

A. I. N° - 281081.0007/23-0
AUTUADO - TEN INTERNET LTDA.
AUTUANTE - RICARDO RODEIRO MACEDO DE AGUIAR
ORIGEM - DAT METRO / IFEP SERVIÇOS
PUBLICAÇÃO – INTERNET – 06/09/2024

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO JJF N° 0153-03/24-VD**

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MATERIAL DE CONSUMO E ATIVO PERMANENTE. É vedada a utilização de crédito fiscal relativo a material de consumo e integral do ativo imobilizado. Infração caracterizada. Rejeitada a preliminar de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 11/12/2023, refere-se à exigência de R\$ 128.847,96 de ICMS, acrescido da multa de 60%, em decorrência da seguinte irregularidade:

Infração 01 – 001.002.002: Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, nos meses de janeiro a julho, setembro e outubro de 2021; maio a novembro de 2022.

Consta, na descrição dos fatos, que o Autuado utilizou indevidamente diversos créditos fiscais referentes a aquisições de diversos produtos que deveriam ser escriturados como bens de uso e consumo ou bens do ativo imobilizado, escriturados no livro de entradas com CFOP 1126, 2126 e 2551.

Foram citados como exemplos: Notebook, tela de computador, nobreaks, software Office 365, cabo de rede, cabo de fibra ótica, fogão, smartphone, telefone celular, parafuso, bucha, porca, arruela, tubo galvanizado, tubo eletrocuto, abraçadeira, conector etc.

O Autuado, por meio de advogado, apresentou impugnação às fls. 17 a 26 do PAF. Diz que será abordado e comprovado, que durante o período autuado (01/2021 a 11/2022) a auditoria, equivocadamente, desconsiderou por completo a real natureza de insumos (materiais aplicados na prestação de serviços) das mercadorias envolvidas e utilizadas (de forma essencial) na prestação de serviço de telecomunicação.

Ou seja, os Julgadores atestarão equívocos praticados pela Fiscalização que, por consequência lógica, acarretam na ilegitimidade do auto de infração ora combatido. Apresenta os fundamentos jurídicos que corroboram a total insubsistência do lançamento.

Alega que, de forma indiscriminada, sem qualquer avaliação da natureza do bem/mercadoria, a Fiscalização simplesmente concluiu que houve aproveitamento indevido de crédito do ICMS nas aquisições de bens destinados ao ativo imobilizado ou uso e consumo.

Em se tratando de autuação relativa ao creditamento de ICMS, diz ser indispensável trazer à baila o princípio constitucional da não cumulatividade, insculpido no ordenamento jurídico tributário. Transcreve o Artigo 155, inciso II, e parágrafo 2º, inciso I, da Constituição Federal e o Artigo 19 da Lei Complementar n.º 87/96.

Alega que no presente caso, a Fiscalização cometeu um erro grave ao não considerar que diversas das mercadorias envolvidas possuem natureza de insumos (material aplicado na prestação do serviço, com utilização direta e essencial para a prestação do serviço de telecomunicação), ou seja, não se tratam, como consignado no auto, de bens destinados ao ativo imobilizado.

Afirma que os serviços de comunicação prestados se equiparam, para todos os fins, como uma atividade relacionada à indústria básica. Nesse sentido, menciona a previsão contida no Decreto 640/1962:

Art. 1º Os serviços de telecomunicações, para todos os efeitos legais, são considerados indústria básica, de interesse para o fomento da economia do país e de relevante significado para a segurança nacional. (Grifamos)

Destaca que a própria Lei Geral de Telecomunicações (Lei 9.472/1997) deixa evidente que as prestadoras de serviços de telecomunicações são partícipes da denominada *indústria de telecomunicações*.

Confirmando a natureza industrial inerente à prestação dos serviços de telecomunicações, tais como os desenvolvidos pelo Impugnante, reproduz trecho do Acórdão proferido pelo Superior Tribunal de Justiça no julgamento do Recurso Especial nº 842.270/RS, da lavra do Ministro Castro Meira.

Dessa forma, observado o contexto normativo e jurisprudencial no sentido de que os serviços de telecomunicações revelam natureza industrial, diz ser forçoso concluir que os serviços prestados são equiparados à indústria básica.

Registra que os insumos adquiridos e utilizados na prestação dos serviços de telecomunicação (materiais aplicados na prestação de serviços) são passíveis de aproveitamento de crédito do ICMS na integralidade sem as restrições temporais previstas nas hipóteses de bens destinados ao ativo imobilizado.

