

PROCESSO - A. I. Nº 279468.0010/10-0
RECORRENTE - TELEMAR NORTE LESTE S.A. (OI)
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JJF nº 0236-01/10
ORIGEM - IFEP SERVIÇOS
INTERNET - 11/07/2012

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0204-11/12

EMENTA: ICMS. PRESTAÇÃO DE SERVIÇO. SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO. ESTORNO INDEVIDO DE DÉBITO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. JANEIRO A DEZEMBRO DE 2005 O sujeito passivo não comprovou com elementos hábeis de prova a legitimidade dos estornos de débito realizados. Infração subsistente. Mantida a Decisão recorrida. Não acolhida a preliminar de decadência. Indeferido o pedido de perícia. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face da Decisão de Primeira Instância que julgou Procedente o Auto de Infração epígrafe, lavrado para exigir ICMS no valor de R\$2.796.619,93, acrescido da multa de 60%, em razão do estorno de débito em desacordo com a legislação, nos meses de janeiro a dezembro de 2005.

Consta, ainda, na descrição dos fatos que o autuado apresentou relatórios e esclarecimentos sobre “*Serviços Contestados; Notas Fiscais Canceladas por faturamento indevido e OS outros*”, porém, apesar de ter sido intimado diversas vezes não apresentou os documentos comprobatórios de suporte dos lançamentos, tudo em conformidade com o disposto na Cláusula Terceira do Convênio ICMS 126/98 e art. 569 do RICMS/BA.

Em Primeira Instância, o julgamento proferido pela JJF, inicialmente, afastou os pedidos de nulidades apresentados pelo autuado, sob o argumento de que o procedimento fiscal atendeu às determinações previstas no art. 39 do RPAF/BA, além do que, o autuado, exercendo o seu direito de ampla defesa e do contraditório, apresentou impugnação, demonstrando ter pleno conhecimento dos fatos arrolados na acusação fiscal que originaram a lavratura do Auto de Infração.

Não acatou ao pedido de declaração de decadência do direito de constituir o crédito tributário relativamente aos fatos geradores ocorridos até 05/04/2005, em razão de ter sido extrapolado o prazo de cinco anos para que o sujeito ativo o constituísse, por entender, que no caso em questão, a regra a ser aplicada é a contida no artigo 173, inciso I, também do CTN que prevê como marco inicial o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Também foi indeferido o pedido da realização de perícia fiscal, por considerá-la desnecessária, em vista dos elementos contidos nos autos.

No mérito, a Junta de Julgamento Fiscal dirimiui a lide com a fundamentação transcrita abaixo:

“O autuado aventou a possibilidade de a exigência do imposto e a multa aplicada terem caráter meramente arrecadatório, sob a alegação de que estaria sujeito apenas a uma multa por descumprimento de obrigação acessória. Ressalto que a exigência fiscal está fundamentada em expressa disposição legal, não vislumbrando qualquer violação a nenhum dos princípios constitucionais, não existindo, tampouco, o enriquecimento ilícito por parte do erário estadual. Ademais, a multa sugerida encontra-se em conformidade com previsão expressa na Lei nº 7014/96.

A exigência tributária atinente ao presente Auto de Infração decorreu do fato de o sujeito passivo ter efetuado o estorno de débito fiscal do ICMS, relativo a serviços de comunicação, em desacordo com a legislação tributária relativa a esse imposto.

O contribuinte impugnou a autuação, argumentando que os estornos que geraram o lançamento haviam decorrido do cancelamento de notas fiscais que tinham sido equivocadamente emitidas, por diversas razões, a exemplo de cobranças de ligações não efetuadas pelos usuários do sistema de comunicações, valores em duplicidade ou o envio de faturas contendo o preço de serviços já cancelados/desativados no decorrer do mês e que em todos esses casos teria havido cobrança por prestação de serviço não realizado. Acrescentou que os estornos foram efetuados de forma correta, tendo direito de creditar-se dos valores indevidamente recolhidos, não podendo ser obrigado a pagar o valor exigido, desde quando os serviços concernentes às notas fiscais canceladas não teriam sido realizados, não tendo existido, assim, fato gerador do tributo.

