

**PROCESSO** - A. I. Nº 333006.0002/10-4  
**RECORRENTE** - TIM NORDESTE S.A.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 1º JF nº 0195-01/11  
**ORIGEM** - IFEP SERVIÇOS  
**INTERNET** - 12/09/2012

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0235-12/12

**EMENTA:** ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. SERVIÇOS DE TELECOMUNICAÇÕES. ENERGIA ELÉTRICA. GLOSA DO CRÉDITO. A prestação de serviços de telecomunicação não constitui processo de industrialização. É vedada a utilização do crédito fiscal de energia elétrica usada ou consumida pelos estabelecimentos prestadores de serviços de telecomunicações, até 01/01/2020, de acordo com o artigo 33, inciso I, da LC nº 87/1996, alterado pela LC nº 138/2010. Rejeitadas as preliminares de nulidade. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra julgamento, em Primeira Instância, do Auto de Infração nº 333006.0002/10-4, lavrado em 27/12/2010 para exigir ICMS no valor histórico total de R\$767.258,92, acrescido de multa de 60%, em razão de três irregularidades, das quais apenas a Infração 1 foi objeto da irresignação do sujeito passivo:

Infração 1. Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS relativo a aquisição de energia elétrica na prestação de serviço de comunicação, nos meses de julho a dezembro de 2009. Foi lançado imposto no valor de R\$756.715,04.

O Fisco acosta, às fls. 08 a 53, documentos que consistem em demonstrativos do levantamento fiscal realizado, mídia CD (fl. 33), Termos de Fiscalização e de Prorrogação, Termos de Intimação Fiscal.

O autuado impugna a Infração 1 do lançamento de ofício às fls. 58 a 66.

Os autuantes prestam a informação fiscal às fls. 82 a 84 mantendo a ação fiscal.

Às fls. 86 e 87, constam extratos do Sistema Integrado de Gestão da Administração Tributária – SIGAT/SEFAZ, referente ao pagamento de parte do Auto de Infração.

O julgamento unânime em primeira instância manteve integralmente o Auto de Infração, conforme Acórdão nº 0195-01/11, às fls. 89 a 92. Em seu voto assim se expressa o digno Relator:

### VOTO

*O Auto de Infração em epígrafe é composto por três infrações. Em sua defesa, o autuado expressamente reconhece a procedência da exigência fiscal relativamente às infrações 2 e 3. Dessa forma, não há controvérsia em relação a essas duas infrações e, portanto, são procedentes.*

*A infração 1 trata da utilização de crédito fiscal de ICMS, referente a aquisição de energia elétrica utilizada na prestação de serviço de comunicação, nos meses de julho a dezembro de 2009.*

*Em sua defesa, o autuado suscita a nulidade do lançamento quanto à infração 1, argumentando que a glosa dos créditos fiscais em questão afronta o princípio constitucional da não cumulatividade.*

*Conforme foi bem demonstrado na própria defesa, a Lei Complementar 87/96, com a redação vigente à época dos fatos, previa no seu artigo 33, II, que só daria direito a crédito fiscal a entrada de energia elétrica no*

*estabelecimento quando: 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 d) a partir de 1º de janeiro de 2011, nas demais hipóteses. Em consonância com esse dispositivo, a Lei Ordinária Estadual nº 7.014/96, no seu artigo 29, §1º, III, reproduz essa mesma previsão contida na LC 87/96. Ressalto que, posteriormente, esse prazo previsto na alínea “d” foi prorrogado para 2020, através da Lei Complementar nº 138/2010.*

*Quanto à constitucionalidade dessa limitação do direito à utilização de crédito fiscal decorrente da entrada de energia elétrica, ressalto que não cabe a este órgão julgador administrativo, ao teor do disposto no artigo 167, inciso I, do RPAF/99 (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99), apreciar aspectos relacionados à constitucionalidade da legislação tributária estadual. Não é, portanto, este o foro competente para analisar se a legislação tributária estadual viola ou não o princípio constitucional da não cumulatividade.*

*O autuado sustenta que a sua atividade consubstancia um verdadeiro processo de industrialização, do qual a energia elétrica é o principal insumo e, portanto, tem direito ao referido crédito fiscal. Para corroborar sua tese, cita doutrina, reproduz trecho de laudo do Instituto Nacional de Tecnologia e transcreve doutrina.*

