

A. I. Nº - 281081.0054/01-8  
**AUTUADO** - TELEMAR NORTE LESTE S/A.  
**AUTUANTES** - PAULO ROBERTO SILVEIRA MEDEIROS, RICARDO RODEIRO MACEDO DE AGUIAR e EDISON LEMOS  
**ORIGEM** - INFAS BONOCÔ (INFAS BROTAIS)  
**INTERNET** - 22.10.02

**1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF N° 0361-01/02**

**EMENTA:** ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MATERIAL DE USO E CONSUMO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. O autuado, apesar de reiteradas intimações não apresentou os documentos fiscais que deram origem à utilização dos referidos créditos. O crédito fiscal está condicionado à idoneidade da documentação. Mantida a exigência fiscal. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração lavrado em 26/12/2001, exige imposto no valor de R\$ 757.295,66, em razão de utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento. Refere-se a mercadoria de uso e consumo conforme escrituração na conta contábil de despesas, erroneamente lançada pelo contribuinte, no DAICMS, como materiais de manutenção (material p/ ativo imobilizado) com a utilização indevida de crédito fiscal e falta de recolhimento da diferença de alíquota, período de dezembro/96 até junho/00.

Constam às fls. 8 a 10, Termo de Intimação para Pagamento das infrações:

a) utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, no valor de R\$757.295,60; e b) falta de recolhimento da diferença de alíquota, nas aquisições interestaduais de mercadorias destinadas a consumo do estabelecimento, valor de R\$1.081.850,96, no entanto, só foi objeto de autuação a infração indicada no item “a” acima referida.

Na apuração da conta corrente, mês a mês, os créditos discriminados são referentes a:

- 1) Cia. de Energia Elétrica;
- 2) imposto creditado;
- 3) ativo imobilizado;
- 4) material de manutenção.

O autuado, às fls. 72 a 90, através de seu representante legalmente constituído, apresentou defesa alegando que os bens autuados se referem a insumos essenciais à prestação do serviço de comunicação, não se confundindo com bens de uso e consumo. Argumentou que se o Fisco entendesse serem bens destinados ao uso e consumo, os créditos adquiridos não poderia ter seu aproveitamento obstaculizado ou restringido por lei infraconstitucional, e que o princípio da não-cumulatividade não admite qualquer restrição que não seja expressamente previsto na CF/88.

Alegou que os produtos são insumos indispensáveis ao funcionamento da planta de operação dos serviços de telecomunicações, aos quais são imprescindíveis. São materiais utilizados na instalação de aparelhos telefônicos e na manutenção da planta (equipamentos necessários para os serviços terminais, rede, central de comutação, transmissão e infra-estrutura).

Proseguiu dizendo que o RICMS/BA assegura o direito ao crédito relativo aos insumos e que ainda não se constitui em insumos mas matéria de uso e consumo a autuação improcede, por

fundar-se em restrição constitucional, não podendo ser limitado por lei complementar, lei ordinária federal ou estadual. Que na Constituição Federal de 1988 houve uma mutação profunda. Não delegou à Lei Complementar estatuir perfil da não cumulatividade, apenas a ela conferiu o disciplinamento objetivo do regime de compensação do ICMS, citando o art. 155, § 2º, I, e por isso a Lei Complementar nº 87/96 consagrou o direito de crédito na aquisição de energia elétrica, bens de uso e consumo e bens do ativo fixo (crédito financeiro).

Que a Lei Complementar nº 87/96 deu ao ICMS um formato bastante aproximado da previsão constitucional, com a Edição das Leis Complementares nºs 92/97 e 99/99. Alterou-se a Lei Complementar 87/96, somente permitindo o crédito das mercadorias destinadas ao uso e consumo adquiridas a partir de 01/01/2000 e 01/01/2003, respectivamente. Posteriormente, a Lei Complementar nº 102/00, jogou por 48 avos por mês o abatimento do crédito de bens de uso e consumo e limitou ao produto e não ao processo os créditos de energia elétrica e comunicação.

Argumentou que qualquer limitação de crédito no ICMS o desfigura com sérios danos jurídicos e econômicos. Falou do princípio da não cumulatividade pela ótica da Constituição e da Lei Complementar 87/96. Transcreveu o art. 155, § 2º, II “a” e “b”, da CF/88. Fez um relato histórico a respeito da não cumulatividade, concluindo que se o STF reconheceu o direito à apropriação de créditos simbólicos para dar-se efetividade ao princípio, seria óbvio que não se poderia negar o direito a créditos de fato existentes, sejam “físicos” ou “financeiros”.