A despeito de o autuado ter afirmado que os procedimentos que adotou ao efetuar os estornos de débitos estariam em conformidade com os dispositivos citados no Auto de Infração, constato que o enquadramento indicado pelas autuantes tem perfeita pertinência com os fatos descritos na autuação, resultando no acerto da exigência fiscal aqui em discussão. Afirmando isto, porque está plenamente comprovado que ao efetuar os mencionados estornos, o autuado descumpriu uma exigência da legislação tributária pertinente à matéria, consubstanciada nos artigos 97, 112, 113 e 569 do RICMS/BA (Decreto nº. 6.248/97), e na cláusula terceira do Convênio ICMS nº 126/98.

Assim é que, enquanto os artigos 97, 112 e 113 do RICMS/BA trazem as orientações e determinações atinentes à compensação relativa ao estorno de débitos recolhidos indevidamente, o art. 569 do RICMS/BA e a cláusula terceira do referido Convênio estabelecem os procedimentos obrigatórios a serem seguidos por parte dos contribuintes, para efetivarem aqueles estornos.

Deste modo, 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. Além disso, fazia-se necessário que o contribuinte disponibilizasse todos os documentos comprobatórios dos lançamentos efetuados. Para um melhor entendimento, transcrevo abaixo os mencionados dispositivos:

RICMS/BA:

“Art. 569. As empresas de telecomunicações relacionadas no Anexo Único do Convênio ICMS 126/98 adotarão regime especial de tributação do ICMS incidente sobre as prestações de serviços de telecomunicações, nos seguintes termos (Convs. ICMS 126/98 e 30/99): (efeitos a partir de 01/03/99)...

III - serão considerados, para a apuração do imposto referente às prestações e operações, os documentos fiscais emitidos durante o período de apuração Convs. ICMS 126/98 e 30/99);

a) nas hipóteses de estorno de débito do imposto, será adotado, por período de apuração e de forma consolidada, o seguinte procedimento: 1. elaboração de relatório interno, que deverá permanecer à disposição do Fisco pelo mesmo prazo previsto para guarda dos documentos fiscais, contendo, no mínimo, as informações referentes: 1.1. 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; 1.2. ao valor da prestação de serviço e do ICMS correspondente ao estorno; 1.3. os motivos determinantes do estorno; 1.4. a identificação do número do telefone para o qual foi refaturado o serviço, quando for o caso; 2. 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. b) o relatório interno de que trata o inciso I do parágrafo anterior deverá estar acompanhado dos elementos comprobatórios (Conv. ICMS 39/01); (efeitos a partir de 12/07/01 - Alteração nº 26)”

CONVÊNIO ICMS Nº. 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, à base de cálculo e ao valor do ICMS constantes da Nota Fiscal de Serviço de Telecomunicação (NFST) ou da Nota Fiscal de Serviço de Comunicação (NFSC) 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) ou Nota Fiscal de Serviço de Comunicação (NFSC), para documentar o registro do estorno do débito, cujos valores serão iguais aos constantes no referido relatório.

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.”

Restou evidenciado, desta forma, que o autuado promoveu o estorno de débito do ICMS em desacordo com a legislação tributária vigente à época dos fatos, o que demonstra que assiste razão às autuantes, pois procederam corretamente ao lançamento, ante a constatação de estorno de débito fiscal de ICMS em desacordo com as exigências previstas nos dispositivos regulamentares e no Convênio acima indicados.

Convém ressaltar que apesar de ter afirmado que através da perícia solicitada seria constatado que o procedimento por ele adotado estaria correto, o contribuinte não apresentou os elementos necessários a amparar seus argumentos. Destaco que o impugnante deixou de atender intimações que lhe foram apresentadas pelas autuantes nesse sentido e mesmo em sua peça impugnatória não trouxe sequer um documento, mesmo por amostragem, que justificasse os estornos de débitos efetuados. Vale lembrar que o impugnante salientara que ainda que não existisse a documentação completa para comprovar os estornos, ainda assim teria direito de efetuar o estorno de débito. Ademais, ao ser intimado para apresentar a sua escrita contábil, informou por meio da correspondência à fl. 66 que não poderia atender ao pedido da fiscalização, porque no período em questão a sua escrita contábil era centralizada.

