

A. I. N ° - 269135.0002/11-0
AUTUADO - TIM NORDESTE S.A.
AUTUANTES - JOSÉ MARIA BONFIM COSTA, GILSON DE ALMEIDA ROSA JÚNIOR e ROSALVO RAMOS VIEIRA FILHO
ORIGEM - IFEP SERVIÇOS
INTERNET - 29.03.2012

2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0029-02/12

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. Não acolhida a arguição preliminar de inconstitucionalidade de dispositivo da Lei Complementar nº 102/00. Indeferido o pedido de perícia fiscal. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 25/08/2011, exige ICMS no valor histórico de histórico de R\$5.644.869,12, em decorrência da utilização indevida de crédito fiscal de ICMS relativo a aquisição de energia elétrica, na prestação de serviço de comunicação, nos meses de fevereiro a dezembro de 2007.

O autuado apresentou defesa, fls. 10 a 29, apresentada pela TIM CELULAR, inicialmente destacando que o aproveitamento do crédito fiscal ocorreu em observância do princípio da não cumulatividade e que, sucessivamente, ao menos a penalidade aplicada deve ser cancelada nos termos do artigo 132 do CTN, diante da incorporação ocorrida em 30/12/2009.

Explica que se dedica à prestação de serviços de telecomunicações e, para a consecução do seu objeto social, se vale de diversos insumos, dentre os quais a energia elétrica consumida na prestação de serviços de telecomunicações, em relação a qual apropria créditos de ICMS. Afirma que a glosa desses créditos viola o princípio da não cumulatividade, que constitui um limitador ao poder de tributar dos Estados e do Distrito Federal em matéria de ICMS.

Assevera que, a energia elétrica é submetida a processo de transformação dentro do estabelecimento, por meio da qual é convertida em ondas eletromagnéticas ou radioelétricas, a partir das quais são obtidas as conexões essenciais à prestação de serviços de comunicação, na forma como estes se encontram definidos pelo artigo 60, §1º, da Lei nº 9.472, de 16.07.1997. Cita que o Relatório Técnico nº 001/2007, emitido pelo INSTITUTO NACIONAL DE TECNOLOGIA DO MINISTÉRIO DA CIÊNCIA E TECNOLOGIA, ao tratar especificamente sobre o procedimento de prestação de serviços adotado pela Impugnante, reconheceu a essencialidade do fornecimento de energia elétrica na consecução deste tipo de atividade, citando, ainda, Eduardo de Carvalho Borges.

Ressalta que aproveita-se exclusivamente dos créditos de ICMS que recai sobre a energia elétrica que adquire para o fim de prestar serviços de telecomunicação, sem que seja conferido o mesmo tratamento fiscal aos créditos decorrentes da energia elétrica empregada para outros fins.

Tece considerações sobre a não cumulatividade do ICMS, cita o disposto no artigo 155, § 2º, I, da Constituição Federal, e no artigo 20 da Lei Complementar 87/96. Acrescenta que o Código Penal, no seu artigo 155, § 3º, ao tratar sobre o crime de furto, equipara a energia elétrica (ou qualquer outra que tenha valor econômico) ao bem móvel. Já o Código Civil dispõe que as energias que tenham valor econômico consideram-se bens móveis para os efeitos locais. E por tratar-se de bem móvel sujeito à mercância, tem a energia elétrica a inequívoca natureza de mercadoria, de modo que, no âmbito do Direito Tributário, tal fato é plenamente reconhecido, tanto é que está devidamente prevista na Tabela de IPI, aprovada pelo Decreto nº 6.006, de 28.12.2006. Diante desse cenário, é consenso que a energia elétrica pode ser considerada como insumo em um processo de industrialização, conforme, inclusive, foi reconhecido pela Secretaria de Fazenda do Estado de São Paulo, por meio da Decisão Normativa CAT nº 1, de 25.04.2001.

Ressalta que, em relação à energia elétrica, esse direito foi limitado pelas Leis Complementares nºs 102/2000, 114/2002 e 138/2010, o prazo previsto na alínea “d” foi prorrogado para 01.01.2020, modificando a redação do citado artigo 20 da LC 87/96.

