

A. I. N° - 274068.0006/10-3
AUTUADO - STEMAR TELECOMUNICAÇÕES LTDA.
AUTUANTES - EDINALDO PAIVA, CARLOS MIRANDA, CRYSTIANE BEZERRA e PAULO MATOS.
ORIGEM - IFMT/SERVIÇOS
INTERNET - 02.12.2011

2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0298-02/11

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. a) RELATIVO À AQUISIÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA. A legislação tributária do estado da Bahia do ICMS, segue o que determina a Lei complementar 87/96, com nova redação dada ao art. 33, II pela Lei Complementar 102/2000, não permitindo o aproveitamento do crédito fiscal de energia elétrica para as empresas prestadoras de serviço de comunicação, visto que não realizam processo de industrialização; **b) VALOR SUPERIOR AO DESTACADO NO DOUCMENTO FISCAL.** Infração mantida, só contestada a preliminar de mérito que não foi acolhida. **c) IMPOSTO NÃO DESTACADO NO DOCUMENTO FISCAL.** Acolhida parcialmente a argüição do sujeito passivo, ratificada por diligência da ASTEC/CONSEF. Rejeitada a preliminar de nulidade e a de mérito quanto à decadência. Infração parcialmente mantida. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Auto de Infração lavrado, em 28/06/2010, para exigir o ICMS de R\$401.296,07, em razão das seguintes irregularidades:

Infração 1 – utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS, no valor de R\$360.412,76, relativo à aquisição de energia elétrica na prestação de serviço de comunicação, multa de 60%;

Infração 2 – utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS, em valor superior ao destacado nos documentos fiscais. ICMS no valor de R\$ 33.876,76; Multa de 60%;

Infração 3 – utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS, no valor de R\$7.006,55, referente ao imposto não destacado em documento fiscal. Multa de 60%.

O autuado, às fls. 197 a 249 dos autos, apresenta a impugnação argüindo, preliminarmente, que, tendo ocorrido a ciência da autuação fiscal em 30 de junho de 2010 cabendo a extinção do crédito tributário relativo aos supostos débitos de ICMS dos períodos de janeiro a junho de 2005, em virtude da decadência ou da homologação tácita dos mesmos, já que ultrapassado o prazo de cinco anos, com base na interpretação do disposto nos art. 156, VII e 150, §§1º e 4º do CTN, cita Acórdão da 1ª CJF número 12-11/10 deste CONSEF.

Argui, com relação ainda a decadência que, segundo o art. 146, inciso III, alínea “b” da CF, cabe à lei complementar estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre (...) decadência, portanto, a legislação de qualquer Estado não pode ampliar o prazo de homologação de 5 (cinco) anos a contar da ocorrência do fato gerador. Tal alegação não prospera, pois o próprio CTN (art. 150, § 4º), recebido como lei complementar pela CF/88, estabelece que lei pode alterar o prazo da homologação.

Quanto ao mérito da infração 01, entende que é legítimo o aproveitamento de créditos decorrentes da aquisição de energia elétrica utilizada na prestação de serviços de comunicação, uma vez que as atividades desenvolvidas pela defendente se equiparam à industrialização, sendo que a energia é utilizada como verdadeiro insumo nessas atividades, explicando como a energia elétrica é absorvida na prestação de seus serviços de comunicação. Assegura estar o fisco ferindo o princípio da não cumulatividade prevista no art. 155, §2º, I da CF, bem como o da isonomia, trazendo ensinamentos de Hugo de Brito Machado, Alcides Jorge Costa e Geraldo Ataliba, decisão do TJ do Rio Grande do Sul, no julgamento de apelação número 70002514313, proferido em 12.03.2004.

Alega que o serviço de prestação de comunicação consome energia elétrica em um processo de industrialização e tem o direito ao crédito do imposto pago pela energia elétrica utilizada como insumo consumido neste processo, portanto teria direito ao crédito conforme o art. 93, II, “a”, 2 do RICMS aprovado pelo Decreto 6.284/97. Entende que a energia elétrica é utilizada como insumo, que tem sua natureza modificada ao ser convertida em ondas eletromagnéticas, sendo indispensável para a prestação de serviço de telecomunicação. O valor creditado refere-se apenas ao usado na prestação de serviço de comunicação, tendo sido excluído o valor. Argumenta que o princípio constitucional da não-cumulatividade (art. 155, §2º, I da CF/88) não pode sofrer restrição infraconstitucional do seu conteúdo e amplitude, sob pena de violação ao princípio da isonomia (art. 150, II, da CF/88/).

Ressalta que não busca com o reconhecimento do crédito decorrente do consumo de energia gasto para realização de suas atividades administrativas. Afirma que parte da energia cujo valor do ICMS creditado foi usado para climatização das Centrais –Telefônicas e Rádio-Base, que segundo a autuada é necessária para a manutenção das condições ambientais dos equipamentos de telecomunicação.

A impugnante aponta como exemplo o Decreto 1956/2006 do Estado do Amapá, que passou a garantir o direito ao crédito do ICMS pela aquisição de energia elétrica no processo de industrialização da telefonia, prevê também o creditamento do ICMS empregado na climatização do ambiente dos equipamentos utilizados no processo de industrialização, bem como decisão do Conselho de Contribuintes e Recursos Fiscais de Estado da Fazenda do Paraná, e outros conselhos.

