

**A.I. N.º** - 278996.0003/01-8  
**AUTUADO** - EMPRESA BRASILEIRA DE TELECOMUNICAÇÕES S/A.  
**AUTUANTES** - EDUARDO ANDRÉ MOREIRA TOSTA e AGILBERTO MARVILA FERREIRA  
**ORIGEM** - INFAZ BROTAS  
**INTERNET** - 15/07/2002

### 3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO JJF N° 0210-03/02

**EMENTA: ICMS. 1.** DOCUMENTOS FISCAIS. DIVERGÊNCIA ENTRE OS DOCUMENTOS FISCAIS E OS LANÇAMENTOS NOS LIVROS FISCAIS PRÓPRIOS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Efetuada correção no levantamento. Infração comprovada em parte. **2.** CRÉDITO FISCAL. **a)** UTILIZAÇÃO INDEVIDA. AQUISIÇÃO DE MATERIAL PARA USO E CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. Infração caracterizada. **b)** UTILIZAÇÃO A MAIS. AQUISIÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA. Infração caracterizada em parte. **3.** DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE BENS DE CONSUMO. PAGAMENTO A MENOS. Infração confirmada. **4.** ACRÉSCIMOS TRIBUTÁRIOS. ACRÉSCIMOS MORATÓRIOS. PAGAMENTO EXTEMPORÂNEO DO IMPOSTO. Infração confirmada. Negado pedido de diligência. Rejeitadas as preliminares de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 28/12/01, exige ICMS no valor de R\$ 1.798.157,20, em razão das seguintes irregularidades:

- 1 - “Deixou de recolher o ICMS em função de divergência entre os documentos fiscais e os lançamentos nos livros fiscais próprios. Apurado mediante levantamento fiscal-contábil, no confronto, análise conciliação das receitas registradas nos livros contábeis com as lançadas no DA-ICMS”;
- 2- “Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento. Conforme se apurou no DA-ICMS, registrado como outros créditos, cujas mercadorias são oriundas deste Estado”;
- 3 - “Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento. Aquisição de óleo diesel da Petrobrás Distribuidora S/A, em substituição a energia elétrica, para utilização em geradores, em percentual superior a 50%, conforme se comprova no DA-ICMS do mês de setembro/96”;
- 4 – “Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento. Nota Fiscal nº 66913 [...] referente a reajuste de preço das notas fiscais nº 339822 e 349931 [...], de aquisição de equipamentos, sujeitas ao pagamento do ICMS diferencial de alíquota à época do fato gerador”;

5 – “Utilizou a maior crédito fiscal de ICMS relativo a aquisição de energia elétrica utilizada na comercialização de mercadorias” (utilização do crédito fiscal destacado na nota fiscal/ conta de energia em percentual superior a 50%);

6 – “Utilizou a maior crédito fiscal de ICMS relativo a aquisição de energia elétrica utilizada na comercialização de mercadorias” (referente registro no DA-ICMS no mês de abril, do crédito extemporâneo correspondente ao período de junho/94 a abril/96, utilizado em percentual superior a 50%);

7 – “Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas. Saídas de sucata através da nota fiscal nº 1343, emitida em 29/11/96[...]”;

8 - “Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento”;

9 - “Deixou de recolher os acréscimos moratórios referentes ao ICMS devido pela diferença de alíquota, pago intempestivamente porém espontâneo”.

O autuado apresenta impugnação, às fls. 230 a 245, preliminarmente requerendo a decadência parcial do crédito tributário exigido no presente processo, relativamente aos fatos geradores ocorridos até o mês de novembro/96. Transcreveu opiniões de alguns tributaristas, bem como decisões de outros tribunais, visando sustentar sua tese de que tais créditos já estariam decaídos. Aduziu, ainda, que houve erro na capitulação dos fatos, no que diz respeito às infrações 5 e 6.

