

A. I. N °. - 232882.0007/08-0
AUTUADO - EMPRESA BRASILEIRA DE TELECOMUNICAÇÕES S. A. EMBRATEL
AUTUANTES - EDINALDO AVELINO DE PAIVA e MÁRCIA ALMEIDA SAMPAIO SANTOS
ORIGEM - IFEP SERVIÇOS
INTERNET - 15. 07. 2010

1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0176-01/10

EMENTA: ICMS. PRESTAÇÃO DE SERVIÇO. SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO. ESTORNO INDEVIDO DE DÉBITO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. A comprovação, mediante diligência, da regularidade dos procedimentos adotados pelo contribuinte, descaracterizam a exigência tributária. Auto de Infração **IMPROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Através do presente Auto de Infração, lavrado em 06/08/2008, foi efetuado o lançamento do ICMS no valor de R\$432.273,94, acrescido da multa de 60%, em decorrência da realização de estorno de débito de ICMS em desacordo com a legislação desse imposto, nos meses de janeiro a julho de 2006. Consta que os estornos se referem aos códigos de estornos constantes nos relatórios “Estorno de Débito – Bahia” (anexo III) e “Estorno de Débito – Bahia – Nota Fiscal Negativa” (anexo IV), que não foram devidamente comprovados pelo contribuinte, conforme previsão constante nos Convênios 126/98 e 39/01. Os valores foram extraídos dos livros Registro de Apuração do ICMS e apurados com base nos relatórios detalhados fornecidos pelo contribuinte, de acordo com os anexos “A”, I, II, III e IV, cujas cópias foram entregues ao autuado.

É acrescentado na “Descrição dos Fatos” que os códigos dos estornos foram analisados, por amostragem, com base nas notas fiscais de serviços de telecomunicações (NFSTs) e nas faturas detalhadas, onde constam todas as ligações efetuadas pelos assinantes, constatando-se divergências entre os motivos apontados no anexo III (coluna “Descrição”) e os serviços constantes das faturas detalhadas. Quanto ao anexo IV, não foram apresentadas as NFSTs dos meses anteriores onde foram efetuadas as cobranças a maior. As NFSTs e as respectivas faturas detalhadas apresentadas pelo contribuinte e relacionadas no anexo III estão anexadas ao processo.

O autuado, através de representantes legalmente constituídos, apresentou impugnação às fls. 2.413 a 2.431, aduzindo que o Auto de Infração exige o pagamento de valores do ICMS estornado pelo impugnante, em virtude de sua regular apuração de serviços não-prestados no período fiscalizado, nos termos do então vigente Convênio ICMS nº. 39/01. Depreende que os autuantes consideraram que o estorno dos débitos teria sido efetivado sem a necessária comprovação de seus cálculos, nos termos exigidos pelo referido convênio.

Assevera que, no entanto, uma breve análise do procedimento adotado pela fiscalização, mostra que a exigência fiscal não possui a menor procedência, tendo em vista que o impugnante realizou o estorno de débitos em conformidade com as normas do citado Convênio, estando a autuação carente de materialidade, elemento indispensável a assegurar a exigência do tributo lançado, nos termos dos artigos 142 e 149 do Código Tributário Nacional [CTN].

Afirma que o Auto de Infração é nulo de pleno direito, por não identificar com clareza e precisão quais os supostos procedimentos que teriam sido realizados irregulares que se constitui em cerceamento ao seu constitucional direito à defesa.

Assevera que apenas alegando genericamente que teria efetuado estorno sem a devida comprovação, conforme previsto nos convênios 126/98 e 39/01, os fiscais o autuaram, exigindo quantia vultosa a título de crédito tributário. Salieta que a simples indicação de desobediência a esses convênios, não permite a autuação, considerando que sem uma definição concreta da suposta materialidade da infração, são violadas as normas nacionais e estaduais referentes ao lançamento tributário de ofício e à verdade material, já que o impugnante jamais desrespeitou os termos desses convênios.

Aduz que pela grande pulverização de seus consumidores e por suas peculiaridades técnicas, o setor de telecomunicações é um ramo específico da atividade empresarial, que necessita, por sua natureza, de normas específicas e delimitadas de tributação que atendam às particularidades do setor. Por essa razão, em 11/12/1998, foi editado o Convênio ICMS nº. 126/98, que dispôs sobre o regime especial de apuração e recolhimento do tributo estadual devido pelas empresas prestadoras de serviços de telecomunicação.

Ressalta que, entretanto, em sede de ICMS, mesmo após a edição desse convênio, o setor permaneceu sem regras específicas para a realização de estornos de débitos do tributo em razão de futuros ajustes acerca do volume dos serviços não-prestados durante o próprio período de apuração do imposto. Isto porque, em decorrência da grande quantidade de faturas emitidas mensalmente e da complexidade de seus planos e sistemas de cobrança, frequentemente os operadores desses serviços cometem equívocos de cobrança, resultando na apuração de bases de cálculo maiores do que aquelas que correspondem à realidade.

