tributária estadual. Está consignado que os estornos de débitos foram efetuados sem a devida comprovação, pelo autuado, prevista nos Convênios 126/98 e 39/01, relativos aos exercícios de 2004 e 2005, referentes aos códigos de estornos constantes no relatório “*Relação de Códigos de Estorno, Descrição do Motivo e Descrição da Ordem de Serviço*”. Consta que os valores foram levantados dos livros de entradas e apurados com base em relatório detalhado fornecido pelo contribuinte, de acordo com os anexos I, II e III, este último apresentado em CD, nos meses de janeiro a maio/2004; setembro a dezembro/2004 e janeiro a setembro/2005.

Em sua peça defensiva, o autuado aduziu que, quando instado pelo fisco durante o procedimento fiscal, apresentou todos os documentos comprobatórios da correção de seu procedimento, inclusive, livro com detalhamento, não sendo contudo acolhido pelos Autuantes, sem, no entanto, justificar a razão para a exigência dos valores do estorno. Ressaltou que, mesmo tendo sido os documentos apresentados por ocasião do procedimento fiscal, estes sempre estiveram à disposição do fisco estadual, motivo pelo qual considera que agiu nos exatos limites da lei, não havendo qualquer razão para se obstar o estorno do ICMS indevidamente recolhido.

Arguiu a presença de pressupostos de nulidade, pois os autuantes deixaram de apontar, no lançamento realizado, justamente os motivos pelos quais haveria o óbice no estorno de débito, limitando-se a afirmar, genericamente, que “*constataram divergências entre os motivos apontados na OS e os documentos analisados*”. Por este fato, salientou não ser possível, ao menos, o conhecimento dos fatos geradores que, segundo os Autuantes, foram apontados como ocorridos. Lembrou que determinar a matéria tributável é requisito essencial ao lançamento, o qual, por ser ato administrativo vinculado, precisa conter a motivação que suscitou a prática daquele.

Observou que, sem a indicação da motivação, o lançamento realizado carece de certeza e ressaltou a presença de cerceamento de defesa constante no caso em exame, na medida em que esta não pode impugnar diretamente o ponto central que permeia a autuação realizada. Amparou sua alegação na disposição do art. 18, IV, a, Decreto Estadual 7.629/99, e art. 142 do CTN, buscando, com isso, demonstrar ausência de indicação precisa na base de cálculo, o que tornaria o Auto de Infração anulável.

No mérito da questão, o impugnante asseverou que os autuantes não detalharam as infrações apontadas, mormente no atendimento aos aludidos convênios, que teriam dado ensejo ao lançamento de ofício, aduzindo, ainda, que os mesmos não se atentaram para as peculiaridades legais e práticas do setor de telecomunicações. Ressaltou que a criação do Convênio ICMS nº 126/98, adequou as normas de ICMS à prática das empresas de telecomunicações, norma esta que teria sido devidamente observada pelo autuado quando dos estornos de ICMS.

Esclareceu que, no caso em apreço, procedeu o impugnante à apuração do ICMS a recolher de forma completamente equivocada, haja vista que sobre aqueles valores objeto de meros enganos do sistema não poderia haver tributação. Isto porque, segundo ela, não se teria concretizado o fato impositivo do tributo, ou seja, a efetiva prestação onerosa de serviços de comunicações.

Afirmou que o artigo 165, I, do CTN prevê o direito do contribuinte à restituição do tributo quando for indevidamente pago ou maior que o devido, e o Convênio ICMS nº 39/01 disciplina a forma de restituição destes valores, mediante o estorno de débito referente ao ICMS indevidamente recolhido, alegando que os Autuantes não poderiam obstar sob qualquer hipótese o direito do Impugnante.

Desta forma, frisou que, diante das razões aduzidas e documentação juntada aos autos, entendia como claro o direito do Impugnante ao estorno do ICMS indevidamente recolhido por ocasião dos serviços não prestados, pelo que, segundo seu entendimento, deve ser reconhecida a absoluta insubsistência da presente ação fiscal, razão pela qual requereu pedido de diligência ou perícia contábil e julgamento pela improcedência do Auto de Infração.

Em sede de informação fiscal, os autuantes refutaram as alegações consubstanciadas na defesa, salientando que, em nenhum momento, houve afronta aos artigos referidos pelo impugnante, visto que os estornos de débitos efetuados não se enquadram dentro dos procedimentos elencados no artigo 112 do RICMS/BA, já que houve emissão de documento fiscal e o referido artigo aplica-se a situações em que não houve emissão de documento fiscal.

Asseveraram que improcede a alegação do impugnante de que apresentou todos os documentos comprobatórios e que os mesmos não teriam sido acolhidos pelos autuantes. Lembraram que, durante a fiscalização, o impugnante foi intimado a apresentar relatórios detalhados dos valores estornados com seus respectivos motivos, OS (ordem de serviço) onde são registrados os valores que deverão ser estornados e os motivos apresentados pelos clientes, NFST (nota fiscal de serviço de telecomunicação) e faturas detalhadas onde constam todas as ligações individuais, porém nem toda documentação solicitada pela fiscalização foi apresentada.

Ponderaram que os estornos dos débitos corresponderam a 35.819 faturas no valor de R\$3.858.443,72, e que, devido ao grande número de faturas estornadas, o trabalho da fiscalização foi efetuado por amostragem, onde se tomou como base, principalmente, os maiores valores, conforme intimações às fls. 275 a 343.

Afirmaram, ainda, que foi analisada a documentação apresentada e que validou os estornos de 10.838 faturas no valor total de R\$2.731.984,83, comprovando que acataram todos os documentos apresentados e que comprovaram adequadamente os referidos estornos.