Neste sentido, ressalta que as mercadorias classificadas como insumos são aquelas utilizadas/consumidas diretamente no processo “industrial” e caracterizadas por serem imprescindíveis na produção do respectivo produto. Contrariamente aos itens enquadrados como “ativo imobilizado”, os insumos são consumidos na prestação dos serviços, não sendo recuperados ao final da prestação dos serviços.

Para uma melhor compreensão do conceito jurídico atinente aos insumos consumidos ao longo de um processo produtivo, registra, à guisa de exemplo, os termos da Decisão Normativa nº 1, emanada pela Coordenadoria da Administração Tributária do Estado de São Paulo.

Uma vez que os serviços de telecomunicações são equiparados à indústria básica, sob este prisma, alega que a Fiscalização não analisou detidamente que as mercadorias envolvidas são, ao bem da verdade, insumos que integram a cadeia produtiva dos serviços de telecomunicações do Impugnante e não se equiparam a ativo imobilizado ou bens de uso e consumo.

Por amostragem, cita como exemplos diversos itens incluídos pela Fiscalização na planilha denominada como “*Anexo 02 - Relação dos Produtos por NF*”, tais como “cabo drop”, “cabo flat”, cordão óptico, cabo UTP/CAT5/CAT6, conectores, roteadores, ONU, dentre outros que sequer foram devidamente avaliados quanto a verdadeira natureza da mercadoria.

Elabora planilhas para demonstrar (por amostragem) a inclusão de itens no levantamento procedido pela Auditoria.

Afirma que os itens citados acima (apenas por amostragem), são necessários à instalação e ativação dos clientes/assinantes. Com isso, ao serem integrados ao seu processo produtivo, passam a integrar o produto final comercializado pela empresa (serviço de internet e telecomunicações), revelando, assim, a sua natureza jurídica de insumo.

Acrescenta: Para que seja feita a instalação/ativação de um determinado assinante, é indispensável que o Impugnante realize a derivação da sua rede principal de telecomunicações até a endereço de instalação de um específico assinante.

Registra que este processo de derivação da rede de telecomunicações é uma fase essencial do seu processo produtivo e que irá propiciar, em favor do assinante/internauta, a fruição dos serviços de telecomunicação.

Afirma que todos os itens acima mencionados são consumidos nesta fase produtiva, haja vista que, em caso de cancelamento dos serviços de telecomunicação, estes itens (“cabo drop”, “cabo flat”, cordão óptico, cabo UTP/CAT5/CAT6, conectores, rosetas) não são recuperados. Inclusive, em sua maioria, a ONU e roteadores, quando devolvidos, já estão danificados e obsoletos para serem reaproveitados; ou, sequer são devolvidos pelos clientes/assinantes.

Diz que é necessário observar que após o encerramento da prestação dos serviços de internet e telecomunicações, itens empregados na chamada “última milha”, jamais são recuperados.

Em outras palavras, para a concretização e efetiva prestação dos serviços de internet e telecomunicações, estes itens são integrados e incorporados à própria prestação destes serviços, de tal forma que, quando do encerramento da prestação dos serviços de internet e telecomunicações, todos estes itens são perdidos em desfavor do Impugnante.

A título de amostragem, menciona que as Notas Fiscais acostadas no anexo 04 comprovam a aquisição de diversos destes itens e, conforme já demonstrado acima, a Fiscalização simplesmente incluiu tais itens na apuração como se fossem bens do ativo ou uso e consumo, o que não pode prevalecer.

Alega que a Fiscalização simplesmente exige ICMS sobre bens adquiridos e destinados ao ativo imobilizado da empresa (CFOP 1551/2551) como se o aproveitamento do crédito tivesse sido feito de forma integral. Informa que demonstrou previamente à Fiscalização que os créditos dos bens destinados ao ativo são apropriados mediante o controle do Livro CIAP e na proporção de 1/48.

Transcreve o artigo 309, § 2º, inciso I do RICMS/BA e afirma que, no mínimo, a Fiscalização teria que observar e garantir, dentro do período envolvido, o direito de aproveitamento dos créditos na aquisição de ativo imobilizado na proporção de 1/48.

Diz que a Fiscalização partiu de critérios não condizentes com o rigor necessário ao tipo de trabalho em questão e incompatíveis com as normas a que o ato de lançamento está sujeito.

Comenta que a partir da leitura do artigo 142 do Código Tributário Nacional (CTN) a atividade de lançamento é vinculada (“a atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória”), o que significa dizer que o Fisco está obrigado a efetuar o lançamento nas estritas hipóteses definidas em lei, e nos seus exatos termos, como, aliás, decorre dos princípios da legalidade estrita (art. 5º, II e art. 150, I, da CR/88) e da moralidade/motivação (art. 37, *caput*, CR/88).