Aduz que as previsões de utilização de crédito fiscal de ICMS decorrente de entrada de energia elétrica foram reproduzidas no inciso III do §1º do artigo 29 da Lei do Estado da Bahia nº 7.014/96, com redação dada pela Lei do Estado da Bahia nº 7.710/00. Menciona que a constitucionalidade dessas limitações ao direito de utilização de crédito fiscal referente a energia elétrica é objeto de análise pelo Supremo Tribunal Federal, na Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADIn) nº 2.325-0/DF, ainda pendente de decisão final. Frisa que, mesmo que tais limitações sejam consideradas constitucionais, elas não são fundamento suficiente para impedir a apuração de créditos, pelo autuado, em relação à energia elétrica consumida na prestação do serviço de telecomunicação.

Frisa que é na esteira do entendimento doutrinário consolidado que os Egrégios Tribunais Administrativos vêm decidindo favoravelmente ao aproveitamento dos créditos de ICMS decorrentes da aquisição de energia elétrica com a finalidade de prestar serviço de comunicação, conforme se extrai do seguinte julgado do Egrégio Conselho de Contribuintes do Estado do Rio de Janeiro, proferido recentemente no julgamento de recurso voluntário interposto pela ora Impugnante, o qual transcreveu trecho.

Argumenta que, por força do princípio da não cumulatividade, jamais poderá ser imposta qualquer restrição ao aproveitamento dos créditos de ICMS decorrentes da aquisição de energia elétrica, muito embora, infelizmente, exista previsão legal em sentido contrário. Mesmo que se considerem aplicáveis as disposições constantes do artigo 33, da LC nº 87/1996, o artigo 93, inciso II, alínea “b” do Regulamento de ICMS, aprovado pelo Decreto Estadual nº 6.284/97, em detrimento do princípio da não cumulatividade, ainda assim revela-se plenamente possível o aproveitamento de créditos de ICMS pelo autuado, por ocasião da aquisição de energia elétrica, eis que a prestação de serviços de telecomunicação pressupõe a realização de nítido processo de industrialização. Atualmente, tanto o artigo 33, da LC nº 87/1996 (na redação atual), quanto a legislação estadual pertinente, pretendem limitar o aproveitamento dos créditos de ICMS decorrentes da entrada de energia elétrica, para as hipóteses em que: for objeto de operação de saída de energia elétrica; for consumida no processo de industrialização; ou o seu consumo resultar em operação de saída ou prestação para o exterior, na proporção destas sobre as saídas ou prestações totais.

Entende que o processo de industrialização resta caracterizado, dessa maneira, pelo processo de transformação de energia elétrica em ondas eletromagnéticas ou radioelétricas, para a adequada prestação do serviço de telecomunicação aos usuários finais. E o fato de as atividades desempenhadas pelas empresas de telefonia encontrarem-se à margem do campo de incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI não possui o condão de descaracterizar o processo de industrialização que é inerente à prestação de serviço de telecomunicação. Isto porque, o IPI não recai sobre o processo referente à prestação de serviços de telecomunicação em

virtude do disposto no artigo 153, §3º, da Constituição Federal, que restringe a tributação sobre tal atividade à incidência do ICMS, Imposto sobre Importação e Imposto sobre Exportação, previstos nos artigos 155, inciso II, e 153, incisos I e II, da Carta Magna, respectivamente. A fim de afastar qualquer dúvida quanto à caracterização de processo de industrialização na hipótese sob análise, impõe-se ressaltar que o Decreto nº 640/1962 insere as telecomunicações no âmbito da indústria básica.

Consolida que, como não poderia deixar de ser, tanto no âmbito administrativo quanto no judicial, a jurisprudência corrobora o entendimento quanto à possibilidade de aproveitamento de créditos de ICMS em decorrência da aquisição de energia elétrica, por parte de empresas de telecomunicações.

Quanto a multa aplicada, aduz que é impossível ser mantida por força do artigo 132, do CTN, todos os débitos ora exigidos decorrem de supostas infrações cometidas pela TIM NORDESTE S/A, que foi incorporada pelo autuado. A incorporadora responde apenas pelos tributos devidos pela sociedade incorporada, não havendo qualquer responsabilidade em relação às penalidades aplicadas posteriormente a essa data e que sejam decorrentes de infrações praticadas pela incorporada.

Ao final, requer:

- 1 - seja julgado totalmente improcedente o lançamento dos créditos tributários;
- 2- sucessivamente, com relação à penalidade aplicada, deve ser inteiramente cancelada, tendo em vista o disposto no artigo 132, do CTN, considerando que o autuado incorporou a TIM NORDESTE S/A;
- 3 – solicitou a realização de perícia.