*Não vislumbro como acolher a tese defensiva de que a atividade do autuado caracteriza um processo de industrialização. O disposto no parágrafo único do artigo 46 do Código Tributário Nacional prevê que se considera industrializado o produto que tenha sido submetido a qualquer operação que lhe modifique a natureza ou a finalidade, ou o aperfeiçoe para o consumo. Da atividade desenvolvida pelo autuado não resulta um produto e, muito menos, um produto que tenha tido a sua natureza ou finalidade modificada ou aperfeiçoada para o consumo. O autuado não produz informações, apenas presta o serviço de transmitir informações. Não considero razoável se querer estender o serviço de telecomunicação a ponto de classificá-lo como um processo industrial.*

*A doutrina abalizada citada pelo autuado em defesa de sua tese sustenta que a prestação dos serviços de telecomunicação é também o resultado de um processo equiparável, em seus fundamentos, ao de industrialização.*

*Respeitosamente dirijo do entendimento defendido pelos ilustres doutrinadores, pois é um posicionamento que colide com o preciso conceito de industrialização contido no CTN. Ademais, quando a LC 87/96 e a Lei Ordinária Estadual nº 7.014/96 prevêm o direito a crédito fiscal referente a energia elétrica consumida no processo de industrialização, elas não se referem a processos equiparáveis ao de industrialização.*

*O laudo do Instituto Nacional de Tecnologia citado na defesa chega à conclusão de que a utilização da energia elétrica em serviços de telecomunicação é de essencial importância na geração e transmissão de ondas eletromagnéticas.*

*Também creio que efetivamente a energia elétrica é de essencial importância na prestação do serviço de telecomunicação, assim como também o é na prestação de incontáveis outros serviços. Todavia, apenas ser essencial não basta para enquadrar o autuado como industrial.*

*A jurisprudência do STJ citada na defesa, também não socorre o autuado, pois ali consta que “o contribuinte tem direito ao creditamento de ICMS se comprovar ter utilizado a energia elétrica no processo industrial. Trata-se, portanto, de uma Decisão que não guarda correlação com o caso em análise, uma vez que o autuado não se classifica como industrial.*

*Corroborando o entendimento de que o autuado não pratica processo de industrialização, ressalto que a prestação de serviços de telecomunicação é regida pela Lei Federal nº 9.472/97 (Lei Geral de Telecomunicações), sendo que essa referida Lei trata essa atividade como prestação de serviços e, em nenhum momento, diz que se trata de um processo industrial.*

*Por fim, saliento que idêntica matéria foi tratada no Acórdão CJF Nº 0040-12/11, cuja ementa transcrevo a seguir:*

**EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. ENERGIA ELÉTRICA. GLOSA DO CRÉDITO.** É vedado a utilização do crédito fiscal de energia elétrica usada ou consumida pelos estabelecimentos prestadores de serviços de telecomunicações, no período de 01/01/06 a 31/03/06, de acordo com a LC Nº 102/00, referendada pela Lei nº 7710/00, e alterações. Rejeitadas as preliminares de nulidade. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime.

*Pelo acima exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração, devendo ser homologados os valores já recolhidos.*

Inconformado com a Decisão proferida, o sujeito passivo interpôs Recurso Voluntário às fls. 104 a 115, reproduzindo as suas alegações da impugnação originária. Em apertada síntese o Recorrente, alegando que o serviço que presta se enquadraria como atividade de industrialização,

pugna por direito a uso de crédito fiscal de energia elétrica. Para tanto volta a citar a legislação nacional que já mencionara na impugnação originária, recorrendo sobre o teor do artigo 155, §2º, I, da Constituição da República; artigo 20 da LC 87/96; artigo 33, II, da LC 102/00; artigo 1º da LC 138/10; artigo 29, §1º, III, da Lei Estadual nº 7.014/96. Fala sobre a ADIN nº 2.325-0/DF, que relata estar, à época da interposição do seu Recurso Voluntário, ainda passível de Decisão final, acerca de serem, os serviços de telecomunicações, um processo de industrialização com o conseqüente direito a uso de “crédito físico” do ICMS.

Prossegue repetindo a sua argumentação defensiva inicial no sentido de que as prestações de serviço de comunicação se dão da forma que explicita, ou seja, a voz do emissor (ondas mecânicas = energia bruta) é transformada em ondas eletromagnéticas, para serem transmitidas no ar; ele, sujeito passivo, produz a “conexão” necessária para a realização da transmissão das ondas eletromagnéticas; e, ao chegarem ao receptor, as ondas eletromagnéticas são novamente transformadas em ondas mecânicas (som da voz). Que, por sua vez, as conexões que produz são estabelecidas do seguinte modo: a energia elétrica que trafega por um condutor provoca o aparecimento do campo magnético; o campo magnético, que oscila dentro de um intervalo, provoca o aparecimento de uma onda eletromagnética; a conversão da energia elétrica em onda eletromagnética é feita através do equipamento de rádio; e as ondas eletromagnéticas (as ondas de telefones) são radiações eletromagnéticas produzidas pela passagem de corrente elétrica, e se propagam através das estruturas guiantes (fios e cabos), antenas e rádios.

