

**A. I. Nº** - 274068.0008/09-2  
**AUTUADO** - STEMAR TELECOMUNICAÇÕES LTDA.  
**AUTUANTES** - CRYSTIANE MENEZES BEZERRA, EDINALDO AVELINO DE PAIVA, PAULO ROBERTO CAMPOS MATOS e CARLOS ALBERTO BARRETO MIRANDA  
**ORIGEM** - IFEP SERVIÇOS  
**INTERNET** - 05. 07. 2010

## 1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO JFJ Nº 0160-01/10

**EMENTA: ICMS. 1. PRESTAÇÃO DE SERVIÇO. SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO. PRESTAÇÕES TRIBUTADAS ESCRITURADAS COMO NÃO TRIBUTADAS. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. a) OPERAÇÕES SUJEITAS À ALIQUOTA DE 27%. Autuado elide parcialmente a autuação ao comprovar que parte da exigência diz respeito a prestações constantes no DETRAF que foram objeto de diferimento. Refeitos os cálculos pelos próprios autuantes. Reduzido o valor do débito. Infração 1 parcialmente subsistente. b) OPERAÇÕES SUJEITAS À ALÍQUOTA DE 12%. Autuado elide parcialmente a autuação ao comprovar a existência de equívocos no levantamento fiscal, fato reconhecido pelos próprios autuantes. Refeitos os cálculos. Reduzido o valor do débito. Infração 2 parcialmente subsistente. 2. ALÍQUOTA. ERRO NA SUA DETERMINAÇÃO. Infração parcialmente caracterizada. Autuado comprova que parte das mercadorias saiu com aplicação das alíquotas corretas. Refeitos os cálculos. Reduzido o valor do débito. Não acolhida a arguição preliminar de decadência. Indeferido o pedido de diligência. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.**

## RELATÓRIO

O Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 10/12/09, exige do autuado o valor de R\$ 1.180.837,08, em decorrência do cometimento das seguintes infrações à legislação do ICMS:

1. Falta de recolhimento do ICMS na prestação de serviço de comunicação por escrituração de valores tributados como não tributados, nos meses de abril, agosto, outubro a dezembro de 2004, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 496.032,53, acrescido da multa de 60%. Consta que o contribuinte considerou a prestação de serviço de comunicação não tributada, quando o correto seria tributar com a alíquota de 27%;
2. Recolheu a menos o ICMS relativo à prestação de serviços de comunicação, nos meses de abril, julho, agosto, novembro e dezembro de 2004, sendo exigido ICMS no valor de R\$159.199,72, acrescido da multa de 60%. Consta que o contribuinte tributo a prestação de serviço de comunicação com as alíquotas de 12%, 17% e 25%, quando o correto seria tributar com a alíquota de 27%;
3. Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, nos meses de março, maio a dezembro de 2004, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 117.766,65, acrescido da multa de 60%. Consta que o contribuinte considerou a saída de itens não tributada, quando o correto seria tributar com alíquota de 12%;
4. Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações trib regularmente escrituradas, nos meses de fevereiro a dezembro de 2004

de R\$ 377.827,08, acrescido da multa de 60%. Consta que o contribuinte considerou a saída de itens não tributada, quando o correto seria tributar com a alíquota de 17%;

5. Recolheu a menos ICMS em decorrência de erro na apuração dos valores do imposto, nos meses de maio e junho de 2004, sendo exigido ICMS no valor de R\$ R\$ 1.755,72, acrescido da multa de 60%. Consta que o contribuinte aplicou em maio de 2004 a alíquota de 7%, quando o correto seria 12%, de acordo com o art. 50, inciso II do RICMS. Em junho de 2004 aplicou redução na base de cálculo indevida para operação interestadual, conforme art. 87, inciso XIV do RICMS/BA;

6. Recolheu a menos ICMS em decorrência de erro na apuração dos valores do imposto, nos meses de fevereiro a dezembro de 2004, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 22.881,55, acrescido da multa de 60%. Consta que o contribuinte aplicou indevidamente a alíquota de 12% ou reduziu indevidamente a base de cálculo;

7. Deixou de recolher ICMS nas saídas decorrentes de desincorporação de bens do Ativo Imobilizado do estabelecimento, nos meses de janeiro, setembro, novembro e dezembro de 2004, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 5.373,83, acrescido da multa de 60%.

Através de advogados legalmente constituídos a Claro S/A, na qualidade de sucessora por incorporação da empresa autuada Stemar Telecomunicações Ltda., apresentou defesa às fls. 163 a 192, esclarecendo que se trata de pessoa jurídica de direito privado que tem por objeto social a implantação, operação e prestação de serviços de telecomunicações no Brasil e no exterior, de acordo com os termos da concessão que lhe foi outorgada, mantendo-se sempre em situação regular junto aos Fiscos Federal, Estadual e Municipal.

Afirma que, conforme restará devidamente explicitado, o Auto de Infração deverá ser integralmente cancelado pelos seguintes motivos:

- a extinção dos créditos tributários relativos a fatos geradores ocorridos há mais de 5 (cinco) anos;
- a impossibilidade de tributação das operações de cessão de meios de rede praticadas pela Defendente, por estarem sujeitas ao diferimento;
- a inconstitucionalidade da aplicação do adicional de 2% destinados ao Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza sobre a alíquota aplicável aos serviços de comunicação;
- inconstitucionalidade e ilegalidade da incidência do ICMS sobre as operações com bens do ativo fixo e de consumo, em razão da inocorrência do fato gerador do tributo decorrente do não enquadramento de tais bens no conceito de “mercadoria”;
- o recolhimento, à alíquota de 17%, do ICMS incidente sobre as operações de venda de aparelhos celulares;
- ilegalidade da exigência da multa aplicada contra a defendente, por supostas infrações praticadas por STEMAR Telecomunicações Ltda., sua sucedida;
- a necessária proporcionalidade entre a multa aplicada e a infração cometida.

Relativamente à extinção dos créditos tributários referentes a fatos geradores ocorridos há mais de 5 (cinco) anos, afirma que para todas as infrações ocorreu a extinção dos débitos fiscais exigidos, em virtude da decadência ou da homologação tácita do lançamento, senão para todo o período autuado, para a maior parte dele, conforme diz demonstrará.

Invoca o artigo 156, incisos V e VII do CTN, reproduzindo-os, para salientar que dentre as hipóteses de extinção de débitos fiscais, estão a decadência e o pagamento homologação do lançamento.

Cita e transcreve também o artigo 150, §§ 1º e 4º do CTN, que dispõe sobre o lançamento por homologação, para afirmar que se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, contados da ocorrência do fato gerador.

Diz que da interpretação conjunta das disposições do artigo 156, inciso VII e artigo 150, §§ 1º e 4º, tem-se que o pagamento antecipado acompanhado de sua posterior homologação é causa extintiva da obrigação tributária, sendo que, nos termos do artigo 150, *caput* do CTN, a homologação do lançamento é realizada expressamente pela autoridade administrativa, porém, nas hipóteses em que houver pagamento antecipado (art. 150, § 4º), essa homologação dá-se tacitamente com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos contados da ocorrência do fato gerador, sem que o Fisco tenha se pronunciado.

Prosseguindo, diz que a partir da interpretação do artigo 156, inciso V c/c artigo 150, § 4º do CTN, surge outra causa de extinção da obrigação tributária que é a decadência do direito da Fazenda Pública constituir eventuais diferenças (débitos fiscais), nas hipóteses em que a legislação tributária atribui ao próprio contribuinte o dever de lançar, ou seja, realizar o lançamento por homologação.

Aduz que, neste caso, uma vez decorrido o prazo de 5 (cinco) anos contados da ocorrência do fato gerador, sem que o Fisco tenha se pronunciado a respeito de eventuais diferenças relacionadas ao lançamento por homologação realizado pelo contribuinte, é tido por extinto eventual débito fiscal que posteriormente vier a ser lançado.

Ou seja, com relação aos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, o contribuinte deve apresentar as declarações relativas à sua apuração ao Fisco e efetuar o recolhimento do valor correspondente. Diz que nessa situação, o Fisco terá o prazo de 5 (cinco) anos contados do fato gerador para homologar o recolhimento efetuado e, na hipótese de não o fazer expressamente, a homologação se opera de forma tácita ao final do mencionado prazo (art. 156, VII c/c art. 150, §§ 1º e 4º do CTN). Acrescenta que, caso o Fisco venha discordar do lançamento realizado pelo contribuinte, terá o mesmo prazo de 5 (cinco) anos contados do fato gerador para constituir os valores que entender devidos, sob pena de decadência desse seu direito (art. 156, V c/c art. 150, § 4º do CTN).

