

A. I. N.<sup>º</sup> - 281228.0002/04-7  
**AUTUADO** - EMPRESA BRASILEIRA DE TELECOMUNICAÇÕES S/A - EMBRATEL  
**AUTUANTES** - PAULO ROBERTO SILVEIRA MEDEIROS e ABELARDO DE ANDRADE CARDOSO  
**ORIGEM** - IFEP/METRO  
**INTERNET** - 16. 09. 2004

**4<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF N<sup>º</sup> 0344-04/04**

**EMENTA:** ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. ENERGIA ELÉTRICA. TELECOMUNICAÇÕES. GLOSA DO CRÉDITO. A Lei Complementar nº 102/2000 não incluiu, dentre as situações elencadas, o direito a utilização de crédito fiscal relativo à aquisição de energia elétrica, por empresa prestadora de serviços de telecomunicação, no período objeto do lançamento tributário. Este órgão julgador não tem competência para declarar a constitucionalidade da legislação tributária estadual. Infração caracterizada. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O presente Auto de Infração, lavrado em 03/07/04, exige ICMS no valor de R\$ 905.865,06, em razão da utilização indevida de crédito fiscal do imposto, relativo a aquisição de energia elétrica, na prestação de serviço de comunicação.

O autuado apresenta impugnação, às fls. 61 a 66, inicialmente transcrevendo 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. Entende que se o legislador infraconstitucional pode conceder benefícios fiscais, tais como isenções ou reduções da base de cálculo, não tem o poder, contudo, de limitar o aproveitamento dos créditos referentes às operações anteriormente praticadas. Transcreve o art. 33, II, da Lei Complementar nº 87/96, com redação dada pelas Leis nºs 102/2000 e 114/2002, bem como o art. 93, II, do RICMS/97, dizendo que, a par da discussão sobre a constitucionalidade ou não das limitações neles previstas, a empresa continua tendo direito a se creditar dos valores referentes às aquisições de energia elétrica. Alega que a referida energia elétrica é utilizada em um processo típico de industrialização, já que utilizada para a realização das atividades de geração, transmissão e recepção de telecomunicações, ou seja, transformação da energia elétrica em sinal de telecomunicações. Explica que para que seja possível o processo de prestação do serviço de telecomunicação, necessária se faz a transformação do sinal elétrico captado em um sinal de comunicação, configurado na emissão de ondas eletromagnéticas medidas e mensuráveis através de instrumentos específicos. Entende que a transformação realizada se caracteriza como um processo de industrialização, ressaltando que sem energia elétrica não há como viabilizar seu funcionamento. Menciona o Decreto Federal nº 640/62, dizendo que seu art. 1º define de forma clara e evidente o processo de transformação do impugnante como um caso de indústria básica. Acrescenta que somente se aproveita daqueles créditos relativos à energia elétrica adquirida para produção dos

sinais de telecomunicações, não considerando aquelas quantias relativas à energia utilizada em atividades puramente administrativas. Ao final, pede a improcedência do Auto de Infração.

Os autuantes, em informação fiscal (fls. 99 a 101), inicialmente esclarecem que no presente PAF foi considerado o crédito de energia elétrica efetivamente utilizado e lançado no registro de apuração do ICMS no período de abril/02 a dezembro/03, abatidos os estornos de créditos efetuados no período de maio/02 a outubro/02. Quanto à alegação de constitucionalidade da Lei Complementar nº 87/96, informam que não lhes cabe tal análise. Em relação ao argumento de que a atividade em questão consiste em industrialização, dizem que a legislação vigente trata a atividade como prestação de serviços de comunicação. Informam que a Lei nº 9.472/97, que dispõe sobre a organização dos serviços de telecomunicações, em seu art. 60, conceitua o serviço em comento na forma abaixo transcrita:

*Art. 60. Serviço de telecomunicação é o conjunto de atividades que possibilita a oferta de telecomunicação.*

*§1º Telecomunicação é a transmissão, emissão ou recepção, por fio, radioeletricidade, meios ópticos ou qualquer outro processo eletromagnético, de símbolos, caracteres, sinais, escritos, imagens, sons ou informações de qualquer natureza.*

*§2º Estação de telecomunicações é o conjunto de equipamentos ou aparelhos, dispositivos e demais meios necessários à realização de telecomunicação, seus acessórios e periféricos, e, quando for o caso, as instalações que os abrigam e complementar, inclusive terminais portáteis.*

Acrescentam que tal atividade não se amolda a nenhuma das formas de industrialização previstas na legislação específica do imposto sobre produtos industrializados. Ao final, ao não considerarem a atividade em questão como industrialização para efeito da legislação tributária vigente, pedem a procedência do Auto de Infração.