Asseveraram que as demais 25.436 faturas, no total de R\$1.126.458,89, com 103 diferentes motivos, apresentaram divergências entre os motivos e os valores constantes nas OS (ordens de serviços) e os dos demais documentos apresentados, o que contribuiu para o não acolhimento dos estornos de débitos, conforme documentação anexa ao PAF da fls. 346 a 2.300.

Prosseguiram afirmando que não procede o argumento do impugnante, no que se refere à ausência dos motivos que contribuíram para a lavratura do presente Auto de Infração, muito menos do desconhecimento dos serviços que não foram acolhidos pelos autuantes, pois, segundo eles, a simples leitura dos fatos narrados no PAF e seus anexos comprovam justamente o contrário do alegado, já que se encontra descritos, em detalhes, a natureza da infração e o motivo pelo qual os valores estornados não foram acatados, além da relação detalhada das faturas.

Da mesma forma, rebateram as alegações de ausência de elementos essenciais para o lançamento e o impedimento para que o Impugnante pudesse exercer, de forma ampla e irrestrita, o seu direito de defesa, pois entenderam que a leitura dos fatos narrados no PAF e seus anexos comprovam justamente o contrário do alegado, já que se encontram descritos em detalhes: a natureza da infração; o motivo do não acolhimento dos valores estornados pelo o autuado; o montante do débito tributário; a relação dos serviços e faturas detalhadas. Desta forma, aduziram que não houve o citado cerceamento do direito de defesa, tanto que foi apresentada impugnação ao auto, anexando documentos que, segundo o Impugnante, comprovam a correta aplicação da legislação e o direito ao estorno do débito.

Quanto às razões de mérito, contestadas pelo impugnante, os autuantes apontaram a pertinência do §4º do Conv. 39/01, onde fica previsto que o relatório interno de que trata o inciso I do parágrafo anterior deveria estar acompanhado dos elementos comprobatórios, e ressaltaram que, apesar das diversas intimações, a empresa não apresentou a documentação em sua totalidade, de forma que comprovasse adequadamente o seu direito ao estorno de débito, relativo aos motivos apresentados em seus relatórios internos.

Os autuantes apontaram o artigo 123 do RPAF, que assegura ao sujeito passivo tributário o direito de fazer a impugnação do lançamento, medida ou exigência fiscal na esfera administrativa, aduzida por escrito e acompanhada das provas que tiver, inclusive documentos, levantamentos e demonstrativos referentes às suas alegações, no prazo de 30 (trinta) dias, contados da intimação. Porém, acrescentaram que o contribuinte não apresentou em sua defesa todos os elementos necessários para ilidir a infração, havendo, portanto, a preclusão do direito de juntar novas provas.

Informaram, ainda, que parte da documentação apresentada, durante as fases de fiscalização e de impugnação, não corresponde aos motivos e valores descritos nas OS 's (ordens de serviços) que motivaram os estornos de débitos, contribuindo, portanto, para o não acatamento do valor total do estorno apenas com base em alguns documentos, apontando, ainda, divergências nos documentos anexos à impugnação, notadamente nas NSFT (nota fiscal de serviço de telecomunicação) 000025627, 000006236, 000006559, 009674983 e 009674983.

Observaram que foram apresentadas, na impugnação, apenas documentações relativas a 5 razões para os estornos de débitos, enquanto o valor autuado teria sido composto por 103 razões. Diante da alegação do impugnante de ser impossível apresentar toda documentação relativa aos valores estornados; das divergências entre os valores do relatório de estorno e a documentação apresentada durante as fases de fiscalização e de impugnação, reputaram como impossível validar todas as faturas estornadas, com base apenas nos documentos analisados.

Ressaltaram que o impugnante já havia sido autuado pelos mesmos motivos nos exercícios de 2001 a 2003 através dos Autos de Infrações n^{os} 281.228.0002/06-3, 232.882.0005/06-1 e 232.882.0004/06-5.

Concluíram a informação fiscal sugerindo que o valor do Auto de Infração fosse reduzido em R\$8.701,22 (oito mil setecentos e um real e vinte e dois centavos), passando do atual valor de R\$1.126.458,89 (hum milhão cento e vinte seis mil, quatrocentos cinqüenta e oito reais e oitenta e nove centavos) para o valor de R\$1.117.757,67 (hum milhão cento e dezessete mil, setecentos cinquenta e sete reais e sessenta e sete centavos), posicionando-se de forma contrária ao pedido de diligência formulado pelo impugnante e pugnando pela procedência parcial do Auto de Infração.

O impugnante voltou a se manifestar nos autos (fls. 2460 a 2474), aduzindo matérias de direito privado nas relações entre ela e os seus consumidores, buscando demonstrar a interferência tributária nas regras de consumo havidas na relação com os seus clientes, na medida das emissões erradas de faturas, o que resulta no inevitável estorno do ICMS, na medida em que, nestes casos, no dizer do autuado, se observa a necessária celebração do contrato de prestação de serviços de telefonia entre o impugnante e o cliente, o que, por via de consequência, lógica e jurídica, não há prestação de serviços, nem sequer os elementos referentes ao prestador, tomador, preço, etc., o que viabilizaria o estorno do débito do ICMS indevidamente destacado no documento fiscal equivocadamente emitido.