Consigna que os prazos relativos a ambas as causas extintivas da obrigação tributária são de 5 (cinco) anos a contar do fato gerador e correm de forma concomitante, sendo que, ao final do referido prazo não havendo qualquer atuação do Fisco, o débito fiscal é extinto em razão do pagamento antecipado acompanhado da homologação tácita do lançamento realizado pelo contribuinte, em conformidade com o artigo 156, inciso VII, ou o débito fiscal que vier a ser lançado pela fiscalização é tido como extinto por força da decadência do direito do Fisco de lançar, nos termos do artigo 156, inciso V do CTN.

Assevera que, no presente caso, apurou o imposto, entregou as competentes declarações à autoridade fiscal e efetuou o recolhimento dos valores apurados, sendo estas declarações que embasaram a autuação ora impugnada.

Sustenta que não houve qualquer manifestação fiscal no prazo previsto na legislação vigente, sendo que apenas após o transcurso do referido prazo houve a autuação, porém, neste momento os débitos tributários a que se refere o lançamento estavam extintos.

Evoca e reproduz nesse sentido lições de Sacha Calmon Coelho, para reiterar que, no caso em discussão, o que se verifica é justamente a extinção de grande parte dos débitos exigidos por meio do Auto de Infração, em razão do decurso do prazo de 5 (cinco) anos contados da data de ocorrência dos respectivos fatos geradores, tendo ocorrido a decadência do direito do Fisco de lançar eventuais débitos fiscais em relação ao período de apuração compreendido entre 1º de janeiro de 2004 e 14 de dezembro de 2004.

Continuando, cita e transcreve o artigo 129-A do Código Tributário Nacional, art. 129-A do CTN, § 3.956/81-, para dizer que nos termos do referido dispositivo legal cabe

do ato de constituição dos débitos de ICMS, atividade esta que, fica sujeita a posterior homologação pela autoridade administrativa competente.

Afirma que, fundamentado no referido dispositivo da legislação vigente, em relação aos meses de janeiro a dezembro de 2004, cumpriu as obrigações acessórias a que está obrigado, constituindo, dessa forma, os débitos de ICMS devidos nos mencionados períodos de apuração, bem como efetuou o pagamento dos respectivos valores, o que caracterizou a hipótese de pagamento antecipado sujeito à ulterior homologação pela autoridade administrativa competente.

Salienta que, em que pese o Código Tributário da Bahia dispor em seu artigo 28, § 1º, que se considera ocorrida a homologação tácita do lançamento após 5 (cinco) anos, contados a partir do 01 de janeiro do ano seguinte ao da efetivação do lançamento pelo contribuinte, este prazo não pode ser validamente aplicado no caso em tela, na medida em que extrapola os limites previstos pelo mencionado artigo 150, § 4º do CTN, com a indevida extensão do prazo máximo concedido à Fazenda Pública para realizar a homologação em comento.

Diz que de fato, o artigo 150 do CTN estabelece que o prazo para homologação aplicável aos tributos sujeitos a essa espécie de lançamento é de cinco anos a contar do fato gerador, não havendo que se pretender utilizar regra diversa, tendo em vista que a aplicação do prazo previsto no artigo 150, §4º decorre do fato de o ICMS estar sujeito ao lançamento por homologação, de modo que se a própria legislação baiana contém disposição expressa nesse sentido não há razões que sustentem outra forma de contagem para o prazo em questão.

Frisa que o termo *a quo* para contagem tanto do prazo de decadência quanto de homologação do pagamento é a data da ocorrência do fato gerador, invocando e reproduzindo lições de Eurico Marcos Diniz de Santi e Hugo de Brito Machado.

Diz que o termo *ad quem* para se aferir a ocorrência da decadência do direito do Fisco constituir o crédito tributário se dá com a Notificação do Lançamento Tributário, que não se confunde com o início do procedimento de fiscalização tendente a apurar a ocorrência do fato jurídico ou com a data da lavratura do Auto de Infração.

Afirma que tendo ocorrido ciência da autuação em 15 de dezembro de 2009, é forçoso reconhecer a ocorrência da extinção do crédito tributário relativo aos supostos débitos de ICMS no período compreendido entre 1º de janeiro de 2004 e 14 de dezembro de 2004, em virtude da decadência ou da homologação tácita dos mesmos, já que ultrapassado o prazo de cinco anos.

Assevera que em sendo assim, deve ser declarada a nulidade do Auto de Infração em lide, uma vez que, à luz da legislação vigente, os débitos fiscais relativos a esse período estão extintos.

No que concerne à impossibilidade de tributação das operações de cessão de meios de rede, salienta que dentre os valores relacionados no demonstrativo, os mais significativos se referem a operações constantes no DETRAF, contudo, que tais operações são objeto de diferimento, não devendo haver qualquer recolhimento de ICMS sobre estas operações, conforme diz passará a demonstrar.

Consigna que o Documento de Declaração de Tráfego e de Prestação de Serviços - DETRAF, instituído pelo Ministério das Comunicações, é um documento de controle do ICMS devido pelas operadoras, conforme previsto na Cláusula Nona do Convênio ICMS 126/98, sendo que, no caso em tela, as operações relacionadas no DETRAF objeto da autuação se referem às operações de cessão de meios de rede que praticou, conforme atestam as notas fiscais anexas às fls. 210 a 216(Doc. 2).

Aduz que por exigências regulatórias de operatividade e comunicação entre as redes, o usuário da rede de uma prestadora tem o direito de se comunicar com o usuário da rede de qualquer outra prestadora, sendo esta chamada por ele realizada concluída na rede de outra operadora, que é remunerada pela *cessão de meios* para conclusão da chamada. Afirma tratar-se de uma prestação de serviço de comunicação realizada com a interconexão de duas redes de operadoras distintas.

Acrescenta que, para se evitar a dupla tributação sobre uma mesma chamada ou serviço prestado e facilitar o controle sobre a prestação do serviço, a legislação tributária, por meio do Convênio ICMS nº 126/1998, do qual é signatário o Estado da Bahia, considera que a operadora contratada pelo usuário final será responsável pelo pagamento do tributo, em conform que transcreve.

Observa que a cessão onerosa de meios das redes de telecomunicações necessariamente acontece entre empresas de telecomunicações, daí ser possível a visualização de duas situações, conforme abaixo:

1. a empresa cessionária, enquanto usuária final da prestação de serviços de telecomunicação, utiliza a rede de telecomunicações da empresa cedente, devendo a empresa cedente recolher o ICMS em face da caracterização de prestação de serviços de telecomunicação a usuário final;
2. a empresa cessionária, com o objetivo de prestar serviços de telecomunicações a seus próprios usuários, utiliza a rede de telecomunicações da empresa cedente, devendo a empresa cessionária recolher o ICMS, já que nesse caso a empresa cedente não presta serviço de telecomunicação a usuário final.

Consigna que o Auto de Infração em discussão cuida exatamente dessa segunda situação, em que, na qualidade de empresa cedente de meios de redes de telecomunicações, por não realizar a prestação de serviços de telecomunicação diretamente aos usuários finais, não se encontra compelida ao recolhimento de ICMS naquele momento, porque o imposto é recolhido no momento da emissão de fatura ao usuário final que é feito pela cessionária (substituta), caracterizando o chamado diferimento.

Ou seja, no caso em tela ocorre uma única operação em que a cessionária se utiliza de suas redes para prestar o serviço de telecomunicação ao usuário final, porém, no lugar de uma única cobrança pelo cedente das redes diretamente do usuário final, ocorrem duas cobranças, uma do usuário final pelo cessionário referente à prestação do serviço de telecomunicação e outra do cessionário pelo cedente referente à cessão de meios utilizados para esta prestação.

Apresenta exemplificação de como ocorre tal operação, e após analisa como ocorre a relação jurídica no caso concreto, dizendo que o momento do recolhimento do imposto fica postergado para a cobrança do serviço de telecomunicação ao usuário final, na forma da Cláusula Décima do Convênio ICMS nº 126/1998, configurando-se o chamado diferimento tributário.

Frisa que se trata de mera adoção de técnica arrecadatória que visa simplificar a fórmula de recebimento do ICMS, em nome do primado da praticabilidade no recolhimento dos tributos.