Afirma que, por isto, os serviços de telecomunicações consubstanciariam um processo de industrialização porque transformariam a energia elétrica em “conexões”, através das quais são transmitidas ao receptor as mensagens oriundas do emissor. Cita doutrina segundo a qual a prestação dos serviços de telecomunicação seria também o resultado de um processo, equiparável, em seus fundamentos, ao de industrialização.

Para demonstrar a importância da energia elétrica nesse citado processo, transcreve trecho de laudo do Instituto Nacional de Tecnologia - INT no qual se conclui que, em relação aos serviços prestados pelo autuado, *“este Instituto é de opinião que a utilização da energia elétrica em serviços de telecomunicação é de essencial importância na geração e transmissão de ondas eletromagnéticas.”*

Assevera que, por consubstanciar um processo de industrialização, do qual a energia elétrica seria o principal “insumo”, teria direito à apuração e a utilização dos respectivos créditos de ICMS.

Fala que a Decisão da JJF teria prolatado Decisão equivocada, citando trecho da mesma, e afirmando que no julgamento de primeiro grau não teria sido compreendido o que seria o serviço de telecomunicação prestado por ele, Recorrente.

Para embasar sua assertiva, novamente cita jurisprudência do STJ que se posicionou pela possibilidade de utilização de crédito de ICMS relativo à aquisição de energia elétrica consumida no processo industrialização, e Decisão sobre uso de crédito de ICMS por transportadoras, relativamente a peças de veículos consideradas como “insumos”. Diz que tanto na prestação de serviços de transporte, quanto não haveria um produto final propriamente dito, mas a energia elétrica seria utilizada como “insumo”, o que garantiria a ele, Recorrente, direito a creditamento.

Conclui pedindo a reforma da Decisão de primeiro grau, anulando-se o Auto de Infração.

A PGE/PROFIS, por intermédio da Procuradora Maria Helena Cruz Bulcão, emite Parecer às fls. 144 a 150 aduzindo que o contribuinte reprisa, em sede de Recurso, o quanto já alegado na impugnação inicial, e já apreciado pelo julgamento de primeira instância. Considera ausentes provas e argumentos jurídicos capazes de provocarem a revisão do Acórdão recorrido.

Transcreve e discorre acerca da legislação citada pelo Recorrente, e afirma que não se deve confundir prestação de serviços de telecomunicações com processo de industrialização. Copia, à fl. 147 dos autos deste processo, o artigo 46, caput e parágrafo único, do CTN, e artigo 4º do

Regulamento do IPI, que trazem o conceito de industrialização. Copia o §1º do artigo 4º do RICMS/BA, com o conceito de “comunicação”. Transcreve, às fls. 148 a 150 dos autos, trecho da Ementa de Decisão do STJ sobre o tema, na qual está decidido que empresa de telecomunicação não goza do direito de creditamento do ICMS em razão do uso de energia elétrica na prestação de serviços de comunicação, que não se confunde com industrialização.

A preclara Procuradora afirma que não sendo o Recorrente um revendedor de energia elétrica, nem industrial, nem prestador de serviço para o exterior, apenas obterá direito ao creditamento do imposto a partir de 1º de janeiro de 2020, consoante previsto na redação atual do artigo 33, II, da LC 87/96, e conclui opinando pelo Improvimento do Recurso Voluntário interposto.

#### VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte no sentido de modificar a Decisão da 1ª Instância no que tange à imputação 1 do Auto de Infração.

Preliminarmente, no que tange ao pedido de declaração de nulidade do presente lançamento de ofício verifico que, tal como já devidamente apreciado no julgamento de primeira instância, estão presentes os pressupostos de validade processual, encontrando-se definidos o autuado, os montantes e os fatos geradores dos débitos tributários reclamados, não estando, o lançamento de ofício e o processo administrativo fiscal dele decorrente, incursos nas hipóteses previstas no artigo 18 do RPAF/99.