Considerou como inaceitável a alegação dos autuantes de que realizaram a lavratura do lançamento de ofício por amostragem e que acataram a parte dos documentos apresentados que teriam comprovado adequadamente os referidos estornos. Segundo o impugnante, o critério adotado revela-se subjetivo, não demonstrando que prestações não realizadas, no seu entendimento, não dariam direito ao estorno de débito do ICMS, mormente em se considerando que os autuantes não analisaram todos os documentos apresentados pelo impugnante, mas teriam lavrado o Auto de Infração por amostragem e dedução. Neste sentido, apontou o princípio da legalidade, ao qual o agente público deve estar adstrito, posto que, segundo seu entendimento, a adoção da metodologia usada para levantamento do imposto teria sido ato arbitrário dos agentes.

Alegou o impugnante que, se os autuantes tivessem analisado todos os documentos do impugnante, teriam verificado que não houve contratação, não houve prestação e nem sequer bilateralidade.

Apontou o princípio da não-cumulatividade tributária inerente ao ICMS, que implica, segundo o seu entendimento, na compensação de “créditos” com “débitos” deste tributo, gerados em um determinado período de tempo (no caso, mensal). Recorreu para embasamento das suas alegações à disposição do art. 155, XII, da CF/88, que atribuiu à legislação complementar a competência para disciplinar o regime de compensação do ICMS, ressaltando, entretanto, que a aludida atribuição não pode resultar em quaisquer restrições, mitigações ou limitações ao direito de aproveitamento dos créditos do ICMS incidente nas anteriores operações e prestações realizadas.

Entendendo que qualquer dispositivo legal de hierarquia inferior (Lei Complementar, Convênio, Lei Ordinária, Decreto, etc) que vede ou condicione o exercício do princípio constitucional da não-cumulatividade tributária do ICMS e, conseqüentemente, o direito ao aproveitamento dos respectivos créditos e estorno de débitos, salvo as exceções constitucionais (isenção e não-incidência), padece de inconstitucionalidade.

Alegou a observância aos princípios da tipicidade cerrada e da legalidade, defendendo entendimento segundo o qual somente se pode cogitar da existência do fato gerador da obrigação tributária quando tenham ocorrido (e sejam efetivamente identificados) todos os aspectos previstos na norma jurídica de incidência tributária, uma vez que as relações jurídicas devem pautar-se pelos critérios de segurança e certeza, não se aceitando lançamentos tributários louvados em presunções, indícios e ficções, ou amostragem, alegação esta que o faz reputar o Auto de Infração com inúmeros equívocos, apontando o que considera por falta de motivação e a adoção de método subjetivo para levantamento do valor devido.

Aludindo ao art. 142 do CTN e art. 18, IV, “a”, do Decreto Estadual 7.629/99, requereu a nulidade ou improcedência do Auto de Infração.

Através do Acórdão JJF nº 0163-01/08, decidiu a 1ª Junta de Julgamento pela procedência parcial do Auto de Infração, sob o entendimento de que:

“Cabe enfrentar, preliminarmente, as arguições de nulidades apresentadas pelo impugnante, vez que entende ter seu direito de defesa cerceado, tendo em vista a inexistência da motivação que originou o Auto de Infração, buscando demonstrar ausência de indicação precisa da base de cálculo, bem como a adoção de método subjetivo para levantamento do valor devido, utilizando-se da presunção, uma vez que foi efetuado por amostragem.

Não tem amparo fático o argumento do impugnante no que se refere à ausência dos motivos que contribuíram para a lavratura do Auto de Infração, bem como o desconhecimento dos serviços que não foram acolhidos pelos Autuantes, pois a leitura dos fatos narrados no PAF indica claramente que está a se exigir o imposto relativo ao estorno de débitos não comprovados pelo autuado, com indicações do CFOP 1.205. Além do mais, os demonstrativos anexados pelos autuantes, às fls. 06 a 343, indicam com clareza o conhecimento que os mesmos possuem da matéria tributável, pois consta a descrição com detalhes, a natureza da infração; o motivo do não acolhimento dos valores estornados; o sujeito passivo da relação jurídico-tributária; o imposto exigido; a relação dos serviços e faturas detalhadas emitidas pelo sujeito passivo, alvo dos estornos de débitos em questão.

Quanto aos dispositivos legais infringidos, os autuantes, acertadamente, indicaram os artigos 112 e 113 do RICMS/BA, para gravar o descumprimento do autuado de uma exigência de nossa legislação tributária estadual, quanto ao impedimento de se efetuar estorno de débito após os valores constarem em documento fiscal. Este fato, entretanto, não foi seguido com viseiras pelos autuantes, pois, como será visto posteriormente, os mesmos acolheram os estornos que foram efetivamente comprovados pelo sujeito passivo, interpretando em sua completude os dispositivos regulamentares mencionados, em consonância com o disposto no §4º, da Cláusula terceira do Convênio 126/98.

A alegação de que foi lavrado o Auto de Infração com base em amostragem, carece de consistência material, pois os autuantes levantaram, conforme consta dos autos, os valores que foram estornados, e solicitaram, ainda durante o período de fiscalização, conforme intimações às fls. 275 a 287, as comprovações que amparassem tais procedimentos, na forma regulamentar e do Convênio 126/98, restando, portanto, a ser exigido, apenas, os estornos de débitos que o autuado não conseguiu comprovar documentalmente ou oferecer os motivos compatíveis como os fatos ocorridos. Não identifico, no procedimento adotado pelos autuantes, nenhum componente que ofereça insegurança na apuração do elemento quantitativo do fato gerador, bem como qualquer outra insegurança jurídica argüida pela defesa ou cerceamento do direito de defesa.

Amparado nas razões, acima alinhadas, rejeito as argüições de nulidades suscitadas pelo impugnante, tendo em vista não haver violação ao devido processo administrativo fiscal.

