

**A. I. Nº** - 274068.0007/10-0  
**AUTUADO** - STEMAR TELECOMUNICAÇÕES LTDA.  
**AUTUANTE** - EDINALDO AVELINO DE PAIVA, CARLOS ALBERTO BARRETO MIRANDA,  
CRYSTIANE MENEZES BEZERRA e PAULO ROBERTO CAMPOS MATOS  
**ORIGEM** - IFEP SERVIÇOS  
**INTERNET** - 10/06/2011

### 3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO JJF Nº 0120-03/11

**EMENTA:** ICMS. PRESTAÇÃO DE SERVIÇO. SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO. ESTORNO INDEVIDO DE DÉBITO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. O autuado não comprovou a legitimidade do estorno de débito realizado mesmo tendo diversas oportunidades para tanto, inclusive com a diligência requerida cuja realização foi deferida por esta Junta de Julgamento Fiscal. Infração subsistente. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

O Auto de Infração foi lavrado em 28/06/2010 para exigir ICMS não recolhido no valor de R\$3.462.546,57, acrescido da multa de 60%, em razão de estorno de débito de imposto não recolhido no período de julho a dezembro/2005, em desacordo com a legislação.

Consta, na descrição dos fatos, que o contribuinte efetuou lançamento de estorno de débito, nos meses de julho a dezembro, no campo “outros créditos” do livro Registro de Apuração como “Ajuste de TELECOM – CONVÊNIO 39/2001” (Convênio ICMS 39/01 acrescenta os §§ 3º e 4º à cláusula terceira do Convênio ICMS nº 126/98), e em novembro no livro Registro de Entrada, no CFOP “1.20”, sem a devida comprovação. Consta, ainda, que o contribuinte foi intimado a apresentar os elementos comprobatórios determinados no §4º da cláusula terceira do Convênio ICMS nº 126/98, sobre os referidos estornos e que até a data da lavratura do Auto de Infração nenhum documento comprobatório fora apresentado, conforme Demonstrativo de Estorno de Débito Indevido – Anexo 01 (fl. 05), parte integrante do Auto de Infração, e cuja cópia foi entregue ao sujeito passivo.

Os autuantes citam que aos fatos se aplicam os artigos 39, §3º, do RPAF/99; 138-B, inciso II, do RICMS/BA, e cláusula terceira do Convênio ICMS nº 126/98, estando as datas de vencimento conforme Decretos nºs 9.037/04 e 9.250/04. Acostam, às fls. 06 a 12, Termos de Intimação; à fl. 13, mídia CD; à fl. 14, Termo de Arrecadação de “Relatório estorno de débito 2005 em mídia CD conforme recibo de arquivos eletrônicos”, assinado pelos autuantes; às fls. 15 a 26, recibos do contribuinte atestando a entrega, pelo Fisco, de arquivos magnéticos contendo demonstrativos do levantamento fiscal; à fl. 27, cópia da Nota Fiscal nº 00597 com data de emissão, pelo autuado, de 31/10/2005, com CFOP 1.205, natureza da operação “Anul. Vr. Ref. Prest. Serv.”, constando no corpo da Nota Fiscal a descrição “Anulação (*write off*)”, com valores unitário e total de R\$598.769,04, e valor de ICMS destacado à alíquota de 27% totalizando R\$161.667,64. Às fls. 28 a 85, cópias de livros fiscais do sujeito passivo.

Por intermédio de advogados legalmente constituídos às fls. 152 a 155 a Claro S/A, identificando-se como sucessora por incorporação da empresa autuada Stemar Telecomunicações Ltda., apresentou impugnação ao lançamento de ofício às fls. 119 a 137, aduzindo ser pessoa jurídica de direito privado.

Descreve a imputação e afirma que basicamente, de acordo com o Auto de Infração, o estorno de débito de ICMS realizado por ele, defendente, seria indevido, uma vez que não teria sido comprovado.

Diz que os valores objeto da autuação se referem a hipóteses de estornos de débitos expressamente autorizadas pelo Convênio ICMS 126/98, tendo sido devidamente cumpridas as formalidades exigidas pelo mencionado Convênio. Que os créditos de ICMS glosados pela fiscalização estadual se referem a situações que não configurariam fato gerador do imposto estadual, de modo que os estornos dos correspondentes débitos de ICMS, mediante o aproveitamento de créditos do imposto, teriam sido legitimamente realizados, pelo que se imporia o cancelamento dos débitos de ICMS exigidos. Que, a rigor, as situações que ensejaram os estornos de débitos efetuados podem ser divididas em dois grupos: valores cobrados indevidamente a seus clientes por motivos diversos, apontados sob a rubrica “*Ajuste Mobile*”, e valores cobrados indevidamente de seus clientes em razão das falhas em seu sistema relativamente ao reconhecimento do momento de rescisão dos contratos de prestação de serviços pelos seus clientes (*Write Off*), conforme afirma que demonstrará.

Aduz que na hipótese de não se entender pela legitimidade do aproveitamento de créditos de ICMS realizados, ou seja, pela improcedência dos supostos débitos de ICMS exigidos, a multa aplicada, que equivale a 60% do total desses débitos, não poderia ser validamente exigida porque atinge patamar dissociado da realidade, com violação ao princípio do não-confisco e aos postulados da proporcionalidade e da razoabilidade, além de sua exigência ser ilegal.

Afirma ser pessoa jurídica prestadora de serviços de telecomunicação na modalidade de telefonia móvel em diversos Estados do território nacional, inclusive no Estado da Bahia, nos termos das concessões a ele, autuado, outorgadas. Que por ocasião da prestação dos referidos serviços, está obrigado à emissão de Nota Fiscal de Serviço de Telecomunicação (NFST), na qual deve descrever o serviço prestado, seu valor respectivo e destacar o valor do ICMS correspondente.

Que, sendo empresa prestadora de serviços de telecomunicação, está sujeita à fiscalização e às normas regulamentadoras expedidas pela Agência Nacional de Telecomunicações – ANATEL, inclusive o Regulamento do Serviço Móvel Pessoal - SMP, Anexo da Resolução nº 316/2002, vigente à época dos fatos. Que nos termos do artigo 60 do referido Regulamento, que copia, uma vez recebida a NFST, o consumidor tem o direito de questionar os valores dele exigidos, devendo contestar a exigência na forma escrita, verbal ou por qualquer meio de comunicação à distância. Que após o recebimento da reclamação do usuário ele, prestador do serviço, deve analisá-la e, sendo procedente, principalmente em razão de o serviço de telecomunicação descrito na NFST não ter sido efetivamente prestado para o usuário nela indicado, deve realizar a devolução dos valores eventualmente pagos pelo cliente, proceder ao estorno do débito de ICMS destacado na NFST e recolhido aos cofres públicos, com a respectiva emissão da NFST que documenta o estorno do débito e o registro das informações previstas no Convênio ICMS nº 39/01 em relatório interno.

Afirma adotar o procedimento previsto na legislação vigente e que estaria levantando a documentação que o comprove, para apresentação a este Conselho. Que, todavia, em razão do elevado volume de operações, não foi possível levantar tais documentos até a data limite para a apresentação da impugnação. Que tão logo seja concluída a pesquisa documental, os arquivos competentes serão apresentados.

Diz que os valores estornados a título de ICMS têm origem nas reclamações realizadas por seus clientes provenientes de diversas situações rotineiras, entre as quais cobrança de serviços em duplicidade, cobrança sem a correspondente prestação de serviços, cobrança de serviços não contratados, etc. Que essas situações não configuram hipótese de incidência do ICMS.