Quanto à infração 03, além de se referir à decadência anteriormente já alinhada, defende que é legítimo o aproveitamento de créditos efetuado relativamente às notas fiscais relacionadas no Anexo 3 ao Auto de Infração, uma vez que foram efetuados em valores iguais ou inferiores ao do ICMS debitado por ocasião das operações de saída.

Apresenta quadro com relação de notas fiscais, afirmando que o mesmo permite concluir que relativamente às notas fiscais 2318, 7926 e 7803, o valor aproveitado a título de crédito foi inferior ao valor debitado, o que demonstra, segundo seu entendimento, que não houve aproveitamento indevido a título de crédito.

Destaca que a nota fiscal 7780, o valor aproveitado coincide com o debitado, procedimento este correto.

Argumenta que a multa aplicada deve ser afastada com fundamento no artigo 100 do Código Tributário Nacional, uma vez que o creditamento em questão foi realizado com fundamento na previsão contida na Lei Complementar 102/00 e em decisões administrativas.

Entende que a multa aplicada ao sujeito passivo em razão de suposta infração cometida por sua sucedida, STEMAR Telecomunicações Ltda., é ilegal à medida em que a sucessão se dá apenas com relação aos tributos, sendo certo que multa não se confunde com tributo por caracterizar sanção contra ato ilícito.

Argumenta que a multa aplicada é manifestamente confiscatória, posto que não guarda proporcionalidade com a gravidade das supostas infrações cometidas.

Requer que seja dado integral provimento à presente defesa, com o cancelamento dos supostos débitos de ICMS impugnados, uma vez que já se encontram definitivamente extintos.

Requer, ainda, o cancelamento da autuação fiscal ora impugnada, uma vez que os créditos aproveitados são legítimos, conforme se demonstrou.

Requer, caso assim não se entenda, sejam afastadas todas as multas aplicadas, uma vez que (I) o procedimento adotado pela Defendente encontra respaldo na legislação vigente e em decisões administrativas e (II) referem a supostas infrações praticadas pela empresa STEMAR Telecomunicações LTDA.

Subsidiariamente, requer seja afastada a aplicação das multas diante de sua manifesta natureza confiscatória ou, ao menos, a redução de seu valor para o patamar máximo de 2% (dois por cento).

Protesta pela produção de provas por todos os meios em direito admitidos, assim como pela realização de sustentação oral por ocasião do julgamento da presente Defesa.

Os autuantes, às fls. 351 a 362, dos autos apresentam a informação fiscal, afirmando, quanto à arguição de decadência, que o Estado da Bahia estipula o prazo de homologação, através da Lei 3.956/81 que assim determina:

“Art. 28. Compete ao contribuinte efetuar o lançamento do imposto em seus livros e documentos fiscais, na forma regulamentar, sujeito a posterior homologação da autoridade administrativa.

§ 1º Após 5 (cinco) anos, contados a partir de 01 de janeiro do ano seguinte ao da efetivação do lançamento pelo contribuinte, considera-se ocorrida a homologação tácita do lançamento”. (grifo nosso).

O RICMS/Ba aprovado pelo Decreto nº 6.284/97 no seu artigo 965 dispõe sobre o prazo de decadência:

“Art. 965. O direito de a fazenda pública constituir o crédito tributário extingue-se no prazo de 5 anos, contado:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.” (grifo nosso).

Entendem que não tem cabimento a alegação da autuada de que os créditos existentes até a data de 29/06/2005 encontram-se extintos, pois o direito do Estado de constituir o crédito tem amparo através do Código Tributário do Estado da Bahia (COTEB) - Lei 3.956/81 e também através do RICMS/BA aprovado pelo Decreto nº 6.284/97, acima mencionados.

Alegam que efetuaram o lançamento fiscal referente a operações registradas no exercício de 2005, período de janeiro a dezembro, e, concluídos em 30/06/2010, portanto, dentro do prazo previsto no Código Tributário do Estado da Bahia (COTEB) e RICMS-BA.

Asseveram que a interpretação da impugnante de que o prazo estabelecido no art. 28, § 1º da Lei 3.956/81 (COTEB) não pode ser validamente aplicado no caso em tela, na medida em que extrapola os limites previstos pelo mencionado art 150, §4º do CTN, com a indevida extensão do prazo máximo concedido à Fazenda Publica para realizar a homologação não prospera, pois a redação do art. 150, § 4º do CTN não faz referência a prazo máximo. Este artigo refere-se a prazo quando da inexistência de leis que fixem um novo prazo, o que não é o caso do Estado da Bahia, onde

foi fixado o prazo de 5 anos a partir de 01 de janeiro do ano seguinte ao da efetivação do lançamento pelo contribuinte, quando considera-se ocorrida a homologação tácita do lançamento.

Em relação arguição de legitimidade do aproveitamento de crédito de ICMS decorrente da aquisição de energia elétrica utilizada como insumo pela defendente, afirmam, liminarmente, quanto às alegações de inconstitucionalidades, que não cabe, no âmbito de suas atribuições, a discussão sobre entendimento constitucional posto que devem obediência ao RICMS/BA por responsabilidade funcional.

Afirmam que o autuado, apesar de pleitear o creditamento do ICMS na aquisição de energia elétrica utilizada como insumo para prestação de serviço de telecomunicação na ocasião da escrituração do crédito, a defendente lançou no Livro de Registro de Entrada o valor total do crédito destacado na nota de energia elétrica, transferiu para o Livro de Apuração a soma deste crédito no CFOP 1.255 e não estornou no campo Estorno de Crédito o valor correspondente à energia consumida em seu estabelecimento, caracterizada como despesa.

