

A. I. N.<sup>º</sup> - 281228.0003/04-3  
**AUTUADO** - EMPRESA BRASILEIRA DE TELECOMUNICAÇÕES S/A - EMBRATEL  
**AUTUANTES** - PAULO ROBERTO SILVEIRA MEDEIROS e ABELARDO DE ANDRADE CARDOSO  
**ORIGEM** - IFEP/METRO  
**INTERNET** - 25/11/2004

1<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0461-01/04

**EMENTA:** ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. TELECOMUNICAÇÕES. GLOSA DO CRÉDITO. **a)** TELEFONIA FIXA. **b)** TELEFONIA MÓVEL CELULAR. **c)** TELEFONIA MÓVEL GLOBAL POR SATÉLITE. A legislação estadual não incluiu, dentre as situações elencadas, o direito a utilização de crédito fiscal relativo à aquisição de serviços de telefonia destinados ao consumo final, seja por empresa prestadora de serviços de telecomunicações ou não. O autuado não comprovou que as aquisições estavam relacionadas à execução de serviços de sua atividade fim. Este órgão julgador não tem competência para declarar a constitucionalidade da legislação tributária estadual. Infrações caracterizadas. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O presente Auto de Infração, lavrado em 13/09/04, exige ICMS no valor de R\$ 1.890.768,72, em razão das seguintes irregularidades:

- 1- Utilização indevida de crédito fiscal do imposto, no valor de R\$ 1.706.996,45, referente a serviços de comunicação não vinculado a prestação seguinte da mesma natureza tributada pelo imposto. Serviços de comunicação estes que se referem ao consumo de telefonia fixa, adquiridos na condição de consumidor final de empresas que exploram este tipo de serviços, tudo apurado conforme anexo 01, fotocópias dos livros Registros de Entradas e fotocópias, da amostra, de notas fiscais de entrada referente a aquisição destes serviços de comunicação, todos apensos a este PAF.
- 2- Utilização indevida de crédito fiscal do imposto, no valor de R\$ 181.861,32, referente a serviços de comunicação não vinculado a prestação seguinte da mesma natureza tributada pelo imposto. Serviços de comunicação estes que se referem ao consumo de telefonia móvel celular, adquiridos na condição de consumidor final de empresas que exploram este tipo de serviços, tudo apurado conforme anexo 02, fotocópias dos livros Registros de Entradas e fotocópias, da amostra, de notas fiscais de entrada referente a aquisição destes serviços de comunicação, todos apensos a este PAF.
- 3- Utilização indevida de crédito fiscal do imposto, no valor de R\$ 1.910,95, referente a serviços de comunicação não vinculado a prestação seguinte da mesma natureza tributada pelo imposto. Serviços de comunicação estes que se referem ao consumo de telefonia móvel global por satélite, adquiridos na condição de consumidor final de empresas que exploram este tipo de serviços, tudo apurado conforme anexo 03, fotocópias dos livros Registros de Entradas e fotocópias, da amostra, de notas fiscais de entrada referente a aquisição destes serviços de comunicação, todos apensos a este PAF.

O autuado, à fl. 717/728, apresentou defesa, impugnando o lançamento tributário, alegando que o Auto de Infração é improcedente, vez que os serviços de comunicações sejam esses prestados nas modalidades de telefonia fixa ou móvel, são insumos imprescindíveis para a consecução da atividade-fim da impugnante, razão pela qual seu direito ao crédito do ICMS é assegurado pela Constituição Federal e pela Lei Complementar nº 87/96 (e modificações posteriores), que jamais vedaram o creditamento decorrente da aquisição de insumos.

Aduz que, ainda que assim não fosse, e que se entendesse aplicável ao caso os ditames introduzidos pela Lei Complementar nº 102/00, que, em uma análise apressada, restringe as hipóteses de creditamento do ICMS, não assiste razão à pretensão dos autuantes. Tal afirmação está calcada na própria Lei Complementar nº 102/00, que permite a utilização do crédito do ICMS incidente sobre os serviços de comunicações utilizados por empresas tais como a impugnante quando os mesmos tiverem sido “prestados na execução de serviços da mesma natureza”

Esclarece que, como o intuito de melhor demonstrar as razões de defesa, em virtude da matéria envolvida e da capitulação legal utilizada para tipificar às 03 (três) infrações apontadas, atacará em conjunto todas elas que lhe foram imputadas.