Copia caput e inciso II do artigo 155 da Constituição da República e aduz que compete aos Estados e ao Distrito Federal a instituição de imposto que tenha como fato gerador a prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação. Que, com relação aos demais serviços, a Constituição da República outorga competência tributária para os Municípios de acordo com o artigo 156, inciso III. Cita o artigo 146 inciso III, alínea “a”, da Carta Magna, e copia os artigos 2º, inciso III e 12, inciso VII, da Lei Complementar 87/96, acerca do fato gerador

relativamente à prestação de serviços de comunicação. Discorre acerca de repartição de competências no que se refere à instituição de tributos. Cita jurista. Diz que há incidência do ICMS somente diante de uma prestação de um serviço de comunicação, o que diz que ocorre quando um terceiro fornece, em caráter oneroso, os meios para que emissor e receptor possam trocar mensagem.

Afirma que de acordo com o Regulamento do Serviço Móvel Pessoal editado pela ANATEL, prestado por ele, defendente, e que, após apurar os fatos através de procedimento interno, verifica-se que a contestação seria procedente. Que uma vez comprovado que não houve a prestação do serviço por erro apresentado no seu sistema, chega-se à conclusão de que os valores pagos a título de ICMS sobre os serviços não prestados foram indevidamente recolhidos. Que se não houve prestação do serviço de comunicação, não há recolhimento do ICMS, porque constatada a não ocorrência do fato gerador do imposto. Que para a incidência do ICMS torna-se necessária a conjugação de dois elementos: a efetiva prestação de serviço de comunicação e a onerosidade da referida prestação. Diz que a prestação de serviço de comunicação classifica-se como espécie de negócio jurídico e, como tal, está sujeita à observância do previsto pelo Código Civil. Cita juristas.

Repete que os valores de ICMS estornados têm diversas origens, entre as quais a emissão em duplicidade de notas fiscais, a ausência de prestação de serviços para o cliente indicado nas notas fiscais, entre outras. Que em todos os casos inexistente prestação de serviços de telecomunicação ao cliente indicado nas notas fiscais, na medida em que inexistente o acordo de vontade entre o cliente e a empresa autuada. Discorre acerca de negócio jurídico consistente na prestação onerosa de serviços de telecomunicação. Cita juristas. Afirma que em caso de procedência da contestação do consumidor, a empresa realiza a devolução dos valores pagos pelo seu cliente de forma indevida, procedendo ao respectivo estorno do débito do ICMS nos termos do que autoriza o §3º da Cláusula Terceira do Convênio ICMS 126/98, observado o procedimento previsto para tanto.

O contribuinte aduz que entre os valores estornados foram apontadas quantias cobradas indevidamente de seus clientes por motivos diversos, dentre os quais se pode mencionar a ocorrência de clonagens e faturamentos em duplicidade, dentre outros. Que nos casos em que há clonagem, os valores indevidamente faturados contra seus clientes são estornados, bem assim os débitos de ICMS correspondentes, uma vez que não houve efetiva prestação de serviço de comunicação que justifique a incidência do imposto estadual. Nos casos de faturamento em duplicidade, os valores cobrados de forma indevida são igualmente estornados, restando apenas os valores relativos aos serviços efetivamente prestados.

O autuado passa a falar sobre os estornos de débitos relativos ao *Write Off*. Diz que parte dos valores dos débitos de ICMS estornados no período de apuração de novembro de 2005 diz respeito aos ajustes decorrentes do *Write Off*, e que do montante de R\$228.005,53 apontados no Auto de Infração a título de estorno indevido de débitos para este período, R\$161.667,64 se referem a anulações decorrentes do *Write Off*. Diz que os estornos de débitos de ICMS realizados a esse título foram ocasionados pelos ajustes realizados em sua contabilidade, os quais tiveram por origem o indevido faturamento de valores.

Afirma que, enquanto empresa prestadora de serviços de telecomunicações, celebra contratos de prestação de serviços, muitos dos quais, em razão da concorrência do mercado, ou por conveniência dos clientes, a qualquer momento são rescindidos a pedido destes, sem que a empresa tenha condições de saber, previamente, o tempo de duração de cada contrato de prestação de serviço celebrado. Que assim, no regular exercício de suas atividades, durante todo o curso de um mês, por um lado, diversos novos contratos de prestação de serviços são celebrados, mas, por outro, muitos outros são objeto de rescisão, devendo ele, defendente, registrar todos esses fatos em seu sistema de processamento de dados, para a correta emissão das respectivas notas fiscais de serviços. Que por questões de ordem técnica, no mais das vezes, o

seu sistema operacional não permite que se faça um corte no processamento de informações, a fim de que os pedidos de cancelamentos feitos pelos clientes sejam prontamente registrados e, por conta disso, esses pedidos de cancelamento somente são registrados por ocasião do fechamento do correspondente ciclo de processamento de informações. Que, por esse motivo, a contabilidade da empresa fatura indevidamente valores referentes a serviços de telecomunicações que não foram efetivamente prestados.

Cita como exemplo a hipótese de existir o ciclo de um determinado cliente compreendendo o período do dia 06 de um mês até o dia 05 do mês subsequente, sendo as notas fiscais emitidas sempre no dia seguinte ao “corte” do ciclo, isto é, todo dia 06, vindo o cliente a solicitar o cancelamento de seu contrato de prestação de serviços no dia 15. Afirma que, devido a falhas no seu sistema, por vezes este serviço de informação não registra prontamente a solicitação de cancelamento, de modo que ocorre o indevido registro em sua contabilidade de valores equivalentes a serviços prestados durante trinta dias, quando o correto seria o registro contábil de faturamento relativo a dez dias, o que significa dizer que os valores são faturados sem que, para tanto, seja efetuado o cálculo *pro rata*. Elabora quadro exemplificativo. Afirma que seria em razão desse problema de ordem técnica que realiza ajustes em sua contabilidade a título de estornos de débitos de ICMS.

O contribuinte afirma que quando da lavratura do Auto de Infração os créditos de ICMS (ajustes) foram desconsiderados pelo Agente Fiscal. Que o Fisco, diante de suposta falta de comprovação de sua origem, teria entendido equivocadamente ser a hipótese de estorno de débitos de ICMS sem a devida comprovação. Que, tendo em vista as razões já expostas, não poderia a Autoridade Fiscal ter glosado os débitos de ICMS estornados por ele, defendente.

O contribuinte passa a reportar-se à multa aplicada.

Afirma ser ilegal a exigência da multa aplicada por supostas infrações praticadas por Stemar Telecomunicações Ltda., afirmando que a referida empresa ainda desempenhava suas atividades, antes de ser sucedida por BCP S/A, antiga denominação social da Claro S/A. Diz que, considerando que os períodos autuados referem-se ao exercício de 2005, restaria nítido que os supostos créditos tributários decorrem de período anterior à ocorrência da incorporação da empresa sucedida por parte da empresa sucessora, o que ocorreu em 31 de dezembro de 2005.

Cita e transcreve o artigo 132 do Código Tributário Nacional - CTN, 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, alegando que estas decorrem de ato ilícito, sendo cediço, nos termos do artigo 3º do CTN, que copia, que não se admite a exigência de tributo como sanção de ato ilícito. Menciona decisões judiciais, e decisões proferidas por outro contenciosos administrativo. Pede o cancelamento da multa aplicada contra ele, defendente, no que toca às supostas infrações praticadas pela empresa Stemar Telecomunicações Ltda., aduzindo que a imposição desta multa seria ilegal, por que sua exigência violaria o artigo 3º e o artigo 132 do CTN, além de contrariar a jurisprudência consolidada dos Egrégios Tribunais Regionais Federais da 1ª e da 4ª Regiões e do Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda.