Na informação fiscal, fls. 138 e 142, o autuante, ressalta que não há que se falar em cancelamento de penalidade aplicada diante da incorporação ocorrida em 30/12/2009, pois o entendimento é que o sucessor é responsável pelo pagamento do tributo, além da eventual multa constante da obrigação, transcrevendo entendimento do STJ – Superior Tribunal de Justiça.

No mérito, afirmam que a atividade da TIM NORDESTE S.A. não pode ser classificada como industrial, pois essa empresa não produz e não vende nenhum produto aos seus consumidores. Dizem que, na verdade, o autuado é um prestador de serviço, que tem como objeto proporcionar aos seus consumidores os meios necessários à realização do serviço de telecomunicação. Asseveram que, para que o autuado tivesse direito ao crédito do ICMS de forma equiparada à industrialização, seria necessária a existência da saída física de um produto final de seu estabelecimento, o que dizem não ocorrer no caso das comunicações.

Mencionam que, no âmbito de suas atribuições, não se incluem a discussão acerca de questões constitucionais, uma vez que devem obediência à legislação vigente do ICMS, sob pena de responsabilidade funcional.

Asseveram que é pacífico o entendimento que prestação de serviço de comunicação não é um processo de industrialização e, portanto, não faz jus ao crédito fiscal correspondente à energia elétrica, conforme o disposto no art. 93, II, “b”, do RICMS-BA, no art. 29, §1º, III, “b”, da Lei nº 7014/96, e no art. 33, II, “d”, da Lei Complementar nº 87/96, todos determinando que a energia elétrica só gera créditos quando usada em processos de industrialização. Para respaldar sua assertiva, transcrevem a ementa e o voto referente ao Acórdão CJF Nº 0040-12/11, que tratou de idêntica matéria.

Ao final, opinam pela manutenção da autuação.

VOTO

Após analisar as peças que compõem o presente PAF, constatei que os autuantes lavraram o Auto de Infração em tela, para exigir imposto decorrente da utilização de crédito fiscal de ICMS,

referente a aquisição de energia elétrica utilizada na prestação de serviço de comunicação, nos meses de fevereiro a dezembro de 2007.

Inicialmente, em relação a arguição de inconstitucionalidade à cobrança, ressalto que o art. 167, I, do RPAF/99, exclui da competência dos órgãos julgadores a declaração da mesma, razão pela qual me abstenho de manifestar a respeito, pois não é este o foro competente para analisar se a legislação tributária estadual viola ou não o princípio constitucional da não cumulatividade.

Quanto ao pedido de perícia, formulado pelo autuado, indefiro, haja vista que os elementos de prova constantes nos autos são suficientes para a formação da minha convicção, e a prova do fato não depende de conhecimento especial de técnicos, conforme previsto no art. 147, inciso II, “a”, do RPAF/99.

Vale ressaltar que constatei que se encontram presentes no processo os requisitos e pressupostos de validade para a lavratura do Auto de Infração, nos termos previstos na legislação em vigor, em especial a norma processual tributário do Estado da Bahia (RPAF/99) estabelece em seus artigos 38 e 39 as condições e elementos constantes do Auto de Infração, os quais foram devidamente observados pelos autuantes, apontando de forma clara a infração cometida pelo autuado, os dispositivos legais violados, bem como aqueles outros que impõem os percentuais de multa a ser aplicados, a indicação da base de cálculo do imposto apurado, possibilitando o exercício do amplo direito de defesa, o que foi exercício pelo sujeito passivo. Saliento que os dados do Auto de Infração foram obtidos dos próprios livros fiscais do autuado.

No mérito, como bem destacado pela 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.

Destacado que o prazo previsto na alínea “d” foi novamente prorrogado para 2020, através da Lei Complementar nº 138/2010.

Não pode ser acolhido o argumento defensivo de que a atividade do autuado caracteriza um processo de industrialização, pois o mesmo é conflitante com o disposto no parágrafo único do artigo 46 do Código Tributário Nacional, *in verbis*:

Art. 46.

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.

Portanto, para seja considerada industrialização, conforme o CTN, é necessário que *do o produto que tenha sido submetido a qualquer operação que lhe modifique a natureza ou a finalidade, ou o aperfeiçoe para o consumo.*

Não resta dúvida de que 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 sujeito passivo apenas presta o serviço de transmitir informações, o qual não pode ser confundido com industrialização, apesar do entendimento de alguns doutrinadores.