Ressalta que, para resguardar ainda mais os direitos e garantias dos contribuintes, o Legislador estabeleceu, no parágrafo único do supracitado dispositivo legal, que o lançamento é atividade vinculada/obrigatória e as autoridades que agirem ao contrário estarão sujeitas às penalidades funcionais.

Portanto, ante as argumentações e comprovações (por amostragem) trazidas ao conhecimento dos Julgadores, ao bem da verdade, afirma restar flagrante as incorreções praticadas pela Fiscalização que comprometem seu trabalho como todo, sendo necessário, como medida mais certa, afastar as cobranças como um todo e reconhecer a ilegalidade do auto de infração ora combatido.

Acrescenta que, além dos equívocos demonstrados acima, na remota hipótese de não afastada a integralidade do crédito tributário ora lançado, deve-se, ao menos, reconhecer o efeito confiscatório da multa aplicada no percentual de 60% (sessenta por cento) sobre o valor apurado do ICMS tido por devido.

Cita a Constituição da República, Título dos Direitos e Garantias Fundamentais, e diz que o nosso ordenamento constitucional veda o confisco *de forma geral* (art. 150, IV), devendo, assim, incidir também sobre *multas*. Se deve coibir a imposição de penas pecuniárias exacerbadas, que imponham punições desmedidas e não representem ressarcimento do erário pela mora, mas, sim, verdadeira expropriação.

Sobre o tema - referindo-se à *proporcionalidade* que consiste numa das facetas do princípio da *razoabilidade* -, reproduz ensinamentos de Odete Medauar.

Cita o entendimento do SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL no sentido de que as multas, sobretudo na seara fiscal, devem sofrer limitação quantitativa em homenagem à garantia do não confisco.

Diz que o Pretório Excelso firmou que somente os percentuais de multa entre 20% (vinte por cento) e 30% (trinta por cento) são considerados adequados à luz do princípio do não confisco, excluindo, por corolário lógico, a aplicação de penalidades que superem este patamar:

Registra que, neste sentido, o STF afirmou que uma multa no patamar de 25% do valor da operação, ultrapassando o montante do tributo devido, deveria ser afastada, por inconstitucionalidade.

Esclarece que não pretende questionar a instituição de multa em si, todavia, a penalidade a ser aplicada também não poderá exceder o limite da razoabilidade, sob pena de violar, por conseguinte, o princípio da capacidade contributiva.

De todo o exposto, e ainda que possa subsistir a presente cobrança – o que cogita apenas para fins de debate – entende que o somatório das multas que ora se exige deve ser reduzida a patamares razoáveis e proporcionais à suposta infração, sob pena de afronta do direito de propriedade e aos princípios da vedação ao confisco, da razoabilidade e da capacidade contributiva.

Ante todo o exposto na presente peça de defesa, pede que seja a suspensão a exigibilidade do crédito tributário em discussão, conforme autoriza o artigo 151, inciso III, do Código Tributário Nacional, ficando a Impugnada impedida de promover qualquer medida tendente à cobrança dos valores ora exigidos, enquanto perdurar a discussão administrativa sob exame, garantindo-se ao Impugnante o direito de emissão de Certidões Negativas de Débito (ou Certidões Positivas com efeitos de Negativa).

Ao final, requer seja julgada totalmente procedente a Impugnação, para reconhecer a ilegalidade da cobrança envolvida com a consequente improcedência do Lançamento Tributário consubstanciado no presente Auto de Infração, sendo extinto o crédito tributário, arquivando-se o procedimento fiscal instaurado.

Subsidiariamente, na remota hipótese de este Conselho não afastar a integralidade da autuação, que seja ao menos: (i) excluídos os insumos apontados no item III (“cabo drop”, “cabo flat”, cordão óptico, cabo UTP/CAT5/CAT6, conectores, roteadores, ONU) da cobrança do ICMS; bem como mantido (na proporção de 1/48 avos) os créditos do imposto na aquisição de ativo imobilizado; (ii) reduzida a multa aplicada a patamares razoáveis e proporcionais à suposta infração, sob pena de afronta do direito de propriedade e aos princípios da vedação ao confisco, da razoabilidade e da capacidade contributiva.