Cita, como exemplos, que é comum se constatar cobranças de ligações não efetuadas pelos usuários do sistema, valores em duplicidade ou o envio de faturas destacando o preço total de um mês, quando já havia ocorrido o cancelamento/desativação do serviço. Destaca que esses equívocos são comuns, pela enorme massificação de seus serviços, pela multiplicidade de planos e por lapsos operacionais nos sistemas de cobrança, resultando na apuração de bases de cálculo maiores que as efetivamente devidas. Estes equívocos geram notas fiscais em valores acima dos devidos, sendo necessário apurar as prestações realizadas, para estornar o crédito pago a maior.

E foi para atender a esta necessidade, que em 06/11/2001, entrou em vigor o Convênio ICMS nº. 39/01, que acrescentou os transcritos parágrafos terceiro e quarto à Cláusula Terceira do Convênio ICMS nº. 126/98, vigorando durante todo o período objeto da autuação.

Com base nesses dispositivos, para realizar o estorno do valor quitado a maior nos períodos abrangidos pela autuação, bastava ao contribuinte elaborar um “*relatório interno*” contendo as informações mencionadas nas alíneas “a” a “d” do inciso I do § 3º da Cláusula Terceira do Convênio 126/98 e emitir uma nota fiscal de serviços de telecomunicações (NFST) no valor do crédito estornado. O relatório deveria conter todos os elementos probatórios necessários, devendo permanecer à disposição do fisco para futuros questionamentos.

Afiança que ao realizar os estornos no período correspondente à autuação, cumpriu exatamente os procedimentos previstos nos então vigentes dispositivos do Conv. ICMS 126/98, conforme exemplifica através do “*relatório interno*” (Ordem de Serviço) referente a serviços não-prestados ao cliente Instituto Nacional do Seguro Social (INSS) (Conta nº 91197-0142; Fatura nº. 050911600004; Motivo: 016 – Erro no cadastramento das informações técnicas) em agosto de 2005 (Doc. 05), que resultou num reajuste de R\$6.182,32 no ICMS pago durante o período fiscalizado.

Alega que em atendimento ao disposto no § 3º, inciso I, *caput* da Cláusula Terceira do Conv. ICMS 126/98, está disponibilizando todos os “*relatórios internos*” referentes ao período autuado em meio digital (Doc. 02), já que a sua impressão geraria excessiva conferência dos valores. Afirma que através dos mesmos será possível

tais valores foi medida legal e juridicamente hábil para defesa dos seus direitos fiscais, correspondendo aos valores ora exigidos, sem maiores fundamentos fáticos ou jurídicos.

Argúi que não pode se conformar com a autuação, tendo em vista que sem maiores fundamentos e contra-razões fáticas, os autuantes ignoraram o farto material probatório referente aos estornos do período de apuração fiscalizado (Doc. 02), optando por lançar os valores exigidos, sem ao menos contraditar os dados fornecidos pelo impugnante.

Destaca que em atendimento à garantia da ampla defesa (art. 5º, inciso LV da Constituição Federal de 1988), a legislação nacional e estadual exige que haja um fundamento formal (normativo) para o ato administrativo de lançamento, e que exista uma fundamentação material das atividades da fiscalização, que consistiria em apontar quais os elementos analisados pelas autoridades fiscais que as possibilitaram a apresentar o seu entendimento sobre a autuação.

Lembra que o lançamento de ofício previsto no artigo 149 do CTN é uma modalidade de lançamento a ser utilizada pela administração tributária apenas quando verificados seus requisitos autorizadores típicos. Desse modo, em nível estadual, com base nos requisitos descritos no artigo 40 do RPAF/99, para que seja correto e eficaz o lançamento de ofício, devem estar os autuantes diante de uma ou mais das nove hipóteses permissivas do artigo 149 do CTN, sob pena de nulidade do lançamento efetuado.

Assim, como o crédito tributário foi objeto de regular estorno por serviços não-prestados, o Auto de Infração carece de seu requisito material mais elementar, ou seja, o inadimplemento tributário do impugnante (incisos IV a VI do artigo 149 do CTN), tornando-se imperiosa a declaração de absoluta nulidade material do lançamento. Acrescenta que apesar de se tratar de lançamento de ofício, o mencionado dispositivo encontra-se vinculado ao *caput* do art. 142 do mesmo CTN, que disciplina a própria atividade geral de lançamento fiscal, aplicável a todas suas modalidades.

Salienta que sendo a existência de “*montante do tributo devido*” requisito fundamental na atividade de lançamento e, não sendo sua existência verificada, torna-se manifesta a nulidade da autuação. Aduz que a ênfase na fundamentação material exigida pelos artigos 142 e 149 do CTN faz-se necessária para que o fisco alcance a “verdade material” das operações fiscalizadas, indispensável à aferição da correta base de cálculo para o lançamento de ofício.

Apresenta trecho da obra “Direito Processual Tributário Brasileiro”, de James Marins, onde é ressaltado que o princípio da verdade material deve se constituir em objeto primordial da administração tributária, no âmbito das atividades procedimentais e processuais, e conclui que a autoridade administrativa deve promover diligências para averiguar a verdade material.

Frisa que o Auto de Infração não identificou materialmente a suposta infração cometida, nem indicou que estornos foram realizados de forma irregular dentro do conjunto fiscalizado ou mesmo que documentos não foram apresentados corretamente. Daí, conclui que não subsiste qualquer fundamento material para a autuação, havendo, ainda, violação à ampla defesa do contribuinte, que não pode refutar a respeito de quais estornos foram tidos como irregulares.