A Lei Complementar 87/96 e a Lei nº 7.014/96 (Lei do ICMS do Estado da Bahia) prevêm o direito a crédito fiscal referente a energia elétrica *consumida no processo de industrialização*, não existindo nenhuma ressalva para estender o citado tratamento tributário a outros processos, muito menos aos serviços de comunicações, que tem tratamento próprio.

Quanto ao 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, não é capaz de modificar a legislação sobre a matéria, a qual o direito ao crédito somente a partir de 01 de janeiro de 2020. Não se está discutindo de a energia elétrica é essencial ou não. A discussão nos autos é em relação a vedação da utilização dos créditos até a data prevista na legislação nacional e estadual.

A este respeito, saliento que idêntica matéria foi tratada em diversos Acórdãos por Conselho de Fazenda, a título de exemplo, cito os de números: CJF Nº 0021-11/05 e CJF Nº 0040-12/11, este último transcreveu o voto do nobre Relator VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR:

**“2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL
ACÓRDÃO CJF Nº 0040-12/11**

...

VOTO

É objeto do Recurso Voluntário a Decisão de Primeira Instância, qual seja, aquela que diz respeito à glosa no aproveitamento de crédito de energia elétrica realizado pelo contribuinte.

Analisando as questões preliminares aventadas pelo recorrente no Recurso Voluntário apresentado, verifico, inicialmente, à vista dos elementos contidos nos autos, que, ao contrário do alegado pelo recorrente, encontram-se presentes no processo os requisitos e pressupostos de admissibilidade para a lavratura do Auto de Infração, nos termos previstos em lei, razão pela qual não vislumbro a alegada ausência dos mesmos. A norma processual do Estado da Bahia (RPAF/99) estabelece em seus artigos 38 e 39 as condições e elementos constantes do Auto de Infração, os quais, repito, foram devidamente observados pelos autuantes, os quais apontaram de forma clara a infração cometida pelo recorrente, tanto que esta veio aos autos, e a contesta em todos os termos, demonstrando, de forma inequívoca, que compreendeu perfeitamente o teor da acusação fiscal na sua totalidade, tanto que apresentou as suas razões defensivas, sendo que os dados do Auto de Infração foram obtidos dos próprios livros fiscais do recorrente.

No tocante à alegação de não terem os autuantes apontado os motivos da desconconsideração dos créditos fiscais, verifico que os mesmos constam da peça vestibular do lançamento tributário, estando descritos os dispositivos legais violados, bem como aqueles outros que impõem os percentuais de multa a ser aplicados pelo descumprimento por parte do sujeito passivo.

Quanto à argumentação de falta de indicação da base de cálculo do imposto apurado, também não merece guarida, uma vez que a base de cálculo encontra-se explicitada nos autos, especialmente nos demonstrativos elaborados, sendo o valor cobrado aquele apropriado a título de crédito fiscal pelo recorrente.

No que concerne à falta de indicação dos dispositivos de atualização do débito, verifico que a legislação tributária, como o próprio sistema legal, é formada por normas de diferentes hierarquias e tipos. Assim, temos a Constituição Federal, as constituições estaduais, as Leis Complementares, as Leis Ordinárias, numa escala decrescente, até as normas inferiores como instruções e atos normativos até portarias das autoridades administrativas, todas elas de natureza e caráter público. A ninguém, é dado, portanto, alegar desconhecimento da lei. Ademais, sendo o Auto de Infração emitido eletronicamente, tal informação concernente à natureza legal do acréscimo moratório é desnecessária. A título de esclarecimento, tais dispositivos encontram-se devidamente explicitados nos artigos 137, 138, 138-B, e 139 do Regulamento do ICMS do Estado da Bahia, aprovado pelo Decreto nº. 6.284/97, norma cujo conhecimento é elementar para aqueles que lidam de alguma forma com o ICMS, não sendo necessária, pois, sua indicação específica no documento que formaliza o lançamento tributário.

Da mesma forma, o próprio Auto de Infração indica os dispositivos legais violados pela conduta do recorrente, contrariamente ao alegado na peça recursal, motivo pelo qual não pode tal assertiva ser acolhida.

Desfaz-se, desta forma, qualquer dúvida quanto à existência de cerceamento de defesa que possa macular este lançamento com a pecha de ilegalidade e, consequentemente, nulidade. Não acolho, pois, as argumentações do recorrente a título de preliminar.

