

A.I. N° - 232882.0002/11-9
AUTUADO - VIVO S.A.
AUTUANTES - EDINALDO AVELINO DE PAIVA e PAULO ROBERTO CAMPOS MATOS
ORIGEM - IFEP SERVIÇOS
INTERNET - 10/05/2012

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0096-03/12

EMENTA: ICMS. PRESTAÇÃO DE SERVIÇO. SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO. ESTORNOS DE DÉBITOS. APRESENTADO RELATÓRIO DOS ESTORNOS DE DÉBITOS, PORÉM SEM A DOCUMENTAÇÃO COMPROBATÓRIA PERTINENTE. Alegada impossibilidade da disponibilização de toda a documentação, por demandar elevado labor e prolongado tempo, haja vista que a totalidade da documentação envolve milhares de páginas. Não é razoável exigir-se que o contribuinte junte aos autos cópia de toda a documentação em casos dessa natureza, pois evidentemente a fiscalização não teria como examinar tudo. O que se espera é que o contribuinte torne possível ao fisco o acesso aos elementos que deram suporte ao relatório interno dos estornos de débitos, ainda que por amostragem. Deve haver algum meio de checar essas coisas sem necessidade de provas “físicas”. O problema é que, de um total de 21.798 Notas Fiscais de estorno, foi feita a comprovação de apenas 8 documentos. Foram abatidos apenas os valores relativos às 8 Notas Fiscais cujos elementos foram comprovados. Isso não é razoável. Mas também não é razoável que de um universo de 21.798 Notas a defesa disponibilize apenas 8 documentos, a título de amostragem. Isso não é amostragem. Fica patente que o contribuinte não tem interesse na busca da verdade. É inconcebível, em face de tão ínfima amostra, estender a conclusão de sua análise ao todo. Acatado por isso o resultado da revisão. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 8.2.11, diz respeito a estorno de débito de ICMS efetuado em desacordo com a legislação, sendo glosado crédito no valor de R\$ 630.328,09, com multa de 60%.

Consta na descrição do fato que o contribuinte efetuou os estornos de débitos de acordo com os Convênios ICMS 126/98 e 39/01, sendo que, intimado para apresentar os documentos previstos nos §§ 3º e 4º da cláusula terceira do Convênio ICMS 126/98, o contribuinte apresentou o relatório dos estornos de débitos de que cuida o § 3º, porém não apresentou a documentação comprobatória, conforme prevê o § 4º, e por isso foi glosado o crédito.

O autuado apresentou defesa (fls. 37/54) alegando que a exigência fiscal é ilegítima, pois os estornos foram feitos de forma regular, em decorrência de valores equivocadamente cobrados dos usuários de serviços. Corrige o emprego da expressão “estorno de débitos”, observando que se trata de compensação de tributo indevidamente pago. Aduz que o pagamento majorado das obrigações tributárias enseja o surgimento de crédito do sujeito passivo contra a fazenda pública, podendo o contribuinte utilizar tais valores para quitar débitos remanescentes. Faz ver que a

legislação prevê que o abatimento de créditos é instituto apto à liquidação do débito tributário, de modo que constitui direito público subjetivo do contribuinte a quitação de seus débitos mediante compensação com os créditos que houver recolhido indevidamente.

Explica que a empresa emitiu para os usuários de seus serviços faturas contendo equívocos relativamente aos valores ou às prestações pertinentes, fato que majorou a base de cálculo do imposto, não obstante a ausência de prestação de serviços em diversos casos, e, por se tratar de meros erros no sistema de faturamento, a empresa posteriormente ressarcia todos os clientes que pagaram além do valor pelos serviços realmente utilizados, mas, como houve emissão da fatura e por consequência da respectiva Nota Fiscal, a apuração do ICMS foi feita de forma equivocada, pois sobre aqueles valores objeto de enganos do sistema não poderia haver tributação, já que não se concretizou o fato impositivo do tributo, sendo esta a razão pela qual foram compensados os créditos escriturais que se acumularam em sua escrita fiscal.