Discorre acerca da necessidade de proporcionalidade entre a multa aplicada e a infração cometida, a severidade das sanções, a utilização da multa pelo poder público, a inconstitucionalidade do confisco. Copia o artigo 42, inciso II, alínea “f”, da Lei nº 7.014/96. Cita decisão de Tribunal Superior e fala sobre a jurisprudência acerca da imposição de percentuais elevados de multa.

Afirma que a penalidade imposta não poderia ser aplicada validamente a ele, defendente, devendo, em observância ao princípio da proporcionalidade, ser afastada de plano diante da natureza confiscatória que argumenta que apresenta.

Resume suas alegações defensivas aduzindo que os estornos de débitos realizados seriam legítimos, por que se referem a situações em que não restou caracterizado o fato gerador do

imposto, sendo tais situações: aquelas em que não houve efetiva prestação de serviço de comunicação ou em que o serviço prestado não teve caráter oneroso, o que inviabiliza a incidência do ICMS; ou hipóteses de faturamento indevido de valores em razão de falhas no seu sistema, relativamente ao momento de solicitação da rescisão do contrato de prestação de serviços pelo cliente.

Repete que a multa aplicada a ele, impugnante, em razão de suposta infração cometida por sua sucedida, Stemar Telecomunicações Ltda., seria ilegal à medida em que a sucessão se dá apenas com relação aos tributos, sendo certo que multa não se confunde com tributo por caracterizar sanção contra ato ilícito; a multa aplicada seria confiscatória, porque não guarda proporcionalidade com a gravidade das supostas infrações cometidas.

Requer que seja dado integral provimento à sua impugnação, com o cancelamento dos débitos de ICMS impugnados, uma vez que os estornos realizados seriam legítimos. Alternativamente, caso assim não se entenda, requer sejam afastadas as multas aplicadas, uma vez que se referem a supostas infrações praticadas pela empresa Stemar Telecomunicações Ltda., sucedida. Subsidiariamente, requer seja afastada a aplicação das multas diante de sua natureza confiscatória ou, ao menos, a redução de seu valor para o patamar máximo de dois por cento. Protesta pela produção de provas por todos os meios em Direito admitidos, assim como pela realização de sustentação oral por ocasião do julgamento da lide. Requer, por fim, 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 prestam informação fiscal às fls. 164 a 169 mantendo integralmente a autuação. Descrevem a imputação, resumem as alegações defensivas e expõem que sendo o autuado empresa prestadora de serviços de telecomunicações, está sujeita às normas regulamentadoras expedidas pela Agência Nacional de Telecomunicações – ANATEL, (Regulamento do Serviço Móvel Pessoal, anexo à Resolução nº 316/2002, vigente à época dos fatos). Que os valores de ICMS estornados têm origem nas reclamações realizadas pelos clientes por diversos motivos, entre os quais: serviços em duplicidade, cobrança sem as correspondentes prestações de serviços, cobrança de serviços não contratados, clonagens, dentre outros. Que após análise da reclamação e se a mesma for procedente, a defendente realiza a devolução dos valores eventualmente pagos pelo cliente e procede ao estorno do débito de ICMS destacado na NFST.

Que, em tese, o procedimento do impugnante está inicialmente correto. Mas que, para realmente fazer jus ao estorno de débito, a empresa deve comprovar o direito ao estorno com a apresentação da documentação que, segundo o impugnante, foi utilizada quando da efetivação do estorno. Assim, se o cliente da empresa fez a reclamação, deve existir uma Ordem de Serviço – OS, ou protocolo de atendimento, e isto não foi apresentado ao Fisco. Que se a empresa realiza a devolução dos valores eventualmente pagos pelo cliente, o impugnante tem de provar esta devolução. Os autuantes citam e copiam os parágrafos 3º e 4º da cláusula 3ª do Convênio ICMS 126/98.

Aduzem que o impugnante foi intimado para apresentar a documentação comprobatória definida no §4º da cláusula 3ª do Convênio ICMS 126/98, conforme intimações de 26/02/10, 03/03/10 e 09/03/10 (folhas 6 a 12), mas não as atendeu no prazo concedido, previsto na legislação tributária do Estado da Bahia, não tendo por conseguinte comprovado o direito ao estorno de débito, sendo então lavrado o Auto de Infração. Que, desta forma, faz-se necessário que o defendente prove que assumiu o encargo financeiro do tributo ao devolver o ICMS indevidamente cobrado, ou exonerá-lo de débito, no momento da defesa.

Copiam os artigos 73 e 123 do RPAF/99.

Relatam que, segundo o impugnante, seja pelo fato de inexistir prestações de serviços de telecomunicação, por ausência de acordo de vontade entre cliente e dependente; seja por não restar caracterizada a onerosidade nos serviços indicados nas NFSTs, não haveria a incidência de ICMS sobre os serviços que ensejaram os estornos de débitos efetuados.

Que, contudo, em decisão do STJ, casos como os de fraudes não dão direito ao estorno de débito, tendo em vista que estas situações caracterizam o risco da atividade econômica, o qual não pode ser transferido ao Estado, e que cabe à prestadora de serviço, através dos meios legais, reaver o valor referente à fraude. Caso a tese sobre fraude seja aceita, estaria sendo criada uma nova modalidade de extinção do crédito tributário.

Os autuantes aduzem que o impugnante diz estar levantando a documentação que comprove o estorno de débito e tão logo seja concluída a pesquisa documental, será apresentada a este CONSEF. Que, conforme determinado pelo §4º da cláusula 3ª do Convênio ICMS 126/98, e artigos 73 e 123 do RPAF/99, as alegações defensivas devem ser corroboradas com provas, e esta documentação deve ser anexada à impugnação. Que o dependente não comprovou, até o momento em que se prestava a informação fiscal, o direito ao estorno de débito, pelo que ratificavam a infração.

Quanto à alegação defensiva de ilegalidade da exigência da multa aplicada contra o impugnante, por infrações praticadas por Stemar Telecomunicações Ltda., os autuantes aduzem que tal entendimento não procede, porque o Auto de Infração foi lavrado contra a Stemar Telecomunicações Ltda. e não contra o impugnante, empresa sucessora. Que, conforme mencionado na defesa, a Stemar Telecomunicações Ltda. foi sucedida pela BCP S/A, antiga denominação do dependente, em 31 de dezembro de 2005, no Estado da Bahia, e a inscrição de nº 59.805.850, da Stemar Telecomunicações Ltda., ainda não foi baixada no cadastro de contribuintes, visto que se encontra suspenso o processo de baixa. Que, assim, não se pode falar em ilegalidade.

Quanto à proporcionalidade entre a multa aplicada e a infração cometida, os autuantes aduzem que a multa aplicada está prevista no artigo 42, inciso II, alínea “F”, da Lei 7.014/96, portanto dentro da legalidade. Que, mesmo que não haja dolo, fraude ou simulação, ainda persiste o prejuízo ao erário e, pelo não estorno de débito indevido, a legislação prevê multa de 60%, conforme disposto no mencionado artigo 42, inciso II, alínea “F”, da Lei 7.014/96.

Concluem mantendo integralmente a imputação.