No mérito, se manifesta da seguinte forma:

- infração 1: alega que os autuantes cotejaram o universo total das receitas auferidas pela empresa, com aquelas que serviram unicamente como base de cálculo para tributação pelo ICMS, descartando, por conseguinte, todas outras espécies de receitas não submetidas a tributação pela referida exação, ou seja, que não foi observado que dentre os serviços oferecidos pelo autuado, há serviços que não estão submetidos a tributação pelo ICMS. Expõe, também, que na planilha denominada “Demonstrativo da Análise e Conciliação das Divergências das Receitas Registradas nos Livros Contábeis e Lançadas no DAICMS” na coluna referente ao mês de junho/96, o fiscal consignou o valor recolhido a título de ICMS, incidente sobre os serviços de telefonia 0900 de maneira equivocada. Afirma que não há diferença a recolher referente a esse serviço no mês mencionado. Diz, ainda, quanto ao serviço DATASAT, que o valor referente a coluna do montante dos serviços encontra-se duplicado;
- infrações 2 e 3: ratifica seu posicionamento de que os créditos estariam sujeitos ao instituto da decadência;
- infração 4: alega que o crédito questionado refere-se ao reajustamento do preço de bem integrante do ativo fixo, incorporado ao patrimônio da empresa em dezembro/96, entendendo correta a tributação pelo ICMS;
- infrações 5 e 6: expõe que possui Laudo de Consumo de Energia Elétrica, onde se atesta o percentual de energia efetivamente consumida em seus diversos estabelecimentos, mas que o autuante optou por arbitrar o percentual passível de utilização. Entende que mesmo que não houvesse o mencionado Laudo, o percentual de crédito a ser utilizado seria de 85%, citando o art. 93, II, do RICMS/96;
- infrações 8 e 9: afirma que o imposto questionado foi devidamente recolhido, e que tal fato poderá ser verificado através de diligência.

Os autuantes, em informação fiscal (fls. 318 a 321), inicialmente rebatem a preliminar de decadência, citando o art. 965, I, do RICMS/96.

No mérito, se manifestam da seguinte forma:

- infração 1: informam que a ação fiscal foi desenvolvida com todo suporte técnico e operacional fornecido pelo próprio autuado, com acompanhamento de seus técnicos, havendo, portanto, um trabalho em conjunto. Com relação aos valores do serviço de telefonia 0900, do mês de junho/96, dizem que procede a alegação defensiva, já que ocorreu a inversão do transporte do valor recolhido, conforme DA-ICMS de 06/96 (fl. 18) e o correspondente demonstrativo (fl. 11). No que se refere ao serviço DATSAT, reconhecem que na coluna do montante dos serviços o valor encontra-se duplicado (fls. 11 e 12), porém esclarecem que o ICMS apurado está correto, já que a fórmula da planilha somou, exclusivamente, os valores apurados do ICMS não os duplicando. Afirmam que há somente o erro de demonstração da base de cálculo, porém não repercutindo no valor do crédito tributário exigido;
- infrações 2 e 3: dizem que o autuado recorreu apenas ao artifício da decadência;
- infração 4: aduzem que o fato gerador (aquisição dos equipamentos) ocorreu no exercício de 1993, sob a égide do RICMS/89, cujo crédito fiscal não era permitido. Entendem que, dessa forma, não cabe o direito ao crédito destacado na nota fiscal nº 66913, de 16/12/96, da Equitel, uma vez que esta não se refere à aquisição de ativo fixo naquela data, mas tão somente a reajuste do preço dos equipamentos adquiridos em 16/04/93 e 01/07/93;
- infrações 5 e 6: dizem que o RICMS é claro quanto a definição do percentual a ser aplicado sobre o crédito fiscal destacado na nota fiscal/conta de energia, quando não for possível medir com exatidão a energia elétrica empregada na atividade fim, e que no âmbito da ação fiscal em nenhum momento foi apresentado o Laudo de Consumo de Energia Elétrica. Informam que o percentual de 85% citado pelo autuante, não tem previsão na legislação tributária estadual;
- infração 8: relatam que as notas fiscais relacionadas nos demonstrativos às fls. 84 a 97 e os referidos DAE's foram consideradas, sendo constatado o recolhimento a menor do imposto;
- infração 9: esclarecem que o autuado recolheu intempestivamente o valor do ICMS diferencial de alíquota sem os acréscimos legais.

Ao final, entendem que a única retificação a ser processada é referente ao serviço 0900 (mês de junho/96).

## VOTO

Inicialmente rejeito a preliminar de nulidade suscitada, haja vista que o auto de infração está revestido das formalidades legais, não se observando erro ou vício que possa decretar a sua nulidade, de acordo com o que dispõe o art. 18, do RPAF/99.

Quanto à alegação defensiva, de decadência em relação aos fatos geradores ocorridos até o mês de novembro/96, não pode ser acatada.