Evoca o posicionamento do STJ, segundo o qual o erro relativo à valoração material na base impositiva traduz o simples não aperfeiçoamento do fato gerador, autorizando, por consequência, o estorno de débito. Transcreve a ementa do REsp 770236/PB, da Primeira Turma do STJ.

Prossegue considerando que, sendo a compensação um direito do sujeito passivo que pagou seus tributos a mais, resta perquirir sobre as obrigações instrumentais atinentes a esta modalidade de extinção do crédito tributário, e nesse sentido destaca a cláusula terceira do Convênio ICMS 126/98, segundo a qual o estorno de débitos fiscais deve ser documentado de maneira a viabilizar a averiguação da validade dos créditos a serem compensados. Observa que o citado convênio se encontrava recepcionado no ordenamento estadual à época dos fatos que ensejaram a autuação em análise. Assinala que, conforme consta na descrição do fato no Auto, não obstante a empresa ter feito a entrega do relatório interno de estorno, no qual constam as variadas informações exigidas pelo convênio, não foi possível à empresa disponibilizar toda a documentação exigida pelo fisco, nos termos do § 4º da cláusula terceira do aludido convênio, que prevê a obrigação de ser apresentada a documentação hábil a comprovar as informações contidas no relatório interno de estornos de débitos fiscais. Frisa que o levantamento dos dados pertinentes ao mencionado dever instrumental é atividade que demanda elevado labor e prolongado tempo, haja vista a complexidade e magnitude do sistema de cobranças (“billing”) em que se encontram inseridas as empresas de telecomunicações. Pondera ser descabido exigir-se a entrega da totalidade da documentação referente aos estornos efetuados, uma vez que, levando-se em conta somente as Notas Fiscais relevantes às operações contestadas, os documentos a serem entregues à fiscalização alcançam 20.000 páginas. Reclama que ainda mais desarrazoada é a intimação para a apresentação de todos esses dados no prazo de 48 horas, conforme ocorreu neste caso, pois necessitaria de lapso temporal mais extenso para reunir número considerável daqueles documentos, e requer nesse sentido o prazo de 60 dias.

Alega ser improvável coletar a totalidade das Notas Fiscais envolvidas neste caso, apenas sendo possível reunir quantidade apreciável de documentos, a título de amostragem, para que seja feito o juízo de validade das informações contidas no relatório dos estornos, e que o elevado número de documentos não é a única barreira para o esforço de encontrar os elementos solicitados, pois são decorridos aproximadamente 5 anos desde a emissão das Notas Fiscais de estorno.

Quanto à correção dos estornos efetuados, aponta a título de exemplo a Nota Fiscal 79773, que foi contestada pelo cliente por erro no faturamento, tendo em vista que os valores nela discriminados eram superiores aos correspondentes às prestações efetivamente realizadas, e isso implicou pagamento majorado pelos serviços disponibilizados, sendo que o imposto dessa Nota foi pago, pois o valor foi incluso na fatura, aumentando a base de cálculo do tributo sem que houvesse ocorrido novos fatos geradores, tendo por isso havido pagamento de ICMS a mais, razão pela qual, uma vez apurados os erros no faturamento, a empresa procedeu ao cancelamento das faturas com erro ou com a restituição dos valores cobrados indevidamente, de modo que o ônus econômico não

foi repassado ao consumidor final, pois a empresa assumiu o encargo do tributo. Sustenta que, não ocorrendo a transferência do ônus tributário, é incabível a aplicação do art. 166 do CTN, e por isso a compensação dos créditos é possível.

Aduz que o que está sendo alegado se encontra demonstrado no relatório de estornos de débitos, no período de julho de 2005, página 186, e, em virtude do pagamento do imposto efetuado a mais, foram utilizados os créditos para a compensação de débitos com a fazenda estadual, em consonância com o Convênio ICMS 126/98 e com a regulamentação estadual. Alega que o que foi afirmado em relação à Nota Fiscal 79773 pode ser repetido no tocante às demais Notas que ensejaram os estornos, o que será ratificado através de perícia técnica, que requer, e, preliminarmente, a título de amostragem, apresentou 7 Notas Fiscais para demonstrar o que foi alegado.