Destaca que violações à verdade material como a que ocorre neste caso, já foram afastadas por uma das Juntas de Julgamento Fiscal, que, analisando lançamento idêntico efetuado contra o impugnante, relativo aos estornos efetuados no período de janeiro de 2004 a setembro de 2005 (Auto de Infração nº. 232882.0005/07-0), desconsiderou parte dos lançamentos efetuados, ante as informações prestadas pelo autuado, conforme Acórdão JF nº. 0163-01/08, proferido pela 1ª JF.

Ressalta que no caso mencionado, a Junta de Julgamento apenas conseguiu chegar àquela conclusão, porque os próprios autuantes realizaram uma *mini-intervenção* do contribuinte, homologando mais de 80% dos estornos

Auto de Infração. Contudo, na presente situação, ante a total falta de contradição material aos documentos apresentados pela defesa por meio do Doc. 02, entende que não resta outra opção à Junta de Julgamento Fiscal que não determinar a nulidade material do Auto de Infração.

Alega que ao se confrontar a planilha de desconsideração do estorno elaborada pelos fiscais com aquela que fundamenta o estorno, elaborada pelo autuado, verifica-se que se atingem valores factíveis com a atividade desenvolvida pelo impugnante no período fiscalizado. Com base nessa comparação, aponta que os valores levantados pela fiscalização correspondem a um índice que varia entre 95% e 100% dos valores consignados em seus livros fiscais, sendo que em relação aos totais o índice é de 99%; já na planilha realizada pelo impugnante é indicado um índice médio de 0,83% entre o valor do ajuste e o faturamento bruto do período fiscalizado.

Em atenção ao princípio da eventualidade, assevera que na hipótese dos autos seria impossível à fiscalização efetuar o lançamento por arbitramento (artigo 148 do CTN), tendo em vista a viabilidade de realização do trabalho fiscal, ante o farto material comprobatório existente (Doc. nº. 02), o qual fora descartado sem qualquer justificativa pelos Auditores Fiscais.

Utiliza-se de palavras de Alberto Xavier, sobre a obrigatoriedade de o fisco efetuar uma investigação analítica dos fatos concernentes à base de cálculo, afirmando que no presente caso foram disponibilizados à fiscalização os “relatórios internos”, compreendidos em seu Doc. nº. 02, o que comprova que na autuação não foram observadas as exigências de materialidade da infração, sendo nulo de pleno direito, pela ausência de suporte material a sustentar a infração.

Salienta que se acaso fosse admitido o lançamento na ausência de crédito tributário a ser exigido, se verificaria uma verdadeira imposição de *bis in idem* ao contribuinte e enriquecimento indevido da fazenda pública, fato vedado no ordenamento jurídico brasileiro (artigos 884 a 886 do Código Civil Brasileiro). Em resumo, considerando que os estornos foram realizados corretamente e que os autuantes não apresentaram qualquer contradição fática capaz de suportar o lançamento efetuado, o Auto de Infração é materialmente nulo, por não encontrar lastro nas hipóteses permissivas do art. 149, interpretado em conjunto com o art. 142, ambos do CTN.

Como a fiscalização não detalhou quais foram os estornos realizados irregularmente, considerando que sempre disponibilizou ao fisco a documentação que possibilitou o crédito tomado (Doc. 02), e estando evidente a deficiência na fundamentação material da autuação, impedindo que o autuado saiba quais os estornos tidos como irregulares, o que restringe a sua ampla defesa, pugna pela nulidade da autuação, nos termos do art. 18, inciso II do RPAF/99.

Realça ser pacífica a jurisprudência deste CONSEF, ao reconhecer a nulidade de autuações com fundamentações materiais deficientes e com violação à ampla defesa do contribuinte, a exemplo das decisões proferidas nos Acórdãos de nº.s 0769/00, 1461/00 e 0045/99, cujas ementas transcreveu.

Concluindo, afirma ser evidente o cerceamento do seu direito de defesa, haja vista que os autuantes sequer demonstraram quais estornos por serviços não-prestados foram tidos como irregulares, o que implica na nulidade do Auto de Infração, nos termos do artigo 18, inciso II do RPAF/99 e da jurisprudência do CONSEF.

Solicita que no caso de os julgadores entenderem que deva ser mantida a autuação, a despeito de todas as nulidades materiais e formais apontadas, seja o processo convertido em diligência, bem como seja admitida a produção de todas as provas em direito admitidas, nos termos dos artigos 7º, § 2º; 61, § 2º; 137, inciso I, alínea “a” e 145, todos do RPAF/99.

Com a finalidade de esclarecer as questões expostas na impugnação, que fundamentam as correspondentes argumentações de direito, pleiteia, desde já, a re

fiscal, visando solucionar os seguintes quesitos (art. 145, parágrafo 1

1 – os “relatórios internos” ora acostados (Doc. nº. 02) referem-se aos estornos de créditos de “ICMS” por serviços não-prestados efetuados entre janeiro e julho de 2006, nos termos dos então vigentes §§ 3º e 4º da Cláusula Terceira do Convênio ICMS nº. 126/98?

2 – dentre os estornos efetuados (Doc. nº. 02), quais foram realizados irregularmente e por que razão?