Afirma que a defendente admite que parte da energia cujo valor do ICMS creditado foi usado para climatização das Centrais –Telefônicas e Rádio-Base, que segundo a autuada é necessária para a manutenção das condições ambientais dos equipamentos de telecomunicação. Entendem que tal hipótese não pode ser aceita, pois é pacífico o entendimento de que a energia elétrica consumida na refrigeração de ambientes, bem como de mercadorias também (a exemplo de supermercados), não gera direito a crédito fiscal de ICMS.

Quanto a decisões dos tribunais e contenciosos administrativos, afirmam que a decisão da Primeira Câmara Cível do Tribunal de Justiça do Mato Grosso, MAS nº 13118/2005, Tribunal de Justiça do Tocantins, Recurso de Apelação nº 5338/2006, e outros que concede direito ao crédito não criam jurisprudência.

Aduzem que já existe decisão da Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça (STJ) que não considera a prestação de serviço de comunicação como um processo industrial, conforme REsp 984880, UF: TO, REGISTRO: 2007/0208971-9. Alinham que, para o relator, é inviável equiparar as empresas telefônicas a entidades industriais com base no Decreto 640/1962. Segundo o ministro Herman Benjamin, a definição de industrialização, em matéria tributária, é dada pelo Código Tributário Nacional (artigo 46, parágrafo único) e pelo regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI – (artigos 4º e 5º), não abrangendo a atividade das telefônicas. As empresas de telecomunicações prestam serviços, nos termos da Constituição Federal (artigo 155, II) e da Lei Geral de Telecomunicações, o que não se confunde com processo industrial, explica o ministro.

Afirmam que já é pacífico o entendimento que prestação de serviço de comunicação não é um processo de industrialização, portanto não faz jus ao crédito conforme art. 93, II, “b” do RICMS aprovado pelo Decreto 6.284/97, art. 29, §1º, III, “b” da Lei 7014/96 e art. 33, II, “d” da Lei Complementar 87/96.

Asseguram que no âmbito administrativo existe o Parecer Fiscal do Processo nº 127594/2005-1, segundo o qual empresa prestadora de serviço de telecomunicação não efetua operação de industrialização, não sendo cabível também o crédito fiscal pelo disposto no art. 29, §1º, III, “a”, item 2, da Lei 7.014/96, conforme descrito abaixo:´

“Por tudo quanto acima exposto evidente que o contribuinte XXXXXXXXXXXX é uma prestadora de serviço, e não uma indústria de transformação. Ela não fabrica nenhum produto, não vende nenhum produto, não cobra de seus consumidores pela quantidade de pulsos eletromagnéticos transferidos pela sua rede. Ela presta serviço de disponibilização de meios a que a comunicação se complete entre dois pontos. Para isso, cobra de seus consumidores, tanto pela utilização efetiva do serviço, cobrança calculada pelo tempo de utilização, bem como pela disponibilização do serviço, sob a forma de assinatura básica.

...

Desta forma opino pela desaprovação da utilização do crédito fiscal na aquisição de energia elétrica, tendo em vista que não existe previsão legal para concessão do benefício.”

Asseveram a existência de decisão administrativa acerca da matéria, do CONSEF no Acórdão CJF N° 0021-11/05, prolatada pela 1ª CJF no PAF referente ao A.I. N° 300199.0001/04-5.

Apresentam outra decisão do CONSEF acerca da matéria foi a do Acórdão JJF N° 0285-01/05, prolatada pela 1ª JJF no PAF referente ao A.I. N° 232882.0001/05-8.

Aludem existe já uma jurisprudência no CONSEF, sobre a utilização do crédito fiscal de energia elétrica usada ou consumida pelos estabelecimentos prestadores de serviços de telecomunicações, como pode ser verificado nos Acórdãos JJF N°s 0298-01/02 e 0344-04/04.

Asseguram que a própria defendente CLARO S.A., sucessora da Stemar, após autuações passou a não mais utilizar o crédito proveniente de energia elétrica.

Ratificam a infração 1.

Quanto à legitimidade dos créditos aproveitados pela defendente, relativamente à Infração 3, afirmam que analisando a planilha da folha 237 e os documentos 4, 6, 8 e 9, constataram que os supostos débitos foram lançado em 2004 e o crédito lançado em 2005, portanto fora do período fiscalizado.

Argumentam que a NF 2318, que teve o crédito glosado, é da série 4, enquanto a nota com débito apresentado é da série 1, portanto trata-se de outra nota, bem como a NF 7803 foi lançado no Livro de Registro de Entrada em 13/12/2004, livro 3, folha 138, portanto já fez utilização do crédito. Sendo assim, a defendente utilizou em duplicidade o respectivo crédito.