Segundo o artigo 173, inciso I, do CTN e art. 965, I, do RICMS/96, o direito de a Fazenda Estadual constituir o crédito tributário somente se extingue após cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Na situação sob análise, o Auto de Infração foi lavrado em 28/12/01 e a extinção do direito da Fazenda Estadual, de constituir o crédito tributário em relação aos fatos geradores ocorridos em 1996, somente se daria em 31/12/01. Dessa forma, não há que se falar em decadência no presente processo.

Finalmente, rejeito o pedido de diligência, formulado pelo autuado, haja vista o que dispõe o art. 147, I, “a” e “b”, do RPAF/99.

No que diz respeito ao mérito, da análise dos elementos constitutivos do PAF, chego as seguintes conclusões:

Infração 1: a ação fiscal teve o acompanhamento de técnicos indicados pelo autuado e baseada em relatórios fornecidos pelo próprio sujeito passivo e acostados ao processo. Sua alegação de que os autuantes não observaram que dentre os serviços por ele oferecidos, há serviços que não estão submetidos a tributação pelo ICMS, não pode ser levado em consideração, haja vista que não foi apresentado nos autos qualquer elemento que pudesse confirmar tais alegações. Pelo que dispõe o art. 142, do RPAF/99, a recusa de qualquer parte em comprovar fato controverso com elemento probatório de que necessariamente disponha importa presunção de veracidade da afirmação da parte contrária. No entanto, com relação aos valores do serviço de telefonia 0900, do mês de junho/96, procede a alegação defensiva, sendo que os próprios autuantes reconhecem que ocorreu a inversão do transporte do valor recolhido, conforme DA-ICMS de 06/96 (fl. 18) e o correspondente demonstrativo (fl. 11). Todavia, no que se refere ao serviço DATSAT, apesar de na coluna do montante dos serviços o valor encontrar-se duplicado (fls. 11 e 12), nota-se que o ICMS apurado está correto, já que a fórmula da planilha somou, exclusivamente, os valores apurados do ICMS não os duplicando. Há, portanto, somente o erro de demonstração da base de cálculo, porém não repercutindo no valor do crédito tributário exigido. Portanto fica o presente item procedente em parte, corrigindo-se apenas o valor a ser exigido, relativo ao mês de junho/96, que passa a ser de R\$ 79.071,85.

Infrações 2 e 3: o autuado não contestou o mérito da autuação, limitando-se a questionar a decadência do crédito tributário, fato já abordado na análise das preliminares de nulidade. O cometimento da infração ficou perfeitamente caracterizado, com base no que dispõe o art. 97, II, do RICMS/89.

Infração 4: O autuado utilizou o crédito fiscal destacado na nota fiscal nº 66913 (fl. 82), emitida em 16/12/96, pela Equitel S/A, referente ao reajuste do preço dos equipamentos adquiridos através das notas fiscais 339822 e 349931, emitidas em 16/04/93 e 01/07/93, respectivamente. Concorro com o posicionamento dos autuantes quando entendem que o fato gerador (aquisição dos equipamentos) ocorreu no exercício de 1993, sob a égide do RICMS/89, quando o crédito fiscal não era permitido nessa operação. Portanto, o autuado não tem direito ao crédito destacado na nota fiscal nº 66913, de 16/12/96, da Equitel, uma vez que esta não se refere à aquisição de ativo fixo naquela data, mas tão somente a reajuste do preço dos equipamentos adquiridos em 16/04/93 e 01/07/93.

Infrações 5 e 6: o autuado alegou que possuía Laudo de Consumo de Energia Elétrica, onde se atesta o percentual de energia efetivamente consumida, porém em nenhum momento foi apresentado. Nessas circunstâncias, devemos observar inicialmente o que dispõe o RICMS/89:

*Art. 97 - É vedado ao contribuinte creditar-se do imposto relativo à entrada de mercadorias no estabelecimento, nos seguintes casos:*

*IX - quando constituírem insumos (mercadorias ou produtos) utilizados no processo industrial, não sejam nele consumidos ou não integrem o produto final, na condição de elemento indispensável à sua composição;*

Podemos concluir, então, que no período em exame, havia a necessidade do contribuinte comprovar o real consumo de energia elétrica vinculado às suas saídas tributadas, para fazer uso do crédito fiscal.