No tocante ao mérito da autuação, ainda persiste a controvérsia em torno da possibilidade ou não de aproveitamento de crédito do ICMS incidente na aquisição de energia elétrica pelas empresas concessionárias de telecomunicação.

Até o advento da Lei Complementar nº 102/2000, que alterou o art. 33 da Lei Complementar nº 87/96 limitando o aproveitamento do crédito do ICMS à energia elétrica utilizada no processo de industrialização, não havia qualquer objeção do fisco estadual na apropriação do crédito do imposto pelas concessionárias de telecomunicação.

Bastou a modificação retroapontada para o fisco defender posição contrária ao contribuinte.

Examinemos essa questão à luz do princípio da não-cumulatividade do ICMS conferindo à palavra “insumo” significado conformado com o texto constitucional.

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.”

Portanto, a partir de 13 de setembro de 1996, data da vigência da Lei Complementar nº. 87/96 o direito ao crédito do imposto pelas empresas de telecomunicação encontrava-se expresso na Lei de regência nacional do ICMS.

A edição da Lei Complementar nº 102/2000 veio conferir ao inciso II, do art. 33 a seguinte redação:

“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*

.....”

Interessa para o exame deste caso o disposto na alínea b, do inciso II, ou seja, a energia elétrica consumida no processo de industrialização.

O ICMS é o imposto, que incide sobre operações de circulação de mercadorias e, nos termos do artigo 155, II da Constituição Federal sobre serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, exclusivamente.

Trata-se, pois, do ICM anterior, somado a algumas espécies de serviços, que o legislador constituinte entendeu ser de competência mais apropriada ao Estado, em detrimento do imposto municipal. Isso, porém, não prejudica o fato de se tratar de um imposto único. O § 2º do artigo 155, inciso X, determina que o imposto não incide sobre operações que destinem a outros Estados petróleo, combustíveis e energia elétrica.

Já o § 3º do artigo 155, em seu inciso X, esclarece que, à exceção dos impostos de que tratam o inciso II do caput e dos impostos dos artigos 153, I e II, nenhum tributo poderá incidir sobre operações relativas à energia elétrica.

A Lei Complementar n.º 87/96, em seu artigo 33, II, permitia a utilização dos créditos de ICMS referente à energia elétrica usada ou consumida no estabelecimento, de forma ampla.

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

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

Desta forma, a partir de 13/9/96, data da vigência da Lei Complementar nº 87/96, todos os estabelecimentos podiam utilizar-se dos créditos de ICMS decorrentes da energia elétrica.

Todavia, a Lei Complementar n.º 102/2000, alterou o disposto no inciso II do artigo 33, que passou a ter a seguinte redação:

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

(...)

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

Desta forma, a partir de 13/9/96, data da vigência da Lei Complementar nº 87/96, todos os estabelecimentos podiam utilizar-se dos créditos de ICMS decorrentes da energia elétrica.

O posicionamento do Fisco, é o 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.

O artigo 46, parágrafo único do Código Tributário Nacional conceitua 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”.

O artigo 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. O recorrente, entende que realiza industrialização, amparando-se tal fato, no Decreto Federal nº. 640, de 1962, na vigência do ICM, imposto não mais existente, de Constituição Federal já derogada, razão pela qual realizaria industrialização. A legislação do Estado da Bahia do ICMS, segue o mesmo entendimento da Lei Complementar, não permitindo o aproveitamento do crédito fiscal nestes casos.

Quanto aos julgados administrativos e de Tribunais Estaduais, temos que levar em consideração que o ICMS é um imposto estadual, por força de disposição constitucional, tendo cada unidade federada a autonomia legislativa, para emitir as suas normas e emitir os seus julgados. Trata-se, pois, de respeito à norma constitucional.

Já, no que diz respeito ao voto discordante de membro deste órgão julgador, temos que considerar o livre convencimento de cada um deles, que votam de acordo com seu entendimento sobre a matéria, sem que o mesmo signifique o entendimento vigente pelos demais julgadores, tanto é assim que se trata de voto único.

Contudo, é relevante citar, além daquele já mencionado no Parecer da PGE/PROFIS, entendimento importante firmado pela Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça (STJ) durante o julgamento de Recurso Especial (2007/0208971-9) contra concessionária de telefonia, mesma matéria da presente apreciação recursal, e que vem a ser a única manifestação por parte dos órgãos superiores do poder judiciário sobre a matéria. Os ministros concluíram que companhias de telecomunicações não fazem jus ao crédito do ICMS referente à energia elétrica.