Requer que todas as publicações da impugnação sob exame, e processo administrativo decorrente, sejam encaminhadas à sede da empresa Impugnante (conforme endereço constante no preâmbulo), bem como encaminhadas aos cuidados do Dr. Paulo Henrique da Silva Vitor, OAB/MG 106.662, e-mail: paulo@silvavitor.com.br, com escritório localizado na Alameda Iscar Niemeyer, nº 119, Conj. 902, bairro Vila da Serra, Nova Lima/MG, CEP 34.006-056, sob pena de nulidade.

Por fim, protesta pela produção de todos os meios de prova em direito admitidos, por mais especiais que sejam, e outras provas que serão requeridas oportunamente, inclusive contraprovas às produzidas pelo Impugnado.

O Autuante presta informação fiscal às fls. 56 a 59 dos autos. Inicialmente, esclarece que no Anexo 01, elaborado pelo Fisco e apenso ao PAF, fica demonstrado que empresa utilizou diversos créditos fiscais do CFOP 2551, no mês de maio/2021, no valor de R\$ 8.977,09, e não apenas créditos dos CFOPs 1126 e 2126.

Ressalta que o CFOP 2551, se refere a compra de bem para o ativo imobilizado, sendo vedado o uso integral do crédito fiscal, porque é necessário fazer a escrituração no CIAP (Controle de Inventário do Ativo Permanente), para utilização do crédito fiscal em 1/48 avos.

Em relação aos créditos fiscais utilizados através dos CFOPs 1126 e 2126 informa que a empresa utilizou indevidamente esses créditos Fiscais, pois se referem a aquisições de Bens/Produtos para o Ativo Imobilizado ou Uso e Consumo, conforme apurado no Anexo 01 (Relação de Notas Fiscais, CFOP e Créditos) e no Anexo 02 (Relação com todos produtos com utilização irregular de créditos fiscal), apensos ao PAF.

Cita alguns exemplos, de Bens/ Produtos que a empresa lançou na sua escrita fiscal com CFOP 1126 e 2126, com utilização integral do crédito fiscal. A relação com todos produtos e seus valores, estão no Anexo 02, apenso ao PAF.

NOTEBOOK DELL, TELA DE COMPUTADOR, NOBREAKS, LICENÇA OFFICCE 365 BUSINESS, IMPRESSORA TERMICA 19 ELGIN PROGRAMA COMPUTADOR, FOGÃO, SMARTPHONE, BEBEDOURO FRESH AQUA CADENCE SISTEMA RETIFICADOR P/EQUIPO TELECOM, TELEFONE CELULAR LG LMK520BMW 64GB AZUL, ROTEADOR TP LINK DECO E4, CABO DE REDE, CABO DE FIBRA ÓPTICA, CABO FLEX, FIBRA OPTICA CONVERSOR 20km 10/100/1000, PARAFUSO, BUCHA PORCA, ARRUELA, TUBO GALVANIZADO, TUBO ELETRODUCTO, GBIC SFP BID/ IOG 60KM, ABRAÇADEIRA, CONECTOR, FITA ISOLANTE, FITA DUPLA FACE, DISTRIBUIDOR INTERNO OPTICO 12F SC19r1U, BOBINA DE CABO DROP 1 KM-TRANSCEND, PSU 120 DC, FONTE DE ALIMENTAÇÃO -48VDC SAÍDA 12V 10, DM986-100, ONU DM986 100 DATACOM, ETC, ETC, ETC.

Afirma que a lista acima demonstra, de forma clara, que se tratam de aquisições de bens para o Ativo imobilizado da empresa (Computadores/Cabos Fibra Óptica/ Roteador/ Software / Celulares/ Bebedouro /Fogão/ Tubos/etc) e alguns produtos de Uso e Consumo (fita isolante, parafuso, prego, arruela, bucha, fita dupla face, etc).

Diz que o Autuado, no intuito de utilizar os créditos fiscais de forma integral e antecipada, ao invés de fracionada em 1/48 avos conforme previsto no CIAP, classifica as aquisições expostas, como de bens adquiridos para industrialização, ou seja, como compras de matéria prima/ insumos utilizando os CFOPs 1126/1226.

Esclarece que matéria prima/insumos são os materiais utilizados diretamente na produção de produtos. Eles são imprescindíveis na fabricação de um determinado produto. Além disso, a matéria prima/ Insumos, se agregam fisicamente ao produto que está sendo fabricado. São exemplos: embalagens ou rótulos para as diversas indústrias, algodão para produzir tecido na indústria têxtil ou tecido para produzir camisetas ou camisas se for uma camisaria.

Afirma que o Autuado não é uma indústria que fabrica produtos finais para venda. A empresa, erra, ao confundir conceitos básicos de contabilidade e tributários ao considerar tais aquisições como matéria prima ou insumos.