Diz que o serviço de cessão de meios de rede está contido no serviço de telecomunicação cobrado do usuário final do serviço, de forma que o ICMS recolhido sobre o total da prestação do serviço de comunicação engloba o ICMS devido sobre a cessão de meios de rede, ocorrendo na prática, o deslocamento do momento do recolhimento do imposto para quando da cobrança ao usuário final, a fim de facilitar a cobrança do imposto, hipótese amplamente aceita e também conhecida como substituição tributária para trás. Acrescenta que, caso assim não fosse, haveria dois recolhimentos sobre uma única prestação de serviço de comunicação: um quando da remuneração do cedente pelo cessionário e outro quando da remuneração do cessionário pelo usuário final do serviço de comunicação.

Registra que o instituto do diferimento é definido pelo próprio Regulamento de ICMS do Estado da Bahia, no artigo 342, que transcreve, verificando-se que no diferimento adia-se o pagamento para o momento posterior à ocorrência do fato descrito no antecedente, não havendo contemporaneidade entre este e o pagamento.

Menciona e transcreve como reforço ao argumento que apresenta o entendimento emanado pela Consultoria Tributária do Distrito Federal, conforme resposta à consulta nº 002/2002, publicada no DODF nº 056, de 22 de março de 2002. Também, nesse mesmo sentido, o entendimento da Consultoria Tributária do Estado de São Paulo, conforme resposta à Consulta nº 407/2006. E ainda resposta dada pela Comissão Permanente de Assuntos Tributários às fls. 218 a 221 (Doc. 03) de Santa Catarina, que em caso análogo, entendeu tratar-se de hipótese de diferimento.

Afirma restar patente que, embora a atividade de cessão de meios de rede se subsuma a hipótese de incidência do ICMS, o recolhimento do tributo referente a essa operação de prestação do serviço de comunicação ao usuário final, motivo pelo qual se cobra o ICMS sobre as operações de cessão de meio de rede que realizam

referentes a tais operações deverão ser recolhidos apenas quando da cobrança da prestação do serviço de comunicação ao usuário final, pela operadora contratada por este usuário, no caso, a cessionária.

No respeitante à inconstitucionalidade da aplicação da alíquota de 27% aos serviços de comunicação, diz que infração 2 se refere à exigência de ICMS, à alíquota de 27%, sobre as prestações de serviços de comunicação que teriam sido tributadas a menos em razão da aplicação das alíquotas de 12%, 17% e 25%, sendo que a aplicação da alíquota de 27% pretendida pelo Fisco estaria fundada no artigo 51, II, “1” combinado com o artigo 51-A, II, do RICMS/BA.

Observa que os valores referentes a essa infração encontram-se discriminados no Anexo 2 do Auto de Infração, que demonstra que na grande maioria das notas fiscais relacionadas foi aplicada a alíquota de 25%.

Registra que o artigo 51, II, “1” do RICMS/BA estabelece que a alíquota aplicável aos serviços de radiodifusão sonora e de som e imagem, telefonia, telex, fax e outros serviços de telecomunicações, inclusive serviço especial de televisão por assinatura é de 25%, sendo que o artigo 51-A, II determina o acréscimo de 2% nessa alíquota no período compreendido entre 1º de janeiro de 2002 e 31 de dezembro de 2010, sendo os valores recolhidos em decorrência desse acréscimo destinados ao Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza, conforme determina o artigo 51-A, §2º do RICMS/BA.

Sustenta, contudo, que tal acréscimo é inconstitucional, pois a Emenda Constitucional 31/00, que acrescentou os artigos 82 e 83 ao Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, criou o dever de os Estados e o Distrito Federal instituírem Fundos de Combate à Pobreza, cujos recursos poderiam ser oriundos da criação de adicional ao ICMS, no percentual máximo de 2%, sobre produtos e serviços supérfluos a serem definidos em lei federal, cujo teor reproduz.

Consigna que, com base em tais mandamentos constitucionais, o Estado da Bahia editou a Lei 7.988/01, criando o Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza (FECEP), cujo artigo 5º estabelece que o adicional incide sobre os produtos e serviços especificados no artigo 16 da Lei 7.014/96. Acrescenta que a alínea “1” do inciso II do mencionado artigo 16, por sua vez, trata dos serviços de telefonia, telex, fax e outros serviços de telecomunicações, inclusive serviço especial de televisão por assinatura, que no seu entender, em razão da essencialidade de tais serviços, não deveria incidir o adicional ao ICMS.

Observa ainda que, posteriormente foi editada a Emenda Constitucional 42/03, a qual introduziu novas alterações na disciplina dos Fundos de Combate à Pobreza, dispondo, em especial, que lei complementar nacional deveria definir os produtos e serviços supérfluos sobre os quais poderia incidir o adicional ao ICMS.

Diz que dessa forma, resta patente a inconstitucionalidade da Lei 7.988/01, tendo em vista que os artigos 82 e 83 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias exigem que o adicional ao ICMS incida sobre produtos e serviços supérfluos definidos em lei federal e a referida lei estadual permitiu a incidência do acréscimo sobre serviços absolutamente essenciais, tais como os serviços de telecomunicação que presta aos seus clientes.

Acrescenta que a lei federal que deveria disciplinar os produtos e serviços supérfluos sobre os quais seria possível a incidência do adicional ao ICMS destinado aos Fundos de Combate à Pobreza sequer foi editada.

Assevera que, por ser o serviço que realiza absolutamente essencial e que inexistente a lei federal que arrola os produtos e serviços passíveis de serem tributados por 1 inconstitucional a Lei 7.988/01 e o artigo 51-A do RICMS/BA, que cr

Bahia e estabeleceram o acréscimo de 2% na alíquota do ICMS, razão pela qual deve ser cancelada a exigência fiscal impugnada.

No tocante à inconstitucionalidade e ilegalidade da incidência do ICMS sobre as operações com bens do ativo fixo e de consumo, diz que conforme descrito na exposição dos fatos, a infração 3 se refere à suposta falta de tributação das operações de saída de aparelhos celulares, materiais de instalação e itens de consumo e a Infração 7 diz respeito à falta de tributação das operações de desincorporação dos bens do ativo.

Registra que a maioria das operações com materiais de instalação (integrantes do ativo) e itens de consumo relativas à infração 3 teve como destinatários suas filiais, conforme se verifica dos números de inscrição no CNPJ/MF apontados no Anexo 3 do Auto de Infração (“*Demonstrativo de saídas de itens sem tributação cuja tributação correta é 12%*”).

Afirma que os débitos não são efetivamente devidos, uma vez que, é patente a inconstitucionalidade e a ilegalidade da exigência do ICMS sobre a transferência de bens do ativo fixo e de uso e consumo entre estabelecimentos da empresa, bem como sobre as operações de alienação dos bens do ativo.

Diz que a Constituição Federal, ao efetuar a repartição das competências tributárias, outorgou aos Estados e ao Distrito Federal a competência para a instituição de imposto sobre as operações de circulação de mercadorias, nos termos do artigo 155, inciso II da Carta Magna. Acrescenta que nos termos do artigo 12 da Lei Complementar 87/96, o ICMS tem como fato gerador, dentre outras hipóteses, a saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular.

Salienta que os entes federativos não podem instituir tributação por meio de ICMS sobre situações que não configuram fatos geradores do imposto, sendo que o conceito de “circulação de mercadorias” a que alude o artigo 155, inciso II, da Carta Magna, como termo integrante da expressão do fato gerador do ICMS, é a transferência de titularidade da mercadoria, ou, conforme concebido por Alcides Jorge Costa, o encaminhamento da mercadoria em direção ao consumo, sendo relevante qualquer operação que resulte acréscimo de valor da mercadoria. Diz que nesse sentido também é o entendimento de José Eduardo Soares de Melo, cujo teor transcreve.

Menciona que nesse ponto o Superior Tribunal de Justiça já sumulou seu entendimento no sentido de que o mero deslocamento de mercadorias entre estabelecimentos do contribuinte não constitui fato gerador do ICMS, conforme a Súmula 166, cujo teor reproduz. Invoca ainda lição de Roque Antonio Carrazza, no sentido do que seja mercadoria.

Sustenta que somente são passíveis de tributação por meio do ICMS as operações de circulação de mercadorias encaradas como transferências de titularidade de bens móveis que constituem o objeto da atividade mercantil, ou seja, comercializados com habitualidade, e o ICMS incide sobre o encaminhamento do objeto da atividade mercantil em direção ao consumo.