Ademais ficou evidenciado, tanto da impugnação ao lançamento de ofício, quanto do teor do Recurso Voluntário, que o contribuinte entendeu as imputações, tendo recebido os demonstrativos atinentes às mesmas e exercido tempestivamente seu direito de defesa tendo, inclusive, se pronunciado quanto ao mérito neste processo. Argüição de nulidade rejeitada.

Assinalo, por oportuno, que está afastada da competência deste contencioso administrativo a apreciação de constitucionalidade, e de legalidade de dispositivo normativo em vigor, nos termos do artigo 125 do Código Tributário do Estado da Bahia – COTEB.

No mérito, não merece reparo a Decisão objeto do Recurso.

Assinalo que este mesmo tema foi por esta Relatora abordado em voto que prolatei no Acórdão JF nº 0371-03/09, datado de 20/11/2009, mantido pelo Acórdão CJF nº 0040-12/11. Naquele meu pronunciamento citei o brilhante voto do então Conselheiro Ciro Seifert, no Acórdão CJF nº 0021/11/05, acerca do mesmo assunto jurídico. Ou seja, trata-se de temo recorrente neste Conselho.

Em relação à não-cumulatividade do ICMS, isto é entendimento pacífico, e quanto a esta afirmação defensiva inexistente discussão.

O contribuinte afirma a legitimidade do aproveitamento dos créditos por se referirem à aquisição de energia elétrica utilizada como insumo na específica atividade de prestação de serviços de telecomunicação. Relata sua atividade comercial e argui que a prestação de serviços que pratica seria um processo de industrialização do qual a energia elétrica constituiria um insumo indispensável. Fala sobre a transformação da voz e dos dados - enviados pelos aparelhos dos usuários de serviços de telefonia em forma de ondas eletromagnéticas - em energia elétrica, e nova transformação da mesma energia elétrica em ondas eletromagnéticas a serem recebidas pelos aparelhos receptores dos usuários do seu serviço de telefonia.

Observe que o Fisco utilizou, para efeito de cálculo do imposto a pagar, apenas os valores de crédito fiscal apropriados pelo contribuinte, tal como lançados em seu livro Registro de Apuração do ICMS, e o contribuinte não contesta tal fato.

Ressalto que, via de regra, qualquer atividade comercial, ou industrial, necessita de energia elétrica para ser praticada. Seja na refrigeração de equipamentos de estabelecimentos comerciais e industriais, ou na iluminação que garanta a segurança dos usuários de centrais de

estabelecimentos de compras (*shopping centers*), iluminação e refrigeração de lojas e hipermercados, funcionamento de máquinas registradoras de grandes magazines, elevadores comerciais, e outros usos. Podemos afirmar que a energia elétrica é a princípio indispensável até para o funcionamento quotidiano regular de órgãos públicos, hospitais, para alguns veículos de transporte, ou para qualquer atividade de massa desenvolvida na sociedade humana contemporânea. Porém, o artigo 33, Lei Complementar nº 87/96, com redação dada pelas Leis Complementares nºs 102/2000 e 122/2006, determina, quanto ao uso de crédito referente a entrada de energia elétrica:

*LC 87/96:*

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

*I – (...)*

*II – somente dará direito a crédito a entrada de energia elétrica no estabelecimento: (Redação dada pela LC nº 102, de 11.7.2000)*

*a) quando for objeto de operação de saída de energia elétrica; (Alínea incluída pela LC nº 102, de 11.7.2000)*

*b) quando consumida no processo de industrialização; (Alínea incluída pela LC nº 102, de 11.7.2000)*

*c) quando seu consumo resultar em operação de saída ou prestação para o exterior, na proporção destas sobre as saídas ou prestações totais; e (Alínea incluída pela LC nº 102, de 11.7.2000)*

*d) a partir de 1º de janeiro de 2011, nas demais hipóteses; (Redação dada pela LC nº 122/2006)*  
*(...)*

E determina o mencionado artigo 20 da mesma LC 87/96:

*Art. 20. Para a compensação a que se refere o artigo anterior, é assegurado ao sujeito passivo o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ao ativo permanente, ou o recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação.*  
*(...)*

Dispõe o artigo 155 da Constituição da República:

*CR:*

*Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:*

*(...)*

*II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;*

*(...)*

*§ 2º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:*

*I - será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal;*

*(...)*

*XII - cabe à lei complementar:*

*(...)*

*c) disciplinar o regime de compensação do imposto;*

*(...)*

Neste sentido, coube à LC 87/96 disciplinar o regime de compensação do ICMS, o que faz, conforme já exposto neste voto.