Espera e requer que a Junta de Julgamento Fiscal se digne a: julgar nulo de pleno direito o Auto de Infração, por não possuir elementos materiais e formais necessários ao seu regular prosseguimento, resultando em nítida preterição do seu direito de defesa, nos termos do art. 18, inciso II do RPAF/99; e, na hipótese de se julgar válido o Auto de Infração, o que admite em homenagem ao princípio da eventualidade, com fundamento nos artigos 7º, § 2º; 61, § 2º; 137, inciso I, alínea “a” e 145 do RPAF/99, deferir o pedido de diligência fiscal/perícia, para que sejam respondidos os quesitos suscitados e identificados os estornos realizados irregularmente, tendo em vista que somente assim haverá material suficiente para se atingir a verdade real dos fatos.

Os autuantes prestaram informação fiscal às fls. 2.732 a 2.738, quando contestaram a alegação do contribuinte de que realizara o estorno de débitos em conformidade com as normas do então vigente Convênio ICMS nº 39/01, asseverando que quando da ação fiscal não foram atendidas as determinações contidas no transcrito § 4º da Cláusula primeira do mencionado convênio, que corresponde à obrigatoriedade de fazer acompanhar do relatório interno atinente aos estornos a serem realizados, os respectivos elementos comprobatórios.

Quanto à carência de materialidade do lançamento, argumentam que a autuação atende o que determina o art. 42 do CTN em todos os aspectos, tendo em vista que foi definida com clareza a matéria tributária autuada (estorno de débito do ICMS sem a devida comprovação), o montante do débito e o sujeito passivo responsável pelo pagamento da obrigação principal.

Reportando-se ao que determina o art. 49 do CTN, arguem que o impugnante deixou de atender, no prazo e na forma da legislação tributária do Estado da Bahia, o pedido de esclarecimento formulado pela fiscalização, conforme intimação nº. 08/08 de 07/05/2008, reiterada pela intimação nº. 12/08 de 17/06/2008 (fls. 86 a 111).

Afiançam que não tem fundamento a argumentação do impugnante de que não conseguira identificar com clareza e precisão quais teriam sido os procedimentos tidos como irregulares, considerando que recebera em 07/08/2008 todas as peças que compõem o processo, onde constam os dados exigidos pela legislação. A simples leitura dos fatos narrados no PAF e anexos comprovam que todos os elementos foram indicados com precisão: a natureza da infração; o motivo do não acolhimento dos valores estornados; o autuado; o montante do débito; e a relação dos serviços e faturas detalhadas. Assim, não houve cerceamento do direito de defesa, tanto que foi apresentada impugnação, quando foram anexados documentos, que segundo o autuado comprovam a correta aplicação da legislação e o direito ao estorno do débito.

Afirmam que não procedem os argumentos quanto à ausência de definição concreta da materialidade da infração, pois os fatos narrados no processo e seus anexos comprovam justamente o contrário, já que se encontram descritos em detalhes todos os subsídios que dão sustentação à autuação, não havendo o que se falar na ausência de materialidade.

Refutam as alegações de que teria sido ignorado o material probatório referente aos estornos realizados, realçando que a documentação apresentada e anexada aos autos (fls. 128 a 2.407) foi devidamente analisada e comparada com os motivos apontados no relatório detalhado apresentado pelo impugnante. Esclarecem que tendo em vista a documentação apresentada não foram identificados com clareza os

detalhado, fora solicitada a apresentação de documentos complementares, através das citadas intimações, que não foram atendidas pelo autuado. Assim, a falta de identificação clara dos motivos dos estornos na documentação apresentada e a não apresentação da documentação complementar solicitada contribuíram para o não acolhimento dos valores estornados.

No que se refere à fundamentação material da atividade de fiscalização e à documentação analisada pelo fisco, asseveram que são de amplo conhecimento do contribuinte, mesmo porque, os livros e documentos fiscais analisados que possibilitaram a consignação do entendimento final da autuação foram apresentados pelo impugnante, estando anexados ao processo.

Ao tratar sobre o mérito, salientam que tem pertinência a glosa dos créditos não comprovados, tendo em vista que o § 4º da Cláusula Primeira do Conv. 39/01 prevê que o relatório interno deve estar acompanhado dos elementos comprobatórios, o que não ocorreu, e considerando que não foram atendidas as diversas intimações relativas à apresentação da documentação que confirmasse o direito ao estorno em relação aos motivos constantes em seus relatórios internos.

Replicam que a despeito de o art. 123 do RPAF/99 assegurar ao sujeito passivo o direito de fazer a impugnação do lançamento na esfera administrativa, aduzida por escrito e acompanhada das provas que tiver referentes às suas alegações, o contribuinte não apresentou todos os elementos necessários a elidir a infração, havendo, portanto, a preclusão do direito de juntar novas provas.

Argumentam que apesar de o impugnante proceder de acordo com a legislação para o estorno de débito, parte da documentação apresentada durante as fases de fiscalização e de impugnação não comprova adequadamente as ocorrências apontadas nas ordens de serviços que motivaram os estornos de débitos, razão que gerou nova solicitação durante a fiscalização de documentos complementares, que não foram apresentados, contribuindo para o não acatamento do valor do estorno apenas com base na documentação apresentada.