Afirma restar evidente que não atende a qualquer desses requisitos a hipótese de transferência de bens pertencentes ao ativo fixo ou de uso e consumo entre seus estabelecimentos, bem assim a operação de venda de bens do ativo. Isto porque os itens pertencentes ao ativo e os itens de consumo não configuram mercadorias.

Aduz que ao adquirir bens para o seu ativo imobilizado ou bens para consumo, não tem a intenção de vendê-los ou transferi-los, inclusive, não sendo este o seu objeto social. Diz que tais itens, em momento algum, chegam a fazer parte do seu estoque, haja vista que não são destinados à mercancia.

Salienta que, esporadicamente, em razão de uma necessidade inespere necessárias transferências de tais bens, bem como, quando os bens do deixam de ser úteis à prestação dos serviços, eles são desincorporados.

Afirma restar evidente a impossibilidade de caracterizar tais itens como mercadorias e mesmo que eventualmente haja operações de venda e transferência de bens, tais operações não se revestem do caráter de habitualidade exigido para a incidência do ICMS, por não ser este o objeto social da empresa. Diz ainda que as operações relativas à transferência de materiais de instalação e itens de consumo para outras filiais não implicaria a transferência de titularidade dos bens transacionados, os quais permaneceriam sob o seu domínio, portanto, não havendo circulação de mercadorias para fins de incidência do ICMS.

Continuando, diz que relativamente aos bens integrantes do ativo permanente, o próprio RICMS/BA estabelece, em seu artigo 6º, VIII, que não incidirá ICMS no momento da desincorporação, se o bem tiver sido utilizado no estabelecimento por mais de um ano. Já no que tange às transferências de bens do ativo e materiais de uso ou consumo, há previsão de isenção no artigo 27 do RICMS/BA, conforme transcreve.

Assevera que demonstrada a inconstitucionalidade e ilegalidade da exigência de ICMS sobre as operações de saída de bens do ativo fixo e de uso e consumo entre seus estabelecimentos, em razão dos mesmos não se enquadrarem no conceito de mercadoria, deve a presente autuação ser julgada improcedente no que tange às infrações 3 e 7.

No respeitante ao recolhimento do ICMS incidente sobre as saídas de aparelhos celulares, diz que a infração 4 é relativa à suposta ausência de recolhimento de ICMS sobre operações de saída de aparelhos celulares, em razão de ter considerado não tributadas operações que são tributadas à alíquota de 17%.

Consigna que esta infração decorreu de um erro no seu sistema que ao imputar no arquivo magnético do SINTEGRA os dados constantes do livro Registro de Saídas, não transportou os dados referentes ao valor do imposto devido em cada operação, não refletindo a real apuração do ICMS que efetuou.

Acrescenta que no livro Registro de Saídas, muito embora a coluna alíquota não esteja preenchida para todos os documentos fiscais, é informado o valor do imposto debitado, de modo que, efetuando-se o cálculo inverso, pode-se comprovar que foi aplicada a alíquota de 17% pretendida pela autuação. Menciona que, nesse ponto, as informações contidas no referido livro foram utilizadas como base para o recolhimento do ICMS e os valores autuados foram devidamente recolhidos.

Registra que devido ao considerável volume de operações realizadas durante o período autuado, são demonstrados, por amostragem, os cálculos referentes a algumas operações relativas a notas fiscais que constam do Anexo 4 do Auto de Infração, a fim de comprovar que ocorreu o efetivo recolhimento dos valores devidos a título de ICMS sobre tais operações, tal como atestam as cópias extraídas do livro Registro de Saídas acostadas às fls. 223 a 224(Doc. 04). Esclarece que no quadro apresentado foram feitos os cálculos inversos, dividindo-se o valor do imposto devido pelo valor da base de cálculo, chegando-se em todas as situações à alíquota de 17%, permitindo-se verificar que o recolhimento do ICMS sobre as operações com aparelhos de celulares se deu nos exatos moldes do que determina a legislação baiana, mediante a aplicação da alíquota de 17%.

Aduz que se alguma infração houver sido praticada, não se trata de falta de recolhimento do imposto, mas de preenchimento incorreto das obrigações acessórias, infração esta que não é objeto do Auto de Infração ora impugnado.

Assevera que por todo o exposto, a infração 4 deve ser julgada improcedente, uma vez que os valores exigidos pelo Fisco já foram recolhidos.

Com relação à ilegalidade da exigência da multa aplicada contra infrações praticadas por Stemar Telecomunicações Ltda., quando

atividades, antes de ser sucedida por BCP S/A, diz que considerando que os períodos autuados estão compreendidos entre janeiro e dezembro de 2004, resta nítido que os supostos créditos tributários decorrem de período anterior à ocorrência da incorporação da empresa sucedida por parte da empresa sucessora (Doc. 05), o que ocorreu em 31 de dezembro de 2005.

Invoca e transcreve o art. 132 do Código Tributário Nacional, que trata da responsabilidade tributária nas hipóteses de sucessão, para afirmar que a sucessão ocorre apenas em relação aos tributos, que não se confundem com multas, uma vez que estas necessariamente decorrem de ato ilícito, sendo cediço, nos termos do artigo 3º do Código Tributário Nacional, que também transcreve, que não se admite a exigência de tributo como sanção de ato ilícito.

Sustenta que não há que se falar na exigência de multa contra suposta infração que não praticou, inclusive porque se trata de exigência de caráter sancionatório pessoal e subjetivo. Invoca nesse sentido a jurisprudência tanto na esfera judicial quanto na esfera administrativa, citando e transcrevendo o entendimento do Tribunal Regional Federal da 1ª Região, por ocasião de julgamento unânime do Recurso de Apelação nº 9001001017, DJ 12/12/1991; do Tribunal Regional Federal da 4ª Região, quando do julgamento também unânime do Recurso de Apelação nº 538302, DJ 15/09/2004; do Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda no Acórdão 103-19683, Acórdão 101-93579, Acórdão 103-20948, Acórdão 103-20172 e Acórdão 101-92734.

Sustenta que deve ser cancelada a multa que está lhe sendo imposta, no que toca às infrações ocorridas até 31 de dezembro de 2005[31/12/2004], praticadas por STEMAR Telecomunicações Ltda., por estar flagrantemente inquinada pelo vício da ilegalidade, uma vez que sua exigência viola expressamente o artigo 3º e o artigo 132 do Código Tributário Nacional, além de contrariar a jurisprudência consolidada dos Tribunais Regionais Federais da 1ª e da 4ª Regiões e do Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda.

No respeitante a necessária proporcionalidade entre a multa aplicada e a infração cometida, diz que ainda que seja ultrapassada a preliminar de ilegalidade da multa que está lhe sendo imposta por infração cometida pela Stemar Telecomunicações Ltda. e prevaleça a exigência ora hostilizada, o que se admite apenas para argumentar, não poderiam ser exigidos valores decorrentes da aplicação de multa no percentual de 60%, conforme pretende a autuação, com suposto fundamento no artigo 42, II, “a”, da Lei 7.014/96, que reproduz.

Alega que a imposição de multa de 60% do valor do crédito do imposto demonstra que o critério utilizado desconsidera as circunstâncias do fato, da situação do contribuinte e de sua atividade, bem como qualquer outro parâmetro razoável para balizar o cálculo da penalidade.

Afirma que há que se considerar que o artigo 3º do Código Tributário Nacional estabelece que o tributo é uma prestação pecuniária que não constitui sanção por ato ilícito, motivo pelo qual o tributo não pode ser utilizado para punir, da mesma forma que as sanções não podem ser utilizadas como instrumento de arrecadação disfarçado.

Diz que a severidade das sanções visa proteger a arrecadação do Estado e estimular, por vias oblíquas, o pagamento de tributos devidos, contudo, deve haver proporcionalidade entre as penalidades aplicadas e as infrações cometidas; deve existir uma graduação razoável entre o que se paga e o que se recebe, bem como entre o que se recebe em decorrência do que não se paga pontualmente. A punição deve guardar relação direta entre a infração cometida e o mal causado, assim como com o bem jurídico que se deseja proteger.

Argumenta que as multas, em geral, que são utilizadas não apenas com finalidade punitiva, servem também como reparação do Estado pelo descumprimento de obrigação tributária por parte do contribuinte, quando for este o caso, porém, a penalidade, no presente caso, além de indevida, é tão elevada a ponto de implicar verdadeiro confisco.