O contribuinte volta a pronunciar-se às fls. 173 a 176 aduzindo que em 30/06/2010 ele, autuado, foi surpreendido pelo Auto de Infração em lide, e descreve a imputação. Relata que em 29/07/2010 impugnou o lançamento de ofício, e resume suas alegações iniciais. Relata que nessa ocasião protestou pela posterior juntada dos documentos que atestariam a regularidade do procedimento adotado. Que em razão do significativo prejuízo experimentado pela empresa em virtude da mudança de tecnologia TDMA (*Time Division Multiple Access* = Acesso Múltiplo por Divisão de Tempo) para GSM (*Global System for Mobile Communications*, ou *Global Standard Mobile* = Sistema Global para Comunicações Móveis), e da mudança em seu sistema de faturamento, ocorridos em meados de 2004, a empresa vem desenvolvendo um amplo trabalho para atestar a idoneidade de seus procedimentos operacionais. Que, para tanto, foi contratada a KC Consultoria Tributária com Tecnologia, que ele, autuado, identifica como “Consultoria”, empresa esta especializada no setor. Que esta empresa analisou todo o procedimento adotado pelo sujeito passivo no tocante às regras previstas no “Convênio 115/03” e no “Convênio 39/01”, e seus impactos fiscais no período de janeiro a dezembro de 2005, de acordo com os critérios estabelecidos no “Laudo Técnico – Avaliação dos Procedimentos Operacionais, Fiscais e Sistêmicos”, que anexa aos autos.

O autuado ressalta que em razão de o Auto de Infração ora em lide ter por objeto a exigência de valores a título de ICMS e multa relativamente aos períodos de apuração de julho a dezembro de

2005, serão apresentados apenas os anexos II (Doc. 01 – arquivo magnético) e IV (Doc. 02) ao referido Laudo Técnico, os quais correspondem exatamente ao período autuado.

Afirma que um dos critérios adotados pela Consultoria a fim de verificar o procedimento adotado por ele, impugnante, foi o confronto dos valores estornados com os recolhimentos efetuados anteriormente. Que nesse ponto foi verificado que, para o período de julho a dezembro de 2005, 99% dos valores estornados e apontados no arquivo magnético relativo ao “Convênio 39/01” já havia sido objeto de recolhimento anterior, tendo sido identificados nos arquivos magnéticos relativos ao “Convênio 115/03”, conforme diz atestarem as páginas 17 e 18 do mencionado Laudo Técnico. Que, na seqüência, foram realizados testes de aderência, com as 5 contestações de maior valor de cada um dos meses autuados, conforme aduz que comprova o “Doc. 02” anexo.

Que nos testes de aderência foram verificados: se o cliente estava devidamente cadastrado no sistema dele, impugnante; a data, valor e motivo do ajuste efetuado; o valor do ajuste concedido a título de crédito de contas anteriores; e a descrição da reclamação do cliente, redigida pelo atendente dele, impugnante, como justificativa à concessão do ajuste. Que por ocasião dessa análise a Consultoria constatou que, em 100% dos casos verificados os estornos de receita, realizados à época, teriam atendido às exigências legais específicas em relação ao “Convênio 39”.

O sujeito passivo diz que diante de sua exposição, teria restado suficientemente comprovada a correção do procedimento adotado por ele, impugnante, que apenas teria estornado o ICMS relativo às hipóteses que não teriam caracterizado fato gerador do ICMS, quer por não ter havido a prestação de serviço de comunicação, quer pelo serviço prestado não ser dotado de onerosidade, ou ainda, em razão de seu sistema não ter reconhecido corretamente o momento da solicitação da rescisão do contrato de prestação de serviços pelo cliente.

Conclui pedindo o cancelamento do Auto de Infração.

O contribuinte acosta documentos às fls. 178 a 368 que consistem em mídia CD contendo “Laudo Técnico”, e este Laudo impresso; Relatório Fiscal em mídia CD (fls. 206 e 207); Relatório intitulado “Evidências Julho/2005 a Dezembro/2005 – Filial BA (Amostragem retirada por curva ABC das telas do Mobile)” às fls. 209 a 367 em mídia CD (fl. 368) e impresso (fls. 209 a 367).

À fl. 371 esta 3ª Junta, considerando que o contribuinte voltara a manifestar-se às fls. 173 a 176, acostando novos documentos às fls. 178 a 369, sem que desta nova manifestação, e da apresentação destes novos documentos, houvera sido feita cientificação aos autuantes, para que estes se manifestassem a respeito, em pauta suplementar deliberou por converter este processo em Diligência à INFAZ de origem para que fossem intimados os autuantes a apreciarem os termos da nova manifestação defensiva, e dos novos documentos apresentados pelo contribuinte. E, ocorrendo modificação no demonstrativo do débito na nova informação fiscal, a Inspeção Fazendária desse ciência desta modificação ao contribuinte, concedendo-lhe então o prazo de dez dias para se pronunciar quanto às mesmas, querendo.

Os autuantes manifestaram-se às fls. 372 a 378 inicialmente relatando os pedidos objeto da Diligência solicitada por esta 3ª Junta, os termos da imputação e de suas impugnações pelo sujeito passivo e, em seguida, afirmando que em relação às alegações defensivas ratificam os termos da informação fiscal de fls. 164 a 169 dos autos.

Que, com relação aos documentos apresentados, expõem que o impugnante alega que após análise da reclamação do usuário, e se a mesma for procedente, o impugnante realiza a devolução dos valores eventualmente pagos pelo cliente e procede ao estorno do débito de ICMS destacado na NFST. Que o procedimento do impugnante está correto mas que, para realmente fazer jus ao estorno de débito, o sujeito passivo deve comprovar o direito a este estorno com a apresentação da documentação que, segundo afirmara a impugnante, teria sido utilizada quando da efetivação da análise de reclamação procedente, além da prova da devolução dos referidos

valores eventualmente pagos ao cliente. Os prepostos fiscais aduzem que se o cliente do sujeito passivo fez a reclamação existe uma Ordem de Serviço, ou protocolo de atendimento, e isto não foi apresentado, juntamente com a documentação detalhada do valor do crédito. Repete os termos da informação fiscal anterior.

Relatam que o impugnante foi intimado para apresentar a documentação comprobatória definida no §4º da cláusula 3ª do Convênio ICMS 126/98, conforme intimações de 26/02/10, 03/03/10 e 09/03/10 (folhas 8 a 12), e não a apresentou, não tendo comprovado o direito ao estorno de débito o Auto de Infração foi lavrado.

Afirmam que se o impugnante fez análise da reclamação do usuário dos seus serviços e a considerou procedente ou improcedente, é porque existem provas documentais que foram analisadas, mas que em nenhum momento o impugnante apresentou as provas documentais utilizadas nas análises das reclamações, o que impossibilita a validação dos créditos concedidos, das eventuais devoluções efetuadas aos reclamantes e, conseqüentemente, dos estornos de débito. Afirmam que durante a apuração dos fatos, através de procedimento interno, o processo de verificação deveria ter sido arquivado para atender ao que determina o parágrafo 4º da cláusula 3ª do Convênio ICMS 126/98. Que sendo a defendente empresa prestadora de serviços de telecomunicações, está sujeita às normas regulamentadoras expedidas pela Agência Nacional de Telecomunicações – ANATEL, (Regulamento do Serviço Móvel Pessoal, anexo à Resolução nº 316/2002, vigente à época dos fatos). Copiam o artigo 13, parágrafos 1º e 3º, e artigo 60 do Anexo da Resolução 316/02 – ANATEL, e o artigo 144 do RICMS/BA.

