

**A. I. Nº** - 279468.0021/10-1  
**AUTUADO** - TELEMAR NORTE LESTE S/A  
**AUTUANTES** - MARIA CRISTINA DE O. ALMEIDA, ROQUELINA DE JESUS e SANDRA MARIA S. NOYA  
**ORIGEM** - IFEP SERVIÇOS  
**INTERNET** - 02.05.2011

#### 4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

##### ACÓRDÃO JJF Nº 0092-04/11

**EMENTA:** ICMS. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO. RECOLHIMENTO A MENOS. **a)** APLICAÇÃO DA ALÍQUOTA DE 16,20% AO INVÉS DA DE 27%. **b)** APLICAÇÃO DA ALÍQUOTA DE 17% AO INVÉS DA DE 27%. **c)** APLICAÇÃO DA ALÍQUOTA DE 25% AO INVÉS DA DE 27%. **d)** ERRO NA APURAÇÃO DO IMPOSTO NAS PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO. RECEITA DE ALUGUEL DE PORTAS. **e)** DESENCONTRO ENTRE IMPOSTO RECOLHIDO E O ESCRITURADO NO LRAICMS. **f)** APURADO NO CONFRONTO ENTRE VALORES INFORMADOS NO CONV. 115/03 E OS LANÇADOS NO FATURAMENTO INFORMADO EM ARQUIVO MAGNÉTICO. **g)** FALTA DE RECOLHIMENTO. PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE EILD (EXPLORAÇÃO INDUSTRIAL DE LINHA DEDICADA). Argumentos defensivos limitados à arguição de decadência para os fatos geradores anteriores a data de 30/09/2005. Mantidas as acusações. Rejeitada a preliminar de decadência. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 28/09/2010, exige ICMS de R\$ 1.059.188,01, sob acusação das seguintes irregularidades:

- 1- Recolheu a menor o ICMS de R\$ 6.410,29, relativo a prestação de serviços de comunicação. Consta ser devido à aplicação incorreta da alíquota de 16,20% nas prestações de serviços de comunicação, quando a correta é 27%. Período: janeiro a dezembro de 2005. Multa de 60%;
- 2- Recolheu a menor o ICMS de R\$ 12.188,88, relativo a prestação de serviços de comunicação. Consta ser devido à aplicação incorreta da alíquota de 17% nas prestações de serviços de comunicação, quando a correta é 27%. Período: fevereiro e março de 2005. Multa de 60%;
- 3- Recolheu a menor o ICMS de R\$ 13.660,00, relativo a prestação de serviços de comunicação. Consta ser devido à aplicação incorreta da alíquota de 25% nas prestações de serviços de comunicação, quando a correta é 27%. Período: janeiro a dezembro de 2005. Multa de 60%;
- 4- Recolheu a menor o ICMS de R\$ 446.015,32, relativo a prestação de serviços de comunicação. Consta ser devido a erro na apuração do valor do imposto na prestação de serviços de comunicação referentes à receita de aluguel de portas. Período: janeiro a novembro de 2005. Multa de 60%;
- 5- Deixou de recolher ICMS no valor de R\$58.049,82 no prazo regulamentar, referente a prestações de serviço de comunicação escriturados nos livros fiscais próprios.  
Consta que o contribuinte deixou de recolher o imposto relativo a prestação de serviço de EILD (Exploração industrial de linha dedicada) para operadoras não constantes no Anexo Único do Conv. 126/98 (Cláusula décima). Período: janeiro a dezembro de 2005. Multa de 50%;
- 6- Recolheu a menos ICMS de R\$187.079,42, em decorrência de desencontro entre o(s) valor(es) do imposto recolhido e o escriturado no livro Registro do Apuração do ICMS. Débito apurado no confronto entre os valores informados no Conv. 115/03 e os lançados em 'Outros Débitos'

como “COMPLEMENTO CICLO FALTANTE – SISRED”, no RAICMS. Período: março e maio de 2005. Multa de 60%;

- 7- Recolheu a menos ICMS de R\$335.784,28, relativo a prestação de serviços de comunicação. Débito apurado no confronto entre os valores informados no Conv. 115/03 e os lançados no faturamento, conforme arquivo encaminhado pela empresa intitulado “Resposta intimação nº 03 TLN BA – Período 2005 – 01.06.2010. pdf”. Período: julho e setembro de 2005. Multa de 60%.

O contribuinte, através de advogados regularmente constituídos (instrumentos de mandato às fls. 34-37), impugna o Auto de Infração às fls. 23 a 32. Inicialmente traça os fatos em síntese e argui decadência das parcelas anteriores a 30/09/05 com base no art. 150, § 4º, do CTN, entendimento que diz pacificado na jurisprudência do STJ, conforme ementas de julgados que transcreve.

Aduz que quando não ocorre o recolhimento a menor, aplica-se como termo inicial o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, começando a fluir o prazo decadencial quando decorrido o prazo que a fiscalização possui para homologar o lançamento, nos termos do art. 173, I, do CTN. Transcreve ementas de acórdãos acolhendo essa tese.