Cumpre, então, na situação em lide, analisar se a prestação de serviços de telefonia seria, como afirma o autuado, um processo de industrialização.

Discordo da interpretação extensiva dada pelo contribuinte ao teor do parágrafo terceiro do artigo 155 da Constituição da República quando infere que, pelo fato de tal norma excetuar da incidência do IPI os serviços de telecomunicações, isto se deveria ao fato de que, originalmente,

o serviço de telecomunicações seria uma industrialização. Esta interpretação não encontra guarida no texto constitucional mencionado pelo contribuinte. Reza tal dispositivo:

CF

Art. 155.

*§ 3º À exceção dos impostos de que tratam o inciso II do caput deste artigo e o art. 153, I e II, nenhum outro imposto poderá incidir sobre operações relativas a energia elétrica, serviços de telecomunicações, derivados de petróleo, combustíveis e minerais do País.*

Assim, se procedente tal argumento do sujeito passivo, seria forçoso interpretar-se também que qualquer operação que tivesse como objeto, minerais do país, por exemplo, seria industrialização. Pelo exposto, não acato este argumento defensivo.

O contribuinte afirma ter atividade equiparável a indústria, mas não é contribuinte do IPI, e o disposto no inciso II do artigo 51 do Código Tributário Nacional - CTN, determina ser contribuinte do IPI o industrial, ou quem a ele se equiparar. Assim, segundo a alegação defensiva, o sujeito passivo a princípio seria contribuinte do IPI, mas não recolheria tal tributo porque a Constituição veda a cobrança daquele imposto sobre a atividade que exerce.

Quanto à alegação do contribuinte no sentido de que sua prestação de serviços equiparar-se-ia à atividade industrial, assinalo que o contribuinte, na realidade, no momento em que processa as informações criadas pelos usuários de seus serviços de telefonia, conforme descreve no processo, a rigor não produz informação, apenas presta o serviço de repassar a informação que é produzida pelos usuários dos seus serviços de telecomunicação.

Por outro lado, ressalto que no relato que o contribuinte traz aos autos, tanto no texto da impugnação quanto no do Recurso Voluntário, consta a informação de que as ondas eletromagnéticas irradiadas pelos equipamentos dos usuários são captadas pelos equipamentos dele, Recorrente, utilizados na prestação do serviço de telecomunicação.

Que os equipamentos que ele, Recorrente, utiliza, transformam estas ondas em sinais elétricos.

E que, em seguida, dando continuidade ao serviço de transmissão da comunicação, o sujeito passivo transforma tais sinais elétricos de informações de voz/dados, novamente, em ondas eletromagnéticas que, então, são captadas pelos usuários de seus serviços de telefonia, e então são novamente transformadas em sinais de dados e de voz, para o usuário, ou seja, o indivíduo que paga os serviços de comunicação.

Assim, do texto do Recorrente resta claro que primeiro há a transformação da voz e dos dados originadas do aparelho de telefone do usuário dos serviços, em ondas eletromagnéticas, pelo Recorrente; em seguida ocorre, segundo o Recorrente, nova transformação dessas mesmas ondas eletromagnéticas emanadas pelo Recorrente, em som da voz/dados, pelo aparelho telefônico do usuário dos serviços de telefonia. E esta segunda transformação citada pelo Recorrente, ou seja, a transformação das ondas eletromagnéticas novamente em som de voz, e dados, pelo aparelho de telefone do usuário que paga os serviços de comunicação, se dá para que o receptor/usuário entenda a comunicação que lhe é dirigida.

Ou seja, os aparelhos de telefone emissores da comunicação - de propriedade dos usuários dos serviços de telecomunicação - transformam a voz e os dados enviados pelo indivíduo usuário em ondas eletromagnéticas. E os aparelhos de telefone destinatários da comunicação recebem as ondas eletromagnéticas e as transformam na mesma voz e nos mesmos dados que lhe foram enviados originalmente pelo emissor da comunicação.

Neste sentido, pela interpretação dada pelo contribuinte aos serviços que presta, a cada transformação de dado e de voz teria havido industrialização. Por conseguinte, cada aparelho de telefone que existe, ao transformar voz e dados em ondas eletromagnéticas, e ao transformar ondas eletromagnéticas em dados e voz, estaria também industrializando.

Na realidade, conforme visto, nem toda transformação constitui-se em industrialização.