Alegou serem constitucionais as alterações promovidas pela Lei Complementar nº 102/2000 que nega o princípio da não cumulatividade na sua plenitude. Citou entendimentos de tributaristas a respeito do princípio da não cumulatividade e que apesar de o art. 155, XII, “c” da CF/88 estabelecer que cabe a Lei Complementar “disciplinar o regime de compensação do imposto” e, em sua ausência, provisoriamente, os Convênios interestaduais, é claro que a regulamentação infraconstitucional permitida não poderá restringir, alterar ou prejudicar o princípio da não cumulatividade.

Asseverou que se houve a incidência do ICMS na aquisição de bens destinado a consumo ou ativo fixo, significa que tal bem foi tratado como se mercadoria fosse, e a operação a ele relativa pertence à cadeia de incidência do imposto, sujeitando-se a compensação. Transcreveu voto em julgamento pelo STF, RE nº 200.379-4-SP e decisões do TJ/MG, quanto ao direto ao crédito nas aquisições de bens do ativo, mesmo antes da Lei Complementar nº 87/96.

Requeru prova pericial para comprovar que se trata de insumos, os itens autuados, indicando assistente técnico.

Os autuantes, às fls. 118 a 122, informaram que o deficiente mencionou em sua defesa, a relação dos supostos itens autuados, no entanto, não anexou ao processo cópia dos documentos. No caso em questão, o autuado deu tratamento diferente para os tais materiais de manutenção, ou seja: na apuração fiscal utilizou os créditos referentes às entradas de materiais de manutenção e, na contabilidade escriturou os mesmos como despesas de material de manutenção.

Esclareceram que ficou claro se tratar de despesas, como comprovam os documentos exemplificativos, às fls 17 a 33 dos autos.

Concluíram afirmando que o autuado não juntou a documentação para os créditos fiscais utilizados e, ainda, não justificou o uso de créditos de valores contabilizados como despesas. Mantiveram a autuação.

Esta Junta de Julgamento, em pauta suplementar, deliberou que o processo fosse remetido em diligencia para a ASTEC/CONSEF, solicitando que aquela Assessoria Técnica designasse Auditor Fiscal para que “in loco” apurasse e descrevesse detalhadamente a função efetiva de cada um dos bens, objeto da glosa dos créditos.

Também respondesse ao quesito formulado pelo autuado, qual seja:

“se os bens autuados são essenciais à realização da prestação do serviço de comunicação, enquadrando-se no conceito de insumos?”

Foi solicitado, ainda, que o Auditor designado para esta tarefa intimasse formalmente o Assistente Técnico indicado pelo autuado, fixando local, dia e hora em que trabalhariam em conjunto, visando os esclarecimentos acima solicitados.

Que o resultado da diligência poderia ser assinado conjuntamente pelo assistente técnico designado pela empresa, caso este assim concordasse. O assistente técnico poderia apresentar parecer opinativo discordante, se fosse o caso.

Do resultado desta diligência, deveria ser dada ciência ao sujeito passivo, fornecendo-lhe cópia da conclusão dos trabalhos, para que se pronunciasse, querendo, no prazo de 10 dias.

Em resposta a diligencia solicitada, o revisor fiscal, mediante parecer ASTEC nº 205/02, às fls. 126 a 128, informou ter intimado o autuado a apresentar o livro Razão da Conta ICMS a Compensar – Materiais Manutenção e as notas fiscais de entradas referente às aquisições dos materiais que originaram a glosa dos respectivos créditos utilizados. Que obteve êxito quanto ao livro Razão, no entanto, apesar de reiteradas intimações, o deficiente não apresentou as notas fiscais, sob a alegação de dificuldades em localiza-las ao meio dos milhares de documentos arquivados.