Considera que no máximo poderia ter ocorrido a violação de dever instrumental que não se encontra expressamente previsto na legislação, e aponta decisão deste Conselho em caso que diz ser semelhante, em que se concluiu que a única penalidade exigível seria a multa prevista no art. 42, XXII, da Lei nº 7.014/96.

Reclama que a multa neste caso tem caráter confiscatório e desproporcional. Cita jurisprudência.

Requer a realização de perícia visando a uma nova verificação fiscal quanto aos dois pontos que indica, e nomeia seu assistente técnico, cuja qualificação especifica.

Pede que o lançamento seja cancelado e, sucessivamente, que a penalidade pecuniária cominada seja decotada ou reduzida a patamares não confiscatórios. Juntou documentos.

Um dos fiscais prestou informação (fls. 119/125) ponderando que as alegações da defesa não devem prosperar porque não apresentou a documentação comprobatória dos estornos de débito.

Informa que a empresa, tendo sido intimada a apresentar as Notas Fiscais utilizadas para fazer os estornos em fevereiro de 2006, apresentou as Notas às fls. 18/21. Novamente intimada, a empresa apresentou os relatórios das Notas Fiscais que foram base para emissão dos documentos fiscais de estornos de débitos às fls. 7/12 e 32. Foi feita uma nova intimação através de “e-mail”, mas não foi atendida. Por essas razões, considera que não procede a alegação de que o prazo foi exíguo.

O autuante afirma que os dados apresentados nos relatórios não são suficientes para uma avaliação e validação dos valores estornados, haja vista que contêm apenas o número da Nota Fiscal, a data, o valor pago, o valor total, o ICMS e o valor do estorno, além da descrição sucinta do motivo do estorno.

Quanto à Nota Fiscal 79773, apontada como exemplo, o fiscal diz que ela não consta na relação das Notas Fiscais que serviram de base para o estorno, além de apresentar divergência entre o item com valor de R\$ 613,56 (serviço de dados) da Nota Fiscal e o relatório de estorno, em que consta “Ligação a cobrar”.

O fiscal observa que o autuado, sendo empresa prestadora de serviços de telecomunicações, está sujeito às normas da Agência Nacional de Telecomunicações (Anatel), especificamente ao Regulamento do Serviço Móvel Pessoal, anexo à Resolução nº 316/02, e transcreve o art. 13 e §§ 1º e 3º, e o art. 60, com os §§ 1º, 2º e 3º. Também transcreve o art. 144 do RICMS. Destaca que os arts. 13 e 60 do anexo da Resolução nº 316/02 da Anatel, c/c o art. 144 do RICMS, determinam que quando o usuário presta queixa deve ser dado um número de ordem para que o processo seja acompanhado pelo interessado, e na condição de interessado se inclui o fisco, devendo aquele registro permanecer à disposição dos interessados.

Com relação à documentação apresentada pela defesa, o fiscal diz que parte não consta no relatório de Notas Fiscais que foi base para o valor do estorno de débitos, além de não atender às exigências legais.

Pondera não ser prudente a concessão de crédito pela fiscalização sem a devida análise da documentação que comprove que o pagamento do imposto foi efetuado de forma indevida, apenas com análise de alguns documentos, pois toda concessão de crédito deve estar devidamente suportada por documentos que comprovem de forma inequívoca a sua veracidade, e o autuado não apresentou a documentação comprobatória exigida pelo § 4º da cláusula terceira do Convênio ICMS 115/03.

Quanto à alegação da natureza confiscatória da multa, o fiscal considera que ela não procede, pois a multa está estabelecida na Lei nº 7.014/96, e, mesmo que não haja dolo, fraude ou simulação, ainda persiste o prejuízo ao erário, e no caso da não aplicação do fato gerador ou utilização indevida de crédito fiscal a legislação prevê a multa de 60%.

Opina pela procedência do Auto de Infração.