Argumenta que não é o caso dos autos, pois a Impugnante recolheu regularmente o ICMS – tributo sujeito a lançamento por homologação – que entendia devido, tendo a Fiscalização se restringido a exigir-lhe, por meio do auto de infração, diferenças que imputou devidas.

Desse modo, somente nas hipóteses em que o contribuinte deixar de recolher antecipadamente todo o tributo apurado, não dando ensejo, assim, à “homologação do pagamento” pela Fiscalização, é que opera a regra de contagem do prazo decadencial previsto no art. 173, I do CTN.

Diz que esse entendimento também vem sendo reproduzido nos julgamentos da esfera administrativa, como em casos adstritos à Secretaria da Fazenda do Estado do Piauí, cujas ementas reproduz.

Alega que, *in casu*, o contribuinte somente foi cientificado do auto de infração em 30.09.10, pelo que entende que todos os créditos supostamente existentes até a data de 30.09.05 encontram-se extintos pela decadência, face à inércia do fisco pelo prazo fixado no artigo supracitado. Por isso, deve ser declarada a extinção parcial dos créditos constantes do auto de infração.

Concluindo, pede a procedência da impugnação, de maneira a cancelar-se o auto de infração objurgado, extinguir-se o crédito tributário e arquivar-se o PAF.

Às fls. 61 a 64 as autuantes apresentam informação fiscal. Após tecerem considerações acerca da autuação, expõem suas razões transcrevendo o art. 4º do Regulamento do ICMS do Estado da Bahia. Contestam a arguição de decadência do direito de exigir imposto concernente aos valores relativos às ocorrências anteriores a 30/09/2010. Transcrevendo os dispositivos legais, ponderam que o art. 150, § 4º do CTN confere à lei competência para fixar prazo de homologação, o que foi feito no art. 28 da Lei 3.956/81 (COTEB), que no seu § 1º determina que a contagem se dá a partir de 1º de janeiro do ano seguinte ao da efetivação do lançamento pelo contribuinte. Idêntico é o dispositivo do art. 90 do RICMS/BA. Informam que os trabalhos de fiscalização foram iniciados em 04 de fevereiro de 2009, com a entrega da primeira intimação, e concluídos em 30 de setembro de 2010, conforme documentos de fls. 12, 13 e 14. Portanto, dentro do prazo previsto no COTEB e no RICMS/BA, não tendo porque falar em decadência, já que os trabalhos de fiscalização referentes ao exercício de 2005 foram iniciados e concluídos no curso do exercício de 2010 e o contribuinte foi notificado do lançamento do crédito tributário em 30/09/2010.

Concluem ratificando o conteúdo do auto de infração e pedem seja o mesmo julgado procedente.

#### **VOTO**

Compulsando os autos observo que o Impugnante não objeta os números do crédito fiscal nem tampouco alega irregularidades quanto ao procedimento fiscal entabulado para formalizar o

lançamento tributário oficioso em lide. Limita a Defesa à arguição de improcedência da exigência fiscal em relação aos fatos geradores anteriores a 30/09/2005, com fundamento legal no art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional.

Passo, pois, a examinar a questão.

O art. 150, § 4º do CTN, estabelece que:

(...)

*§ 4º - Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 05 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.*

Disciplinando essa matéria, o § 5º do art. 107-B da Lei nº 3.956/81 (Código Tributário do Estado da Bahia), dispõe:

*Art. 107-B*

*§ 5º - Considera-se ocorrida a homologação tácita do lançamento e definitivamente extinto o crédito, após 05 (cinco) anos, contados a partir de 1º de janeiro do ano seguinte ao da ocorrência do fato gerador, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.*

Assim, a legislação tributária do Estado da Bahia fixa prazo à homologação do lançamento, não cabendo contra ela a determinação do art. 150, § 4º do CTN, que se aplica quando a lei do ente tributante não fixar prazo à homologação. Portanto, sendo tanto a atividade fiscal do ICMS quanto a atividade administrativa judicante vinculadas à legislação e, mais especificamente, à interpretação da Ordem Legal dada pelo Poder Executivo a quem ambas as atividades estão adistritas, até porque a atividade judicante no âmbito da Administração Pública visa o controle interno dos atos administrativos e não a substituir a função jurisdicional que, no Brasil, compete, com exclusividade, ao Poder Judiciário, meu entendimento é que, no caso em exame, a arguição defensiva é inapropriada porque a suscitada decadência do direito do fisco efetuar o lançamento não ocorreu, tendo em vista que o lançamento de ofício foi realizado em 28/09/2010, com ciência do autuado em 30/09/2010. Logo, os créditos tributários constituídos relativos aos fatos geradores ocorridos no período de 01/01 a 30/09/2005 só estariam albergados pelo instituto da decadência se o lançamento tributário ocorresse após 01/01/2011.

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 reproduzo abaixo, a título ilustrativo:

“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.”