Argumentam que, portanto, os artigos 13 e 60 do Anexo da Resolução 316/02 – ANATEL c/c o art. 144 do RICMS/BA determinam que quando o Usuário presta queixa deve ser dado um número de ordem para que o processo seja acompanhado pelo interessado, neste caso incluída a SEFAZ/BA, e este registro deve permanecer à disposição dos interessados. Que, sendo assim, a documentação apresentada pelo impugnante nas folhas 177 a 368 dos autos não atendem às exigências legais. Que para justificar os valores lançados como estorno de débito o impugnante apresentou um laudo técnico com avaliação de evidências (fl. 209), que os autuantes analisam expondo que, neste laudo técnico, fl. 195, o sujeito passivo descreve que o cliente discorda de parte do valor cobrado e a atendente analisa a reclamação do cliente, mas não descreve como esta análise é feita.

Relatam que na segunda impugnação o impugnante apresentou as notas fiscais faturas de serviço de telecomunicação (doc. 02, folhas 209 a 368), que são exemplo de apenas dez dos dezoito motivos elencados no relatório. Que estes documentos totalizam R\$49.366,07 em estorno de débito de um total de R\$3.462.546,57, ou seja, 1,4257 % do total, e que portanto esta amostra não é representativa em relação a este total.

Aduzem que a documentação apresentada pelo autuado como amostragem não atende ao que foi solicitado na intimação e na legislação. Que o impugnante não anexou os documentos em que seu atendente se baseou para fazer a análise. Que na maioria dos casos existe a decisão para estorno do débito com descrição resumida e sem a justificativa. Que não foi possível confrontar os valores estornados pelo autuado com os valores constantes no relatório estabelecido pelo §3º da cláusula terceira do Convênio 126/98. A título de exemplo citam a Nota Fiscal nº 49.602 (fls. 278 a 282), na qual o motivo do estorno foi considerado “AJSWF – Adj. Swat Classe F”, com valor de R\$3.765,96, enquanto que o valor estornado foi de R\$9.808,49 e com a descrição “fatura de valor zero para clientes de SWAT de cobrança”. Que o valor de R\$3.765,96 não coincide com o valor do estorno de R\$9.808,49, e que estes dois valores, por sua vez, também não coincidem com o que consta no relatório previsto no §3º do Convênio 126/98, no valor de R\$4.486,34.

Os autuantes indagam, acerca deste relatório apresentado pelo contribuinte: “Além do mais, o que é o motivo swat classe F? Isto não fica definido na documentação apresentada pela impugnante. Será que o motivo swat classe F dá direito ao estorno de débito?”



Os representantes do Fisco prosseguem expondo que o “bilhetador” é o sistema que registra os dados das ligações tais como: o número do aparelho que originou a ligação, o número do aparelho que recebeu a ligação, a hora de início e de término da ligação e a duração da ligação, isto significando que todos os dados registrados pelo “bilhetador” representam que houve prestações de serviços de telecomunicações. Indagam: “Então, como a defendente simplesmente nomeia um estorno de débito como falha no sistema sem maiores esclarecimentos e alega em sua impugnação que não houve prestações de serviços?”

Os autuantes asseveram que só com a verificação dos documentos utilizadas nas análises das reclamações é possível validar a veracidade dos dados constantes no relatório estabelecido no §3º da cláusula terceira do Convênio 126/98. Que, em relação ao estorno de débito em novembro/2005, conforme Nota Fiscal de entrada nº 00597 (fl. 27), relativo a *Write off*, lançada no livro Registro de Entrada com crédito de imposto no valor de R\$161.667,64 (fl. 29), nenhum documento comprobatório foi apresentado. Que, com relação a fraude e clonagem, que representa R\$664.006,31 do valor lançado, as onze notas não foram analisadas, pois não existe o direito ao estorno de débito nestes casos, conforme analisado na informação fiscal de fl. 164 a 169.

Os prepostos fiscais afirmam que não consideram os documentos apresentados como prova do direito ao estorno de débito, e concluem mantendo integralmente a imputação.

O processo foi encaminhado para julgamento e na assentada da sessão compareceram a advogada do sujeito passivo e a autuante.

Representado, o sujeito passivo apresentou Memorial em que resume a alegações defensivas já expostas nos autos e mantém-nas em sustentação oral.

O contribuinte prosseguiu pedindo que cada estorno de débito não aceito por esta SEFAZ fosse apontado individualmente, e não de forma que aduz que teria sido genérica.

Afirmou não ser razoável que esta SEFAZ exigisse a “prova exaustiva” do direito do contribuinte aos referidos estornos de débito de ICMS porque ele, sujeito passivo, recebe reclamações pulverizadas de seus clientes, algumas delas relativas a centavos cobrados a mais nas contas telefônicas mensais, e que estas reclamações seriam inúmeras a cada mês, totalizando valores monetários por vezes altos, pelo que para ele, contribuinte, discriminar para o Fisco cada devolução de valor pago indevidamente por cada cliente, em cada mês, isto seria algo cuja exigência não seria razoável. Que isto significaria um custo operacional elevado para o autuado.

Que é inviável a produção destas provas de forma exaustiva, o que impossibilita a plena observância das exigências estabelecidas no Convênio ICMS nº 39/01 para o estorno de débitos.

Alegou que sendo prestador de serviços de telecomunicações está obrigado às regras da ANATEL e que conforme artigo 13, §1º, do Regulamento do Serviço Móvel Pessoal – SMP anexo da Resolução ANATEL nº 316/2002, só estaria obrigado a guardar a documentação relativa às reclamações por um ano, e que como o período objeto da autuação é 2005, em 2010, exercício da ação fiscal e da lavratura do Auto de Infração, a empresa não mais seria obrigada a ter estes dados disponíveis.

O contribuinte, por intermédio de sua procuradora, relatou que apesar de intensiva busca na jurisprudência, inclusive nas decisões do STJ, não localizou qual seria a decisão judicial no sentido de que fraudes e clonagens não autorizariam o estorno de débito de ICMS, porque esta afirmativa da existência de decisão judicial neste sentido foi objeto de alegação do Fisco. E que, não tendo localizado tal decisão judicial, indagava se esta 3ª Junta saberia qual seria esta decisão judicial, e proferida por qual Tribunal, ou juízo singular.

Indagado, a pedido da representante do Fisco, sobre o significado da sigla, e da expressão “SWAT”, “SWAT classe F”, ou “AJSWF – Adj. Swat Case F”, que figuram no relatório anexado pelo autuado ao processo para a análise pelo Fisco e por este Colegiado, o sujeito passivo, por

intermédio de sua representante, expôs não ter conhecimento do significado da sigla, ou expressões “SWAT”, “SWAT classe F”, ou “AJSWF – Adj. Swat Case F”, naquele momento da sessão porque este dado não lhe fora repassado, mas que certamente a contabilidade da empresa deteria esta informação.

Indagado, pelos julgadores, acerca da disparidade entre os dados de valores monetários relativos a estornos de débito de ICMS e de valores monetários relativos a devoluções de pagamento para clientes, em sua amostragem listada nos Relatórios de Evidências e no Laudo Técnico apresentado, a representante do contribuinte também aduziu que tal dado não lhe foi repassado, mas que afirmava que todas as operações da empresa são devidamente contabilizadas, inexistindo descumprimento de suas obrigações tributárias.

Concluiu mantendo, em todos os termos, as impugnações.