## VOTO

O presente processo exige ICMS, em razão da utilização indevida de crédito fiscal do imposto, relativo a aquisição de energia elétrica, na prestação de serviço de comunicação, no período de abril/02 a dezembro/03.

O autuado, em sua defesa, inicialmente abordou o princípio da não cumulatividade, asseverando que a compensação é um direito do contribuinte do ICMS. Entende que, no presente caso, o legislador infraconstitucional limitou o aproveitamento dos créditos referentes às operações anteriormente praticadas, o que considera constitucional.

No entanto, conforme dispõe o art. 167, I, do RPAF/99, este órgão julgador não tem competência para declarar a constitucionalidade da legislação tributária estadual.

No mérito, citou o art. 93, II, do RICMS/97, dizendo que, a par da discussão sobre a constitucionalidade da legislação, a empresa continua tendo direito a se creditar dos valores referentes às aquisições de energia elétrica, por considerar que a mesma é utilizada em um processo típico de industrialização, pois é empregada para a realização das atividades de geração, transmissão e recepção de telecomunicações, ou seja, entende que a transformação realizada (energia elétrica em sinal de telecomunicações) se caracteriza como um processo de industrialização.

Todavia, concordo com o posicionamento dos autuantes, quando entendem que a legislação vigente trata a atividade desenvolvida pelo autuado como prestação de serviços de comunicação, e não como industrialização como pretende o impugnante.

Como bem citaram os prepostos fiscais, a Lei nº 9.472/97, que dispõe sobre a organização dos serviços de telecomunicações, em seu art. 60, conceitua o serviço em comento na forma abaixo transcrita:

*Art. 60. Serviço de telecomunicação é o conjunto de atividades que possibilita a oferta de telecomunicação.*

*§1º Telecomunicação é a transmissão, emissão ou recepção, por fio, radioeletricidade, meios ópticos ou qualquer outro processo eletromagnético, de símbolos, caracteres, sinais, escritos, imagens, sons ou informações de qualquer natureza.*

*§2º Estação de telecomunicações é o conjunto de equipamentos ou aparelhos, dispositivos e demais meios necessários à realização de telecomunicação, seus acessórios e periféricos, e, quando for o caso, as instalações que os abrigam e complementar, inclusive terminais portáteis.*

Ademais, a atividade desenvolvida pelo sujeito passivo não se amolda a nenhuma das formas de industrialização previstas na legislação específica do imposto sobre produtos industrializados.

Peço vênia, inclusive, para transcrever parte do Voto proferido pela Ilustre Julgadora Sra. Clarice Anízia Máximo Moreira, no Acórdão JJF nº 0298-01/02, que versa, *mutatis mutandis*, sobre a matéria em questão, o qual reflete a posição dominante neste CONSEF, já que mantida em decisão de 2ª instância, através do Acórdão CJF nº 0429-11/02:

### **VOTO**

[...]

*O RICMS/97, nos seus arts. 2º e 4º, trata da Ocorrência do Fato Gerador nas Operações Internas, Interestaduais e de Importação e da Ocorrência do Fato Gerador nas Prestações de Serviços de Comunicação.*

*No art. 2º, do citado regulamento, que cuida da Ocorrência do Fato Gerador nas Operações Internas, Interestaduais e de Importação, o legislador se refere a Operações, e não, a Prestações de Serviços. Também, neste mesmo artigo, precisamente, no § 5º, que o legislador define o que seja “Industrialização” como sendo: (grifo meu)*

*§ 5º. Para efeito deste Regulamento, considera-se industrialização qualquer operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto ou o aperfeiçoamento para o consumo, tais como:*

*I – transformação, assim entendida a que, executada sobre matéria-prima ou produto intermediário, resulte na obtenção de espécie nova;*

*II – beneficiamento, a que importe modificado, aperfeiçoamento ou, de qualquer forma, alteração do funcionamento, de utilização, do acabamento ou da aparência do produto;*

*III – montagem a que consiste na reunião de peças ou partes e de que resulte um novo produto ou unidade autônoma;*

*IV – acondicionamento ou reacondicionamento, ...*

*V – renovação ou recondicionamento, ...*

*Ao tratar da Ocorrência do Fato Gerador nas Prestações de Serviços de Comunicação, no art. 4º, I, § 1º, do RICMS/97, o legislador define o seguinte:*