Com fulcro no art. 147, inciso I, “a” e inciso II “a” e “b” do RPAF/99, indefiro a solicitação de diligência e perícia, pois os elementos existentes no processo são suficientes para a formação do convencimento dos julgadores, a prova do fato não depende do conhecimento especial de técnicos, além de não serem necessárias outras provas a produzir, tendo em vista que a inconsistência da ação fiscal cabe ser demonstrada e comprovada pelo autuado. Observo, inclusive, que as inconsistências efetivamente demonstradas e comprovadas foram, como poderá ser adiante verificado, acolhidas pelos autuantes.

Quanto às argüições de que há óbice ao estorno de crédito na legislação tributária estadual, sendo esta inconstitucional, não cabe acolhimento, pois não há tal impedimento, devendo, apenas serem devidamente comprovados. Além do mais, este órgão não tem competência para afastar a aplicabilidade da Legislação Tributária Estadual, assim como não lhe cabe competência para decretar a inconstitucionalidade de seus dispositivos, em conformidade com o art. 167 do RPAF/BA.

Resta, portanto, analisar as questões de mérito. Verifico que os autuantes levantaram os valores de débitos que foram estornados pelo autuado e solicitaram, posteriormente, a comprovação ou justificativas de tais procedimentos na forma prevista do já aludido Convênio. Apesar de intimado a apresentar relatórios detalhados dos valores estornados com seus respectivos motivos, o autuado apresentou parte da documentação comprobatória dos estornos, constantes das OS (ordem de serviço) onde são registrados os valores que deverão ser estornados e os motivos apresentados pelos clientes, NFST (nota fiscal de serviço de telecomunicação) e faturas detalhadas onde constam todas as ligações individuais.

Conforme informam os autuantes, os estornos dos débitos corresponderam a 35.819 faturas no valor de R\$3.858.443,72. Desta documentação apresentada validaram os estornos de 10.838 faturas no valor total de R\$ 2.731.984,83. Assim, este fato, por si só, comprova que os autuantes analisaram e acataram os documentos apresentados que comprovaram adequadamente os referidos estornos.

Restaram, portanto, 25.436 faturas, no total de R\$1.126.458,89. Tais faturas trouxeram 103 diferentes motivos que, pretenderam justificar os estornos de débitos. Ocorre, que apresentaram divergências entre os motivos dos estornos e os valores constantes nas OS (ordens de serviços) e dos demais documentos apresentados, o que contribuiu para o não acolhimento dos estornos de débitos, conforme documentação anexa ao PAF da fls. 346 a 2.300, literalmente mencionadas pelos prepostos fiscais.

Os autuantes demonstraram que efetuarão diversas intimações, como pode ser observado, também, às fls. 328 a 330, com as solicitações detalhadas e a empresa não apresentou toda a documentação necessária à comprovação pertinente ao seu direito do estorno de débito, relativos aos motivos apresentados em seus relatórios internos, violando, assim os dispositivos regulamentares e §4º da Cláusula terceira do Convênio 126/98, que exige do autuado, para os aludidos estornos, o relatório interno detalhado acompanhado dos elementos “comprobatórios”.

Quanto aos documentos anexos à impugnação, os autuante corretamente identificaram, também, valores estornados maiores do que aqueles efetivamente constantes das faturas com motivos apontados, nas NSFT (nota fiscal de serviço de telecomunicação) 000025627, 000006236, 000006559, 009674983 e 009674983. A primeira com tarifas de DDD, comprovadas parcialmente, pois o valor que traz a justificativa é menor do que o efetivamente estornado, as duas seguintes os motivos apresentados foram as ligações não completadas, com limites de 4 segundos para DDD e 6 segundos para DDI, fato ocorrido com pequena parte da fatura, só que o estorno foi efetuado na totalidade das faturas com ligações fora destes limites. Quanto à última fatura, não há coincidência entre os horários das ligações estornadas e as constantes da fatura, razões pelas quais não fora, e não poderiam ser, acatadas pelos autuantes.

Considerando que a documentação apresentada para justificar os aludidos estornos, não correspondem aos motivos e valores descritos nas Ordens de Serviços (OS's) que motivaram os estornos de débitos, determina, em consonância com os autuantes, o não acatamento do tal estornado pelo autuado. Não prospera os argumentos da defesa de inexistência do fato gerador, vez que nem mesmo apresenta os motivos pertinentes aos aludidos estornos, ferindo o disposto no §4º, Cláusula terceira do Convênio 126/98.

Acertadamente, os autuantes acataram parte das argüições trazidas pelo impugnante, que foram devidamente motivados e comprovados, passando a exigência original do valor de R\$ 1.126.458,89 (hum milhão cento e vinte seis mil, quatrocentos cinquenta e oito reais e oitenta e nove centavos) para o valor de R\$ 1.117.757,67 (hum milhão cento e dezessete mil, setecentos cinquenta e sete reais e sessenta e sete centavos), ou seja, foi acatado um total de R\$ 8.701,22 de estorno do ICMS efetuado pelo autuado, resultante dos elementos por ele trazidos na impugnação.

Diante do exposto, em consonância com a redução dos valores reclamados nos meses de abril (R\$8.536,37), maio/2005 (R\$75,30) e agosto/2005 (89,55), consignados pelos autuantes, deve ser reduzido o valor exigido, no presente Auto de Infração, para R\$1.117.757,67, conforme demonstrativo constante à fl. 2454 dos autos.

Cabe consignar que foram lavrados, contra o sujeito passivo, pelos mesmos motivos constantes do presente lançamento de ofício, ou seja, estornos de débitos que não foram devidamente comprovados, o Auto de Infração nº 281.228.0002/06-3, Acórdão CJF Nº 0021-11/07, o AI, nº 232.882.005/06-1, Acórdão CJF Nº 0015-11/07, cujos PAF's, foram extintos por pagamento do crédito tributário exigido. Consta, também, pelos mesmos motivos o Auto de Infração nº 232.882.0004/06-5, Acórdão JJF Nº 0415-03/06, também, extinto o PAF por pagamento."