Consignam que fazendo alteração atribuída às notas fiscais 7780 e 7923, o valor a ser reclamado seria:

MÊS	CNPJ/CPF	LIVRO	FOLHA	ENTRADA	CFOP	NF	SERIE	CONTABIL	BASE	ICMS CREDITADO	ICMS DÉBITO	ICMS GLOSADO
01	05341951001039	4	5	11/01/2005	1.152	002.318	4	11.600,00	8.188,44	1.392,03		1.392,03
01	05341951001039	4	11	19/01/2005	1.152	007.779	4	9.941,00	7.017,31	1.192,92		1.192,92
01	05341951001039	4	11	19/01/2005	1.152	007.780	4	1.400,00	1.400,00	238,00	238,00	0,00
01	05341951001039	4	15	26/01/2005	1.152	007.803	4	50,40	50,40	12,60		12,60
01	05341951001039	4	15	26/01/2005	1.152	007.926	4	1.400,00	988,26	168,00	238,00	0,00
jan-05										3.003,55		2.597,55
06	05341951000903	4	160	04/06/2005	1.152	003.214	6	25,00	17,64	3,00		3,00
jun-05										3,00		3,00
07	05341951000229	4	201	01/07/2005	1.152	000.085	1	16.000,00	16.000,00	4.000,00		4.000,00
jul-05										4.000,00		4.000,00
TOTAL										7.006,55		6.600,55

Sugerem a alteração do valor reclamado de R\$7.006,55 (sete mil e seis reais e cinquenta e cinco centavos) para R\$ 6.600,55 (seis mil seiscentos reais e cinquenta e cinco centavos).

Quanto à necessidade de exclusão de multa, juros de mora e atualização monetária exigidos, afirmam que a autuante cometeu dois equívocos: a) má aplicação do dispositivo 33, II, “b”, da Lei Complementar 87/96, alterada pela Lei Complementar 102/00 (processo de industrialização) e art. 93, II “a”, 2 do RICMS/BA ao invés do 33, II, “d”, da Lei Complementar 87/96, alterada pela Lei Complementar 102/00 (demais hipóteses), art. 93, II, “b”, 2 (hipótese não indicado no 93, II “a”) do RICMS/BA e; B) aproveitamento de decisões no âmbito administrativo de outras unidades da federação, que não tem a obrigatoriedade no Estado da Bahia. Desta forma, concluem que não houve o cumprimento de suas obrigações tributárias de acordo com a legislação vigente ou em conformidade com as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de

jurisdição administrativa do Estado da Bahia. Sendo assim, como a infração ocorreu, a correção monetária (se houver), multa e juros de mora persistem.

Quanto à ilegalidade da exigência da multa aplicada contra a defendente por supostas infrações praticadas por STEMAR Telecomunicações Ltda., afirmam que, conforme mencionado na defesa de que a Stemar Telecomunicações LTDA foi sucedida pela BCP S/A., antiga denominação da Defendente, em 31 de dezembro de 2005, no Estado da Bahia, a inscrição de nº 59.805.850 da Stemar Telecomunicações LTDA. , ainda não foi baixada, visto que se encontra suspenso o processo de baixa, portanto não se pode falar em ilegalidade.

Em relação à arguição de inaplicabilidade da multa em razão de seu caráter confiscatório, aduzem que a mesma não procede, pois a referida multa esta estabelecida na Lei 7.014/96 no artigo 42, inciso VII, “a”, portanto, dentro da legalidade.

Argumentam que, mesmo que não havendo dolo, fraude ou simulação, ainda persiste o prejuízo ao erário e no caso de uso indevido de crédito a legislação prevê no artigo acima a multa de 60%.

Entendem que o Auto de Infração deve ser julgado parcialmente procedente.

O impugnante, antes da ciência da informação fiscal, às fls. 365 a 367, apresenta nova manifestação, afirmando que, em relação à infração, de acordo com o laudo técnico apenas 13% da energia elétrica por ela adquirida não são utilizados como insumos na prestação dos serviços de comunicação e, diante desse fato, foram recolhidos 13% dos valores exigidos no presente auto de infração quanto à infração 01, cabendo observar que para os períodos de apuração de janeiro a junho de 2005, entende haver decadência, bem como o recolhimento foi efetuado com redução de 70% da multa, por ter ocorrido dentro do prazo de 30 dias, conforma art. 45, I, da Li 7014/96

Após a intimação e a ciência da informação fiscal, o autuado apresenta manifestação às fls. 372 a 387 dos autos, oferecendo inicialmente um quadro sintético da autuação com datas das ocorrências.

Discordam dos argumentos de inexistência da decadência apresentados pelos autuantes, reproduzindo basicamente as arguições já alinhadas, enfatizando que o Código Tributário da Bahia (Lei Estadual nº 3.956/81) dispõe, em seu artigo 28, § 1º, que se considera ocorrida a homologação tácita do lançamento “*após 5 (cinco) anos, contados a partir do 01 de janeiro do ano seguinte ao da efetivação do lançamento pelo contribuinte*”, este prazo não pode ser validamente aplicado ao caso em tela, na medida em que extrapola os limites previstos pelo mencionado artigo 150, § 4º do CTN, com a indevida extensão do prazo máximo concedido à Fazenda Pública para realizar a homologação em comento.

Quanto aos créditos de energia elétrica, infração 01, afirma que de fato, 13% da energia elétrica adquirida não são utilizados como insumo à prestação de serviços de comunicação, o que ensejou o recolhimento dessa parcela dos valores pela Defendente, tal como atesta a petição protocolada em 23 de agosto p.p..