Aduz que em não havendo intenção de fraudar, a multa deve ter simplesmente o condão de advertir e orientar o contribuinte e não, como se verifica no caso em apreço, carga pecuniária elevadíssima. Frisa que deve imperar a proporcional e a aplicação da multa correspondente.

Evoca o entendimento firmado pelo Supremo Tribunal Federal ao apreciar a Ação Direta de Inconstitucionalidade 551-1 RJ, ajuizada pelo Governador do Estado do Rio de Janeiro, argüindo a inconstitucionalidade dos §§ 2º e 3º do art. 57 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias do Estado do Rio de Janeiro, cuja ementa transcreve, dizendo que a referida Ação Direta de Inconstitucionalidade trata de caso semelhante ao discutido no presente feito em que se constata a tentativa de imposição de multas abusivas e revestidas de caráter confiscatório. Reproduz trecho do voto proferido pelo Ministro relator Ilmar Galvão, por ocasião de julgamento da ADIn 551-1.

Diz que para afastar a natureza confiscatória das penalidades, a jurisprudência mais recente passou a fixar a multa no patamar máximo de 2%, transcrevendo texto nesse sentido.

Assevera que pelo exposto, resta demonstrada a impertinência da multa aplicada no lançamento fiscal impugnado, devendo ser diminuída ao patamar máximo de 2%, uma vez que a multa de 60% configura exigência abusiva e confiscatória, a qual não respeita os limites impostos pela Constituição Federal.

Conclui a sua peça impugnatória requerendo que o Auto de Infração seja julgado improcedente. Requer, ainda, que seja afastada a aplicação da multa diante da impossibilidade de sua cobrança por infração cometida pela empresa Stemar Telecomunicações Ltda., que restou incorporada, ou ainda, subsidiariamente, diante da manifesta natureza confiscatória que apresenta o seu cancelamento ou sua redução ao patamar máximo de 2%.

Protesta também pela produção de provas por todos os meios em direito admitidos, bem como pela realização de sustentação oral por ocasião do julgamento.

Por fim, requer que as intimações relativas ao presente feito sejam realizadas exclusivamente em nome do advogado Marcelo Neeser Nogueira Reis, inscrito na OAB/BA sob o nº 9.398, vinculado ao escritório Nogueira Reis Advogados S/C, com endereço na Avenida França, nº 164, Ed. Futurus, 7º andar, CEP 40010-000, Comércio, Salvador/BA.

Os autuantes prestaram informação fiscal às fls. 236 a 244, na qual contestam o argumento defensivo referente à extinção de parte dos créditos tributários de ICMS, sustentando que o Estado da Bahia estipula o prazo de homologação, através da Lei 3.956/81, conforme o art. 28, §1º e o art. 965 do RICMS/BA, que reproduzem.

Dizem ser incabível a alegação defensiva de que os créditos existentes até a data de 14/12/2004 encontram-se extintos, haja vista que o direito da Fazenda Pública de constituir o crédito tributário tem amparo no Código Tributário do Estado da Bahia (COTEB) - Lei 3.956/81 e também através do RICMS/BA.

Aduzem que efetuaram o lançamento referente a operações registradas no exercício de 2004, período de janeiro a dezembro, sendo os trabalhos de fiscalização iniciados em 2008, conforme documentos às fls. 10/11e concluídos em 15/12/2009, portanto, dentro do prazo previsto no Código Tributário do Estado da Bahia (COTEB) e RICMS-BA.

Rechaçam o argumento defensivo de que o prazo estabelecido no art. 28, § 1º da Lei 3.956/81 (COTEB) não pode ser validamente aplicado no caso em tela, na medida em que extrapola os limites previstos pelo mencionado art 150, §4º do CTN, com a indevida extensão do prazo máximo concedido à Fazenda Publica para realizar a homologação não prospera, afirmando que a redação do art. 150, § 4º do CTN não faz referência a prazo máximo. Sustentam que o referido artigo refere-se a prazo quando da inexistência de lei que fixe um novo prazo, o que não é o caso do Estado da Bahia, onde foi fixado o prazo de 5 anos a partir de 01 de janeiro do ano seguinte ao da efetivação do lançamento pelo contribuinte, considera-se ocorrida a homologação tácita do lançamento.

No que concerne à alegação defensiva de impossibilidade de tributação das operações de cessão de meios de rede, dizem que no arquivo magnético entregue pela empresa consta como CNPJ/CPF das referidas notas o número 00036639958520 (fl.87, que segundo consult pertence à pessoa física Andréa Lucia Aguiar de Souza, conforme coi

Acrescentam que com base nestes fatos não poderiam considerar uma operação para pessoa física com diferimento de ICMS, motivo pelo qual houve a exigência do imposto.

Consignam que das notas apresentadas pela defesa apenas as de DETRAF 522, 539 e 543 têm direito ao diferimento. Nas demais notas fiscais, no caso, 524, 525,534 e 541, consta como operação serviço de *cobilling* que não tem diferimento e é tributado.

Acrescentam que, diante disso, os valores para os meses de agosto e outubro foram alterados conforme novo anexo 1 que anexam aos autos. Esclarecem que o mês agosto passou de R\$ 6.233,90 para R\$ 349,66 e o mês de outubro passou de R\$ 437.467,25 para R\$ 1.138,37, com isso o valor da infração 01 passou de R\$ 496.032,53 para R\$ 53.819,41. Com relação aos demais valores ratificam a exigência.

Quanto à alegação defensiva de inconstitucionalidade da aplicação da alíquota de 27% aos serviços de comunicação afirmam que não lhes cabe no âmbito de suas atribuições, a discussão sobre entendimento constitucional, tendo em vista que devem obediência ao RICMS/BA, por responsabilidade funcional. Acrescentam que, com base no art. 51-A, II do RICMS/BA o adicional de 2% é devido, motivo pelo qual ratificam a exigência de 2%.

Relativamente ao argumento defensivo de inconstitucionalidade e ilegalidade da incidência do ICMS sobre às operações com bens do ativo fixo e de consumo e inoccorrência do fato gerador do tributo, dizem que os itens descritos no anexo 3 são mercadorias destinadas a outra unidade da Federação, portanto, existe a incidência do ICMS com alíquota de 12%, conforme art. 2º, I do RICMS/BA.

Aduzem que o impugnante também alega que não incide ICMS no momento da desincorporação se o bem tiver sido utilizado no estabelecimento por mais de um ano, porém, não comprovou na defesa que os referidos bens têm mais de um ano de uso. Registram que em 22/10/2009 o contribuinte foi intimado (fl. 81) para apresentar as notas fiscais de entrada dos bens autuados na infração 7 e este informou (fl. 82) que não logrou êxito na identificação das notas fiscais de aquisição, motivo pelo qual os itens foram considerados com menos de um ano de uso.

Continuando, observam que o autuado declara que conforme o art. 27, I, “a” do RICMS/BA as operações de saídas de bens e materias entre estabelecimentos da mesma empresa são isentas, contudo, sustentam que este dispositivo regulamentar se refere a operações no território deste Estado e as operações objeto da autuação nos anexos 3 e 7 são operações interestaduais. Observam que os itens descritos no anexo 7 são referentes às operações de desincorporação destinadas a outras unidades da Federação, portanto, com incidência do ICMS à alíquota de 12%, em conformidade com o art. 2º, V do RICMS/BA, independentemente o fato gerador da transferência da titularidade ou não. Mantêm as infrações 03 e 07.

No tocante ao argumento defensivo referente ao recolhimento do ICMS incidente sobre as saídas de aparelhos celulares dizem que o impugnante admite às fls. 182/183, que entregou o arquivo magnético referente ao SINTEGRA sem transportar os dados referentes ao valor do imposto devido em cada operação, o que induziu o trabalho da Fiscalização à exigência de valores indevidos, em decorrência de erro no arquivo magnético apresentado pelo impugnante. Consignam que às fls. 223/224 o autuado comprova o recolhimento do imposto referente a 12 notas fiscais.

Observam que na tabela apresentada pela defesa o valor que consta de crédito do ICMS é referente ao total da nota fiscal, enquanto o valor constante na infração 4 é apenas o ICMS referente a um item da nota fiscal. Apresentam planilha com os cálculos refeitos. Acrescentam que pode se verificar que o impugnante aplicou a redução da base de cálculo para o item capa Motorola, enquanto este item não tem direito a redução da base de cálculo, restando ainda uma diferença a pagar no valor de R\$49,80.