Aduz que, em verdade, os autuantes consideraram todos os serviços de comunicação tomados pelo autuado como dissociados da sua atividade-fim, o que, portanto, tornaria ilegítimo o aproveitamento dos créditos do ICMS decorrente da incidência desse imposto sobre tais serviços. Reitera que o aproveitamento de créditos do ICMS relativos à entrada de insumos – ou seja, aqueles serviços imprescindíveis para a consecução da atividade-fim de um pessoa jurídica contribuinte do ICMS – é permitido tanto pela Constituição Federal, quanto pela Lei Complementar nº 87/96.

Assevera que, mesmo após a edição da Lei Complementar nº 102/00, que promoveu específicas alterações na Lei Complementar nº 87/96, o que o legislador vedou foi o aproveitamento de créditos do ICMS decorrente da aquisição de serviços de comunicação consumidos em atividade-meio, e não aqueles de serviços de comunicações utilizados como insumo imprescindível à determinada atividade empresarial. O aproveitamento de créditos decorrentes do ICMS incidente sobre serviços de comunicações consumidos pelo autuado, após a edição da Lei Complementar nº 102/00, ficou adstrito às seguintes hipóteses: I- quando os serviços de comunicações forem utilizados por estabelecimento que preste serviços da mesma natureza; e II – quando os serviços de comunicações utilizados/consumidos resultarem em operações de saída ou prestação para o exterior.

Transcreveu o art. 155, II e §2º, I, da Constituição Federal, com o intuito de abordar o princípio da não cumulatividade que deve ser aplicado ao ICMS. Assevera que a compensação é um direito do contribuinte do ICMS outorgado pela própria Constituição Federal.

Em seguida passou a especificar as finalidades dos serviços consumidos:

1 – Em decorrência das regras de universalização dos serviços de comunicações impostas pela ANATEL ao autuado, este deve implantar terminais de uso público (orelhões) nas mais remotas localidades do País. Para tanto, fez-se necessário a contratação de serviços de telefonia móvel e/ou via satélite junto às outras empresas prestadoras de serviços de comunicações, para que seja possível a instalação de um “orelhão” em determinada localidade.

2- Da mesma maneira, quando o autuado presta serviços de comunicações às plataformas petrolíferas ancoradas no recôncavo baiano, igualmente, ditas prestações de serviços dependem

exclusivamente da contratação de serviços de telefonia móvel e/ou via satélite para o estabelecimento do canal comunicativo (transmissão de voz e dados) entre aquela e o cliente.

3- Ainda acerca dos serviços de telefonia móvel e/ou via satélite tomados pelo autuado de outras empresas, não se pode deixar de esclarecer que a manutenção da rede implantada ao longo do território da Bahia depende exclusivamente da comunicação entre os técnicos e engenheiros do autuado, que, na maioria das vezes, estão espalhados ao longo do circuito que a conecta aos clientes.

4- Já no tocante aos serviços de telefonia fixa, também em virtude daquelas regras de universalização do serviço, tem-se que o autuado utiliza serviços de comunicações prestados por outras empresas para instalar os seus “orelhões” em localidades mais próximas à capital (Salvador) – terminais de uso público.

5 – Mantém uma determinada quantidade de telefones fixos, contratados junto às demais empresas, com o objetivo de executar testes nos seus circuitos de comunicações, configurando uma das muitas formas que pelas quais é possível executar a manutenção da rede instalada.

Alega que, sob esse prisma, as limitações ao creditamento do ICMS incidente sobre serviços de comunicações utilizados pelo autuado não se aplicam na hipótese vertente, já que os mesmos têm natureza de insumos essenciais à consecução da atividade-fim, transcrevendo doutrinadores e jurisprudência, fls.724/726.

Requeriu a realização de diligência, fundamentado seu pedido no art. 123, § 3º e 145, do Decreto nº 7.629/99, os quais transcreveu, apresentado os seguintes quesitos, para serem respondidos pelo diligente:

1 – os serviços de comunicações são utilizados, pelo autuado, como meio de consecução da sua atividade-fim (prestados de serviços de comunicações)?

2- levando-se em consideração as Notas Fiscais de Serviços de Telecomunicações - NFST, utilizados pelos autuantes como base para a lavratura do Auto de Infração, é possível ser determinado em que locais estão instalados/disponibilizados os serviços de comunicações consumidos pelo autuado (telefonia fixa, telefonia móvel e telefonia via satélite)?

3- levando-se em consideração as Notas Fiscais de Serviços de Telecomunicações - NFST, utilizados pelos autuantes como base para a lavratura do Auto de Infração, é possível ser determinado se os serviços de comunicações consumidos pelo autuado (telefonia fixa, telefonia móvel e telefonia via satélite) guardam alguma relação com os serviços de comunicações por ela prestados?