Aduz que, de acordo com a manifestação fiscal, a Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça teria manifestado entendimento em sentido contrário ao sustentado pela Defendente, por ocasião do julgamento do Recurso Especial 984.880/TO, conforme trecho a seguir transcrito:

Já existe decisão da Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça (STJ) que não considera a prestação de serviço de comunicação como um processo industrial, conforme REsp 984880, UF:TO, REGISTRO: 2007/0208971-9. Para o relator, é inviável equiparar as empresas telefônicas a entidades industriais com base no Decreto 640/1962. Segundo o ministro Herman Benjamin, a definição de industrialização, em matéria tributária, é dada pelo Código Tributário Nacional (artigo 46, parágrafo único) e pelo regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI – (artigos 4º e 5º), não abrangendo a atividade das telefônicas. As empresas de telecomunicações prestam serviços, nos termos da Constituição Federal (artigo 155, II) e da Lei Geral de Telecomunicações, o que não se confunde com o processo industrial, explica o ministro.

Acrescenta que os agentes fiscais, ao ratificarem sua conduta alegando estar de acordo com o entendimento do Recurso Especial mencionado, o fazem com base em decisão invalidada. Isso porque o recurso em questão terminou por não ser conhecido pelo C. STJ, após julgamento de embargos de declaração, conforme se verifica de trecho do andamento processual extraído do sítio eletrônico do próprio Tribunal Superior:

“RESULTADO DE JULGAMENTO FINAL: “PROSSEGUINDO-SE NO JULGAMENTO, APÓS O VOTO-VISTA DO SR. MINISTRO CASTRO MEIRA, ACOMPANHANDO A DIVERGÊNCIA INAUGURADA PELO SR. MINISTRO MAURO CAMPBELL MARQUES, A TURMA, POR MAIORIA, ACOLHEU OS EMBARGOS DE DECLARAÇÃO, COM EFEITOS MODIFICATIVOS PARA NÃO CONHECER DO RECURSO ESPECIAL, NOS TERMOS DO VOTO DO SR. MINISTRO MAURO CAMPBELL MARQUES, QUE LAVRARÁ O ACÓRDÃO. VENCIDO O SR. MINISTRO HERMAN BENJAMIN.””

Complementa que, ainda, mesmo que não se entenda dessa forma, dando validade a esta decisão anulada, o que se admite somente para fins argumentativos, a decisão elencada pelo autuante é isolada. Trata-se de decisão proferida somente pela segunda turma do C. STJ, uma única vez. Dessa forma, não se pode afirmar que, com base em uma única decisão, tendo esta sido inclusive anulada, estaria pacificado o direito sobre a matéria.

Afirma que é igualmente descabida a aplicação do Parecer Fiscal relativo ao Processo nº 127594/2005-1.

Alinha que o artigo 4º do Decreto Federal nº 4.544/02, que regulamenta a tributação, fiscalização, arrecadação e administração do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), é expresso em afirmar que “*Caracteriza industrialização qualquer operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto*” e relaciona em seus incisos, a título exemplificativo, algumas hipóteses de industrialização.

Defende que o processo de industrialização é considerado como a totalidade de práticas que podem ser aplicadas a determinado produto, material ou imaterial, de sorte a inová-lo, modificá-lo ou aperfeiçoá-lo, obtendo-se um ente distinto.

Repete o processo de transformar a energia elétrica adquirida, modificando a sua natureza, para então atribuí-la uma finalidade específica, qual seja, a viabilização da comunicação entre emissor e receptor, por meio de ondas eletromagnéticas que se convertem em sinais elétricos (voz ou dados). É por meio da energia elétrica que as vibrações eletromagnéticas são transformadas em pulsos elétricos que viabilizam a veiculação de mensagens.

Com relação à Infração 3, decorrente do alegado aproveitamento indevido de créditos de ICMS oriundos de transferências internas, os quais não teriam sido lançados no Livro Registro de Saídas, a defendente afirma ter demonstrado, em sua Impugnação, que referidos documentos fiscais haviam sido registrados tanto no Livro Registro de Saídas quanto no Livro Registro de Entradas, o que foi inclusive comprovado por meio das páginas dos referidos livros juntadas à Impugnação.

Afirma que a fiscalização, em suas informações, questionou tal procedimento, fundamentando-se em razões que não merecem prevalecer, pois no que diz respeito à nota fiscal 2318, os agentes fiscais asseveram que o crédito de ICMS glosado se refere a uma nota fiscal da série 4, ao passo que a nota fiscal com débito apresentada é da série 1.

Assegura que, muito embora as informações constantes nos livros fiscais indiquem tratar-se de documentos fiscais de séries distintas, tal questão caracteriza mero erro formal no preenchimento dos livros fiscais.

Aduz que o valor contábil da nota registrada no Livro Registro de Saídas é idêntico ao informado no Livro Registro de Entradas, qual seja, R\$ 11.600,00 (onze mil e seiscentos reais), e os CFOPs (5152 - Transferência de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros e 1152 - Transferência para comercialização) em que referido documento fiscal foi registrado em cada um dos livros atesta tratar-se das duas faces de uma operação de transferência.

Quanto à nota fiscal 7803, aduz que os agentes fiscais asseveram que referido documento teria sido lançado no Livro Registro de Entrada em dezembro de 2004, o que denotaria o aproveitamento em duplicidade dos créditos de ICMS correspondentes.

Afirma que, uma simples análise do valor contábil indicado para a nota fiscal em questão nos Livros Registro de Entrada e Saída apresentados pela Defendente (Docs. 09 e 10 anexados à impugnação), juntamente com os CFOPs em que foram escrituradas as operações de saída e entrada (5152 e 1152, respectivamente), permite concluir que também aqui se está diante das duas faces de uma mesma operação de transferência.