Frisam que retificaram parcialmente a infração 4, tendo em vista comprovou o recolhimento de ICMS relativo a 12 notas fiscais, conf

mês de novembro recalculado conforme novo anexo 4, passando de R\$ 109.442,35 para R\$ 108.957,91 e o valor da infração passou de R\$377.827,08 para R\$377.342,64. Ratificam os demais valores da infração 4.

Quanto à alegação defensiva de ilegalidade da exigência da multa aplicada contra a Defendente por supostas infrações praticadas por Stemar Telecomunicações Ltda., afirmam que esta não procede, haja vista que o Auto de Infração foi lavrado contra a Stemar Telecomunicações LTDA. e não contra a Defendente (sucessora).

Salientam que, conforme mencionado na defesa, a Stemar Telecomunicações Ltda. foi sucedida pela BCP S/A., antiga denominação da Defendente, em 31 de dezembro de 2005, no Estado da Bahia, a inscrição de nº 59.805.850 da Stemar Telecomunicações Ltda., ainda não foi baixada, pois se encontra suspenso o processo de baixa, portanto, não se pode falar em ilegalidade.

Com relação à alegação defensiva da necessária proporcionalidade entre a multa aplicada e a infração cometida, afirmam que não procede a alegação de ser a multa confiscatória, tendo em vista que está prevista na Lei 7.014/96 no artigo 42, inciso II, “a”, portanto, dentro da legalidade.

Consignam que mesmo não existindo dolo, fraude ou simulação, ainda persiste o prejuízo ao Erário e no caso operação ou prestação tributada como não tributada, em caso de erro na aplicação da alíquota e erro na apuração dos valores do imposto a legislação prevê no artigo acima citado a multa de 60%.

Reportando-se às infrações 05 e 06 dizem que o impugnante alega para estas infrações apenas a questão da extinção de crédito tributário, sendo incabível tal alegação, em conformidade com o artigo 965 do RICMS/BA, e art. 28, § 1º, da Lei 3.956/81. Mantêm as infrações 05 e 06.

Finalizam mantendo parcialmente a autuação.

Intimado o autuado para ciência da informação fiscal, este se manifestou às fls. 297 a 306, rechaçando os argumentos apresentados pelos autuantes, sustentando que estes não podem prosperar, conforme diz irá demonstrar.

No que concerne à extinção de parte dos créditos tributários e a indevida extensão do prazo para homologação do lançamento veiculada pela legislação estadual, discorda do entendimento apresentado pelos autuantes e reitera o seu argumento sustentado na peça de defesa inicial, no sentido de que em que pese o Código Tributário da Bahia (Lei Estadual nº 3.956/81) dispor, em seu artigo 28, § 1º, que se considera ocorrida a homologação tácita do lançamento “*após 5 (cinco) anos, contados a partir do 01 de janeiro do ano seguinte ao da efetivação do lançamento pelo contribuinte*”, este prazo não pode ser validamente aplicado no caso em tela, na medida em que extrapola os limites previstos pelo mencionado artigo 150, § 4º do CTN, com a indevida extensão do prazo máximo concedido à Fazenda Pública para realizar a homologação em comento.

Quanto à impossibilidade de tributação das operações de cessão de meios de rede, diz que os autuantes alegaram, em sua informação fiscal, que nas notas fiscais relativas às operações de cessão de meio de rede constaria o número do cadastro perante o Ministério da Fazenda de uma pessoa física, não sendo possível a aplicação do diferimento a tais operações, contudo, afirma que não foram essas as operações impugnadas, mas apenas aquelas que efetivamente se referem à cessão de meio de rede, conforme se pode notar do “*Demonstrativo de Serviço não Tributado*” (Anexo 1 ao Auto de Infração).

Acrescenta que inclusive foram juntadas aos autos, por ocasião da apresentação da defesa, cópia das notas fiscais referentes a tais operações, a fim de comprovar sua natureza. Tanto que com relação a uma parte das operações, os autuantes reconheceram a sujeição ao diferimento, reduzindo os valores da autuação.

Alega, porém, que relativamente às operações em que consta nos “*cobilling*” não foi reconhecida a sujeição ao diferimento, o que seguiu

uma vez que, muito embora nas notas fiscais conste o termo “cobilling”, a natureza das operações é de cessão de meios de rede, tanto que nos documentos acostados à defesa apresentada, são indicados os mesmos CFOPs (5301 e 6301) e fundamento legal utilizado para amparar o diferimento relativo às operações de cessão de meios de rede, qual seja a Cláusula Décima do Convênio ICMS nº 126/1998.

Sustenta que restando demonstrado que as notas fiscais em que foi indicado o termo “cobilling” se referem efetivamente a operações de cessão de meios de rede, há de ser afastada a exigência em questão.

Com relação à inconstitucionalidade da aplicação da alíquota de 27% aos serviços de comunicação, reitera os argumentos da peça de defesa vestibular.

No tocante à inconstitucionalidade e ilegalidade da incidência do ICMS sobre as operações com bens do ativo fixo e de consumo – Inocorrência do fato gerador do tributo, também reitera os argumentos apresentados na peça de defesa exordial, no sentido de que para que as operações possam ser alcançadas pelo ICMS, faz-se necessário que tenham por objeto bens comercializados com habitualidade, o que claramente não ocorre no tocante aos bens do ativo e aos bens destinados a consumo.

Relativamente ao recolhimento do ICMS incidente sobre as saídas de aparelhos celulares, diz que o seu argumento de existência de erros nas informações prestadas mediante os arquivos magnéticos do SINTEGRA foram reconhecidos pelos autuantes, tanto que, com relação aos documentos fiscais cujo cálculo foi exemplificativamente demonstrado, os Auditores Fiscais reconheceram os valores recolhidos e inclusive retificaram parcialmente a infração.

Acrescenta que em razão do elevado volume de operações a que se refere esta infração, não lhe foi possível acostar à sua defesa os documentos necessários ao integral cancelamento dos valores, motivo pelo qual requer a realização de diligência, para a comprovação de suas alegações.

No que diz respeito à ilegalidade da exigência da multa aplicada contra a Defendente por infrações praticadas por Stemar Telecomunicações Ltda., rechaça o entendimento dos autuantes, afirmando que a empresa sucedida – Stemar - não está mais em operação, tendo inclusive sido baixada perante o Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica da Receita Federal do Brasil, em razão de sua incorporação, ocorrida em 31 de dezembro de 2005, conforme atesta o documento anexo às fls. 195 a 196(doc. 01). Invoca as disposições do artigo 132 do Código Tributário Nacional, para reforçar o seu argumento.

Sustenta que o fato de a inscrição estadual da Stemar não ter sido baixada perante o Estado da Bahia, configura aspecto meramente formal, não refletindo sua real situação.

Reitera que a sucessão ocorre apenas em relação aos tributos, que não se confundem com multas, uma vez que estas necessariamente decorrem de ato ilícito, razão pela qual, não há que se falar na exigência de multa contra suposta infração não praticada pela Defendente, inclusive porque se trata de exigência de caráter sancionatório pessoal e subjetivo.

No respeitante à necessária proporcionalidade entre a multa aplicada e a infração cometida, reitera o argumento da peça de defesa inicial de que esta é confiscatória no percentual de 60%.

Conclui requerendo que o Auto de Infração seja julgado integralmente improcedente. Requer, ainda, que seja afastada a aplicação da multa diante da impossibilidade de sua cobrança por infração cometida pela empresa Stemar Telecomunicações Ltda., que restou incorporada pela Defendente, ou ainda, subsidiariamente, diante da manifesta natureza confiscatória, o seu cancelamento ou redução ao patamar máximo de 2% (dois por cento). Protesta ainda pela produção de provas por todos os meios em direito admitidos e pela baixa do presente feito em diligência, bem como pela realização de sustentação oral por ocasião do julgamento da defesa.

## VOTO

A princípio, cabe-me apreciar a argüição defensiva de que para todas as infrações ocorreu à extinção dos créditos tributários relativos a fatos geradores ocorridos há mais de 5 (cinco) anos, em virtude da decadência ou da homologação tácita do lançamento, senão para a maior parte dele, em conformidade com as disposições do artigo 132 do Código Tributário Nacional –CTN.