No entanto, como a comprovação não foi feita, o art. 94, inciso VI do supra citado regulamento, e o art. 93, parágrafo 9º, inciso II, “b”, do RICMS/96, abriam as seguintes possibilidades para uso do crédito independentemente de comprovação:

- o valor correspondente a 50% do imposto relativo ao consumo de energia elétrica do estabelecimento comercial (a partir de 1º de janeiro de 1993 – RICMS/89 – Decreto 2.460/89);

- o valor correspondente a 85% do imposto relativo ao consumo de energia elétrica utilizada pelo prestador de serviço de comunicação ( a partir de 01/07/96 – RICMS/96– Decreto 5.444/96)

Verifica-se que o direito ao uso de parte do crédito sobre o consumo de energia elétrica, independentemente de comprovação, já estava amparado em nossa legislação, desde o RICMS/89, entretanto o modo de quantificação da demanda, em relação ao prestador de serviço de comunicação, era omissa, só sendo definido através do RICMS/96 (85%).

Deste modo, entendo que em função do princípio da retroatividade benigna, devem ser considerados válidos os créditos utilizados pelo autuado e objeto de autuação, no percentual de 85%, disposto no art. 93, parágrafo 9º, II, “b”, do RICMS/96, aprovado pelo Decreto 5.444/96, aplicado sobre o valor do imposto destacado nos documentos fiscais de energia elétrica. Dessa forma o valor a ser exigido fica reduzido para R\$ 12.046,60 (item 5) e R\$ 37.632,05 (item 6).

Infração 7: não houve manifestação do sujeito passivo o que implica em concordância tácita com a exigência imposta.

Infração 8: o impugnante afirma que o imposto questionado foi devidamente recolhido. No entanto, as notas fiscais relacionadas nos demonstrativos às fls. 84 a 97 e os respectivos DAE's, foram devidamente considerados na ação fiscal, sendo constatado recolhimento a menor do imposto, valor este exigido no presente item da autuação.

Infração 9: o autuado recolheu intempestivamente o valor do ICMS diferencial de alíquota sem os acréscimos legais. Não houve manifestação do sujeito passivo o que implica em concordância tácita com a exigência imposta.

Do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, ficando o valor do débito reduzido para R\$ 1.663.012,87, de acordo com os demonstrativos de débito, às fls. 2 a 5, retificando apenas o relativo à infração 1, cuja ocorrência de 30/06/96 passa a exigir imposto no valor de R\$ 79.071,85, e os relativos às infrações 5 e 6 que passam a ser os descritos abaixo:

Infração 5:

DATA DE VENCIMENTO	BASE DE CÁLCULO	ALÍQUOTA	MULTA	VALOR DO DÉBITO (R\$)
09/06/96	10.863,08	25%	60%	2.715,77
09/07/96	7.050,56	25%	60%	1.762,64
09/08/96	8.237,16	25%	60%	2.059,29
09/09/96	7.057,00	25%	60%	1.764,25
09/10/96	7.140,52	25%	60%	1.785,13
09/11/96	7.838,08	25%	60%	1.959,52
<b>TOTAL</b>				<b>12.046,60</b>

Infração 6:

DATA DE VENCIMENTO	BASE DE CÁLCULO	ALÍQUOTA	MULTA	VALOR DO DÉBITO(R\$)
09/05/96	150.528,20	25%	60%	37.632,05
<b>TOTAL</b>				<b>37.632,05</b>

**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 **278996.0003/01-8**, lavrado contra **EMPRESA BRASILEIRA DE TELECOMUNICAÇÕES S/A.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$ 1.663.012,87**, atualizado monetariamente, acrescido das multas de: 50% sobre R\$ 1.214.016,78, 60% sobre R\$ 225.810,97 e 60% sobre R\$ 50.271,55, previstas no art. 61, II, “a”, “d” e VIII, “a”, respectivamente, da Lei nº 4.825/89; e das multas de: 60% sobre R\$ 53.015,43, 60% sobre R\$ 2.872,01, 60% sobre R\$ 109.000,40 e 60% sobre 8.025,73, previstas no art. 42, II, “a”, “f”, VII, “a” e IX, respectivamente, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios correspondentes.

Esta Junta recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169 inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/00, com efeitos a partir de 10.10.00.

Sala das Sessões do CONSEF, 28 de junho de 2002.

LUÍS ROBERTO DE SOUSA GOUVÊA – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO/RELATOR

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO - JULGADOR