Entende que, provavelmente, os créditos aproveitados em dezembro de 2004 devem referir-se a documento fiscal com a mesma numeração, todavia diverso da nota fiscal 7803 ora em discussão.

Por fim, consigna que suas alegações e os documentos apresentados, foram acatados relativamente às notas fiscais 7780 e 7926 (muito embora tenha sido equivocadamente indicada no texto das informações fiscais a nota fiscal 7923, informação essa corrigida no quadro que segue as alegações – página 9), razão pela qual foi afastada a exigência fiscal atinente a esses documentos fiscais.

Repete as arguições quanto à necessidade de exclusão da multa, juros de mora e atualização monetária exigidos, bem como a ilegalidade da exigência da multa aplicada contra a defendente por supostas infrações praticada por STEMAR Telecomunicações Ltda.

Destaca a necessária proporcionalidade entre a multa aplicada e a infração cometida, afirmando que, inda, com relação à desproporcionalidade e confiscatoriedade da multa de 60% do valor do imposto exigida da Defendente, os auditores fiscais pugnaram pela sua manutenção em razão de haver previsão legal para a aplicação da referida penalidade.

Argumenta que não pode a Autoridade Fiscal invocar a letra fria da lei para aplicação de determinada penalidade se, ao agir de tal forma, incorre em violação aos princípios constitucionais da proporcionalidade e do não-confisco. Ademais, não houve, por sua parte, intenção de fraudar, de modo que a multa deve ter simplesmente o condão de adverti-la e orientá-la, e não puni-la mediante carga pecuniária elevadíssima. Entende que deve imperar a proporcionalidade entre a suposta infração e a aplicação da multa correspondente.

A 2ª JJF, à fl. 393, objetivando melhores esclarecimentos, deliberou que o processo fosse encaminhado à ASTEC/CONSEF, para que o designado diligente:

1 - apure se são pertinentes as arguições do autuado para manter os créditos das aludidas notas fiscais, observando se no caso da nota fiscal número 2318, não houve apenas erro na indicação da série e se efetivamente houve o duplo lançamento da nota fiscal número 7803.

2 - efetue, caso necessário, os ajustes pertinentes, com um novo demonstrativo de débito da aludida infração 03.

O diligente da ASTEC/CONSEF apresenta parecer número 126/2011, aduzindo que a nota fiscal número 2318, série 4 foi emitida com valor de R\$11.600,00 e destaque de ICMS de R\$1.972,00. Afirma que a empresa lançou no livro de saída em maio 2004, conforme atesta a folha 341 do PAF e deu entrada em 11 de janeiro de 2005, conforme fl. 342. Alinha que pelo número e valor coincidentes da nota, combinado com a declaração do impugnante de que não existe nota com o mesmo número e série diferente, é razoável entender que houve apenas um erro de digitação da nota fiscal, onde se colocou a série 1 equivocadamente no lançamento do livro de saída fls. 341.

Quanto à segunda nota fiscal número 7803, série 05, com valor total dos produtos em R\$ 50,40, (cópia anexa) afirma que aparece de fato no livro de saída (fl. 345) e no livro de entrada de dezembro de 2004 e janeiro de 2005. Consigna que pela descrição dos dados da nota fiscal, fica comprovado que houve duplo lançamento nas entradas conforme atesta as fls. 346 e 3476.

Conclui que se o julgador entende que a glosa do crédito da nota fiscal 2318 deve ser excluída do cálculo feito pelos autuante à fl. 359, que a nota fiscal 7803 deve continuar no demonstrativo pela possível duplicidade de lançamento fica o valor do lançamento do mês 01/2005 reduzido de R\$ 2.597,55 para R\$ 1.205,52.

O autuado, às fls. 407 a 409 volta a se manifestar, após a aludida diligência afirmando que: concorda com o diligente quanto ao item 03 da autuação; reiterando as razões quanto aos demais itens, notadamente quanto à decadência; quanto ao crédito da energia elétrica; aos créditos relativos à infração 03, que segundo ele foram corretamente aproveitados, comprovado através de documentos anexados aos autos; quanto ao aproveitamento dos créditos de energia elétrica, invocando o art. 100 do CTN, bem como a ilegalidade da multa aplicada, vez que a autuado não mais existe e o art. 132 do CTN estabelece a sucessão única e exclusivamente com relação aos tributos, além de alegar que a multa aplicada é notadamente inconstitucional.

VOTO

O presente Auto de Infração, ora impugnado, traz a exigência de 03 infrações por descumprimento de obrigação principal do ICMS, conforme já devidamente relatadas.

Verifico, liminarmente, que o impugnante, albergado no que dita os §§1º e 4º do art. 150 da CTN, argumenta que a ciência obtida, acerca da autuação, se deu em 30 de junho de 2010, assim, os fatos geradores relativos aos períodos de janeiro a junho de 2005, foram alcançados pela decadência, já que ultrapassam o prazo de cinco anos.

Essa questão é deveras remansosa nesse Contencioso Administrativo, alvo de inúmeros acórdãos, em que reiteradamente é majoritariamente decidida sob o mesmo enfoque hermenêutico a exemplo dos Acórdãos CJF nºs 0113/12-05, 0102/12-05, 0004-11/06 e 0009-12/08.