A autuante, em sustentação oral, manteve as alegações defensivas. Relatou que o Fisco tentou obter do contribuinte, antes da lavratura do Auto de Infração, em três intimações consecutivas anexadas aos autos deste processo, os comprovantes do seu direito ao estorno de débito de imposto, sem que o contribuinte os apresentasse. Que o contribuinte descumpriu o quanto previsto no Convênio ICMS 126/98 mas que, ainda assim, caso o contribuinte houvesse demonstrado o seu direito ao estorno quando da ação fiscal, isto teria sido devidamente observado. Que, contudo, o contribuinte não o fez durante o prazo das três intimações e nem durante o seu prazo de defesa. Que mesmo após esgotado o prazo de defesa, o contribuinte apresentou nova documentação no processo e o Fisco, em obediência a Diligência desta 3ª Junta, apreciou minuciosamente todos os dados dos Relatórios, dos documentos e do laudo técnico apresentado nos autos, tendo verificado que os valores monetários das operações não coincidiam entre os documentos, o laudo técnico e o demonstrativo chamado pelo contribuinte de “Evidências”. Que ainda assim, se os dados coincidissem, o que não ocorreu, esta documentação apresentada pelo contribuinte se referia a uma amostragem mínima que não poderia demonstrar que as operações objeto da autuação estariam incorretas, mas que nem nessa amostragem se verificava a procedência desta parte das argumentações do contribuinte, totalmente contraditórios entre si.

Que indagado em sessão o contribuinte não explicou, sequer, o significado de siglas que usa em seu Relatório anexado aos autos, a exemplo da sigla “SWAT classe F”, e também não comprovou que os dados deste ajuste autorizassem estorno de débito de imposto.

Que o relatório apresentado pelo autuado foi denominado pelos seus elaboradores de “Evidências”, e não “prova”, porque não se trata de provas, e sim de relatórios de dados sem a devida comprovação.

Afirmou que o contribuinte não comprovou, nos autos, que os valores de débito de ICMS que estornou foram realmente relativos a devoluções monetárias feitas a seus clientes, por motivo de reclamações de cobranças indevidas em contas, nem por encerramento de contratos, ou qualquer outro motivo. Que o contribuinte só tem o direito de realizar estorno de débito de ICMS quando comprova este direito. Que a ação fiscal foi realizada com base nos livros e documentos do contribuinte.

Asseverou que constar em um relatório da empresa que houve uma reclamação, e não comprovar que o valor reclamado foi devolvido ao cliente não é prova de direito de estorno. Que a empresa poderia ter comprovado este estorno de cobrança aos clientes, e não o fez. Que o contribuinte tem a obrigação de manter estes dados e comprovações em sua contabilidade e não os apresentou ao Fisco. Que o §1º do artigo 13 do Regulamento do serviço Móvel Pessoal – SMP anexo da Resolução ANATEL nº 316/2002, citado pelo autuado, fala em prazo mínimo de um ano, e não estipula prazo máximo para a guarda dos documentos que a ANATEL exige. Que mesmo que fosse fixado prazo máximo em relação à ANATEL, para a guarda de documentos, para efeito de ICMS é preciso respeitar o prazo decadencial de cinco anos.

Que a respeito deste prazo decadencial ela, autuante, frisava que a ação fiscal desenvolveu-se em 2010 e os fatos objeto da ação fiscal ocorreram no período de julho a dezembro de 2005, pelo que sequer havia decorrido cinco anos contados a partir dos meses de julho a dezembro de 2005, quando em 28/06/2010 foi lavrado o Auto de Infração, pelo que não se pode falar em decadência na presente lide.

Concluiu mantendo integralmente a autuação.

Após as sustentações orais foi levantado, pelo ilustre Julgador José Bezerra Lima Irmão, questionamento acerca da necessidade de conversão do processo em nova Diligência para que fosse dada, ao sujeito passivo, nova oportunidade de provar documentalmente o seu direito aos estornos de débito de ICMS objeto da imputação, conforme asseverado pelo sujeito passivo no sentido de que estaria provado no laudo apresentado.

Solicitada a pronunciar-me sobre este questionamento pelo Sr. Presidente da Junta, como Relatora aduzi que o contribuinte já tivera tal oportunidade quando de três intimações realizadas previamente à lavratura do Auto de Infração e que, tal como exposto no Relatório que antecede este voto, tendo o sujeito passivo, mesmo após já esgotado o prazo de impugnação, acostado novos documentos aos autos, por deliberação desta 3ª Junta na busca da verdade material foi determinado o exame dessa nova documentação pelos autuantes, inclusive do laudo apresentado, pelo que considerava desnecessária nova conversão do processo em Diligência para a mesma finalidade de apresentação de provas. Que conforme exame dos dados dos documentos apresentados pelo contribuinte não se verificava prova, nem indício, de que houvera erro no procedimento fiscal de levantamento dos dados, pelo que a lide encontrava-se em condições de ser julgada.

Esta 3ª Junta deliberou então, por unanimidade, que de fato não era mais necessária nova Diligência e passou-se à leitura do Voto.

## VOTO

Preliminarmente, no que tange ao pedido de declaração de nulidade referente à aplicação da multa indicada no Auto de Infração, observo que tal penalidade tem previsão no artigo 42, inciso II, alínea “F”, da Lei nº 7.014/96 estando afastada, da competência deste contencioso administrativo, a apreciação de constitucionalidade de dispositivo normativo em vigor, nos termos do artigo 125 do Código Tributário do Estado da Bahia – COTEB. Assinalo, por oportuno, que estão presentes os pressupostos de validade processual inclusive não estando, o lançamento de ofício e o processo administrativo fiscal dele decorrente, incursos nas hipóteses previstas no artigo 18 do RPAF/99. Arguição de nulidade rejeitada.

No mérito, o Auto de Infração foi lavrado em 28/06/2010 para exigir ICMS não recolhido no valor de R\$3.462.546,57, acrescido da multa de 60%, em razão de estorno de débito de imposto não recolhido no período de julho a dezembro/2005, em desacordo com a legislação.

Consta, na descrição dos fatos, que o contribuinte efetuou lançamento de estorno de débito, nos meses de julho a dezembro, no campo “outros créditos” do livro Registro de Apuração como “Ajuste de TELECOM – CONVÊNIO 39/2001” (Convênio ICMS 39/01 acrescenta os §§ 3º e 4º à cláusula terceira do Convênio ICMS nº 126/98), e em novembro no livro Registro de Entrada, no CFOP “1.20”, sem a devida comprovação. Consta, ainda, que o contribuinte foi intimado a apresentar os elementos comprobatórios determinados conforme previsto no §4º da cláusula terceira do Convênio ICMS nº 126/98, sobre os referidos estornos e que até a data da lavratura do Auto de Infração nenhum documento comprobatório fora apresentado, conforme Demonstrativo de Estorno de Débito Indevido – Anexo 01 (fl. 05), parte integrante do Auto de Infração, e cuja cópia foi entregue ao sujeito passivo.

Assim, o débito de imposto lançado no Auto de Infração objeto desta lide traz os dados lançados nos livros fiscais do contribuinte, e o responsável por esta escrituração é o próprio sujeito

passivo. Portanto, tratando-se de débitos de imposto relativos a valores de estornos escriturados pelo contribuinte em seus livros fiscais, certamente tem, o contribuinte, a plena condição de identificar a que operações se referem tais estornos que realizou, pelo que não procede o pedido do sujeito passivo no sentido de que o Fisco identifique a que operações dele, sujeito passivo, se refere o estorno de débito de imposto que foram escriturados pela própria empresa. Cabe ao Fisco exigir a comprovação do direito ao estorno do débito de imposto, o que foi realizado na ação fiscal.