Afirmam que não tem procedência a alegação do autuado de que em relação ao Auto de Infração nº. 232882.0005/07-0, a Junta de Julgamento Fiscal teria afastado qualquer importância apontada pelos autuantes, por violação à verdade material. Isto porque, o valor de R\$8.701,22, que foi deduzido da referida autuação, decorreu da apresentação de documentos anexados à impugnação e acatados pelos autuantes e não por violação à verdade material, como sugerido.

Tratando-se de uma auditoria, a fiscalização foi efetuada por amostragem, tendo sido analisados detalhadamente os documentos apresentados na fase de fiscalização e de impugnação, não sendo suficientes para comprovar os estornos de débitos, não procedendo, assim, a alegação de falta de contradição material aos documentos apresentados na impugnação e aos documentos relativos ao Auto de Infração nº. 232882.0005/07-0 referente aos estornos de débitos de 2004 e 2005. Ademais, o impugnante jamais apresentou os documentos complementares solicitados às fls. 86 a 111, os quais certamente contribuiriam para a comprovação do estorno do débito.

Frisam que no período de janeiro a julho de 2006 o contribuinte efetuou o estorno de débito de aproximadamente 3.400 valores com 17 descrições de motivos. Os documentos apresentados durante o trabalho de fiscalização (fls. 128 a 2.407) não comprovaram adequadamente os referidos estornos, que não foram acatados. Na defesa apresentada foram juntados 22 documentos concernentes a 10 descrições de motivos, os quais igualmente foram analisados pelos autuantes.

Asseguram que as alegações de carência de materialidade, de falta de identificação dos procedimentos tidos como irregulares, de violação à verdade material, de falta de contradição material aos documentos apresentados, etc., não têm nenhuma sustentação.

Ressaltam que o impugnante já foi autuado pelo mesmo motivo nos exercícios de 2001 a 2003 (Autos de Infrações nº.s 281.228.0002/06-3, 232.882.0005/06-1 e 23. quitados e nos exercícios de 2004 e 2005 (Auto de Infração nº. 2

diligência requerida, por entenderem que nos autos se encontra presente toda documentação necessária à conclusão da lide, conforme determina o artigo 147 do RPAF/BA.

Mantêm a ação fiscal, sugerindo que o Auto de Infração seja julgado totalmente procedente e que seja indeferido o pedido de diligência para fins de levantamento fiscal e/ou perícia contábil, por não atender aos requisitos do art. 147 do RPAF/BA.

Considerando as alegações do autuado de que visando comprovar a regularidade dos estornos de débitos, anexara, por amostragem, documentos concernentes a serviços não-prestados, porém faturados (fls. 2.440 a 2.727) e que atendendo o disposto no § 3º, inciso I, *caput* da Cláusula Terceira do Conv. ICMS 126/98, disponibilizara os “relatórios internos” referentes ao período apurado, em meio digital (fl. 2.729), os quais permitiriam constatar que o estorno foi feito legalmente, referindo-se aos valores autuados; considerando a afirmação dos autuantes de que *“A falta de identificação clara dos motivos dos estornos de débitos na documentação apresentada e a não apresentação da documentação complementar solicitada contribuíram para o não acolhimento dos valores estornados.”*, e, mais adiante: *“Vale lembrar que em nenhum momento a impugnante apresentou os documentos complementares solicitados nas folhas 86 a 111, os quais certamente contribuiriam para a comprovação do estorno do débito.”*: a 1ª JFJ converteu o processo em diligência à ASTEC/CONSEF (fls. 2.742 e 2.743), para que diligente a ser designado adotasse as seguintes providências:

- 1) intimasse o contribuinte a disponibilizar toda a documentação que alega ser detentor, concedendo-lhe, para tanto, o prazo de 10 (dez) dias;
- 2) com base na documentação e no CD anexados na peça defensiva, assim como nos demais elementos disponibilizados, no caso de atendimento ao item acima, verificasse se têm pertinência as alegações defensivas correspondentes aos estornos de débitos realizados no período compreendido pela autuação, excluindo aqueles devidamente comprovados;
- 3) elaborasse, se fosse o caso, novas planilhas atinentes ao estorno de débito e novo demonstrativo de débito.

Em seguida, a Repartição Fazendária deveria entregar ao autuado cópias reprográficas dos elementos juntados pelo diligente e da solicitação de diligência, quando deveria ser-lhe informado quanto ao prazo de 10 (dez) dias, para que ele, querendo, se manifestasse nos autos. Nesse caso, deveria ser dada ciência aos autuantes, para que prestassem informação fiscal.

Em cumprimento à diligência solicitada, a Auditora Fiscal Alexandrina Natália dos Santos emitiu o Parecer ASTEC nº. 0165/2009 (fls. 2.745 a 2.747), esclarecendo ter atendido ao pedido do autuado de prorrogação do prazo em 30 (trinta) dias para atendimento (fls. 2.748 a 2.750). Após transcorrido esse prazo, se reuniu com prepostos do contribuinte, para realizar os trabalhos.