Em petição às fls. 129/137, o autuado requereu a juntada de documentos para demonstrar a correção dos estornos efetuados. Comenta o conteúdo dos documentos apontados. Alega que todas as afirmações feitas quanto à Nota Fiscal assinalada podem ser repetidas quando da análise das demais Notas Fiscais que ensejaram os estornos que foram considerados ilegítimos. Diz que não obstante a entrega do relatório interno de estornos, no qual constam as variadas informações exigidas pelo Convênio ICMS 126/98, não foi possível disponibilizar toda a documentação exigida pelo fisco. Aduz que o citado convênio prevê a obrigação de apresentar documentação hábil a comprovar as informações contidas no relatório interno de estornos de débitos, mas é preciso que se leve em consideração que o levantamento dos dados pertinentes ao mencionado dever instrumental é atividade que demanda elevado labor e prolongado tempo, e tendo em vista a complexidade do levantamento de todos os documentos exigidos pelo fisco, fez juntada, por amostragem, dos documentos que comprovam a correção dos estornos efetuados.

Alega ser improvável coletar a totalidade das Notas Fiscais envolvidas neste caso, uma vez que, levando em conta somente as Notas Fiscais relevantes às operações contestadas, os documentos a serem entregues à fiscalização chegam a 20.000 páginas, e há outra barreira, que o fato de já terem decorrido aproximadamente 5 anos desde a emissão das Notas Fiscais de estorno.

Juntou documentos (fls. 138/211).

O processo foi remetido em diligência à repartição de origem (fls. 213/214) a fim de que os fiscais autuantes prestassem nova informação, para análise das provas apresentadas pelo contribuinte, tendo em vista que os documentos às fls. 138/211 vieram aos autos após a informação fiscal. No despacho da diligência, foi recomendado que, como se trata de amostragem, deveria ser avaliado se a amostragem era satisfatória, e, não sendo considerada satisfatória, deveria ser intimado o contribuinte para pôr à disposição do fisco a totalidade dos elementos comprobatórios dos estornos de débitos, não significando isto que o contribuinte devesse juntar cópia de tudo para anexar aos autos, mas apenas que ele tornasse possível ao fisco o acesso aos elementos que dão suporte ao relatório interno dos estornos de débitos, sendo que a verificação poderia ser “in loco”.

Dando cumprimento à diligência, um dos autuantes expediu intimação (fl. 216) para que o contribuinte, no prazo de 10 dias, disponibilizasse todos os documentos que dão suporte aos relatórios internos dos estornos de débitos relacionados no arquivo “Estorno Deb Arrecadação”, acrescentando que os documentos necessários são os mesmos anexados à manifestação de 5.5.11.

Em instrumento às fls. 222-223, o autuado informou já estar tomando todas as medidas cabíveis e possíveis para o cumprimento da diligência, a fim de apresentar toda a documentação de forma precisa e organizada, ressaltando que, em virtude de os arquivos físicos e eletrônico envolverem informações as mais variadas, o prazo de apenas 10 dias não seria suficiente e adequado para a completa apresentação da documentação solicitada, e requereu a dilação do prazo por mais 30 dias.

A repartição expediu intimação ao contribuinte (fls. 230-231) dando ciência do despacho da Junta (fls. 213-214) e da “conclusão da diligência” (fls. 216/218).

O autuado, em nova petição (fls. 233/249), requereu a juntada dos documentos solicitados pela fiscalização.

Foi determinada a remessa dos autos em nova diligência (fls. 275/277) para correção de equívoco procedimental, tendo em vista que o órgão preparador, na intimação às fls. 230-231, havia dado ciência ao contribuinte da “conclusão da diligência” às fls. 216/218, sem que tivesse havido “conclusão” alguma, e além disso, tendo o contribuinte apresentado as peças às fls. 233/250, em atendimento à solicitação fiscal, o órgão julgador, em vez de ter passado o processo à fiscalização para ser prestada a informação solicitada na diligência, devolveu os autos ao CONSEF, sem a conclusão da diligência, sendo por isso solicitado que a fiscalização verificasse os documentos às fls. 138/211 e às fls. 233/250 e prestasse nova informação, e, se fosse o caso, procedesse à revisão do lançamento, recomendando-se que, não sendo considerados satisfatórios os elementos apresentados, deveria ser intimado o contribuinte para pôr à disposição do fisco a totalidade dos elementos comprobatórios dos estornos de débitos, não significando isso que o contribuinte devesse extrair cópia de tudo para juntar aos autos, mas apenas que ele tornasse possível ao fisco o acesso aos elementos que dão suporte ao relatório interno dos estornos de débitos, podendo a verificação ser efetuada “in loco”.