Os autuantes acostam, às fls. 06 a 12, Termos de Intimação; à fl. 13, mídia CD; à fl. 14, Termo de Arrecadação de “Relatório estorno de débito 2005 em mídia CD conforme recibo de arquivos eletrônicos”, assinado pelos autuantes; às fls. 15 a 26, recibos do contribuinte atestando a entrega, pelo Fisco, de arquivos magnéticos contendo demonstrativos do levantamento fiscal; à fl. 27, cópia da Nota Fiscal nº 00597 com data de emissão, pelo autuado, de 31/10/2005, com CFOP 1.205, natureza da operação “Anul. Vr. Ref. Prest. Serv.”, constando no corpo da Nota Fiscal a descrição “Anulação (*write off*)”, com valores unitário e total de R\$598.769,04, e valor de ICMS destacado à alíquota de 27% totalizando R\$161.667,64. Às fls. 28 a 85, cópias de livros fiscais do sujeito passivo.

Compulsando os autos verifico que na ação fiscal em lide, de posse de dados de estorno de débito realizado pelo contribuinte no período de julho a dezembro/2005, antes da lavratura do Auto de Infração os prepostos fiscais intimaram o sujeito passivo para comprovar o seu direito a tais estornos, por meio das três intimações acostadas pelo Fisco às fls. 08 a 12 e que estão datadas, respectivamente, de 26/02/2010, 03/03/2010, 09/03/2010, e conforme estes documentos o Fisco reiteradamente intimou o contribuinte para que este apresentasse os documentos comprobatórios do direito ao estorno do débito, explicitando detalhadamente, a pedido do sujeito passivo (fls. 10 e 11), que tais documentos poderiam ser: “nota fiscal com desconto do estorno, comprovante de devolução do valor estornado, nota fiscal de refaturamento, reclamação de clientes e outros documentos que porventura tenham sido utilizados no processo de estorno de débito.”

Quanto à alegação defensiva no sentido de que, na situação em lide, só pode ser objeto de incidência de ICMS valor relativo à prestação onerosa e efetiva de serviço de telecomunicações inexistente questionamento a este respeito. Por conseguinte, de fato situações como cobrança de serviços em duplicidade, cobrança sem a correspondente prestação de serviços, cobrança de serviços não contratados, não configuram hipótese de incidência do ICMS.

Na verdade, o fulcro da questão reside em que o Fisco afirma que o serviço foi prestado e cobrado pelo autuado, e pago pela sua clientela, e que por esta prestação onerosa de serviço de telecomunicação existe débito de imposto que foi estornado indevidamente. Que o contribuinte não comprova que arcou com o ônus financeiro do tributo, ao devolver os valores de ICMS indevidamente cobrados de seus clientes.

E o contribuinte afirma que tem as provas de que o serviço, embora tenha sido indevidamente cobrado de seus clientes, na realidade não foi prestado e que por esta não-prestação devolveu aos clientes os valores por estes pagos indevidamente. Cita situações nas quais afirma que isto ocorreu, tais como cobranças por situação de clonagem, duplicidade de cobrança aos clientes, cobranças sem a correspondente prestação de serviços, cobrança de serviços não contratados, dentre outros que não especifica quais sejam, mas que estariam englobados sob a rubrica *Ajuste Mobile*. Cita ainda que pode ocorrer o *Write Off* em sua contabilidade, explicando que se trata de situação de cancelamento de contratos por clientes quando as cobranças mensais relativas a tais contratos particulares já estavam faturadas por sua contabilidade, porque ele, autuado, adota um sistema de cobrança que permite que esta situação de cobrança indevida ocorra.

O contribuinte afirma que cumpre com suas obrigações junto à ANATEL e ao Fisco, mas que em razão do volume de suas operações de devolução de valores a clientes não pode cumprir,

integralmente, o quanto disposto no Convênio ICMS nº 39/01, que acrescenta os §§ 3º e 4º à cláusula terceira do Convênio ICMS nº 126/98.

De fato é plausível supor-se que o sujeito passivo tenha devolvido, a clientes, valores deles cobrados indevidamente. Porém a este respeito assinalo que todos os contribuintes do ICMS só têm direito ao estorno de débito de imposto, em cada operação de estorno que realizarem, quando comprovam o direito a este estorno, cabendo a cada contribuinte do imposto adequar sua empresa para cumprir a lei. Os custos operacionais da empresa fazem parte de seu planejamento administrativo, situação que não cabe ao Fisco, nem a este Contencioso, analisar nesta lide.

É não é só o razoável, mas o correto, que o Fisco estadual exija, no cumprimento do seu dever de ofício, a comprovação documental da ocorrência de cada uma das operações que cada contribuinte do ICMS alegue ser a causa de estorno de débito de imposto. E, uma vez comprovado tal direito, seja este respeitado. Para esta comprovação, é preciso respeitar as regras que a legislação tributária dispuser a respeito, conforme será a seguir analisado mais detidamente neste voto.

De fato o sujeito passivo da presente lide é empresa submetida às regras da Agência Nacional de Telecomunicações – ANATEL, no que tange ao objeto dessa entidade. E também é pessoa jurídica submetida às regras promanadas dos entes públicos, no que tange a tributos.

Em relação à ANATEL, conforme afirma o sujeito passivo, esta Agência criou o Regulamento do Serviço Móvel Pessoal – SMP, Anexo à Resolução ANATEL nº 316, de 27/09/2002. Este Regulamento SMP atinge, por conseguinte, o período objeto da ação fiscal, julho a dezembro/2005. Prevê tal Regulamento:

*Regulamento do Serviço Móvel Pessoal – SMP:*

*art. 13. A prestadora deve receber e solucionar as queixas e reclamações dos Usuários nos prazos fixados no PGMQ-SMP.*

*§1º A prestadora deve manter à disposição da Anatel e dos interessados um registro de queixas ou reclamações, por um período mínimo de 1 (um) ano.*

*(...)*

*§3º Todas as queixas apresentadas pelo Usuário devem ser processadas pela prestadora e receber um número de ordem a ser informado ao interessado para possibilitar o acompanhamento de sua solução, inclusive por intermédio da central de informação e atendimento do Usuário.*

*art. 60. O Usuário pode questionar os débitos contra ele lançados mediante contestação dirigida à prestadora.*

*§2º. A contestação feita pelo Usuário deve receber o tratamento previsto no §3º do art. 13.*

*(grifos nossos)*

Assim, conforme disposto no Regulamento SMP da ANATEL, de fato a prestadora de serviços móveis de telecomunicação, situação do autuado, tem que atribuir um número de ordem para cada queixa apresentada pelo usuário, e de fato a ANATEL só exige, para efeito do que seja pertinente à ANATEL, que a prestadora de serviços móveis de mantenha estes registros pelo prazo mínimo, e não máximo, de um ano. Então, a ANATEL não pode exigir dados relativos a reclamações feitas por clientes em 2005 no exercício de 2010. Mas a prestadora de serviços de telecomunicações pode mantê-los, caso assim decida.

Por outro lado, embora o sujeito passivo não alegue, de forma específica, que teria ocorrido a decadência do direito à constituição do crédito tributário, ao alegar que só teria a obrigação acessória de guarda da documentação relativa às reclamações de seus clientes por um ano, esquece-se de mencionar que tais reclamações de clientes originam todo o procedimento de devoluções de quantias pagas indevidamente que resultam em estorno de débito de imposto também recolhido indevidamente, quando esta situação de fato ocorre.