O Código Tributário Nacional permitiu que, através de lei, o ente federativo respectivo possa estipular uma outra contagem de prazo para aplicação dos efeitos decadenciais, conforme alinhado no §4º do art. 150.

A legislação do Estado da Bahia fixa prazo à homologação do lançamento e, por isso, não é acatada a alegação referente à determinação do art. 150, § 4º, do CTN, que prevê: “se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador”.

O disposto no art. 107-A, I do COTEB, instituído pela Lei nº 3.956/81, que em sua essência transcreve o art. 173, I do CTN, estabelece como prazo de decadência 5 anos, contado do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Assim, os fatos geradores ocorridos no exercício de 2005 só seriam atingidos pela decadência a partir de primeiro de janeiro de 2011 e as medidas preparatórias para o lançamento, bem como a ciência do Auto de Infração ocorreram ainda no exercício de 2010, 30/06/2010, não havendo, portanto, a extinção do direito da fazenda pública de exigir o crédito tributário, relativo aos fatos geradores do exercício de 2005.

Quanto às alegações de inconstitucionalidade dos atos normativos ou leis estaduais, cabe consignar que este órgão não tem competência para afastar a aplicabilidade da Legislação Tributária Estadual, assim como não lhe cabe competência para decretar a inconstitucionalidade de seus dispositivos, em conformidade com o art. 167 I do RPAF/BA.

Ultrapassada a preliminar, relativo aos períodos acima alinhados, cabe a análise do mérito relativa à infração 01, liminarmente quanto à arguição de legitimidade do aproveitamento de crédito de ICMS decorrentes da aquisição de energia elétrica utilizada como insumo pela defendente, conforme já mencionado. Restringindo a análise à legalidade, verifico que o creditamento do ICMS na aquisição de energia elétrica, apesar de o autuado pleitear os créditos utilizada apenas como insumo para prestação de serviço de telecomunicação, apresentando relatório técnico em que conclui que 13% da energia elétrica utilizada não foi para a “produção”, na ocasião da escrituração do crédito, conforme consta da informação fiscal, a defendente lançou no Livro de Registro de Entrada o valor total do crédito destacado na nota de energia elétrica,

transferiu para o Livro de Apuração a soma deste crédito no CFOP 1.255 e não estornou no campo Estorno de Crédito o valor correspondente à energia consumida em seu estabelecimento, caracterizada como despesa.

Ocorre que a prestação de serviço de comunicação não é um processo de industrialização, portanto não faz jus ao crédito conforme art. 93, II, “b” do RICMS aprovado pelo Decreto 6.284/97, art. 29, §1º, III, “b” da Lei 7014/96 e art. 33, II, “d” da Lei Complementar 87/96, entendimento esse que é ratificado pelos acórdãos desse CONSEF, a exemplo dos Acórdão CJF Nº 0021-11/05 e mais recentemente o ACÓRDÃO da 2ª CJF Nº 0007-12/11.

Destarte, o art. 33 da Lei Complementar em sua redação original dispunha:

“Art. 33. Na aplicação do art. 20 observar-se-á o seguinte:

.....

II – a energia elétrica usada ou consumida no estabelecimento dará direito a crédito a partir da entrada desta Lei Complementar em vigor.”

Ocorre que, a edição da Lei Complementar nº 102/2000 introduziu uma nova redação ao inciso II:

“II - somente dará direito a crédito a entrada de energia elétrica no estabelecimento:

a) quando for objeto de operação de saída de energia elétrica;

b) quando consumida no processo de industrialização;

c) quando seu consumo resultar em operação de saída ou prestação para o exterior, na proporção destas sobre as saídas ou prestações totais; e

.....”

O entendimento, aqui alinhado, é no sentido de que não é possível às empresas de comunicação se creditar do ICMS anteriormente recolhido em relação à energia elétrica, já que não há, neste caso, industrialização e, por decorrência, ela não pode ser caracterizada como insumo, visto, inclusive o que dispõe o art. 46, parágrafo único do Código Tributário Nacional ao conceituar o produto industrializado como aquele “*que tenha sido submetido a qualquer operação que lhe modifique a natureza ou a finalidade, ou o aperfeiçoe para o consumo*”, bem como o art. 4º do Regulamento do IPI (RIPI), na mesma linha, descreve a atividade industrial como aquela que altere a natureza ou a finalidade dos produtos, ou aperfeiçoe-os para consumo.

A legislação tributária do estado da Bahia do ICMS, acima mencionada, segue o que determina a Lei complementar 87/96, com nova redação dada ao art. 33, II pela Lei Complementar 102/2000, não permitindo o aproveitamento do crédito fiscal de energia elétrica para as empresas prestadoras de serviço de comunicação, visto que não realizam processo de industrialização.

Quanto aos julgados dos Contenciosos Administrativos de outras Unidades da Federação, deve ser observado o disposto na Carta Constitucional, que ao fortalecer o pacto federativo, concede a cada unidade federativa a autonomia legislativa, quanto aos tributos de sua competência, para fiscalização, conseqüente lançamento e o controle da legalidade de seus atos administrativo, através de seu contencioso administrativo fiscal, não cabendo a possibilidade de vincular seus atos a normas ou decisões de órgãos administrativos de outras unidades da federação.