Um dos autuantes expediu intimação (fl. 279) para que o contribuinte, no prazo de 20 dias, disponibilizasse todos os documentos que dão suporte aos relatórios internos dos estornos de débitos relacionados no arquivo “Estorno Deb Arrecadação”, acrescentando que os documentos necessários são os mesmos anexados à manifestação de 5.5.11.

O mesmo autuante prestou informação (fls. 287/289) dizendo que o contribuinte, em sua manifestação de 5.5.11 (fls. 129/211), após a informação fiscal, apresentou 15 Notas Fiscais (fls. 138/211) como exemplo para comprovar o direito ao estorno de débito, e foi determinada diligência para ser feita a análise dos documentos. Informa que, ao analisar as 15 Notas Fiscais (fls. 138/211), constatou que apenas a Nota Fiscal 118941 (fls. 154/158) consta no relatório interno das Notas Fiscais de estornos de débitos. Aduz que em 26.7.11 intimou o contribuinte (fls. 216/220), anexando à intimação cópia da solicitação da diligência, cópia do modelo dos documentos que deveriam ser apresentados e cópia dos relatórios de estornos de débitos, e em 5.9.11 o contribuinte apresentou uma nova manifestação (fls. 233/270), anexando 3 exemplos e afirmando a impossibilidade de coleta de toda a documentação solicitada. O fiscal diz que para atender à diligência às fls. 275/277 o contribuinte foi intimado, mas não atendeu às intimações, alegando o elevado número dos documentos e o decurso de expressivo lapso temporal desde a emissão das Notas Fiscais, e em sua última manifestação apresentou 3 exemplos para um total de 21.798 Notas de estornos. O fiscal pondera não ser possível conceder crédito fiscal sem a devida análise da documentação que comprove que o pagamento do imposto foi efetuado de forma indevida apenas com análise de uma pequena amostragem. Com relação às 3 Notas Fiscais apresentadas, o fiscal fez os cálculos, sugerindo a redução de R\$ 139,89, remanescendo o débito de R\$ 630.188,20.

Dada ciência do resultado da revisão ao contribuinte, este se manifestou (fls. 293/295) reiterando que se trata de meros erros no sistema de faturamento, razão pela qual ressarcir todos os clientes que pagaram além do valor pelos serviços realmente utilizados. Diz que foram juntados diversos documentos, já que o órgão julgador baixou os autos em diligência para que fosse verificada a higidez do creditamento efetuado pela empresa. Destaca trecho do pronunciamento do autuante, salientando que a redução por ele feita se resumiu aos documentos comprobatórios apresentados, olvidando que a documentação foi apresentada por amostragem. Apresentou então novos documentos, observando que o fez também por amostragem. Aduz que todas as afirmações feitas sobre a documentação ora apresentada podem ser repetidas quando da análise das demais Notas Fiscais que ensejaram os estornos considerados ilegítimos. Diz que não foi possível disponibilizar

toda a documentação exigida pelo fisco, e, embora o Convênio ICMS 126/98 preveja a obrigação de apresentar documentação hábil a comprovar as informações contidas no relatório interno de estornos de débitos, é preciso levar em consideração que o levantamento de dados pertinentes ao mencionado dever instrumental é atividade que demanda elevado labor e prolongado tempo, e além disso são decorridos aproximadamente 5 anos desde a emissão das Notas Fiscais de estorno. Conclui dizendo que pugna pelo cancelamento deste Auto, e requer que a fiscalização considere a amostragem apresentada para a totalidade das Notas Fiscais reclamadas.