Aduz que realizou a diligência tomando por base os valores relacionados nos Anexos I e II (fls. 86 a 111), enfatizando que a análise foi feita por amostragem, devido à grande quantidade de documentos relacionados ao período fiscalizado. Realça que o autuado elaborou duas planilhas com exemplos dos valores consignados no Auto de Infração, e extraídos das planilhas preparadas pelo fisco (fls. 06 e 07), sendo que na primeira indicou os seguintes dados: período, CPS (conta de prestação de serviços), nota fiscal, número da conta, razão social, valor do ajuste, valor do ICMS ajustado, ordem de serviço e observações contendo o motivo do ajuste (fls. 2.751 e 2.752).

Na segunda (nota fiscal negativa) apontou: período, número da conta, razão social, CPS recuperada (conta de origem), período ajustado recuperado (no qual ocorreu faturamento com valor indevido), descrição da CPS recuperada (tipo de serviço e valor do ICMS ajustado, descrição do motivo, observações, com C

página da conta e do código sequencial do serviço estornado, CPSs anteriores com números das contas associadas aos valores estornados, período de ocorrência dos valores questionados, valores dos serviços que totalizam aqueles estornos e observações com o número da CPS reclamada com o código do serviço não prestado (fls. 2.753 a 2.755).

Realça que tendo em vista que essa planilha é extensa e possui vínculos entre as células, será melhor compreendida se visualizada através da mídia eletrônica (CD), que anexou à fl. 2.756.

Salienta que o autuado descreve de forma exemplificativa a emissão de faturas relativas à cobrança sobre serviços contratados, porém cujas ligações não foram efetuadas, em decorrência do cancelamento/desativação do contrato em mês anterior ou no decorrer do mês, o que gerou o estorno do débito indevidamente recolhido, tais como destaque indevido do ICMS para órgão da administração pública e cobrança de ligações locais como se fossem internacionais, de ligações não completadas e de chamadas no mesmo horário.

Quanto à anulação indevida de débitos, observa que o contribuinte reconhece que assim procedeu, porém em conformidade com o Convênio ICMS nº. 39/01, uma vez que não teriam ocorrido os correspondentes fatos geradores documentados, porém não ocorridos, fato que pode comprovar.

Após analisar cuidadosamente os documentos apresentados pelo contribuinte, constatou o seguinte: a título de exemplo, foi emitida a CPS fatura nº. 01512984-6, em 25/12/2005, em nome da empresa Tendtudo Materiais para Construção (fls. 2.758 a 2.763). Após verificação de reclamação do cliente, sobre cobrança realizada a mais na CPS nº. 01513174-0, de 25/01/2005 (fls. 2.765 a 2.769), o autuado realizou o ajuste respectivo, descrito na fl. 2.767. Uma análise da planilha indica que o valor estornado faz referência ao faturamento indevido feito no mês anterior e descreve qual o tipo de serviço desativado, concernentes aos valores de R\$412,98 e R\$40,20, que se refere a uma proporcionalidade de 24 dias devolvidos, o que na CPS de origem corresponde respectivamente aos totais de R\$516,22 e de R\$50,25 (fl. 2.761). Afirma que esse procedimento se repetiu em relação aos demais documentos que analisou e que anexa por amostragem às fls. 2.769 a 2.969.

Conclui, afirmando ter constatado que o autuado descumpriu o disposto no inciso II do § 3º do Convênio 39/01 e o item 2 da alínea “a” do art. 569 do RICMS/BA, quando deixou de emitir as notas fiscais referentes aos estornos para os valores intitulados de “nota fiscal negativa”. No entanto, após a análise, por amostragem, dos documentos apresentados, constatou que existe pertinência com as alegações defensivas do contribuinte, haja vista que os valores estornados correspondem às prestações de serviços de comunicação não prestados aos clientes.

À fl. 2.747, um dos autuantes deu ciência do teor do Parecer ASTEC nº. 0165/2009, porém não se pronunciou a respeito.

Tendo sido cientificado a respeito do resultado da diligência, o autuado se manifestou às fls. 2.971 a 2.975, requerendo que o Auto de Infração seja julgado improcedente, pelas razões oferecidas na impugnação, assim como pelo Parecer Técnico nº. 0165/2009, que reconheceu a pertinência de suas alegações.

Salienta que a despeito de ter sido afirmado nesse parecer que o contribuinte descumprira o disposto no inciso II do § 3º do Convênio 39/01 e o item 2 da alínea “a” do art. 569 do RICMS/BA, indicou ter constatado a pertinência da impugnação apresentada, conforme trecho do parecer que reproduziu.

Utiliza-se dos mencionados dispositivos, que versam sobre o procedimento a ser adotado no estorno de valores do ICMS e que teriam sido violados pelo autuado, os quais determinam que o contribuinte deve emitir nota fiscal de serviço de telecomunicação registro do estorno do débito, ressaltando que ainda que o parecer e dispositivos, reconheceu a procedência das argumentações da impu

Entende que de acordo com o Parecer Técnico, o Auto de Infração deve ser julgado improcedente, desde quando os valores estornados pelo autuado possuem direta correspondência com os serviços de comunicação que não foram prestados e que, portanto, não podem ensejar recolhimento do ICMS. Assim, o parecer apenas corroborou as alegações defensivas acerca da regularidade dos seus recolhimentos e a pertinência dos estornos realizados, os quais restaram devidamente comprovados através dos documentos apresentados pelo autuado.