Diz que se trata de uma empresa que presta serviços de telecomunicação multimídia (SCM) aos seus clientes, utilizando seus equipamentos para dar o suporte, apoio e desenvolvimento necessários no fornecimento de seus serviços. Estes serviços representam sua atividade fim, ou seja, todos equipamentos fornecidos têm como objetivo a consecução de sua atividade fim para lhe gerar receitas financeiras/renda mensal.

Ressalta que de acordo com normas contábeis e fiscais, os bens adquiridos para o ativo imobilizado, são todos aqueles bens que podem ser usados para a produção, fornecimento de mercadorias ou serviços, aluguel a outros, ou para fins administrativos. Eles são destinados ao suporte e desenvolvimento das atividades da empresa, tanto para suas necessidades internas, quanto para utilização na consecução da atividade fim. São todos os bens físicos usados por uma empresa para gerar renda. Outra característica do bem do ativo imobilizado é ter vida útil superior a um ano, cabendo enfatizar a necessidade de sua utilização nos negócios da empresa, ou seja, não se destinando à comercialização.

Para um bem ser enquadrado como Bem do Ativo Imobilizado, ele precisa atender aos seguintes requisitos, conforme o CPC 27. A sigla CPC significa Comitê de Pronunciamentos Contábeis. Esta instituição é responsável pela definição dos termos contábeis e também pelo preparo e emissão dos pronunciamentos técnicos sobre procedimentos de contabilidade e divulgações neste

âmbito.): (i) deve ser tangível; (ii) deve ser destinado para uso de produção ou fornecimento de mercadorias e serviços, para aluguel a outros ou fins administrativos; e (iii) deve ser utilizado por mais de um período.

Quanto aos materiais de uso e consumo caracterizam-se por não se agregarem, fisicamente, ao produto final, sendo meramente utilizados nas atividades de apoio administrativo, comercial e operacional (exemplo: papéis para escritório, lâmpadas para utilização nos prédios administrativos, prego, bucha, fita crepe, porca etc.).

Em relação a alegada violação do artigo 142 do CTN, informa que consta claramente no auto de infração : o fato gerador, a alíquota, o imposto, a descrição dos fatos e sua capitulação legal, que são condizentes com os fatos reais e com o direito aplicável; foi obedecido o devido processo legal, através do qual o impugnante exerceu a ampla defesa e o contraditório, haja vista que o autuado obteve as peças necessárias a sua defesa, foram obedecidos os prazos previstos legalmente e demais exigências formais, bem como a base de cálculo do imposto foi aparada corretamente.

Em relação a multa de 60% aplicada pela fiscalização, informa que a mesma é legal e se encontra devidamente prevista e amparada na legislação tributária, conforme previsto na lei 7.014/96, artigo 42, inciso VII, alínea "a".

Diz que a multa aplicada não tem caráter abusivo, tampouco confiscatório. Em decisões recentes o STF, acabou impondo um limite ao percentual da multa, de modo que as penalidades que ultrapassem 100% acabariam por violar o princípio do não confisco.

Diz que o Supremo Tribunal Federal esclarece que é vedada a aplicação de multa tributária pelos fiscos em percentual superior a 100%, em caso de multa punitiva, e 20%, em caso de multa moratória, sobre o valor do tributo devido pelo contribuinte, sob pena de haver a caracterização do confisco, expressamente vedado pelo artigo 150, IV, da Constituição Federal do Brasil.

Menciona que o Ministro Roberto Barroso, em recente julgamento, estabeleceu os limites de percentuais estabelecidos pacificamente pelo STF para a aplicação das referidas sanções aos contribuintes.

Afirma que a multa aplicada de 60%, no presente Auto de Infração, se encontra abaixo do limite estabelecido pelo STF.

Acrescenta que as alegações da autuada em relação a multa de ofensa aos princípios constitucionais da razoabilidade e da proporcionalidade não podem ser apreciadas pela fiscalização, pois há vedação expressa no art. 167, inciso I do RPAF-BA/99.

Conclui que as alegações da defesa não merecem prosperar, pois contrariam frontalmente as normas contábeis vigentes, e também a legislação tributária do Estado da Bahia.

Por tudo quanto aqui exposto e mediante as considerações apresentadas, mantém integralmente a ação fiscal, que resultou na reclamação do crédito tributário no valor histórico de R\$ 128.847,96, visando salvaguardar o interesse público, esperando um julgamento pela procedência total do presente Auto de Infração.