Esclareceu que examinando os lançamentos através do livro “Razão” apresentado, constatou a necessidade de uma explanação técnica pelo pessoal dos setores envolvidos na utilização dos materiais por eles requisitados ao almoxarifado e que geraram os créditos em questão. Com a colaboração do assistente técnico, nomeado pelo sujeito passivo, Sr. Edinaldo Avelino de Paiva, foram agendadas várias entrevistas nas instalações da empresa com o pessoal especializado das áreas técnicas. Informou terem sido coletados materiais informativos, compilando o maior volume de esclarecimentos possíveis sobre os materiais, sendo elaborada, às fls. 129 a 140, lista intitulada “Descrição da Função e Aplicação dos Materiais Contabilizados como Materiais de Consumo que tiveram seus Créditos Glosados”, em cujo documento foram feitas as descrições e funções de cada item levantado na revisão, tendo, inclusive, a concordância do assistente técnico que assinou conjuntamente com o diligente, dando o seu “de acordo”.

Afirmou que da avaliação da indispensabilidade dos materiais na realização dos serviços de telecomunicações, pela natureza da funcionalidade dos itens que a sua quase totalidade estão direta e intrinsecamente ligados a operação dos serviços de telecomunicações. Assim, vários itens pela sua generalidade podem ser aplicados tanto nas instalações técnico-operacionais, quanto nas instalações administrativas, ou seja, não são indispensáveis a operacionalidade da prestação do serviço quando usado fora de suas plantas e centrais telefônicas. Elencando os itens: Pilha alcalina – cadeados – pregos de aço – lâmpadas alógena, Incandescentes, Fluorescentes e acessórios – dutos e conexões de PVC – filtro de ar condicionado – lã de vidro – cartucho toner para impressora - motores - e compressores para ar condicionado.

Afirmou, ainda, o revisor, da impossibilidade em confrontar os valores lançados a crédito no livro Razão com as Notas Fiscais de Entradas que deram origem e acobertaram a utilização dos créditos, ora em exame. Que por força de Convênio, o autuado tem apuração simplificada do ICMS, através do DAICMS, estando desobrigado da escrituração fiscal.

Anexou à fl. 141, Termo e Ocorrência, encerrando os trabalhos de diligência, assinado pelo diligente e assistente técnico do autuado; às fls. 142 a 145, quatro intimações dirigidas ao autuado, sendo que a 1ª solicitando o livro Razão e Notas Fiscais de Aquisição, e as demais

reiterando a solicitação quanto às notas fiscais que deram origem a utilização dos créditos; e às fls. 146 a 274, cópia do livro Razão – ICMS a compensar.

Intimado, o autuado, para, querendo, se pronunciar a respeito do resultado da diligência fiscal, este não se manifestou. No entanto, às fls. 280 a 282, o assistente técnico indicado pelo sujeito passivo emitiu pronunciamento, argumentando que restou provada a qualidade de insumo de grande maioria dos itens autuados. Já em relação àqueles materiais que poderiam ser utilizados tanto na área operacional como na área administrativo, ressaltou que o deficiente aproveitou os créditos decorrentes apenas daqueles materiais quando utilizados integralmente nas plantas e centrais telefônicas, fazendo, inclusive, a descrição da função dos mesmos.

Concluiu dizendo que embora não fosse possível a segregação destes materiais, para quantificar a aplicação de cada qual nas respectivas áreas, seria fácil inferir que estes itens foram utilizados muito mais na área operacional, enquadrando-se como insumos.

Os autuantes, às fls. 287 a 291, em nova manifestação, informaram que a conclusão do diligente foi equivocada e não guardou relação com os fatos por ele narrados, já que foi embasado em uma listagem oferecida pela empresa, que por sua vez, não apresentou as notas fiscais para comprovação dos itens adquiridos e tampouco o valor dos créditos fiscais. Que na diligência fiscal não ficou evidenciado que os itens constantes da lista foram efetivamente aqueles, objeto da glosa.

Informaram que os itens constantes na lista elaborada pelo autuado, com a definição de suas características, mesmo que possam teoricamente tratar-se de materiais destinados à aplicação nos serviços de telecomunicações, não é o bastante para concluir que esses foram os materiais objeto da glosa, pelo fato de não possuir controles internos capazes de segregar e quantificar analiticamente todos os itens que compõem os valores referentes aos créditos mensais, bem como não ter apresentado as notas fiscais.

Que, apesar de o autuado, com base no Convênio ICM 04/89, proceder a apuração simplificada do ICMS, está obrigado a promover a guarda, à disposição da fiscalização, de documentos relativos as operações realizadas em cada período de apuração do imposto.