No que concerne à Decisão emanada da 4ª JfJ deste CONSEF (Acórdão nº. 1259/00), utilizada pelo autuado visando reforçar a sua tese de que tem direito de se creditar do ICMS recolhido a maior, saliento que naquele caso o relator ressaltou estar demonstrada nos autos a existência do imposto anteriormente pago indevidamente, o que não ocorreu no presente processo, haja vista que não foram carreadas as provas quanto à legalidade do estorno realizado pelo autuado.

Concluo, deste modo, que ficou patente nos autos o cometimento pelo autuado da infração que lhe foi imputada, desde quando não cumpriu as exigências legais pertinentes ao estorno de débito fiscal. De igual modo, constato que a multa proposta encontra amparo no art. 42 da Lei nº. 7.014/96.

Diante do exposto, voto pela procedência do Auto de Infração.”

Inconformado com o Julgado de Primeira Instância, o sujeito passivo interpõe o presente Recurso Voluntário, fls. 97 a 110, arguindo, inicialmente, a decadência do direito do Fisco de constituir o crédito tributário relativo às parcelas anteriores a 05/04/2005, mediante a aplicação da regra contida no art. 150, §4º, do CTN, segundo a qual o prazo para constituição do crédito tributário é de cinco anos contados da data da ocorrência do fato gerador, quando existente o pagamento (ainda que parcial).

Defende a inaplicabilidade ao caso concreto do prazo previsto no art. 173, I, do CTN, pois, segundo o seu entendimento, esta regra somente é aplicável nas hipóteses em que o contribuinte deixar de recolher antecipadamente todo o tributo apurado. Ressalta que a intimação da autuação fiscal se deu em 05/04/2010 e, conseqüentemente os créditos supostamente existentes até a data de 05/04/05 encontram-se extintos pela decadência, em face da inércia do fisco pelo prazo fixado no art. 150, §4º, do CTN.

Após, passa o autuado a impugnar a infração, inicialmente esclarecendo que, por ser prestadora de serviços de comunicações emite uma quantidade enorme de faturas mensalmente e, por isso está sujeita a cometer determinados equívocos na cobrança dos valores devidos por seus clientes. Esclarece que ao proceder a apuração e recolhimento do ICMS utilizou os valores constantes nas

notas fiscais calculados indevidamente e, por esta razão efetuou o estorno em meses posteriores, tendo em vista que parte dos serviços não foram prestados em virtude da existência de erros diversos, como emissão em duplicidade, cobrança de serviços não prestados ou de tarifas em desacordo com o plano do usuário, etc (“*notas fiscais canceladas, serviços contestados, OS/outras*”).

Observa que procedeu aos estornos dos débitos de acordo com o artigo 569 do Regulamento do ICMS e a Cláusula Terceira do Convênio ICMS 126/98, entretanto, o Fisco alega que foi descumprido o teor do regulamento, uma vez que apresentou os relatórios internos exigidos, sem a apresentação dos documentos comprobatórios.

Aduz que irá apresentar, na perícia, os documentos contábeis necessários para comprovar a realização regular dos estornos de débitos, uma vez que a apreciação de tais documentos depende de conhecimentos técnicos em contabilidade. Enfatiza que é indevida a cobrança do ICMS, assim como a multa aplicada, ainda que inexistia a documentação completa para o período autuado, pois o direito aos estornos de débito está expressamente previsto no RICMS (arts. 93, 112 e 113).

Argumenta que “*sem prejudicar a verificação da legitimidade do estorno de débito, eventual descumprimento de alguma obrigação acessória é causa de aplicação exclusivamente de multa isolada e não cobrança do imposto por serviço inexistente e equivocadamente faturado, sob pena de enriquecido ilícito do Estado*”.

Assim, entende que “*a eventual inobservância de um requisito de caráter formal não invalida o direito de o recorrente reaver o ICMS indevidamente recolhido, quando evidente a existência de indébito, sob pena de inverter a ratio da norma regulamentar, cuja finalidade é facilitar a devolução do indébito às empresas de telecomunicações*”.