Na sessão de Julgamento foi realizada sustentação oral por videoconferência pela advogada, Dra. Daniela Guerra Lemos Franca – OAB/MG Nº 79840

VOTO

O Defendente alegou que constatou equívocos praticados pela Fiscalização que, por consequência lógica, acarretam na ilegitimidade do auto de infração combatido. Afirmou que as incorreções praticadas pela Fiscalização comprometem seu trabalho como todo, sendo necessário, como medida mais certa, afastar as cobranças e reconhecer a ilegalidade do auto de infração combatido.

Disse que a Fiscalização partiu de critérios não condizentes com o rigor necessário ao tipo de trabalho em questão e incompatíveis com as normas a que o ato de lançamento está sujeito.

Observo que em relação ao lançamento, a autoridade administrativa que constituir o crédito tributário deve identificar o sujeito passivo e propor a aplicação de penalidade cabível (art. 142 do CTN), e de acordo com o art. 39, inciso I do RPAF/BA, o Auto de Infração conterá a identificação, o endereço e a qualificação do autuado.

No caso em exame, o autuado está devidamente identificado à fl. 01 do PAF, constando a sua inscrição estadual, CNPJ, e endereço, inexistindo qualquer dúvida quanto à sua qualificação. A autuação fiscal está conforme os levantamentos e documentos acostados aos autos, a sua fundamentação diz respeito ao direito e aos fatos. Quanto aos fatos, estes foram descritos de forma compreensível, estando caracterizada a irregularidade apurada; foram elaborados demonstrativos, constando nos autos comprovação (DT-e fl. 10) que foram fornecidas ao Autuado as cópias dos mencionados demonstrativos.

A descrição dos fatos no presente Auto de Infração foi efetuada de forma compreensível, foram indicados os dispositivos infringidos e da multa aplicada relativamente à irregularidade apurada, não foi constatada violação ao devido processo legal e a ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos.

O autuado entendeu os cálculos, se defendeu e apresentou impugnação ao lançamento, tratando dos fatos que ensejaram a exigência fiscal, citando parcelas que entende computadas com inconsistências, se referindo ao levantamento fiscal. Assim, constato que o PAF está revestido das formalidades legais, e não se encontram no presente processo os motivos elencados na legislação, inclusive os incisos I a IV do art. 18 do RPAF-BA/99, para se determinar a nulidade do lançamento.

Quanto ao mérito, o presente Auto de Infração trata de utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, nos meses de janeiro a julho, setembro e outubro de 2021; maio a novembro de 2022.

De acordo com a descrição dos fatos, o Autuado utilizou indevidamente diversos créditos fiscais referentes a aquisições de diversos produtos que deveriam ser escriturados como bens de uso e consumo ou bens do ativo imobilizado, escriturados no livro de entradas com CFOP 1126, 2126 e 2551.

Foram citados como exemplos: Notebook, tela de computador, nobreaks, software Office 365, cabo de rede, cabo de fibra ótica, fogão, smartphone, telefone celular, parafuso, bucha, porca, arruela, tubo galvanizado, tubo eletrocuto, abraçadeira, conector etc.

O Defendente alegou que a auditoria equivocadamente desconsiderou por completo a real natureza de insumos (materiais aplicados na prestação de serviços) das mercadorias envolvidas e utilizadas (de forma essencial) pela na prestação de serviço de telecomunicação.

Disse que os serviços de comunicação prestados se equiparam, para todos os fins, como uma atividade relacionada à indústria básica, citando como exemplos diversos itens incluídos pela Fiscalização na planilha denominada como “*Anexo 02 - Relação dos Produtos por NF*”, tais como “cabo drop”, “cabo flat”, cordão óptico, cabo UTP/CAT5/CAT6, conectores, roteadores, ONU, dentre outros que sequer foram devidamente avaliados quanto a verdadeira natureza da mercadoria.

Afirmou que os itens citados acima, são necessários à instalação e ativação dos clientes/assinantes. Com isso, ao serem integrados ao seu processo produtivo, passam a integrar o produto final comercializado pela empresa (serviço de internet e telecomunicações), revelando, assim, a sua natureza jurídica de insumo.

Em relação aos créditos fiscais utilizados através dos CFOPs 1126 e 2126 o Autuante informou que a empresa utilizou indevidamente esses créditos fiscais, pois se referem a aquisições de

Bens/Produtos para o Ativo Imobilizado ou Uso e Consumo, conforme apurado no Anexo 01 (Relação de Notas Fiscais, CFOP e Créditos) e no Anexo 02 (Relação com todos produtos com utilização irregular de créditos fiscal), apensos ao PAF.