Inconformado com a Decisão recorrida, interpõe o autuado Recurso Voluntário, através do qual, inicialmente tece considerações acerca dos fatos que norteiam a presente autuação, bem como dos fundamentos invocados pelo *a quo* para substanciar o seu *decisum*.

Assevera que o julgador de primo grau não atentou para o fato de que, se os autuantes tiveram mais de um ano para realizar todo o trabalho fiscal, e o fizeram por amostragem ante a grande quantidade, quanto mais seria impossível ao recorrente realizar este levantamento no curto prazo de trinta dias que a lei concede para a defesa administrativa. Salienta que, para cumprir o pretendido pelo julgador de primeiro grau, apresentando as trinta e seis mil notas fiscais, além dos respectivos registros de reclamação, faturas, etc., seria necessário, ao menos, uma Kombi para o transporte dos documentos, demandando uma sala inteira deste Conselho para análise, o que é totalmente desprovido de razoabilidade. Daí porque, prossegue, reitera o seu pedido de perícia/diligência contábil-fiscal, onde certamente, segundo alega, será demonstrada a insubsistência do lançamento de ofício, resultando no cancelamento do presente Auto de Infração.

Suscita a nulidade da Decisão recorrida, em virtude da ocorrência de cerceamento do seu direito de defesa, ante a imperiosa necessidade de realização de perícia fiscal. Afirmar que, em virtude da ausência de liquidez e certeza do lançamento de ofício feito por amostragem, jamais poderia ser negada a realização de perícia e de diligência fiscal, sob pena de cerceamento do seu direito de defesa. Aduz que para a revisão do lançamento de ofício, tendo em vista a imensa quantidade de documentos e a tecnicidade envolvida no processo de bilhetagem e faturamento dos serviços de telecomunicações, é necessário que seja realizada a perícia de todos os arquivos do recorrente, a fim de que seja apurado o atendimento ao Convênio ICMS nº 39/01. Ressalta que a Decisão recorrida adotou dois pesos e duas medidas, visto que, por um lado, admite a validade do lançamento de ofício sem que os agentes fiscais tenham procedido a juntada de toda a documentação que respalda a glosa de créditos, ao passo que, noutro giro, ao analisar o pleito do recorrente, indeferiu o pleito de diligência e perícia formulado pelo recorrente, sob o argumento de que todos os milhares de documentos deveriam ter sido juntados aos autos. Invoca o art. 142,

do CTN, para assinalar que teve o seu direito à ampla defesa e ao contraditório ofendido, sendo certo que, nesse sentido, é impossível qualquer julgamento acerca da matéria sem que tenha uma análise da materialidade dos créditos objeto do estorno de débito. Reproduz os arts. 147 e 18, II, do RPAF, para reforçar a imperiosa necessidade de realização de perícia e diligência por parte do julgador de primeiro grau, pugnando pela nulidade da Decisão recorrida.

Assevera que, caso não se entenda pela nulidade da Decisão recorrida, propugna pela realização de diligência em respeito ao seu direito à ampla defesa, nos termos do art. 145, do RPAF, a fim de que fique demonstrado o correto procedimento do recorrente e a inexistência de infração à legislação, o que resultará no cancelamento do Auto de Infração. Apresenta, de logo, os quesitos que devem ser respondidos pela perícia.

Em seguida, passa a discorrer sobre os argumentos de mérito, já invocados pelo mesmo em suas peças processuais já colacionadas aos autos e relatadas acima.

Ao final, requer a) a nulidade da Decisão recorrida, em virtude da violação ao seu direito de defesa, uma vez que a 1ª Junta de Julgamento indeferiu a indispensável realização de perícia/diligência, e, b) caso assim não se entenda, que sejam deferidos os aludidos pedidos de perícia/diligência, sem os quais se torna impossível a comprovação do direito do recorrente, c) reformando-se a Decisão recorrida para julgar improcedente a presente ação fiscal.

O ilustre representante da PGE/PROFIS, após ressaltar que a alegação de cerceamento do direito de defesa não tem correspondência com a realidade dos fatos, muito pelo contrário, a Administração, seguindo o princípio da verdade material, ajustou o montante da infração à sua real magnitude e procedeu à revisão dos trabalhos de auditoria, salienta que o recorrente não trouxe nenhum documento novo ou provas novas que possam elidir as infrações. Ao final, opina pela manutenção do lançamento nos termos da Decisão recorrida e, conseqüentemente, pelo improvimento do Recurso Voluntário interposto.

O processo foi incluído em pauta de julgamento pelo então Conselheiro Relator, oportunidade em que, após debates em mesa, esta 2ª Câmara de Julgamento Fiscal decidiu convertê-lo em diligência à IFEP SERVIÇOS (fl. 2511), através de fiscal estranho ao feito, para que fossem respondidos os seguintes questionamentos:

- “1) Quais foram os motivos de estorno de débito que foram integral ou parcialmente aceitos pelos agentes fiscais?*
- 2) Quais foram os motivos não aceitos integral ou parcialmente, em razão dos quais foi determinada a glosa?*
- 3) Indicar, com base nas Notas fiscais, ordens de Serviços e demais documentos demonstrativos dos estornos de débito do recorrente, se há diferenças que justifiquem os critérios adotados pelo auditor no que diz respeito à aceitação de parte dos estornos de débitos/cancelamentos e a glosa de outra parte, especialmente quando relacionados ao mesmo motivo?*
- 4) Com relação a motivos tais como chamada de longa duração, cobrança em duplicidade, ligação não reconhecida pelo cliente, queira o ilustre revisor informar, de acordo com as verificações efetuadas, se pode ocorrer erros no sistema de bilhetamento e ou faturamento do recorrente dos quais decorra a cobrança indevida?*
- 5) Com relação aos demais motivos que ensejaram cancelamentos de cobranças e os correspondentes estornos de débito, esclarecendo o revisor, com base nas informações e documentos colhidos, se restam caracterizada a não prestação do serviço e, portanto, legítimos os estornos de débitos efetuados pelo contribuinte?*
- 6) Após as respostas dos quesitos acima formulados pelo recorrente, deverá o revisor emitir Parecer, concluindo pelo acatamento ou não das razões que justificaram os estornos efetivados na conta corrente fiscal da empresa.”*

Ao final, foi consignado que deveria o recorrente ser cientificado do resultado da diligência realizada, a fim de que, querendo, pudesse se manifestar sobre o mesmo no prazo de dez dias, devendo os autos retornar à PGE/PROFIS para emissão de Parecer conclusivo.

A diligência foi realizada, tendo sido emitido Parecer às fls. 2514 a 2519, mediante o qual, inicialmente, o Fiscal Diligente tece considerações históricas acerca do presente PAF, descrevendo a infração objeto de autuação.

Em seguida, passou a responder os quesitos, relacionando os motivos, com indicação dos respectivos valores de estorno de débito que foram integral ou parcialmente aceitos, salientando que a aceitação decorreu de apresentação de documentação que comprovou adequadamente o direito ao estorno.

Posteriormente, passa a relacionar os motivos de estornos de débitos que não foram integral ou parcialmente aceitos, esclarecendo que a glosa decorreu da apresentação de documentação que não comprovou adequadamente o direito ao estorno.

Assinalou que o critério foi um só, ressaltando que o que “*determinou a aceitação de parte dos estornos de débitos foi a comprovação de documentação de suporte lastreando os estornos efetuados*”, ao passo que, por outro lado, “*o que determinou a não aceitação de parte dos estornos de débitos/cancelamentos e a glosa de outra parte no conta corrente do contribuinte foi a não comprovação de documentos de suporte que justifiquem os estornos de débitos.*”

Esclareceu que “*o sistema de bilhetagem é um equipamento eletrônico, portanto, passível de erro, contudo não foi possível precisar se os referidos estornos foram causados por tais fatos, visto que se trata de fatos passados*”. Aduz que a documentação apresentada “*não garante adequadamente a ocorrência de tais fatos, o que impossibilitou a aceitação do crédito*”.

De referência aos demais motivos que ensejaram cancelamentos de cobranças e os correspondentes estornos de débito, “*com base nas informações e documentos colhidos, foi caracterizada a prestação do serviço, entretanto não foi comprovado em documentação que suportasse a legitimidade dos estornos efetuados pelo contribuinte, implicando no não acatamento do estorno de débito pelos auditores*”.

Por fim, assevera, *in verbis*:

“Examinando a documentação entregue, observei que o contribuinte foi devidamente intimado a apresentar relatórios detalhados e os motivos nas ordens de serviços onde são registrados os valores que deveriam ser estornados e os motivos apresentados pelos clientes: NFST (Nota Fiscal de Serviço de Telecomunicação) e faturas detalhadas onde contam todas as ligações individuais, entretanto a documentação mencionada não dão suporte aos estornos de débitos efetuados consequentemente a não aceitação integral ou parcial pelos auditores, razão das quais foi determinada a glosa.”

Conclui “*pelo não acatamento das razões que justificaram os estornos efetuados na conta corrente da empresa, visto que esses valores não obtiveram a pertinente comprovação.*”

Intimado acerca da diligência, o recorrente se manifesta através de petição, acostado às fls. 2523/2533, irresignando-se com o resultado da revisão fiscal. Afirmo que a diligência tomou por base as seis perguntas formuladas por esta 2ª CJP, fornecendo, porém, em sua maioria, respostas inconclusivas e praticamente transcrevendo a manifestação dos autuantes feita em Primeira Instância, o que é suficiente para demonstrar que não houve neutralidade por parte da autoridade administrativa responsável pela diligência fiscal. Aduz que o perito não deve se pautar nas manifestações das partes, mas sim em documentos e outras matérias de provas, visto que tomar como base uma petição de qualquer das partes (seja do sujeito passivo ou da autoridade que efetuou o lançamento) não é fazer diligência, mas sim memorial de defesa daquele polo processual.

Passa a discorrer sobre o Parecer exarado pelo Diligente, reiterando que todas as suas respostas foram praticamente “cópia” da manifestação dos autuantes no processo. Ademais, salienta que quando esclareceu algum aspecto, o Diligente o fez de forma obscura, dificultando a interpretação. Argumenta que “*não há a menor preocupação, na diligência, em se aprofundar o exame dos documentos ou mesmo de se explicar o que motivou efetivamente o lançamento*”, acrescentando que “*se mostra impossível justificar os reais motivos que levaram os autuantes a aceitar e, ao mesmo tempo, rejeitar parte dos documentos relativos a vinte e nove situações distintas.*”

Assinala que o terceiro quesito formulado não foi respondido pela diligência, visto que se limitou a repetir o quanto já aludido nos quesitos 1 e 2, anteriormente respondidos, reiterando que todo o

trabalho fiscal foi feito com base em amostragem documental, além de repisar que todos os documentos pedidos pela fiscalização foram apresentados.