Complementa que pela análise de tais documentos, foi possível concluir que o estorno foi feito em conformidade com a legislação vigente à época dos fatos geradores, conforme declarado pela diligente, quando salientou “*que existe pertinência com as alegações defensivas do contribuinte, pois os valores estornados possuem correspondência com prestação de serviços de comunicação não prestadas ao cliente*”. Aduz que, assim, resta evidenciada a improcedência da autuação.

Salienta que não obstante tenha sido reconhecida a improcedência do lançamento, não foram respondidos os seguintes quesitos formulados na peça de defesa:

1 – os “*relatórios internos*” ora acostados referem-se aos estornos de créditos de ICMS por serviços não-prestados efetuados entre janeiro e julho de 2006, nos termos dos então vigentes §§ 3º e 4º da Cláusula Terceira do Convênio ICMS nº. 126/98?

2 – dentre os estornos efetuados entre janeiro e julho de 2006, quais foram realizados irregularmente e por que razão?

Caso a Junta de Julgamento entenda que ainda se faz necessária a análise desses quesitos para corroborar a improcedência do Auto de Infração, solicita que o processo seja remetido à autoridade administrativa. Por outro lado, restando nítido que os valores estornados possuem correspondência com os serviços não prestados aos usuários, conforme reconhecido no Parecer Técnico, requer que o Auto de Infração seja julgado totalmente improcedente.

Considerando que a 1ª Junta de Julgamento Fiscal deliberara que no caso de o sujeito passivo se manifestar a respeito do resultado da diligência, deveria ser dada ciência aos autuantes, para que prestassem a correspondente informação fiscal, solicitação não atendida, a 1ª JJF converteu o processo em diligência à IFEP Serviços (fl. 2.986), para que os autuantes fossem cientificados sobre o teor da manifestação apresentado pelo contribuinte às fls. 2.971 a 2.975, para que elaborassem informação fiscal abrangendo os aspectos ali abordados.

Os autuantes foram cientificados (fl. 2.975) a respeito da manifestação do impugnante, entretanto não se pronunciaram a respeito.

VOTO

O Auto de Infração em lide apresenta como exigência de crédito tributário, aquele relativo ao ICMS concernente a estorno de débito do imposto em desacordo com o disposto na legislação tributária do Estado da Bahia.

Cabe enfrentar, preliminarmente, as nulidades suscitadas pelo impugnante. Quanto à alegação de que seu direito de defesa foi cerceado, tendo em vista a inexistência da motivação que teria originado a autuação, sugerindo a ausência de precisão na indicação da base de cálculo, com a adoção de método subjetivo para levantamento do valor devido, ressalto que inexistente amparo para tal argumento, pois os elementos existentes nos autos atestam de forma precisa que os autuantes exigiram o imposto relativo a estornos de débitos não comprovados, estando todos os dados consignados nas planilhas e demonstrativos próprios, os quais indicam com clareza a matéria tributável, constando a descrição da natureza da infração, além de ter sido esclarecido o motivo do não acolhimento dos valores estornados. Ademais, foi indicado o sujeito passivo da relação jurídico-tributária, o montante do imposto exigido e se

serviços e faturas detalhadas emitidas pelo contribuinte, que foram objeto dos estornos de débitos analisados.

Constato que de posse de todos os elementos disponibilizados pelo contribuinte, os autuantes verificaram que dentre os estornos realizados, diversos lançamentos careciam da comprovação, o que resultou no lançamento em questão. De acordo com intimações acostadas ao processo, foi solicitado ao autuado que disponibilizasse os elementos de prova concernentes aos estornos realizados, providência não adotada pelo impugnante durante a ação fiscal. Por esta razão, não concordo com o argumento defensivo relativo à falta de segurança no procedimento adotado pelos autuantes, ou qualquer outro fator que gerasse insegurança jurídica ou cerceamento do direito de defesa.

Em suma, o lançamento de ofício se encontra revestido de todas as formalidades legais, estando determinados o autuado, o montante do débito e a natureza da infração apurada, tendo sido concedidas ao contribuinte as condições necessárias para que ele exercesse plenamente o contraditório e fizesse uso do seu direito de ampla defesa. Assim, não vislumbro nenhuma ofensa aos princípios que regem o processo administrativo fiscal, nem a existência dos motivos elencados nos incisos I a IV do art. 18 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia (RPAF/BA), aprovado pelo Decreto nº. 7.629/99, que poderiam ensejar a sua nulidade. De igual modo, inexistente qualquer contrariedade aos ditames consignados no Código Tributário Nacional que possam gerar qualquer grau de imprestabilidade ao Auto de Infração.

No mérito, verifico que os autuantes, de posse dos valores dos estornos realizados pelo contribuinte, solicitaram que lhes fossem entregues, mediante intimações, as justificativas documentais para os procedimentos adotados. Apesar de intimado em duas oportunidades a apresentar os relatórios detalhados concernentes aos valores estornados com os respectivos motivos, o impugnante apresentou apenas uma parte da documentação comprobatória dos estornos, resultando no lançamento dos valores não comprovados.