Citou alguns exemplos, de Bens/ Produtos que a empresa lançou na sua escrita fiscal com CFOP 1126 e 2126, com utilização integral do crédito fiscal. A relação com todos produtos e seus valores, estão no Anexo 02, apenso ao PAF.

O Defendente apresentou o entendimento de que é necessário observar que após o encerramento da prestação dos serviços de internet e telecomunicações, itens empregados na chamada “última milha”, jamais são recuperados.

Para a concretização e efetiva prestação dos serviços de internet e telecomunicações, disse que estes itens são integrados e incorporados à própria prestação destes serviços, de tal forma que, quando do encerramento da prestação dos serviços de internet e telecomunicações, todos estes itens são perdidos em seu desfavor.

Quanto ao direito e escrituração do crédito fiscal pelas entradas de mercadorias e serviços tomados, o contribuinte deve observar o que preceitua a legislação tributária, inclusive os limites ou condições para utilização de créditos fiscais.

Por exemplo, ao tratar da vedação à utilização de créditos fiscais, o RICMS/BA/2012, no art. 310, Inciso I, alínea “a”, prevê que é vedado ao contribuinte creditar-se do imposto relativo à aquisição ou a entrada de mercadorias e serviços tomados para integração, consumo ou emprego na comercialização, industrialização, produção, geração, extração ou prestação, quando a operação subsequente de que decorrer a saída da mercadoria ou do produto resultante ou quando a prestação subsequente do serviço não forem tributadas ou forem isentas do imposto.

O Autuante afirmou que a lista elaborada pela Fiscalização demonstra, de forma clara, que se tratam de aquisições de bens para o Ativo imobilizado da empresa (Computadores/Cabos Fibra Óptica/ Roteador/ Software / Celulares/ Bebedouro /Fogão/ Tubos/etc.) e alguns produtos de Uso e Consumo (fita isolante, parafuso, prego, arruela, bucha, fita dupla face, etc.).

Disse que o Defendente presta serviços de telecomunicação multimídia (SCM) aos seus clientes, utilizando seus equipamentos para dar o suporte, apoio e desenvolvimento necessários no fornecimento de seus serviços. Estes serviços representam sua atividade fim, ou seja, todos equipamentos fornecidos têm como objetivo a consecução de sua atividade fim para lhe gerar receitas financeiras/renda mensal.

Vale salientar, que se considera industrialização qualquer operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto ou o aperfeiçoe para o consumo. Materiais de uso e consumo, são os produtos que tenham sido adquiridos de terceiros e não sejam utilizados para comercialização ou para integrar um novo produto.

Conforme dados cadastrais constantes nesta SEFAZ, o Autuado tem como atividade principal, serviços de comunicação multimídia e atividades secundárias (i) manutenção de estações e redes de telecomunicações, (ii) comércio varejista especializado de equipamentos e suprimentos de informática, (iii) serviços de telefonia fixa comutada, (iv) operadora de televisão por assinatura por cabo; (v) atividades de cobranças e informações cadastrais.

Vale destacar que o ICMS incide sobre o fornecimento de mercadoria com prestação de serviços sujeitos ao imposto sobre serviços, de competência dos Municípios, quando a lei complementar aplicável expressamente o sujeitar à incidência do imposto estadual (art. 2º, II, “b” da Lei 7.014/96). Se o Defendente quer se referir a esse tipo de operação, tal fato não restou comprovado nos autos.

Conforme estabelece o art. 2º, inciso VII, da Lei 7.014/96, o ICMS incide sobre a prestação onerosa de serviços de comunicação, por qualquer meio, inclusive a geração, a emissão, a recepção, a transmissão, a retransmissão, a repetição e a ampliação de comunicação de qualquer natureza.

Neste caso, estão compreendidos no campo de incidência do ICMS os serviços cobrados a título de acesso, adesão, ativação, habilitação, disponibilidade, assinatura e utilização de serviços e facilidades adicionais que permitam o processo de comunicação, independentemente da denominação que lhes seja dada.

De acordo com entendimento do Autuado, no mínimo, a Fiscalização teria que observar e garantir, dentro do período envolvido, o direito de aproveitamento dos créditos na aquisição de ativo imobilizado na proporção de 1/48.

Na Informação Fiscal, o Autuante esclareceu que o CFOP 2551, se refere a compra de bem para o ativo imobilizado, sendo vedado o uso integral do crédito fiscal, porque é necessário fazer a escrituração no CIAP (Controle de Inventário do Ativo Permanente), para utilização do crédito fiscal em 1/48 avos.