E, em relação à guarda de livros e documentos atinentes a tributos estaduais, em específico o ICMS, prevê a Lei nº 7.014/96:

*Lei nº 7.014/96:*

*art. 34. São obrigações do contribuinte:*

*VII - manter os livros e documentos fiscais no estabelecimento, bem como as faturas, duplicatas, guias, recibos e demais documentos relacionados com o imposto, à disposição do fisco, durante 5 (cinco) anos, se outro prazo não for previsto na legislação tributária;*

*VIII - exibir ou entregar ao fisco os livros e documentos fiscais previstos na legislação tributária, bem como levantamentos e elementos auxiliares relacionados com a condição de contribuinte;*

*(grifos nossos)*

Portanto, todos os documentos comprobatórios do direito aos estornos de débito de imposto que realizou no exercício de 2005 deveriam ter sido guardados por cinco anos para exibição ao Fisco, quando para tanto solicitado, e observa-se que na presente lide esta situação de exibição de todos os documentos solicitados pelo Fisco não se verifica. Assinalo, ainda, que conforme consta às fls. 10 a 12 dos autos deste processo, e já exposto neste voto, o contribuinte não só foi por três vezes intimado a apresentar a documentação comprobatória de seu direito ao estorno de débito de ICMS como também, a seu pedido, foi orientado pelo Fisco sobre como fazê-lo, não tendo atendido às intimações.

O Convênio ICMS nº 126/98 dispõe sobre concessão de regime especial dentre outras providências, na área do ICMS, para prestações de serviços públicos de telecomunicações. Especificamente quanto a estorno de débito de ICMS, o Convênio ICMS nº 39/01 acrescentou a cláusula terceira ao Convênio ICMS nº 126/98 com as previsões normativas acerca de estorno de débito de imposto relativamente a serviços de telecomunicações.

Prevêem os parágrafos 3º e 4º da cláusula terceira do Convênio ICMS nº 126/98, em redação vigente no período objeto da imputação, ou seja, julho a dezembro/2005:

*Convênio ICMS 126/98:*

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

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

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

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

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

*c) os motivos determinantes do estorno;*

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

*II - com base no relatório interno do que trata o inciso anterior deverá ser emitida Nota Fiscal de Serviço de Telecomunicações (NFST), para documentar*

*o registro do estorno do débito, cujos valores serão iguais aos constantes no referido relatório.*

*§ 4º. O relatório interno de que trata o inciso I do parágrafo anterior deverá estar acompanhado dos elementos comprobatórios.*

Assim, cabe ao contribuinte comprovar documentalmente o direito ao estorno do débito de ICMS conforme determinado no Convênio ICMS nº 126/98. Ainda que se trate de clonagem, fraude, serviços cobrados indevidamente por quaisquer motivos, enfim, quaisquer das situações relatadas pelo sujeito passivo nos autos deste processo, estas situações têm que estar comprovadas pelos documentos da empresa, que devem ser emitidos em obediência à legislação pertinente, transcrita neste voto.

Por conseguinte, o Laudo apresentado pelo contribuinte não comprova o seu direito a estorno de débito de imposto. Assinalo, por oportuno, que assiste razão ao Fisco quando afirma que os documentos apresentados pelo contribuinte não guardam exata relação com os valores estornados que são objeto da ação fiscal, a exemplo dos dados relativos à Nota Fiscal nº 49.602 (fls. 278 a 282), com motivo do estorno descrito como “AJSWF – Adj. Swat Classe F”, no valor de R\$3.765,96, enquanto que o valor estornado, relativo a esta operação, foi de R\$9.808,49, com a descrição “fatura de valor zero para clientes de SWAT de cobrança”. Portanto, o valor de R\$3.765,96 não coincidem com o valor do estorno de R\$9.808,49, e estes dois valores também não coincidem com o valor de R\$4.486,34 que consta no Relatório apresentado pelo contribuinte, Relatório este previsto no §3º do Convênio ICMS nº 126/98. Assim não está provado, nos autos deste processo, o direito ao estorno de débito de imposto relativo a esta operação. A mesma situação se repete em relação aos demais dados apresentados, por amostragem, pelo sujeito passivo.

Assinalo que cabe ao contribuinte, inclusive, esclarecer, quando da elaboração do Relatório previsto na cláusula terceira do Convênio ICMS nº 126/98, de forma compreensível para o Fisco, qual o motivo determinante de cada estorno, em obediência à cláusula “c” do inciso I do §3º da mencionada cláusula terceira, já transcrita neste voto.

Quanto à indagação do contribuinte acerca da decisão do STJ acerca de fraude, não identifico qual seja esta decisão, que não interfere na presente análise.

No que tange ao pedido do autuado para exclusão das multas, sob alegação de que a responsabilidade pelas multas seria da empresa sucedida, e tal responsabilidade seria intransferível para a empresa sucessora, reportando-se a um processo de sucessão ocorrido na empresa, entendo que nos casos de sucessão empresarial a empresa sucessora assume todo o patrimônio da sucedida, abrangendo tanto os direitos como as obrigações já contraídas. Portanto, discordo da alegação do impugnante pertinente à dispensa da multa, uma vez que as sanções intransmissíveis e incomunicáveis dizem respeito às infrações discriminadas no artigo 137 do CTN e não às infrações relativas ao descumprimento de obrigação tributária, quando então se aplica o teor do artigo 132 do mesmo Código:

*CTN:*

*art. 132. A pessoa jurídica de direito privado que resultar de fusão, transformação ou incorporação de outra ou em outra é responsável pelos tributos devidos até a data do ato pelas pessoas jurídicas de direito privado fusionadas, transformadas ou incorporadas.*

*Parágrafo único. O disposto neste artigo aplica-se aos casos de extinção de pessoas jurídicas de direito privado, quando a exploração da respectiva atividade seja continuada por qualquer sócio remanescente, ou seu espólio, sob a mesma ou outra razão social, ou sob firma individual.*

*(...)*

*art. 137. A responsabilidade é pessoal ao agente:*

*I – quanto às infrações conceituadas por lei como crimes ou contravenções, salvo quando praticadas no exercício regular de administração, mandato, função, cargo ou emprego, ou no cumprimento de ordem expressa emitida por quem de direito;*

*II – quanto às infrações em cuja definição o dolo específico do agente seja elementar;*

*III – quanto às infrações que decorram direta e exclusivamente de dolo específico:*

*a) das pessoas referidas no artigo 134, contra aquelas por quem respondem;*

*b) dos mandatários, prepostos ou empregados, contra seus mandantes, preponentes ou empregadores;*

*c) dos diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado, contra estas.*

Observo que a multa no percentual de 60% do valor do imposto lançado de ofício foi corretamente aplicada e está prevista no artigo 42, inciso II, alínea “f”, da Lei nº 7.014/96. Porém assinalo, por oportuno, que o pedido para redução de multa por descumprimento da obrigação principal, que é a imputação presente no Auto de Infração em lide, pode ser dirigido à Câmara Superior deste CONSEF, nos termos do artigo 159 do RPAF/99, inexistindo previsão normativa para sua apreciação nesta instância de julgamento administrativo fiscal, motivo pelo qual não o analiso.

Quanto ao pedido para que as comunicações ao contribuinte, relativas ao Auto de Infração em lide, sejam encaminhadas ao endereço que indica em sua impugnação, tal providência pode ser tomada pela Inspetoria Fazendária de origem, respeitado o teor do artigo 108 do RPAF/99.

Por tudo quanto exposto, voto pela PROCÊDENCIA do Auto de Infração.

## **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **274068.0007/10-0**, lavrado contra **STEMAR TELECOMUNICAÇÕES LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$3.462.546,57**, acrescido da multa de 60%, prevista no artigo 42, inciso II, alínea “f”, da Lei nº 7014/96, com os acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 23 de maio de 2011

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA - PRESIDENTE

OSMIRA FREIRE DE CARVALHO RIBEIRO DA SILVA - RELATORA

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO - JULGADOR