Menciona a Decisão da 4ª Junta de Julgamento Fiscal, exarada no Acórdão JJF nº 1259/00, em situação similar, manifestando-se quanto à possibilidade de aplicação de multa por descumprimento de obrigação acessória, em decorrência de estornos de débitos efetuados sem o cumprimento das formalidades previstas nos arts. 93, VIII e 113 do RICMS/97.

Transcreve acórdão do STF que decidiu pela inocorrência de fato gerador por erro na valoração material na base impositiva.

Requer a realização de perícia contábil com o intuito de comprovar que os estornos realizados referem-se aos valores lançados nas NFSTs de clientes inadimplentes e, portanto, não houve a prestação dos serviços de comunicação, sendo legítima a compensação, razão pela qual não pode ser exigido o imposto ora lançado. Indica o assistente técnico e formula quesitação.

Por fim, solicita o provimento do Recurso Voluntário e reitera o pedido da realização da perícia. Finalmente, solicita que todas as publicações sejam feitas no nome de Eduardo Fraga, OAB/BA nº 10.658.

O PAF foi encaminhado à PGE/PROFIS para manifestação acerca da questão decadencial. A procuradora assistente Dra. Aline Solano Souza Casali Bahia determinou o sobrestamento dos autos até a manifestação do Ilustre Procurador Chefe da PROFIS sobre o incidente de uniformização de orientação jurídica nº PGE 2010391236-0.

Em 03/11/11, o ilustre Procurador Geral do Estado, o Senhor Rui Moraes Cruz, determinou o prosseguimento da análise da questão decadencial de acordo com o entendimento anteriormente adotado pela PROFIS, tendo em vista que a proposta de revisão de entendimento suscitada no Parecer PA-CMG-92-2009 não foi acolhida.

A PGE/PROFIS, por meio da Dra. Maria Helena Cruz Bulção, exarou Parecer pelo Improvimento do Recurso Voluntário, inicialmente observando que, no caso em apreço trata-se de pagamento do imposto ou imposto pago a menor e, neste caso, de acordo com a jurisprudência, a regra a ser adotada é a descrita no art. 173 I, do CTN e não do art. 150 § 4, do, do mesmo Código, como alega o autuante, devendo ser afastada a alegação de ocorrência da decadência.

No mérito, observa que o recorrente apresenta as mesmas alegações da sua defesa inicial, já apreciadas no julgamento recorrido, não trazendo prova nem argumentos jurídicos capazes de promover modificação do julgamento de primeira instância, portanto, entende que os argumentos trazidos não são suficientes para modificar a Decisão recorrida.

Finaliza opinando pelo Improvimento do Recurso Voluntário.

VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra a Decisão de primeiro grau que julgou este Auto de Infração procedente, no qual se exige o ICMS em decorrência de estornos realizados pelo contribuinte em desacordo com a legislação, nos meses de janeiro a dezembro de 2005.

Inicialmente, em relação ao pedido de declaração de decadência do direito de constituir o crédito tributário, relativamente ao período anterior a 05/04/2005, em razão de haver sido extrapolado o prazo de cinco anos para que o sujeito ativo o constituísse, tal como previsto no artigo 150, §4º do CTN, observo que o artigo 173, inciso I, também do CTN, prevê como marco inicial o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado enquanto o artigo 150, § 4º prevê como marco a data do fato gerador. Nos dois casos, o prazo é de cinco anos.

Mantenho o entendimento já reiterado por parte deste Conselho de Fazenda, previsto 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.*”

Assim, os fatos geradores ocorridos anteriormente a 05 de abril de 2005 só seriam atingidos pela decadência, caso o lançamento fosse efetuado a partir de 2011. Como o Auto de Infração epígrafado foi lavrado em 30/03/2010, podendo o lançamento ter sido efetuado até 01/01/2011, não ocorreu à decadência suscitada, daí porque não acolho a preliminar de decadência.

No mérito, após análise dos elementos constantes dos autos e da Decisão recorrida, entendo não merecerem guarida as razões recursais para modificar o Julgado de Primeira Instância, que deve ser mantido em todos os seus termos.