O Defendente mencionou que diversos itens não são recuperados, inclusive, em sua maioria, quando devolvidos, já estão danificados e obsoletos para serem reaproveitados; ou, sequer são devolvidos pelos clientes/assinantes.

Se o Impugnante está se referindo a bens em comodato, a referida operação é realizada com bens do ativo imobilizado e deve ser comprovada mediante escrituração fiscal/contábil e emissão das notas fiscais correspondentes a essas operações.

Observo que em relação aos bens do ativo imobilizado, o valor do crédito a ser apropriado se obtém, multiplicando o valor total do respectivo crédito pelo índice ou fator igual a 1/48 da relação entre o valor das operações de saídas e prestações tributadas e o total das operações de saídas e prestações do período, equiparando-se às tributadas, para este fim, as saídas e prestações com destino ao exterior, devendo ser observado o disposto no art. 29, § 6º da Lei 7.014/96.

A utilização do crédito destacado nas Notas Fiscais de aquisição de bens destinados ao Ativo Permanente do estabelecimento deve observar a Legislação Tributária. Portanto, o crédito questionado pela Fiscalização não poderia ser integralmente apropriado pelo Defendente.

Quanto ao direito e escrituração do crédito fiscal pelas entradas de mercadorias, o contribuinte deve observar o que preceitua a legislação tributária, em especial o art. 309 do RICMS-BA/2012 e arts. 28 a 31 da Lei 7.014/96, e o levantamento fiscal foi efetuado de acordo com os limites ou condições para utilização de créditos fiscais, estabelecidos na legislação.

Entendo que a simples escrituração do crédito fiscal que a empresa não tinha direito configura utilização indevida, e na situação presente, ficou comprovado que houve utilização indevida de crédito fiscal no período fiscalizado, ou seja, a empresa apropriou na sua conta corrente fiscal, créditos de ICMS não permitidos pela legislação do imposto, estando correta a exigência fiscal, considerando que operações objeto da autuação indicam que foram adquiridos pelo autuado bens e materiais definidos como de uso e consumo do estabelecimento e ativo permanente.

Pelos elementos constantes nos autos, chego à conclusão de é ilegítimo o uso do crédito fiscal relativo à sua aquisição dos bens e materiais objeto do presente Auto de Infração.

O Defendente alegou que além dos equívocos demonstrados acima, na remota hipótese de não ser afastada a integralidade do crédito tributário ora lançado, deve-se, ao menos, reconhecer o efeito confiscatório da multa aplicada no percentual de 60% (sessenta por cento) sobre o valor apurado do ICMS tido por devido.

Requeru que fosse reduzida a multa aplicada a patamares razoáveis e proporcionais à suposta infração, sob pena de afronta do direito de propriedade e aos princípios da vedação ao confisco, da razoabilidade e da capacidade contributiva.

Constato que, se o crédito foi efetivamente utilizado, para redução total ou parcial do valor do ICMS a ser pago, isso implica descumprimento de obrigação principal, exigindo-se o imposto que deixou de ser pago, acrescido da multa de 60%.

A penalidade aplicada no presente Auto de Infração é legalmente prevista para a irregularidade apurada, essa Junta de Julgamento Fiscal não tem competência para apreciar pedido de redução ou cancelamento de multa decorrente de obrigação tributária e não cabe a este órgão julgador, a declaração de inconstitucionalidade da legislação estadual, nos termos do art. 167, I, do RPAF-BA/99, aprovado pelo Decreto nº 7.269/99.

O Defendente requer que todas as publicações da impugnação sob exame, e processo administrativo decorrente, sejam encaminhadas à sede da empresa Impugnante (conforme endereço constante no preâmbulo), bem como encaminhadas aos cuidados do Dr. Paulo Henrique da Silva Vitor, OAB/MG 106.662, e-mail: paulo@silvavitor.com.br, com escritório localizado na Alameda Iscar Niemeyer, nº 119, Conj. 902, bairro Vila da Serra, Nova Lima/MG, CEP 34.006-056, sob pena de nulidade.

Não há impedimento para que tal providência seja tomada. A forma de intimação ou ciência da tramitação dos processos ao sujeito passivo encontra-se prevista nos arts. 108/109 do RPAF-BA/99, e o representante do autuado poderá cadastrar seu correio eletrônico junto a esta SEFAZ para receber correspondências.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **281081.0007/23-0**, lavrado contra **TEN INTERNET LTDA.**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 128.847,96**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso VII, alínea “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 23 de agosto de 2024

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - JULGADORA