Assim, sendo despiciendo maior aprofundamento no discurso doutrinário sobre a definição da natureza atual do ICMS para formação de minha convicção sobre a matéria em pauta, especialmente sobre qual modalidade de lançamento está sujeito este imposto, se por homologação, declaração, oficioso ou híbrido, o que, por si só já comporta maior reflexão doutrinária acerca da decadência do direito de lançá-lo ao amparo das regras do CTN, uma vez que autores como Luciano Amaro (*Direito Tributário Brasileiro*. 4. ed. revista e atualizada. São Paulo: Editora Saraiva, 1999, p. 345) lecionam “que o conjunto de normas que o Código dedicou ao lançamento por homologação só cria perplexidades, em face de disposições nas quais infirma as premissas nas quais teria de buscar apoio”, ou Alberto Xavier concluindo “que nunca há lugar a um verdadeiro lançamento na figura do “lançamento por homologação”: não há lançamento no “auto-lançamento” pretensamente efetuado pelo contribuinte, como pressuposto do pagamento, pois não existe um ato administrativo; não há lançamento na “homologação expressa”, pois essa nada exige, apenas confirma a legalidade de um pagamento efetuado, a título de quitação; e não há lançamento na “homologação tácita”, que também não é um ato administrativo, mas um simples silêncio ou inércia produtor de efeitos preclusivos (*Do lançamento. Teoria geral do ato, do procedimento e do processo tributário*. 2. ed. reformulada e atualizada. Rio de Janeiro: Editora Forense, 1998, pp. 89/90), repiso que, para o caso em análise, no que se refere ao prazo decadencial rege a norma do § 5º, do art. 107-B do Código Tributário da Bahia retro transcrito, pelo que não vejo pertinência na pretensão defensiva de decadência no sentido de impossibilitar a exigência fiscal do ICMS relativo aos fatos geradores do ICMS até 30/09/2005, como alega o Impugnante.

Por outro lado, considerando que a peça defensiva nada contesta em relação aos números da exigência tributária composta neste lançamento, inclusive silenciando quanto às ocorrências posteriores a 30/09/2005, com fundamento no art. 140 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, abaixo transcrito, tenho todos os fatos como verídicos e subsistentes.

**Art. 140.** *O fato alegado por uma das partes, quando a outra não o contestar, será admitido como verídico se o contrário não resultar do conjunto das provas.*

Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

#### VOTO EM SEPARADO

Concordo com o posicionamento do nobre Relator quanto ao não acatamento da decadência pretendida pelo apelante. Além da fundamentação exposta, observo que na informação fiscal os autuantes ressaltaram que os trabalhos de fiscalização tiveram início no dia 04/02/09 conforme cópia da intimação juntada à fl. 12.

Observo que estabelece o art. 142 do CTN:

Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo o caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Sabe-se que decadência é um instituto aplicado ao sistema tributário como forma extintiva de direito subjetivo da Fazenda Pública, constante numa relação jurídico tributária. Nasce em razão da omissão do sujeito ativo em proceder ao lançamento tributário e existe para que constitua o crédito tributário, dentro de um determinado prazo sem ser atingido pela perda do direito de efetuar o lançamento. As regras vinculadas à temática da decadência foram trazidas pelo autuante de acordo com o art. 173, I e pelo sujeito passivo do art. 150, § 4º, ambos do CTN.

Neste caso, mesmo que fosse admitida a aplicação da regra prevista no art. 150, §4º do CTN, há de se convir que a decadência se opera no prazo estabelecido para que a administração tributária verifique a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, caracterizando-se como um direito potestativo, do qual o Estado é o titular. O sujeito passivo *sujeita-se* aos seus efeitos independente de sua vontade e, enquanto não tornar-se exigível o crédito tributário, do sujeito passivo não se exige nenhuma prestação.

Esta verificação tem início com a adoção de procedimentos fiscais que não se resume à cientificação do Auto de Infração ao sujeito passivo e sim do conjunto de procedimentos fiscais (intimação para apresentação de livros e documentos, arrecadação de livros e documentos, verificação da matéria tributável, elaboração de demonstrativos para constituir a base de cálculo, indicação do enquadramento e multa proposta, lavratura de auto de infração, cientificação da autuação e outros).

Assim sendo, entendo que o início do procedimento fiscal ficou caracterizado a partir do momento que a administração tributária procedeu a intimação ao sujeito passivo para verificar a matéria tributável e não com a lavratura do auto de infração, que constitui um dos procedimentos fiscais do lançamento do crédito tributário (art. 142 do C.T.N.). Ressalto que este entendimento foi manifestado em diversas decisões proferidas por este Conselho a exemplo dos Acórdãos CJF 232-11/03, CJF 234-11/03, CJF 320-11/03, CJF 337-11/03, CJF 352-11/03 e CJF 015-11/03.

#### RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **279468.0021/10-1**, lavrado contra **TELEMAR NORTE LESTE S/A**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 1.059.188,01**, acrescido das multas de 60% sobre R\$ 1.001.138,19, e de 50% sobre R\$ 58.049,82, previstas no art. 42, II, “a” e I, “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 14 de abril de 2011.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE/VOTO EM SEPARADO

JORGE INACIO DE AQUINO - RELATOR

PAULO DANILO REIS LOPES – JULGADOR