Ao finalizar, reiterou o pedido de diligencia e requereu pela improcedência da autuação.

Os autuantes, em informação fiscal (fls. 767/770), ressaltam que o autuado não juntou nenhuma prova material necessária à sustação e comprovação de suas alegações de que para cumprir as regras de universalização dos serviços (telefonia fixa) tem que colocar “orelhões” nas mais remotas localidades obedecendo as determinações da ANATEL, e, também, para atender as plataformas petrolíferas.

Salientam que a impugnante não tem direito de utilizar os créditos referentes às aquisições de serviços de comunicação, objeto da presente autuação, pois os mesmos não estão vinculados diretamente à prestação de serviço de comunicação subsequente, conforme esclarecido nos quesitos formulados pelo autuado no pedido de perícia abaixo, requisito previsto no RICMS, art. 97, II, “a”, do Dec. 6.284/97.

Em relação aos quesitos formulados pelo impugnante no pedido de perícia/diligencia fiscal, apresentaram as seguintes respostas:

- a) “os serviços de comunicação são utilizados, pelo impugnante, como meio de consecução da sua atividade-fim (prestação de serviços de comunicações)?” Responderam que não, pois conforme demonstrados nas folhas 64 a 79, as NF’s se referem a assinatura não residencial, bem como relacionam várias ligações cotidianas da atividade administrativa da impugnante (fls. 68, 73, 74 e 75).
- b) Através das NFST’s é possível ser determinado em que locais estão instalados/disponibilizados os serviços de comunicações consumidos pelo autuado (telefonia fixa, telefonia móvel e telefonia via satélite)? Responderam que sim, pois a NFST tem a localidade onde está instalado o equipamento fixo: Vésper e Telemar; serviços móveis: a TIM, a Telebahia Celular e o serviço via satélite: a Global Star, pela sua própria natureza de ser móvel só há o endereço do consumidor, conforme relacionado separadamente nas folhas 23 a 54 telefonia fixa, nas folhas 55 a 59 telefonia móvel celular e nas folhas 60 a 62 a telefonia global móvel por satélite.
- c) “levando-se em consideração as Notas Fiscais de Serviços de Telecomunicações (“NFST”), utilizados pelas D. Autoridades fiscais como base para a lavratura do Auto de Infração, é possível ser determinado se os serviços de comunicações consumidos pela IMPUGNANTE (telefonia fixa/ telefonia móvel/telefonia via satélite) guardam alguma relação com os serviços de comunicações por ela prestados?” Responderam que, considerando-se o tipo de serviço na NFST, cujos mesmos não tem correlação com serviço prestado pela IMPUGNANTE e sim com o uso administrativo da mesma, conforme demonstrado nas NFST’s anexo ao auto: ligações a cobrar (fl.75), uso em viagem no Brasil (fl. 68), deslocamento (fl.67), assinatura não residencial, alíquota destaca de 27% (Telefone Público é 25%), ligações quotidianas conforme dito na aliena “a” anterior.

Em seguida, opinaram pela improcedência da perícia/diligência fiscal, diante da inexistência de erros em função da não comprovação dos mesmos por parte do impugnante que não apresentou em sua impugnação nenhuma prova contraria aos itens relacionado nas folhas 23 a 62, base para a autuação, que teriam correlação com os serviços de comunicação prestados, e diante da possibilidade de análise dos fatos conforme acima descrito nos itens “a” a “c” e em função da inexistência dos requisitos mínimos exigidos pelo art. 12, § 3º, do RPAF, bem como pelo exaurimento dos quesitos formulados pela impugnante, havendo a preclusão do direito de anexar prova documental, conforme o art. 123, § 5º, do mesmo regulamento.

Salientaram, no que se refere a alegação de inconstitucionalidades, que tal questão não encontra o foro adequado para sua análise em um órgão de julgamento administrativo, e que, como auditores fiscais, seguem as determinações legais contidas no RICMS/97.

Ao finalizarem, opinam procedência do Auto de Infração.

## VOTO

O presente processo exige ICMS, em razão da utilização indevida de crédito fiscal do imposto, referente a serviço de comunicação não vinculado a prestação seguinte da mesma natureza tributada pelo imposto, adquiridos na condição de consumidor final de empresas que exploram este tipo de serviços. Serviços de comunicação estes que se referem ao consumo de telefonia fixa, (infração 1); consumo de telefonia móvel celular (infração 2) e consumo de telefonia móvel global por satélite (infração 3).