As disposições do artigo 173, I, do CTN, que são as mesmas previstas no art. 107-A, I, do Código Tributário do Estado da Bahia - COTEB (Lei 3.956/81) e no art. 965, inciso I, do RICMS/97, prevêm que o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Já o § 5º do artigo 107-B do mesmo COTEB acima referido, estabelece que, se considera ocorrida a homologação tácita do lançamento e definitivamente extinto o crédito, após 5 (cinco) anos, contados a partir de 01 de janeiro do ano seguinte ao da ocorrência do fato gerador, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Portanto, o prazo para constituição do crédito tributário ou homologação do lançamento tem a sua contagem iniciada a partir do primeiro dia do exercício seguinte, conforme os artigos 173, I, do CTN e 107-B do COTEB acima citados, não podendo prosperar a arguição defensiva, haja vista que, no presente caso, o período autuado alcança o exercício de 2004, valendo dizer que a contagem iniciou-se em 01/01/2005, com termo final em 31/12/2009.

Assim, como o contribuinte tomou conhecimento da ação fiscal em 19/03/2009, conforme Termo de Intimação acostado à fl. 09 dos autos e, posteriormente, da lavratura do Auto de Infração em 10/12/2009, portanto, dentro do prazo de 05 anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, não há que se falar em decadência ou homologação tácita do lançamento, conforme argüido pelo impugnante.

Vale consignar que esse tem sido o entendimento deste CONSEF em reiteradas decisões, a exemplo dos Acórdãos CJF 0102/12-05, 0113/12-05 e 0192-11-05, e mais recentemente o Acórdão CJF 0144-11/09, cujo trecho do voto proferido pela ilustre Conselheira Sandra Urânia Silva Andrade é reproduzido abaixo, a título ilustrativo:

#### “VOTO

Inicialmente no que toca à preliminar de mérito de ocorrência de decadência quanto ao período de janeiro a novembro de 2002, entendemos, comungando com a JJF, que não se vislumbra a decadência arguida pelo sujeito passivo, diante da regra disposta no inciso I do art. 173 do Código Tributário Nacional – CTN, cujo prazo inicial para contagem da decadência é o primeiro dia do exercício seguinte ao da ocorrência do fato gerador, determinação esta repetida no art. 107-B do Código Tributário Estadual – COTEB – Lei nº 3.956/81, abaixo transcrito, *in verbis*:

“Art. 107-B

§ 5º - Considera-se ocorrida a homologação tácita do lançamento e definitivamente extinto o crédito, após 5 (cinco) anos, contados a partir de 01 de janeiro do ano seguinte ao da ocorrência do fato gerador, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.” Grifos nossos

Do exposto, como o Auto de Infração foi lavrado em 17/12/2007, e se reporta a fatos geradores ocorridos no exercício de 2002, tinha a Fazenda Pública prazo até 01/01/2008 para efetuar o referido lançamento. Quanto à menção por parte do recorrente da Súmula Vinculante nº 08 do STF - aprovada na sessão plenária de 12/06/2008, e publicada no DO de 20/06/2008 – a mesma declara a inconstitucionalidade de legislação federal que disciplina a decadência e a prescrição do crédito tributário vinculado às contribuições previdenciárias, explicitando o entendimento de que deverá ser aplicado o prazo quinquenal previsto no CTN e reconhecendo que apenas lei complementar pode dispor sobre normas gerais em matéria tributária. Eis o texto da referida Súmula: “São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto- lei nº 1.569/1977 e os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário.”

Entendemos data *venia*, que a referida Súmula não se aplica ao ICMS e, em reforço a esta tese, os próprios doutrinadores que estão a se debruçar sobre a matéria cingem sua aplicabilidade à esfera da Administração Pública Federal, a qual compete gerir as contribuições previdenciárias. Ressaltamos, no entanto, e aí comungando com o último Parecer proferido pela PGE/PROFIS, que a questão deverá ser aprofundada no âmbito da Administração Tributária Estadual, mormente diante da posição externada pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional – PGFN – que através do Parecer nº 1617/2008, proferido após a edição da Súmula Vinculante nº 08 e em vista desta, expressamente adotou entendimento quanto à fixação do termo *a quo* do prazo decadencial que comunga com o externado pelo recorrente, além de entendimento em sentido idêntico também adotado pela Procuradoria Estadual do Rio de Janeiro, através do Parecer CFS nº 02/2008, embora deva ser também ressaltado que ambos não vinculam a Administração Estadual baiana ou o Conselho de Fazenda Estadual, mormente diante da disposição expressa da nossa legislação, acima citada.”

Diante do exposto, não acolho a arguição de decadência ou extinção tácita do lançamento.

Relativamente à infração 01, verifico que o impugnante alega a impossibilidade de tributação das operações de cessão de meios de rede, sustentando que dentre os valores relacionados no demonstrativo elaborado pelo impugnante, os mais significativos se referem a operações constantes no DETRAF, contudo, que tais operações são objeto de diferimento, não devendo haver qualquer recolhimento de ICMS sobre estas operações.

Noto também que os autuantes acatam o argumento defensivo relativo ao DETRAF, admitindo que das notas fiscais apresentadas pela defesa apenas as de DETRAF nº.522, 539 e 543 têm direito ao diferimento. Quanto às demais notas fiscais, no caso, de nºs. 524, 525, 534 e 541, não acatam a alegação defensiva sob o argumento de se tratar de serviço de cobilling que não tem diferimento, sendo tributado normalmente.

Portanto, tanto o autuado quanto os autuantes têm um entendimento convergente, no sentido de que nas operações de cessão de meios de rede relativas ao DETRAF descabe a exigência do imposto, em decorrência do diferimento.

Apesar de o impugnante sustentar que a operação de serviço de cobilling também goza de diferimento por se tratar de DETRAF, constato assistir razão aos autuantes, haja vista que não existe previsão de diferimento para os serviços de cobilling.

Isto porque, pode ser dito em apertada síntese, que o DETRAF trata-se de interconexão de redes, serviço este que é submetido a um regime especial de recolhimento diferido do ICMS, conforme estabelecido pelo Convênio ICMS nº 126/98.

Já o *cobilling* é um processo de cobrança da utilização da rede de uma operadora que teve sua rede utilizada por uma outra operadora para o completamento de uma chamada.

Observo que o impugnante alega ainda que muito embora nas Notas Fiscais n.s 524,525,534 e 541, conste o termo “*cobilling*”, a natureza das operações é de cessão de meios de rede DETRAF, tanto que nos documentos acostados à defesa apresentada, são indicados os mesmos CFOPs (5301 e 6301) e fundamento legal utilizado para amparar o diferimento relativo às operações de cessão de meios de rede, qual seja a Cláusula Décima do Convênio ICMS nº 126/1998.

Efetivamente, quanto a este argumento defensivo, verifico que nas referidas notas fiscais constam os mesmos CFOPs – 5301 e 6301 – e a indicação da Cláusula décima do Convênio ICMS n. 126/98, utilizados nas notas fiscais acatadas pelos autuantes relativas ao DETRAF. Contudo, além de constar a expressão “*cobilling*” e não DETRAF, as referidas notas fiscais se diferenciam em muito dos valores consignados nas Notas Fiscais nº.522, 539 e 543, acatadas pelos autuantes, sendo a diferença substancial, tanto que as três notas acatadas totalizam o valor de R\$ 442.213,12, valor este excluído da exigência fiscal. Já as Notas Fiscais n.s 524, 525, 534 e 541 totalizam o valor de R\$986,48, portanto, valor substancialmente inferior aos serviços DETRAF, o que indica se tratar efetivamente de serviços diversos.

Certamente, caberia ao impugnante trazer aos autos elementos que comprovassem se tratar o serviço discriminado nas Notas Fiscais ns 524, 525, 534 e 541 de DETRAF e não “*cobilling*”.

Assim, considerando que os próprios autuantes acertadamente acataram os argumentos defensivos referentes às Notas Fiscais DETRAF n.s 522, 539 e 543 e excluíram os valores respectivos, passando o valor do mês de agosto de R\$ 6.233,90 para R\$ 349,66 e o mês de outubro de R\$ 437.467,25 para R\$ 1.138,37, resultando na redução do valor originalmente exigido na infração 01 que passou de R\$ 496.032,53 para R\$ 53.819,41, conforme novo anexo 1 acostado aos autos às fls. 246 a 248, esta infração é parcialmente subsistente. Infração mantida parcialmente.