No que se refere ao quarto quesito, alega que *“A diligência sucintamente conclui que o sistema é passível de erro, o que responde a pergunta de modo a reforçar todos os argumentos desenvolvidos pelo recorrente em sua defesa”*, tendo em vista que constatou que *“o sistema de bilhetagem e de faturamento é passível de erros”*, pelo que há de ser revista a conclusão a que chegaram os autuantes, desconstituindo o lançamento integralmente.

De referência ao quinto quesito da diligência, sustenta que a resposta apresentada é absolutamente contraditória. Isso porque, prossegue, como o sistema é falho, impossível se afirmar sucintamente que as prestações restaram caracterizadas, mormente porque *“em mais de 78% dos casos os autuantes aceitaram os documentos oferecidos pelo recorrente (os quais possuem conteúdo idêntico àqueles que foram rejeitados) e ora os denega, sem fundamentação razoável para tanto”*.

Quanto ao sexto quesito, repisa que a diligência praticamente transcreveu a manifestação dos autuantes, o que não condiz com a verdade material. Aduz que junta aos autos, por cautela, a Intimação nº 09/2007, cujo suposto descumprimento é tido pelos autuantes como fator principal para a recusa dos estornos por ela efetuados. Todavia, informa que a aludida intimação não pede a apresentação de ordens de serviço, como pretende fazer crer a manifestação dos autuantes e a conclusão da diligência, que a copia literalmente. Transcreve a referida intimação para reafirmar que não é solicitada a apresentação de uma ordem de serviço sequer. Alega que o recorrente é que, por conta própria, para auxiliar a fiscalização, juntou diversas ordens de serviço. Junta os protocolos de resposta à intimação, pelas quais, frisa, se vê que todos os documentos solicitados pela intimação foram apresentados pelo recorrente, ao contrário do que afirmam os autuantes e a própria diligência, esta mero resumo da manifestação fiscal. Assevera que resta nítida, assim, a completa insubsistência da ação fiscal, que nem por meio da diligência encontrou supedâneo fático para a materialização de um lançamento fiscal dela decorrente.

Ao final, pede o cancelamento do Auto de Infração em referência, porquanto não atende ao básico de qualquer lançamento tributável, qual seja, obter a verdade material, protestando, ainda, pela regular intimação da sessão de julgamento, para realizar a devida sustentação oral, *“a qual reforçará ainda mais os vícios que ensejam o cancelamento do Auto de Infração sob exame”*.

A Douta Procuradoria, através da Dra. Sylvia Maria Amoêdo Cavalcante, volta a se manifestar nos fôlios processuais anuindo ao Parecer anteriormente exarado pela PROFIS, que opinou no sentido de que fosse mantida a Decisão recorrida, especialmente em razão da diligência realizada pela IFEP SERVIÇOS. Salienta que a revisão foi detalhadamente realizada, respondeu com clareza ao que foi solicitado, pelo que concorda com a conclusão ali esposada. Ao final, opina pelo Não Provimento do Recurso Voluntário.

VOTO

Inicialmente, devem ser enfrentadas as preliminares de nulidades suscitadas pelo recorrente em sua peça recursal.

De referência à ausência de indicação dos motivos que deram azo à autuação, bem como o desconhecimento dos serviços que não foram acolhidos pelos autuantes razão não assiste ao recorrente. Isso porque se depreende, da simples leitura dos fatos discorridos no PAF, exatamente o que está sendo exigido do autuado: o imposto relativo a estornos de débito não comprovados pelo autuado, com indicações do CFOP 1.205. Acresça-se a isso o fato de que os demonstrativos jungidos aos fôlios processuais pelos autuantes (fls. 06 a 343), indicam, com clareza solar, a descrição com detalhes, a natureza da infração, o motivo do não acolhimento dos valores estornados, o sujeito passivo da relação jurídico-tributária o imposto exigido, a relação dos serviços e faturas detalhadas emitidas pelo sujeito passivo, alvo dos estornos de débitos em questão, não havendo, pois, que se cogitar de nulidade com espedeque nessa argumentação.

No que pertine aos dispositivos legais infringidos, os mesmos foram indicados de forma precisa por parte dos autuantes (arts. 112 e 113 do RICMS/BA), a fim de denotar o descumprimento do recorrente de uma exigência de nossa legislação tributária estadual, quanto ao impedimento de se efetuar estorno de débito após os valores constarem em documento fiscal. Rejeito, de igual forma, a referida preliminar.

De referência à tese recursal no sentido de que foi lavrado o Auto de Infração com base em amostragem, raso em fundamentação válida se apresenta o pleito recursal. Os autuantes levantaram, conforme consta dos autos, os valores que foram estornados, bem como solicitaram formalmente (fls. 275 a 287), durante o período de fiscalização, as comprovações que lastreassem os procedimentos do recorrente, na forma regulamentar e do Convênio 126/98. Daí porque está a se exigir tão-somente os estornos de débitos que o recorrente não logrou êxito em comprovar documentalmente ou oferecer os motivos compatíveis como os fatos ocorridos, inexistindo, na ação fiscal, qualquer omissão dos autuantes no sentido de provocar insegurança na apuração do elemento quantitativo do fato gerador, bem como qualquer outra insegurança jurídica arguida pela defesa ou cerceamento do direito de defesa. Rechaço também a referida preliminar.

Rejeito a preliminar de nulidade da Decisão recorrida, suscitada sob a alegação de que não foi deferido o seu pedido de realização de diligência/perícia tendo em vista que para a formação de minha convicção como julgador, os elementos probantes já estavam acostados aos autos, justificando a sua negativa.