Um dos fiscais, ao ter vista dos autos, pronunciou-se (fls. 344/347) reafirmando que a concessão de crédito só pode ocorrer com a comprovação documental de que o imposto foi recolhido e que seu recolhimento foi de forma indevida, além da comprovação de que o ônus com o pagamento do imposto foi da empresa, e para essa comprovação faz-se necessária a apresentação de toda a documentação exigida pelo § 4º da cláusula terceira do Convênio ICMS 126/98. Considera que não procede a alegação de prolongado tempo para a não apresentação da documentação, pois a empresa foi intimada a apresentar a documentação quatro vezes. Quanto aos 5 documentos fiscais apresentados, sugere que, além da redução de R\$ 139,89 proposta na informação anterior, se reduza a quantia de R\$ 177,94, totalizando R\$ 317,83, reduzindo-se o imposto a ser lançado para R\$ 630.010,26.

Na sessão de julgamento foi juntado aos autos um memorial em que o autuado reitera o pedido no sentido de que, diante da impossibilidade de apresentação dos documentos exigidos, se considere a amostragem apresentada para a totalidade das Notas Fiscais reclamadas.

VOTO

O lançamento em discussão diz respeito a estorno de débito de ICMS efetuado em desacordo com a legislação.

Consta na descrição do fato que o contribuinte efetuou os estornos de débitos de acordo com os Convênios ICMS 126/98 e 39/01, sendo que, intimado para apresentar os documentos previstos nos §§ 3º e 4º da cláusula terceira do Convênio ICMS 126/98, o contribuinte apresentou o relatório dos estornos de débitos de que cuida o § 3º, porém não apresentou a documentação comprobatória, conforme prevê o § 4º, e por isso foi glosado o crédito.

O contribuinte alega que não foi possível disponibilizar toda a documentação porque isto demanda elevado labor e prolongado tempo. Considera descabido exigir-se a entrega da totalidade da documentação referente aos estornos efetuados, pois para tal teria de entregar 20.000 páginas.

Foi determinada diligência a fim de que a fiscalização analisasse a documentação apresentada pela defesa. No despacho da diligência foi observado que, como se trata de amostragem, a fiscalização deveria avaliar se a amostragem apresentada era satisfatória, e, não sendo considerada satisfatória, deveria ser intimado o contribuinte para pôr à disposição do fisco a totalidade dos elementos comprobatórios dos estornos de débitos. Também foi salientado naquele despacho que o que se esperava do contribuinte não era que tirasse cópia de tudo e juntasse aos autos. De fato, seria ilógico exigir-se que o contribuinte juntasse 20.000 páginas de documentos, conforme alega, pois evidentemente a fiscalização não teria como examinar tudo isso. O que se esperava era que o contribuinte tornasse possível ao fisco o acesso aos elementos que deram suporte ao relatório interno dos estornos de débitos. A verificação poderia ser “in loco”. Deve haver algum meio de checar essas coisas sem necessidade de provas “físicas”.

O problema é que, de um total de 21.798 Notas de estorno, segundo os autuantes, foi feita a comprovação de apenas 8 documentos.

Na sessão de julgamento foi juntado aos autos um memorial em que o autuado pede que, diante da impossibilidade de apresentação dos documentos exigidos, se considere a amostragem apresentada para a totalidade das Notas Fiscais reclamadas.

A fiscalização abateu apenas os valores relativos às 8 Notas Fiscais cujos elementos foram comprovados. Isso não é razoável. Mas também não é razoável que de um universo de 21.798 Notas a defesa disponibilize apenas 8 documentos, a título de amostragem. Isso não é amostragem. Fica patente que o contribuinte não tem interesse na busca da verdade. É inconcebível, em face de tão ínfima amostra, estender a conclusão de sua análise ao todo, que compreende 21.798 situações, segundo afirma um dos autuantes.

Acato por isso o resultado da última revisão, remanescendo imposto a ser lançado no valor de R\$ 630.010,26.

Quanto à multa, que a defesa considera ter natureza confiscatória e desproporcional, cumpre notar que ela é prevista em lei, não sendo razoável discutir o direito posto no âmbito administrativo, pois este órgão julgador não tem competência para tanto.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **232882.0002/11-9**, lavrado contra **VIVO S.A.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 630.010,26**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 2 de maio de 2012

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO – RELATOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS – JULGADORA