Por outro lado, consoante o texto do Recurso Voluntário, e a realidade rotineira dos serviços de comunicação, os dados (a exemplo de fotografias e textos) e a voz que ele, Recorrente, como prestador do serviço de telecomunicações, repassa, são os mesmos que recebe.

Apenas, no decorrer da prestação do serviço de telecomunicações, é utilizada a conversão temporária dos dados e da voz que o usuário do telefone lhe repassa - já transformado em ondas eletromagnéticas – em sinais de energia elétrica. E estes sinais são de novo transformados, pelo contribuinte, em ondas eletromagnéticas.

Observe-se que as ondas irradiadas pelos aparelhos de telefone são ondas eletromagnéticas. Ou seja, nessas ondas já existe o impulso elétrico. Assim cada aparelho de telefone, para funcionar, também necessita de energia elétrica, ou transmitida via fio elétrico, cabos, ou acumulada em baterias, por exemplo, de aparelhos celulares, como aqueles utilizados pelos contratantes da empresa ora autuado, a TIM S/A, e seus concorrentes no mercado de prestação de serviços de telecomunicação.

Abordo agora o conceito de produto industrializado constante no parágrafo único do artigo 46 do Código tributário nacional – CTN, e no Regulamento do IPI, em seus artigos 4º e 5º, citados pelo contribuinte e pelo autuante:

*CTN:*

*Art. 46. O imposto, de competência da União, sobre produtos industrializados tem como fato gerador:*

*(...)*

*Parágrafo único. Para os efeitos deste imposto, considera-se industrializado o produto que tenha sido submetido a qualquer operação que lhe modifique a natureza ou a finalidade, ou o aperfeiçoe para o consumo.*

*RIPI:*

*Art. 4º. Caracteriza industrialização qualquer operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto, ou o aperfeiçoe para consumo, tal como (Lei nº 4.502, de 1964, art. 3º, parágrafo único, e Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, art. 46, parágrafo único):*

*I - a que, exercida sobre matérias-primas ou produtos intermediários, importe na obtenção de espécie nova (transformação);*

*II - a que importe em modificar, aperfeiçoar ou, de qualquer forma, alterar o funcionamento, a utilização, o acabamento ou a aparência do produto (beneficiamento);*

*III - a que consista na reunião de produtos, peças ou partes e de que resulte um novo produto ou unidade autônoma, ainda que sob a mesma classificação fiscal (montagem);*

*IV - a que importe em alterar a apresentação do produto, pela colocação da embalagem, ainda que em substituição da original, salvo quando a embalagem colocada se destine apenas ao transporte da mercadoria (acondicionamento ou reacondicionamento); ou*

*V - a que, exercida sobre produto usado ou parte remanescente de produto deteriorado ou inutilizado, renove ou restaure o produto para utilização (renovação ou recondicionamento).*

*Parágrafo único. São irrelevantes, para caracterizar a operação como industrialização, o processo utilizado para obtenção do produto e a localização e condições das instalações ou equipamentos empregados.*

Segundo o relato do Recorrente, a prestação de serviço de telefonia não modifica a natureza da voz e do dado transmitido. Tanto é assim, que embora temporariamente as ondas eletromagnéticas enviadas pelos aparelhos de telefonia do usuário do serviço de telecomunicação sejam transformadas em sinais elétricos, estes mesmos sinais elétricos são em seguida re-transformados em ondas eletromagnéticas, e a informação - de dado e/ou de voz - enviada pelo aparelho emissor é a mesma informação recebida pelo aparelho de telefone destinatário.

A finalidade da emissão da comunicação é a de que esta comunicação exista com a voz e os dados como estes são gerados pelo emissor, e o serviço prestado pelo contribuinte possibilita a ocorrência desta finalidade, o que é o inverso de modificá-la. O contribuinte transmite a voz e os dados ao destinatário com a mesma informação com a qual lhe é repassada pelo usuário emissor.

A comunicação originada pelo usuário do serviço de telefonia é a mesma comunicação recebida pelo destinatário, e licitamente não pode, o contribuinte, modificar, ou aperfeiçoar, o conteúdo, ou a qualidade do dado, e/ou da voz, enviada pelo emissor. O contribuinte apenas é contratado para repassar a voz/dados, prestando o serviço de telecomunicação.

Assim, o serviço prestado não é um produto industrializado, nos termos definidos no parágrafo único do artigo 46 do CTN, e do artigo 4º do RIPI.

Por fim, assinalo que a prestação de serviços de telecomunicação é regida pela Lei Federal nº 9.472/97 (Lei Geral de Telecomunicações), e que esta Lei trata esta atividade como prestação de serviços, em nenhum momento prevendo que se trate de processo industrial.