## VOTO

O sujeito passivo, inicialmente, impugnou o lançamento, afirmando que houve afronta ao princípio da não-cumulatividade do imposto, consagrado constitucionalmente pelo art. 155, § 2º, I e II, da Constituição vigente e que as leis infraconstitucionais e o administrador público não têm competência para interferir no conteúdo e alcance do princípio da não-cumulatividade.

Considero ultrapassada a preliminar argüida, vez que não compete a esta Junta de Julgamento Fiscal declarar a constitucionalidade das leis infraconstitucionais (art. 167 do RPAF/99), até porque as restrições à utilização do crédito fiscal do imposto foram trazidas pelas Leis Complementares nºs 87/96, 92/97 e 99/99 102/2000. A Lei nº 7.014/96, e suas alterações, reproduzem as Leis Complementares acima referidas.

No mérito, tenho a observar o que se segue:

- 1) A autuação decorreu do fato de o autuado ter efetuado o lançamento no DAICMS (Demonstrativo de Apuração do ICMS), de valores a crédito do ICMS, para apuração do imposto devido, mês a mês, a título de “material de manutenção” e tendo efetuado a escrituração contábil considerando-os como despesas;

- 2) Nas cópias xerográficas dos DAICMS anexadas ao processo, o defendant, ao preencher tal demonstrativo, na coluna destinada a apuração dos créditos fiscais do ICMS, faz as seguintes especificações:
- |  |                 |
|--|-----------------|
| a) Cia Energia Elétrica do Estado da Bahia | <i>Vr. xxxx</i> |
| b) Imposto Creditado                       | <i>Vr. xxxx</i> |
| c) Ativo Imobilizado                       | <i>Vr. xxxx</i> |
| d) Material de manutenção                  | <i>Vr. xxxx</i> |
- 3) O sujeito passivo, em sua impugnação, argumentou que tais materiais seriam insumos para o estabelecimento;
- 4) Solicitou, ainda, que fosse realizada revisão fiscal, indicando um assistente técnico para acompanhar os trabalhos de revisão;
- 5) Para dirimir as dúvidas suscitadas, esta Junta de Julgamento baixou o processo em diligência a ASTEC/CONSEF, para apuração e descrição da função efetiva de cada um dos bens, objeto da glosa dos créditos fiscais;
- 6) Na revisão fosse respondido, pelo diligente, o quesito formulado pelo sujeito passivo, ou seja, “se os bens autuados são essenciais à realização da prestação do serviço de comunicação, enquadrando-se no conceito de insumos?”;
- 7) Também, intimasse, formalmente, o Assistente Técnico indicado pelo autuado, visando os esclarecimentos solicitados por esta Junta de Julgamento;

Do resultado da diligência, mediante parecer ASTEC nº 205/2002, o Auditor Fiscal revisor informou que apesar de reiteradas intimações, não foram apresentadas as notas fiscais de aquisição dos materiais, objeto da exigência do imposto. Em razão desse fato, tomou por base para a emissão do seu relatório, os lançamentos através do livro “Razão” e pesquisas feitas junto ao pessoal dos setores envolvidos na utilização de materiais por eles, requisitados ao almoxarifado. Informou, ainda, que para a realização de tal pesquisa foram agendados várias entrevistas nas instalações da empresa com o pessoal especializado das áreas técnicas, obtendo um maior volume de esclarecimentos possíveis sobre os materiais requisitados.

Elaborou lista, conjuntamente com o assistente técnico, descrevendo os materiais e suas funções. Que dentre os itens arrolados no seu levantamento, apenas os itens identificados como: Pilha alcalina – cadeados – pregos de aço – lâmpadas Alógena, Incandescentes, Fluorescentes e acessórios – dutos e conexões de PVC – filtro de ar condicionado – lã de vidro – cartucho toner para impressora - motores - e compressores para ar condicionado, pela sua generalidade podem ser aplicados tanto nas instalações técnico-operacionais, quanto nas instalações administrativas.

Os autuantes, ao tomarem ciência da revisão fiscal, argumentaram que na lista elaborada pelo autuado e revisor fiscal, com a definição de suas características, mesmo que possam teoricamente tratar-se de materiais destinados à aplicação nos serviços de telecomunicações, não seria o bastante para concluir que esses foram os materiais, objeto da glosa, já que não foram apresentadas as notas fiscais.