*Art. 4º. Nas prestações de serviços de comunicação de qualquer natureza, por qualquer processo, ocorre o fato gerador do ICMS no momento:*

*I – da prestação onerosa de serviços de comunicação de qualquer natureza, inclusive na geração, emissão, transmissão, retransmissão, repetição, ampliação ou recepção de comunicação, por qualquer meio ou processo, ainda que iniciada ou prestada no exterior;*

*§ 1º. entende-se por comunicação, para os efeitos deste Regulamento, o ato ou efeito de gerar, emitir, transmitir, retransmitir, repetir, ampliar e receber mensagens acerca de determinado ato ou fato mediante métodos ou processos convencionados, quer através da linguagem falada ou escrita, quer através de outros sinais, sons, figuras, imagens signos ou símbolos, quer através de aparelhamento técnico sonoro ou visual, a exemplo dos serviços de telefonia, telex, telegrafia, fax, radiodifusão sonora, ou de imagens e televisão por assinatura, quando o caráter oneroso, isto é, sempre que a prestação consistir, por parte do prestador, numa obrigação de fazer, e, por parte do usuário do serviço, numa obrigação de dar.*

*Examinando os elementos constitutivos do presente processo, verifica-se que o impugnante para prestar serviços de telecomunicações é necessário possuir estação de telecomunicação e estas estações são formadas por conjuntos de equipamentos ou aparelhos. Tais aparelhos para o seu funcionamento necessitam utilizar energia elétrica, por ser elemento imprescindível na execução dos serviços de telecomunicações a seus clientes, mediante a geração, emissão, transmissão e recepção de comunicação, demonstrando que, sem a energia elétrica, não é possível a execução dos serviços de comunicação; no entanto, a Lei Complementar nº 102/2000 restrinui o direito ao uso do crédito fiscal nas aquisições de energia elétrica, especificando, de forma objetiva, quais as situações em que o crédito fiscal do ICMS relativo a energia elétrica pode ser utilizado na apuração da conta corrente fiscal.*

*Como dito anteriormente, na conceituação dada pelo autuado, este entende que a energia elétrica adquirida é consumida no processo de industrialização. Neste sentido, os argumentos do defendente não apresentam correlação com os conceitos definidos pela legislação tributária (RICMS/97) do que seja “industrialização para fins tributários”, já que a prestação de serviço de comunicação tem por conceituação a geração, a emissão, a transmissão, a retransmissão, a repetição, a ampliação ou recepção de comunicação; já o processo de industrialização se determina com: a transformação, o beneficiamento, a montagem, o acondicionamento ou reacondicionamento e a renovação ou recondicionamento. Assim, gerar tem a significação de “dar existência a”, enquanto que transformar é o mesmo que “dar nova forma a”. Também, o §5º, I, do art. 2º do RICMS/97, ao conceituar o que seja industrialização pelo processo de transformação, dispôs o seguinte: “transformação, assim entendida a que, executada sobre matéria-prima ou produto intermediário, resulte na obtenção de espécie nova”.*

*O conceito, em relação à utilização dos créditos fiscais na aquisição de energia elétrica, dado através da Lei nº 7.710/00 que reproduziu a Lei Complementar nº 102/2000, só permite o direito à utilização do crédito fiscal, nas aquisições de energia elétrica, aqueles casos elencados nas na citada Lei. Descaracterizado, portanto, os argumentos defensivos quanto ao uso do crédito fiscal, objeto da lide, haja vista que as prestações de serviços de telecomunicação não são obtidas mediante processo de industrialização, nos moldes do que estabelece a Lei Complementar nº 102/2000, a Lei nº 7.710/96, que reproduz os termos da Lei Complementar e o RICMS/97, com as alterações, mediante Dec. nº 7.886/00. Assim, mantenho a acusação fiscal.*

Portanto, como a hipótese de utilização do crédito fiscal, prevista no art. 93, II, “a”, item 2, do RICMS/97, refere-se ao valor do imposto anteriormente cobrado, relativo às aquisições de energia elétrica usada ou consumida no estabelecimento, porém somente quando consumida no processo de industrialização, entendo correta a exigência fiscal.

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 281228.0002/04-7, lavrado contra **EMPRESA BRASILEIRA DE TELECOMUNICAÇÕES S/A - EMBRATEL**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$ 905.865,06, 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, 09 de setembro de 2004.

ANTÔNIO AGUIAR DE ARAÚJO - PRESIDENTE

LUÍS ROBERTO DE SOUSA GOUVÊA - RELATOR

MÔNICA MARIA ROTERS - JULGADORA