Tal como afirmado pelo autuante, decisões anteriores deste CONSEF reconhecem ser vedado o crédito fiscal de energia elétrica usada, ou consumida, por prestadoras de serviços de telecomunicações.

A este respeito, pela propriedade, volto a transcrever trecho do voto do nobre Relator Ciro Roberto Seifert, no Acórdão CJF nº 0021-11/05, prolatado em 15/02/2005. Assinalo, contudo, que o artigo 33, inciso I, inciso II, alínea “d”, e inciso IV, alínea “c”, da LC nº 87/1996, foi alterado pela LC nº 138/2010, prorrogando para 01/01/2020 o direito ao crédito fiscal oriundo de mercadorias entradas no estabelecimento e destinadas ao seu uso, ou consumo, e demais hipóteses descritas nos incisos mencionados. De igual modo, o artigo 29, §1º, inciso III, alínea “b”, e inciso IV, alínea “b”, da Lei nº 7.014/96, com a redação dada pela Lei nº 10.429/2006, posterga para 01/01/2011 o direito ao uso do crédito fiscal nas hipóteses que indica.

“ACÓRDÃO CJF Nº 0021-11/05

*EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. ENERGIA ELÉTRICA. GLOSA DO CRÉDITO. É vedada a utilização do crédito fiscal de energia elétrica usada ou consumida pelos estabelecimentos prestadores de serviços de telecomunicações, no período de 01/01/01 a 31/12/06, de acordo com a LC Nº 102/00, referendada pela Lei nº 7710/00, e alterações. Não acolhida a arguição preliminar de inconstitucionalidade de dispositivo da Lei Complementar n.º 102/00. Indeferido o pedido de perícia fiscal. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime.*

**VOTO**

(..)

*“No mérito, a tese recursal é que a energia elétrica constitui ingrediente essencial, que sofre um complexo processo de transformação, e o produto industrializado é a própria disponibilização do serviço de comunicação, frisando que a ligação telefônica só é completada graças ao processo de industrialização do qual a energia elétrica é a matéria-prima. Por esta razão entende que o direito ao crédito fiscal é legítimo.*

*Admitir tal absurda tese é o mesmo disparate que concluir que, no serviço de transporte (por exemplo), o óleo diesel – que é fonte de energia – é industrializado no motor do veículo para produzir a tração necessária ao seu movimento.*

*O fato é que a atividade do recorrente é serviço de comunicação, serviço este que, como o transporte, poderia estar, tranqüilamente, sob a incidência do Imposto sobre Serviços, de competência municipal, bastando para tal estar previsto na “Lista de Serviços” a que se refere o art. 8º do Decreto-Lei nº 406/68, com a redação introduzida pelo art. 3º, inciso VII, do Decreto-Lei nº 834/69, com as alterações introduzidas pela Lei Complementar nº 56, de 15 de dezembro de 1987.*

*Só para lembrar, o transporte, a coleta, a remessa ou a entrega de bens ou valores, dentro do território do Município, está previsto no item 59 da referida Lista de Serviços, sendo tributados pelos municípios, assim como as comunicações telefônicas de um para outro aparelho dentro do mesmo Município o eram, em razão da sua inclusão no item 98, que foi revogado tacitamente, a partir de 01/03/89, pela Constituição Federal de 1988.*

*Ocorre que a Assembléia Nacional Constituinte, eleita para tal, ao elaborar a Constituição Federal de 1988, incluiu no campo de incidência do extinto ICM (Imposto sobre Circulação de Mercadorias), as prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, criando assim o atual ICMS (art. 155, II).*

*(Obs.: Vê-se que o transporte intramunicipal continua tributado pelo ISS.)*

*Já o § 2º, I, do mesmo artigo, preconiza que o ICMS será não cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal.*



*Da inteligência deste dispositivo, constata-se que o único crédito fiscal constitucionalmente “garantido” pelo princípio da não cumulatividade é aquele oriundo do imposto que incidiu sobre a circulação de mercadorias ou sobre a prestação de serviço anteriores, da mesma natureza.*

*Assim, para a atividade do recorrente, o crédito fiscal “garantido” pela Constituição Federal é aquele incidente sobre prestação de serviço de comunicação anterior (seria o caso da repetição ou retransmissão de sinal, voz ou dados).*