Quanto à alegação de inconstitucionalidade da Lei Complementar, não se incluem na competência dos órgãos julgadores a declaração de inconstitucionalidade. Cabe ressaltar, contudo, que o STF, em julgamento da medida cautelar em ação direta de inconstitucionalidade nº 2.325, firmou o entendimento de que a Lei Complementar é constitucional.

Concernente a argüição de ilegalidade da exigência da multa aplicada contra a defendente por supostas infrações praticadas por STEMAR Telecomunicações Ltda., além da inscrição de nº 59.805.850 da Stemar Telecomunicações LTDA., ainda não ter sido baixada, visto que se encontra suspenso o processo de baixa, por conseguinte, se prevalecesse a tese do sujeito passivo, não se ajustaria ao presente caso, cabe alinhar que, em consonância com STJ, Resp. 923.01/2007, da relatoria do Ministro Luiz Fux, ficou decidido que a responsabilidade do sucessor abrange além

dos tributos devidos pelo sucedidos, as multas moratórias ou punitivas, acompanham o passivo do patrimônio adquirido.

Diante do exposto, cabe a manutenção integral da infração 01.

Em relação à infração 02, com exceção da preliminar de mérito, relativa à decadência, já devidamente apreciada, não foi atacada a questão central de mérito, restando verificar que foi lavrada em consonância com o devido processo legal, cabendo a manutenção de sua exigência.

Quanto à legitimidade dos créditos aproveitados pela defendente, relativamente à Infração 3, em relação à NF 2318, o diligente da ASTEC/CONSEF, acertadamente, apresenta parecer número 126/2011, já devidamente relatado, cuja conclusão é de que a mesma deve ser excluída do cálculo feito pelos autuante à fl. 359 e que a nota fiscal 7803 deve continuar no demonstrativo pela possível duplicidade de lançamento. Este fato aliado as correções efetuadas pelos autuantes, quanto às notas fiscais 7780 (valor aproveitado coincide com o débito) e 7923 (valor creditado inferior ao debitado), resulta no novo demonstrativo de débito, a seguir alinhado, que foi acolhido pelo impugnante em sua última manifestação, conforme segue:

MÊS	CNPJ/CPF	LIVRO	FOLHA	ENTRADA	CFO P	NF	SERIE	CONTABIL	BASE	ICMS CREDITADO	ICMS DÉBITO	ICMS GLOSADO
1	5,34195E+12	4	11	19/1/2005	1.152	7.779	4	9.941,00	7.017,31	1.192,92		1.192,92
1	5,34195E+12	4	11	19/1/2005	1.152	7.780	4	1.400,00	1.400,00	238	238	0
1	5,34195E+12	4	15	26/1/2005	1.152	7.803	4	50,4	50,4	12,6		12,6
1	5,34195E+12	4	15	26/1/2005	1.152	7.926	4	1.400,00	988,26	168	238	0
jan/05												1.205,52
6	5,34195E+12	4	160	4/6/2005	1.152	3.214	6	25	17,64	3		3
jun/05										3		3
7	5,34195E+12	4	201	1/7/2005	1.152	000.085	1	16.000,00	16.000,00	4.000,00		4.000,00
jul/05										4.000,00		4.000,00
TOTAL										7.006,55		5.208,52

Cabe, portanto, alteração do valor reclamado de R\$7.006,55 (sete mil e seis reais e cinquenta e cinco centavos) para R\$5.208,52, relativo à Infração 03.

Quanto à necessidade de exclusão de multa, juros de mora e atualização monetária exigidos, com base no art. 100 do CTN, diante do já exposto, ficou evidente que o sujeito passivo não observou normas constantes nos incisos do aludido artigo 100, não cabendo a exclusão das penalidades, a não exigência dos juros de mora ou mesmo a não aplicação da atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo.

Em relação ao pedido de aplicação de penalidade limitada ao percentual de 2%, a multa aplicada tem previsão no art. 42 da Lei 7014/96 e foi aplicada em consonância com as infrações decorrentes do descumprimento da obrigação principal do ICMS, não cabendo a essa unidade fracionaria do CONSEF/BA, a competência para reduzir multa por descumprimento de obrigação principal.

A arguição de que as multas aplicadas têm caráter confiscatório não subsiste. Convém ressaltar que o art. 150, IV, da CF, é dirigido ao legislador, o qual não pode criar tributo excessivamente oneroso, expropriatório do patrimônio ou da renda. Considero pertinente o exame, relativo a essa matéria, da Professora Mizabel Derzi, alinhado em suas notas de revisão da obra de Aliomar Baleeiro, "Limitações Constitucionais ao Poder de Tributar", 7ª edição, à fl. 519. Argumenta a professora, didaticamente, que o referido dispositivo constitucional não impede a aplicação de sanções e execuções de créditos. Não se pode abrigar no princípio que veda utilizar tributo com

efeito de confisco o contribuinte omissor que prejudicou o fisco, ferindo os superiores interesses da coletividade.

Diante do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, cabendo a manutenção parcial da infração 03 e a subsistência total das demais infrações, cabendo homologar os valores efetivamente recolhidos.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **274068.0006/10-3**, lavrado contra **STEMAR TELECOMUNICAÇÕES LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$399.498,04**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologado os valores recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 22 de novembro de 2011

JOSÉ CARLOS BACELAR – PRESIDENTE

ÂNGELO MARIO DE ARAUJO PITOMBO - RELATOR

ANTONIO CESAR DANTAS DE OLIVEIRA – JULGADOR