No que se refere ao pedido de diligência formulado pelo recorrente, como relatado alhures, este foi atendido tendo sido o PAF convertido em diligência à IFEP SERVIÇOS (fl. 2511), para que fossem respondidos os seguintes questionamentos:

“1) Quais foram os motivos de estorno de débito que foram integral ou parcialmente aceitos pelos agentes fiscais?

2) Quais foram os motivos não aceitos integral ou parcialmente, em razão dos quais foi determinada a glosa?

3) Indicar, com base nas Notas fiscais, ordens de Serviços e demais documentos demonstrativos dos estornos de débito do recorrente, se há diferenças que justifiquem os critérios adotados pelo auditor no que diz respeito à aceitação de parte dos estornos de débitos/cancelamentos e a glosa de outra parte, especialmente quando relacionados ao mesmo motivo?

4) Com relação a motivos tais como chamada de longa duração, cobrança em duplicidade, ligação não reconhecida pelo cliente, queira o ilustre revisor informar, de acordo com as verificações efetuadas, se pode ocorrer erros no sistema de bilhetamento e ou faturamento do recorrente dos quais decorra a cobrança indevida?

5) Com relação aos demais motivos que ensejaram cancelamentos de cobranças e os correspondentes estornos de débito, esclarecendo o revisor, com base nas informações e documentos colhidos, se restam caracterizada a não prestação do serviço e, portanto, legítimos os estornos de débitos efetuados pelo contribuinte?

6) Após as respostas dos quesitos acima formulados pelo recorrente, deverá o revisor emitir Parecer, concluindo pelo acatamento ou não das razões que justificaram os estornos efetuados na conta corrente fiscal da empresa.”

Em cumprimento à diligência, destacou o Nobre Auditor:

“Examinando a documentação entregue, observei que o contribuinte foi devidamente intimado a apresentar relatórios detalhados e os motivos nas ordens de serviços onde são registrados os valores que deveriam ser estornados e os motivos apresentados pelos clientes: NFST (Nota Fiscal de Serviço de Telecomunicação) e faturas detalhadas onde contam todas as ligações individuais, entretanto a documentação mencionada não dão suporte aos estornos de débitos efetuados consequentemente a não aceitação integral ou parcial pelos auditores, razão das quais foi determinada a glosa.”

In fine, conclui *“pelo não acatamento das razões que justificaram os estornos efetuados na conta corrente da empresa, visto que esses valores não obtiveram a pertinente comprovação”*.

No mérito, não posso me afastar da conclusão do trabalho diligencial. Toda a documentação apresentada pelo recorrente foi devidamente apreciada, oportunizando-se o direito ao contraditório e da ampla defesa, tendo sido constatado o acerto da ação fiscal.

Ora, apesar de devidamente intimado, por mais de uma vez, a apresentar os relatórios detalhados dos valores estornados com seus respectivos motivos, apenas parte da documentação comprobatória dos estornos, constantes das OS (ordem de serviço) onde são registrados os valores que deverão ser estornados e os motivos apresentados pelos clientes, NFST (nota fiscal de serviço de telecomunicação) e faturas detalhadas onde constam todas as ligações individuais é que foi apresentada pelo recorrente.

Como corretamente asseverado pelo *a quo* “os estornos dos débitos corresponderam a 35.819 faturas no valor de R\$3.858.443,72”, sendo que a documentação apresentada validou “os estornos de 10.838 faturas no valor total de R\$ 2.731.984,83”, o que, de fato, atesta que os autuantes e o Fiscal diligente analisaram e acataram os documentos apresentados que comprovaram adequadamente os referidos estornos.

No que se refere às 25.436 faturas faltantes, no total de R\$1.126.458,89, nas quais foram trazidos 103 diferentes motivos que pretenderam justificar os estornos de débitos, restaram comprovadas divergências entre os motivos dos estornos e os valores constantes das OS (ordens de serviços) e dos demais documentos apresentados, razão pela qual não podem ser acolhidos os referidos estornos de débitos, à luz da documentação colacionada aos fólios processuais (fls. 346 a 2.300).

Outrossim, como aduzido na Decisão recorrida, impende salientar que foram lavrados contra o recorrente, pelos mesmos motivos constantes do presente lançamento de ofício, os seguintes Autos de Infração:

- a) Auto de Infração nº 281.228.0002/06-3, Acórdão CJF Nº 0021-11/07;
- b) Auto de Infração nº 232.882.005/06-1, Acórdão CJF Nº 0015-11/07;
- c) Auto de Infração nº 232.882.0004/06-5, Acórdão JJF Nº 0415-03/06.

Em todos eles os PAFs foram extintos em razão do pagamento, por parte do recorrente, do crédito tributário exigido.

Por fim, quanto à argumentação de que há óbice ao estorno de crédito na legislação tributária estadual, sendo esta inconstitucional, não tem o CONSEF competência para afastar a aplicabilidade da Legislação Tributária Estadual, assim como não lhe cabe competência para decretar a inconstitucionalidade de seus dispositivos, em conformidade com o art. 167 do RPAF/BA.

Destarte, em face de tudo quanto acima exposto e com esboço na diligência realizada e no Parecer emitido pela Douta PGE/PROFIS, voto no sentido de NEGAR 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 EM PARTE** o Auto de Infração nº **232882.0005/07-0**, lavrado contra **EMPRESA BRASILEIRA DE TELECOMUNICAÇÕES S/A. - EMBRATEL**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento imposto no valor de **R\$1.117.757,67**, 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, 29 de outubro de 2009.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA - PRESIDENTE

NELSON ANTONIO DAIHA FILHO - RELATOR

JOÃO REGO SAMPAIO NETO - REPR. DA PGE/PROFIS