*Todos os demais créditos admitidos são aqueles outorgados em Lei.*

*É assim que a Lei Complementar n.º 87/96, no seu art. 20, previa o direito a utilização de todo o crédito fiscal relativo à aquisição de ativo imobilizado, porém, com a nova redação dada ao § 5º, deste artigo, pela Lei Complementar n.º 102/00, o crédito fiscal será apropriado na razão de 1/48 por mês.*

*Da mesma forma, o art. 33, I, da LC n.º 87/96, estabelecia que somente darão direito de crédito as mercadorias destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento, nele entradas a partir de 1º de janeiro de 1998. Este prazo foi prorrogado pelas LC n.º 92/97, 99/99 e 114/02, sendo que esta última estendeu o prazo para o início da utilização do crédito mencionado para 1º de janeiro de 2007.*

*Também, o inciso II, do mesmo artigo concedia o direito de crédito sobre a energia elétrica usada ou consumida no estabelecimento a partir da data da entrada desta Lei Complementar em vigor (01-11-1996).*

*Seguindo este preceito, a Lei Estadual n.º 7.014/96, no seu art. 29, § 1º, I, “b”, admitia a utilização do crédito fiscal relativo à energia elétrica usada ou consumida no estabelecimento a partir de 1º de novembro de 1996.*

*Quando o art. 33 da LC n.º 87/96 foi alterado pela LC n.º 102/00, e posteriormente pela LC n.º 114/02, as hipóteses para a utilização do crédito fiscal relativo à entrada de energia elétrica no estabelecimento passaram a ser:*

- 1. quando for objeto de operação de saída de energia elétrica;*
- 2. quando consumida no processo de industrialização;*
- 3. quando seu consumo resultar em operação de saída ou prestação para o exterior, na proporção destas sobre as saídas ou prestações totais; e*
- 4. a partir de 1º de janeiro de 2007, nas demais hipóteses;*

*Na mesma linha, o inciso III, do § 1º, do art. 29, da Lei Estadual n.º 7.014/96, acrescentado pela Lei n.º 7.710, de 30/10/00 (DOE de 31/10/00, efeitos a partir de 01/01/01), e modificado pela Lei n.º 8.542, de 27/12/02, estabeleceu que o uso do crédito fiscal ocorrerá, tratando-se de entrada de energia elétrica no estabelecimento:*

*a) a partir de 1º novembro de 1996:*

- 1- quando for objeto de operação de saída de energia elétrica;*
- 2- quando consumida no processo de industrialização;*
- 3- quando seu consumo resultar em operação de saída ou prestação de serviço destinada ao exterior, na proporção destas sobre as saídas ou prestações totais; e*

*b) a partir de 1º de janeiro de 2007, nas hipóteses de entrada de energia elétrica no estabelecimento não indicadas na alínea anterior.*

*A conclusão é que, para a atividade do recorrente, prestação de serviço de comunicação, o mencionado crédito fiscal foi admitido no período compreendido entre 1º de novembro de 1996 a 31 de dezembro de 2000, e o será novamente a partir de 1º de janeiro de 2007.*

*Obviamente, no interregno entre 01-01-2001 e 31-12-2006 o crédito fiscal sobre a energia elétrica não pode ser utilizado por contribuinte que preste serviço de comunicação, como é o caso do recorrente no período autuado.*

*Pelo que expus, meu voto é pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, para manter a Decisão recorrida.”*

Neste sentido, no período objeto da presente ação fiscal, julho a dezembro de 2009, portanto posterior a 31/12/2000 e anterior a 01/01/2011, uma vez que a energia elétrica utilizada pelo contribuinte, conforme exposto neste voto, não se constitui em insumo de processo de industrialização no caso em lide, não assiste razão ao sujeito passivo.

Assinalo que as multas aplicadas, como também os acréscimos moratórios incidentes sobre o débito, obedecem ao disposto na legislação tributária estadual, mais especificamente no artigo 42

da Lei nº 7.014/96 e no artigo 102, § 2º, II, do COTEB, com as alterações introduzidas pela Lei nº 7.753/00.

Por tudo quanto exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, para declarar mantida a Decisão recorrida que julgou PROCEDENTE o Auto de Infração.

### RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **333006.0002/10-4**, lavrado contra **TIM NORDESTE S.A.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$767.258,92**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, incisos VII, “a” e II, “d”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 13 de agosto de 2012.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA - PRESIDENTE

OSMIRA FREIRE DE CARVALHO RIBEIRO DA SILVA – RELATORA

MARIA DULCE HASSELMAN RODRIGUES BALEEIRO COSTA - REPR. DA PGE/PROFIS