A questão ora posta em apreciação já é por demais conhecida pelos julgadores deste Conselho Administrativo de Julgamento, por ter sido objeto de julgamento em lançamentos de ofícios semelhantes, lavrados contra outras empresas do setor de telecomunicações.

No presente PAF verifica-se que à época dos fatos geradores do lançamento de ofício, janeiro a dezembro de 2005 vigia a regra de estorno estabelecida no Convênio ICMS 126/98. Em tal diploma normativo, especificamente nos §§3º e 4º da Cláusula terceira, determinava-se para a efetivação do estorno de débito, a elaboração de relatório interno, além da emissão de nota fiscal de comunicação NFSC, para documentar o registro do estorno dos débitos, cujos valores deveriam ser iguais aos apontados no referido relatório.

Da análise dos documentos anexados ao PAF observo que as autuantes intimaram o sujeito passivo, de acordo com os documentos à fl. 10 do PAF, para que comprovasse os estornos lançados no livro de Registro de Apuração do ICMS, não tendo este se desincumbido deste ônus, o que gerou a lavratura do presente Auto de Infração.

No Recurso Voluntário o recorrente reafirma que procedeu ao estorno do débito observando as obrigações acessórias previstas para as empresas de telefonia e irá apresentar na perícia os documentos contábeis necessários para comprovar a regularidade dos estornos de débitos. Alega

ainda que o descumprimento de uma obrigação acessória não invalida o direito de reaver o ICMS devidamente recolhido, cabendo, neste caso, a aplicação de uma multa isolada.

Em relação à perícia requerida, esclareço que esta tem a finalidade de esclarecer fatos eminentemente técnicos, a ser realizada por pessoa que tenha reconhecida habilidade ou experiência técnica na matéria questionada, o que não é o caso dos autos, já que o lançamento de ofício refere-se a estornos de débitos lançados no livro RAICMS sem a apresentação dos respectivos documentos comprobatórios, apesar do contribuinte ter sido intimado por duas vezes antes da lavratura do presente Auto de Infração. Assim, se há alguma prova ainda a ser apresentada, certamente é proveniente de documentos que o próprio sujeito passivo possui e, assim sendo, é dele o ônus de trazê-los aos autos, sendo inadequada, para tal finalidade, a perícia solicitada (art. 147, II, "b", do RPAF/99). Portanto, indefiro o pedido de perícia requerido pelo sujeito passivo.

Registre-se que a simples apresentação do relatório interno não é suficiente para comprovar a legitimidade dos valores de estorno que foram objeto da presente autuação, já que a legislação estabelece que os estornos de débitos devem ser efetuados com base em relatórios, acompanhados dos elementos comprobatórios, além das respectivas notas fiscais (NFTS).

Quanto ao argumento de que a falta de apresentação dos documentos solicitados pela fiscalização representa um mero descumprimento de obrigação acessória, entendo que não pode ser acolhido, pois, não há dúvidas que os valores estornados foram lançados anteriormente nas notas fiscais(NFTS) relativos a serviços prestados e oferecidos à tributação. Neste caso, somente é admissível o estorno havendo a comprovação da inoccorrência da prestação do serviço, com a apresentação dos documentos que ele é obrigado a apresentar ao Fisco, nos moldes do Convênio ICMS 126/98, o que não ocorreu. Assim, não se trata de um mero descumprimento de obrigação acessória, e sim falta de comprovação da regularidade do estorno do débito lançado na sua escrita fiscal.

Do exposto, como as razões recursais são insuficientes para alterar o Julgado de Primeira Instância, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, mantendo e homologando a Decisão recorrida para julgar PROCEDENTE o Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 279468.0010/10-0, lavrado contra **TELEMAR NORTE LESTE S.A. (OI)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$2.796.619,93**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, "f", da Lei nº 7014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 19 de junho de 2012.

RUBENS BEZERRA SOARES - PRESIDENTE

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ - RELATORA

MARIA DULCE HASSELMAN RODRIGUES BALEEIRO COSTA – REPR. DA PGE/PROFIS