Analisando os elementos que compõem o presente processo, verifica-se que apesar de ter sido realizado revisão fiscal, com a finalidade de dirimir as dúvidas existentes quanto ao direito ou não à utilização dos créditos fiscais lançados nos DAICMS, mês a mês, a título de “material de manutenção”, o sujeito passivo não conseguiu elidir a acusação fiscal, vez que deixou de apresentar para exame, mesmo sendo intimado por quatro vezes, as notas fiscais de aquisição

(documento indispensável à solução da lide), dos materiais que serviram de base para a utilização dos créditos fiscais.

No atendimento a diligencia requerida, o Auditor diligente, no sentido de atender ao solicitado por esta Junta de Julgamento, mesmo sem a apresentação das notas fiscais de aquisição, buscou desenvolver seu trabalho com vista nos lançamentos constantes no livro Razão. Mesmo assim, afirmou ter sido necessário proceder a uma explanação técnica e, com a colaboração do assistente técnico indicado pelo autuado, agendou várias entrevistas, que foram realizadas nas instalações da empresa, com o pessoal especializado das áreas técnicas, resultando na coleta de materiais informativos. Ao final, foi elaborada lista com a descrição da função e aplicação dos materiais contabilizados, como materiais de consumo. No entanto, apesar de todo o empenho que teve o diligente, o mesmo não atentou ao fato de que a diligência requerida dizia respeito a exame quanto à manutenção ou não de crédito fiscais considerados indevidos, já que havia lançamentos nas DAICMS em relação à utilização de créditos fiscais do ICMS, fazendo constar que os mesmos se referiam a créditos fiscais na aquisição de materiais de manutenção.

Como nas aquisições de material de uso e consumo está vedada a utilização do crédito fiscal, conforme dispõe o art. 29, § 1º, II, da Lei nº 7.014/96, necessário seria a apresentação dos documentos fiscais para análise de sua finalidade, se de uso e consumo, ou insumo. Também, para fruição ao direito ao crédito fiscal do ICMS, a legislação tributária condiciona à idoneidade dos documentos fiscais que deram origem à sua utilização, no caso em questão, as notas fiscais, por serem os elementos indispensáveis para a preterição ao direito ao crédito fiscal do ICMS. Assim, a diligência fiscal ficou prejudicada, por duas razões fundamentais:

1<sup>a</sup>) pela não apresentação das notas fiscais de aquisição dos materiais para análise, com a finalidade de legitimar ou não o direito ao crédito fiscal e,

2<sup>a</sup>) por não ficar comprovado serem os materiais indicados na lista elaborada pelo diligente, os mesmos que geraram a cobrança do imposto a título de utilização indevida de crédito fiscal.

Assim, mesmo dando a oportunidade de o sujeito passivo comprovar as suas argumentações, em nenhum momento foram anexadas aos autos as provas fundamentais, idôneas e indispensáveis para a convalidação ou não ao direito ao crédito fiscal do ICMS. Essas provas, seriam, sem sombra de dúvida, as NOTAS FISCAIS de aquisição dos materiais. Até porque a Lei nº 7.014/96, no seu art. 31, estabelece o seguinte:

*Art. 31. O direito ao crédito, para efeito de compensação com o débito do imposto, reconhecido ao estabelecimento que tenha recebido mercadorias ou para o qual tenham sido prestados os serviços, está condicionado à idoneidade da documentação e, se for o caso, à escrituração nos prazos e condições estabelecidos na legislação.*

Desta maneira, como não foi trazida, ao processo, a comprovação, mediante exame nos documentos fiscais de aquisição, deixa de tecer comentários a respeito dos materiais indicados na lista apresentada pelo revisor, por não ter sido tal lista embasada em documentação legal e idônea para fins de direito ao uso do crédito fiscal, já que para tal finalidade os únicos documentos idôneos seriam as notas fiscais.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 281081.0054/01-8, lavrado contra **TELEMAR NORTE LESTE S/A.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 757.295,66**, atualizada monetariamente, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios.

Sala de Sessão Itinerante do CONSEF (INFAZ IGUATEMI), 16 de outubro de 2002.

CLARICE ANÍZIA MÁXIMO MOREIRA – PRESIDENTE-RELATORA

JOSÉ BEZERRA LIMA IRMÃO – JULGADOR

MÔNICA MARIA ROTERS – JULGADORA