Em sua peça defensiva, o autuado inicialmente argüiu inconstitucionalidade da legislação infraconstitucional ao restringir a utilização do crédito fiscal do ICMS, amparando sua tese no princípio da não cumulatividade, asseverando que a compensação é um direito do contribuinte.

Ocorre que, o art. 167, I, do RPAF/99, estabelece que:

*“Art. 167. Não se incluem na competência dos órgãos julgadores:*

*I - a declaração de inconstitucionalidade;”*

Assim, não cabe ao órgão julgadores administrativos, sejam Juntas, Câmaras ou, ainda, a Câmara Superior, analisar questões relativas à constitucionalidade ou não da legislação tributária do Estado da Bahia ou de qualquer outra legislação nacional.

Outra questão preliminar que passo a analisar, antes de adentrar ao mérito da autuação é o pedido de diligência/perícia formulado pelo autuado.

O Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629 de 09 de julho de 1999, em seu artigo 123, assegura ao sujeito passivo tributário o direito de fazer a impugnação do lançamento, medida ou exigência fiscal na esfera administrativa, aduzida por escrito e acompanhada das provas que tiver, inclusive documentos, levantamentos e demonstrativos referentes às suas alegações, no prazo de 30 (trinta) dias, contado da intimação.

Estabelece, ainda, o supra cita artigo, em seu § 1º que a matéria relacionada com a situação que constitua o objeto da lide deverá ser alegada de uma só vez e, a depender da evidência de erros ou da complexidade da matéria em questão, a defesa poderá requerer a realização de diligência ou perícia fiscal, nos termos do art. 145, conforme previsão constante no § 3º, no mesmo artigo.

Entretanto, embora o autuado tenha apresentado defesa no prazo previsto na legislação, o mesmo não acostou aos autos qualquer prova de erros cometidos pelos autuantes, assim como, entendo que a matéria não é complexa a ponto de requerer a realização de diligência. Ademais, os elementos constantes dos nos autos do presente PAF são suficientes para formação de minha convicção, razão pela qual indefiro os pedidos de diligência e de perícia.

Em relação ao mérito da autuado, o sujeito passivo, em sua impugnação, alega que os créditos utilizados são decorrentes de aquisição de serviços relacionados com a atividade fim da empresa, porém, não apresentou provas de sua alegação, conforme prevê o já mencionado artigo 123, do RPAF/99. Por sua vez, o artigo 143, do mesmo regulamento estabelece que:

*“Art. 143. A simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal.”*

Por outro lado, os autuantes ao responderem ao 1º quesito formulado pelo impugnante, esclarecendo que os serviços de comunicação não são utilizados pelo autuado como meio de consecução da sua atividade-fim, pois conforme demonstrados nos documentos anexados ao Auto de Infração, as NT's se referem a assinatura não residencial, bem como relacionam várias ligações cotidianas da atividade administrativa da impugnante, assim, ligações a cobrar, uso em viagem no Brasil e deslocamento.

Efetivamente, ao compulsar os autos do presente processo contatei que, de fato, os autuantes agiram corretamente, uma vez que os serviços acima elencados encontram-se relacionados à atividade administrativa do autuado.

Nesta situação, o artigo 97, II, “a”, do RICMS/97, veda a utilização do crédito fiscal objeto da presente lide, para um melhor entendimento transcrevo o referido dispositivo:

*“Art. 97. É vedado ao contribuinte, ressalvadas as disposições expressas de manutenção de crédito, creditar-se do imposto relativo à aquisição ou à entrada, real ou simbólica, de mercadorias no estabelecimento, bem como aos serviços tomados, qualquer que seja o regime de apuração ou de pagamento do imposto:*

*...  
II - quando, salvo disposição em contrário, no caso de utilização de serviço de transporte interestadual ou intermunicipal ou de comunicação, o serviço não estiver vinculado:*

*a) a prestações seguintes da mesma natureza, tributadas pelo imposto;”*

Do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 281228. 0003/04-3, lavrado contra **EMPRESA BRASILEIRA DE TELECOMUNICAÇÕES S/A - EMBRATEL**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$ 1.890.768,72, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 22 de novembro de 2004.

CLARICE ANÍZIA MÁXIMO MOREIRA – PRESIDENTE

ANTONIO CESAR DANTAS DE OLIVEIRA – RELATOR

MARCELO MATTEDEI E SILVA – JULGADOR