Considerando, entretanto, que junto à sua impugnação o contribuinte trouxe novos elementos, asseverando que os mesmos comprovavam que todos os estornos objeto da autuação se referiam a serviços não-prestados, bem como que os “relatórios internos”, que também disponibilizou em meio digital, permitiriam constatar que o estorno fora feito legalmente, e tendo em vista que os próprios autuantes alegaram na informação fiscal que a falta de apresentação da documentação complementar solicitada contribuíra para o não acolhimento dos valores estornados e que tais documentos certamente contribuiriam para a comprovação do estorno do débito levado a efeito pelo contribuinte, a 1ª JF requereu à ASTEC/CONSEF que realizasse diligência, visando estabelecer a verdade dos fatos, possibilitando, assim, uma visão real da situação em debate.

Observo que por meio do Parecer ASTEC nº. 0165/2009 a Auditora Fiscal Alexandrina Natália dos Santos trouxe os esclarecimentos que se faziam necessários a uma perfeita conclusão sobre os lançamentos efetivados pelo contribuinte e que tinham sido objeto de glosa pelos autuantes. Tomando por base os valores relacionados nas planilhas elaboradas pelos autuantes e comparando-os com os elementos disponibilizados pelo impugnante, constatou que o autuado emitira faturas relativas à cobrança sobre serviços contratados, porém não realizados, em decorrência do cancelamento/desativação do contrato em mês anterior ou no decorrer do mês, o que gerou o estorno do débito indevidamente recolhido, a exemplo de destaque indevido do ICMS para órgão da administração pública e cobrança de ligações locais como se fossem internacionais, de ligações não completadas e de chamadas no mesmo horário.

Verifico que no trabalho realizado pela diligente foram considerados dados relevantes, como os seguintes: período, CPS (conta de prestação de serviços), nota fiscal, número da conta, razão social, valor do ajuste, valor do ICMS ajustado, ordem de serviço, motivo do ajuste, CPS recuperada (conta de origem), período e

ocorreu faturamento com valor indevido), descrição da CPS recuperada (tipo de serviço não prestado), com CPS recuperada – descrição da página da conta e do código sequencial do serviço estornado, CPSs anteriores com números das contas associadas aos valores estornados, período de ocorrência dos valores questionados, valores dos serviços que totalizam aqueles estornos e observações com o número da CPS reclamada com o código do serviço não prestado. O resultado de toda a análise foi disponibilizado através de mídia eletrônica (CD).

Noto que, além disso, para deixar comprovado documentalmente que os procedimentos realizados pelo contribuinte ao proceder aos estornos dos débitos tinham amparo legal, após analisar os documentos apresentados pelo contribuinte, a diligente citou e apontou exemplos nesse sentido, deixando claro que os valores estornados fazem referência a faturamentos indevidos feitos anteriormente, afirmando que esse procedimento se repetiu em relação a todos os documentos objeto de análise.

Em sua conclusão, enfatiza que após a análise, por amostragem, dos documentos apresentados, constatou que existe pertinência nas alegações do contribuinte, uma vez que os valores estornados correspondem às prestações de serviços de comunicação não prestados aos clientes. Vale registrar que tendo sido cientificados a respeito do comentado parecer, bem como da manifestação do impugnante a respeito do resultado da diligência, os autuantes permaneceram silentes.

Tomando por base o teor do parecer acima descrito, entendo que restaram comprovadas todas as alegações defensivas no que se refere ao acerto quanto aos estornos realizados, tendo em vista que corresponderam ao ICMS anteriormente pago, cujos serviços, por diversas razões, não foram realizados. Registro que a despeito de a apuração conduzida pela diligente ter sido feita por amostragem, deve ser aceita, tendo em vista a imensa quantidade de documentos relativos a todo o período autuado. Além disso, conforme os autuantes afirmaram, o levantamento fiscal, pela mesma razão, também se deu por amostragem. Concluo restar totalmente descaracterizada a exigência fiscal.

Convém acrescentar que no período compreendido pela autuação, para documentar o registro do estorno de débito processado pelo contribuinte era exigida a elaboração de relatório específico por período de apuração e consolidado, além da emissão de nota fiscal de serviço de telecomunicações - NFST ou nota fiscal de serviço de comunicação - NFSC, para documentar o registro do estorno dos débitos, cujos valores deveriam ser iguais aos constantes do referido relatório. A partir de agosto de 2006 esse procedimento não mais pode ser acatado, considerando a adesão do Estado da Bahia ao Convênio nº. 123/05, através do Convênio nº. 59/06, com a entrada em vigor da Alteração nº. 80 do RICMS-BA, através do Decreto nº. 10.072/06, que acrescentou o § 4º ao art. 569-A, que a seguir transcrevo:

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

...

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

Assim, a partir da vigência do Convênio 59/06, ou seja, agosto de 2006, o contribuinte tem de entrar com pedido de restituição, consoante determinação do art. 112, § 4º do RICMS-BA (Decreto nº. 6.284/97), exigência não existente em relação ao período alvo da presente autuação (janeiro a julho de 2006).

Diante do exposto, voto pela improcedência do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº. **232882.0007/08-0**, lavrado contra **EMPRESA BRASILEIRA DE TELECOMUNICAÇÕES S. A. EMBRATEL**.

Esta Junta recorre, de ofício, desta 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, 05 de julho de 2010.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

VALMIR NOGUEIRA DE OLIVEIRA – RELATOR

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO – JULGADOR