No respeitante à infração 02, observo que o impugnante argüi apenas a inconstitucionalidade da aplicação da alíquota de 27% aos serviços de comunicação, sustentando que o serviço que realiza é absolutamente essencial e que inexistia a lei federal que arrola os pro

do RICMS/BA, que criaram o FECEP no Estado da Bahia e estabeleceram o acréscimo de 2% na alíquota do ICMS, razão pela qual deve ser cancelada a exigência fiscal impugnada.

Certamente, não tem este órgão julgador administrativo de primeira instância competência para apreciar questões de inconstitucionalidade e negativa de aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior, a teor do art. 125 do Código Tributário do Estado da Bahia – COTEB, Lei n.3.956/81, abaixo reproduzido, motivo pelo qual a alegação defensiva não pode ser apreciada:

*“Art. 125. Não se incluem na competência dos órgãos julgadores:*

*I - a declaração de inconstitucionalidade;*

*II - questão sob a apreciação do Poder Judiciário ou por este já decidida.*

*III - a negativa de aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior.”*

Assim, considerando que o autuado não apresenta qualquer argumento ou elemento capaz de elidir a autuação, limitando-se a arguir a inconstitucionalidade da lei baiana, esta infração é integralmente subsistente.

Quanto às infrações 03 e 07, vejo que o impugnante também argúi a inconstitucionalidade e ilegalidade da incidência do ICMS sobre às operações com bens do ativo imobilizado e de consumo e inoccorrência do fato gerador do tributo.

No que concerne à argüição de inconstitucionalidade e ilegalidade, vale aqui o que foi dito com relação à infração 02, ou seja, falece competência a este julgador para apreciar tais questionamentos, a teor do art. 125, I e II do COTEB.

Quanto ao aspecto de mérito, verifico que as mercadorias arroladas nos anexos 3 e 7 têm como destino outras unidades da Federação, não podendo prevalecer o argumento defensivo de existência de isenção na forma do art. 27, I, “a” do RICMS/BA, haja vista que aplicável apenas nas operações internas.

Apesar de assistir razão ao impugnante quando argumenta que não incide ICMS no momento da desincorporação se o bem tiver sido utilizado no estabelecimento por mais de um ano, não trouxe aos autos elementos de prova que confirmassem a sua alegação.

Importante o registro feito pelos autuantes de que o autuado foi intimado (fl. 81) para apresentar as notas fiscais de entrada dos bens arrolados na infração 7 e este informou (fl. 82) que não logrou êxito na identificação das notas fiscais de aquisição, motivo pelo qual os itens foram considerados com menos de um ano de uso.

Assim, considero correta a exigência fiscal referente às infrações 03 e 07, haja vista que dizem respeito à operações destinadas a outras unidades da Federação, portanto, sujeitas a incidência do ICMS à alíquota de 12%, em conformidade com o art. 2º do RICMS/BA, sendo irrelevante se houve ou não a transferência da titularidade, para ocorrência do fato gerador do imposto.

No tocante à infração 04, observo que diz respeito ao recolhimento do ICMS incidente sobre as saídas de aparelhos celulares, tendo o impugnante admitido que entregou o arquivo magnético referente ao SINTEGRA sem transportar os dados referentes ao valor do imposto devido em cada operação, o que resultou na apuração de valores indevidos pelo Fisco.

Noto que os autuantes refizeram os cálculos e retificaram parcialmente a infração 4, tendo em vista que o impugnante apenas comprovou o recolhimento de ICMS relativo a 12 notas fiscais, relacionadas no Doc 4, sendo o valor do mês de novembro recalculado, passando de R\$ 109.442,35 para R\$ 108.957,91, ficando o valor total desta infração de R\$377.827,08 para R\$377.342,64.

Cabe-me aqui fazer um registro quanto à solicitação de diligência requirida pelo argumento de “*existência de erros nas informações prestadas mediante SINTEGRA, o que foi reconhecido pelos autuantes, tanto que, com re*

*cujo cálculo foi exemplificativamente demonstrado, reconheceram os valores recolhidos e inclusive retificaram parcialmente a infração”.*

Ora, o contribuinte tomou ciência da ação fiscal em 19/03/2009, conforme Termo de Intimação acostado à fl.09 dos autos e, posteriormente, da lavratura do Auto de Infração em 10/12/2009, tendo o prazo de 30(trinta) dias para apresentar defesa com todos os elementos, conforme manda o art. 123 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF/99.

Ademais, teve ainda o prazo de 10(dez) dias para manifestação e também o direito a sustentação oral, o qual foi exercido por advogada legalmente constituída quando do julgamento do Auto de Infração, não apresentando outros elementos, mesmo por amostragem, que justificassem a realização de diligência, motivo pelo qual não acolho o pedido com fulcro no art. 147, II, “a” do RPAF/99.

Diante disso, considero parcialmente subsistente a infração 04, no valor de R\$ 377.342,64, conforme novo demonstrativo anexo 4 elaborado pelos autuantes, acostados às fls. 249 a 290.

No tocante às infrações 05 e 06, noto que o impugnante apenas argüi a decadência e extinção do crédito tributário, questionamento já afastado linhas acima, prevalecendo a exigência fiscal integralmente. Mantidas infrações 05 e 06.

No que concerne ao argumento defensivo de ilegalidade da exigência da multa aplicada contra a defendente por infrações praticadas por Stemar Telecomunicações Ltda., vejo que não assiste razão ao impugnante, haja vista que a sucessão por incorporação ocorreu em 31/12/2005, e os fatos geradores da infração ocorreram no exercício de 2004.

Ora, sabe-se que nos casos de sucessão o sucessor adquire os ativos e passivos do sucedido, valendo dizer que não há transferência de multa, haja vista que esta continua a integrar o passivo da empresa que é incorporada, portanto, adquirida pelo sucessor.

Convém nesse sentido reproduzir parcialmente lição do mestre Sacha Calmon Navarro Coelho:

*“Nas hipóteses ora versadas, em verdade, inexistente sucessão real, mas apenas legal. O sujeito passivo é a pessoa jurídica que continua total ou parcialmente a existir juridicamente, sob outra roupagem institucional. Portanto, a multa não se transfere, simplesmente continua a integrar o passivo da empresa que é:... b) incorporada. Assim, se o crédito correspondente à multa fiscal já está constituído, formalizado, à data da sucessão, o “sucessor” – um sob-rogado nos débitos e créditos (ativo e passivo) das sociedades incorporadas, naturalmente absorve o passivo fiscal existente, inclusive as multas.”* (Manual de Direito Tributário-2ª edição-pág. 388).

No que diz respeito à argüição de que as multas são confiscatórias, observo que estas foram corretamente aplicadas ao caso da lide, estando previstas na Lei 7.014/96, não tendo este órgão julgador competência para negar a aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior, a teor do art. 125 do Código Tributário do Estado da Bahia – COTEB, Lei n. 3.956/81, já acima reproduzido, motivo pelo qual a alegação defensiva não pode ser apreciada.

Por derradeiro, no que concerne ao pedido do impugnante para que as intimações relativas ao presente feito sejam realizadas exclusivamente em nome do advogado Marcelo Neeser Nogueira Reis, inscrito na OAB/BA sob o nº 9.398, vinculado ao escritório Nogueira Reis Advogados S/C, com endereço na Avenida França, nº 164, Ed. Futurus, 7º andar, CEP 40010-000, Comércio, Salvador/BA, ressalto que nada obsta o atendimento de seu pleito e que o órgão competente da Secretaria da Fazenda possa enviar as intimações e demais comunicações concernentes ao andamento deste processo para o endereço apontado. Observo, contudo, que o não atendimento da solicitação não caracteriza nulidade do Auto de Infração, uma vez que as situações previstas para intimação ou ciência da tramitação dos processos ao contribuinte estão disciplinadas no art. 108 do RPAF/99.

Voto pela PROCÊDENCIA PARCIAL do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda em unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração n. 2

**STEMAR TELECOMUNICAÇÕES LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$738.139,53**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso, II, "a", da Lei nº 7014/96, e dos acréscimos legais.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169 inciso I, alínea "a", item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/00, com efeitos a partir de 10. 10. 00.

Sala das Sessões do CONSEF, 16 de junho de 2010.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS - PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO – JULGADOR

VALMIR NOGUEIRA DE OLIVEIRA - JULGADOR