Em relação ao ICMS, a conclusão é que somente a energia elétrica consumida em processo industrial enseja o creditamento do imposto correspondente, conforme determina o artigo 33, inciso II, alínea b, da Lei Complementar nº. 87/1996 (Lei Kandir), que trata do imposto dos estados e do Distrito Federal sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação.

Posicionou-se o relator no sentido de que é inviável equiparar as empresas telefônicas a entidades industriais com base no Decreto do Conselho de Ministros 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.

Tal julgamento traz como pontos mais importantes, os seguintes:

- a) O Princípio da Não-Cumulatividade por si só não permite o creditamento amplo e irrestrito de ICMS relativo à aquisição de energia elétrica;*
- b) O consumo de energia somente gera direito a creditamento nos exatos termos e limites previstos pelo art. 33, II, "b", da Lei Complementar nº 87/1996;*
- c) O debate recursal, in casu, é estritamente de direito, pois basta interpretar a definição legal da atividade industrial para fins de tributação e verificar se nela se abarcam as empresas de telecomunicação;*
- d) Desnecessidade de perquirir sobre a natureza do Decreto 640/1962, se é legislação federal para fins de análise pelo STJ. Isso porque o conteúdo dessa norma é incontroverso, não demandando a interpretação do STJ;*
- e) Análise da violação de dispositivos da legislação federal posterior ao Decreto 640/1962, em especial o art. 33 da Lei Complementar 87/1996, interpretado à luz do conceito de industrialização dado pelo CTN (art. 46, parágrafo único), além do Regulamento do IPI e da Lei Geral de Telecomunicações;*
- f) Em matéria tributária, a definição de atividade industrial é dada pelo Código Tributário Nacional, lei posterior ao citado Decreto 640/1962. "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" (art. 46, parágrafo único, do CTN). O art. 4º do Regulamento do IPI detalha a atividade industrial, nos limites fixados pelo CTN;

- g) Prestação de serviço não se confunde com atividade industrial;
- h) As empresas de telecomunicações prestam serviços (art. 1º da Lei Geral de Telecomunicações). Essa aceção é adotada pela Constituição Federal ao definir a competência tributária relativa ao ICMS (art. 155, II);
- i) Os serviços de telecomunicações, que se submetem exclusivamente ao ICMS (e não ao IPI), não representam atividade industrial para fins da tributação;
- j) É inviável o creditamento de ICMS relativo à aquisição de energia elétrica pelas concessionárias de telecomunicações, nos termos do art. 33, II, "b", da LC 87/1996, pois são prestadoras de serviço, e não entidades industriais.

Dentre os argumentos do STJ para rechaçar a utilização dos créditos, está a de que a simples leitura do artigo 5º, VIII, letra "b" do RIPI resolveria a questão. Com efeito, mencionado artigo esclarece que não se considera industrialização a instalação de estações e centrais telefônicas ou outros sistemas de telecomunicação e telefonia.

"Art. 5º: Não se considera industrialização:

(...)

VIII - a operação efetuada fora do estabelecimento industrial, consistente na reunião de produtos, peças ou partes e de que resulte:

(...)

b) instalação de oleodutos, usinas hidrelétricas, torres de refrigeração, estações e centrais telefônicas ou outros sistemas de telecomunicação e telefonia, estações, usinas e redes de distribuição de energia elétrica e semelhantes; ou (...)"

Dessa forma, falece qualquer outro argumento relativo à matéria, robustecendo tal Decisão, ao procedimento adotado pelo Fisco, especialmente no presente caso,

Tal julgamento aclara a questão, indo no mesmo sentido de decisões do próprio Conselho de Fazenda, como bem citou o relator, na Decisão ora recorrida, mencionando exemplarmente o Acórdão 0021-11.05 da primeira Câmara de Julgamento Fiscal.

Ressalte-se, que quanto à alegação de inconstitucionalidade da Lei Complementar, dispositivo constante do artigo 167, inciso I do RPAF/ 99, diz que não se inclui na competência dos órgãos julgadores a declaração de inconstitucionalidade, razão pela qual deixo de apreciar tal questionamento. Todavia, 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. Apesar do julgamento da ADIN ainda não ter ocorrido, vários acórdãos seguintes se basearam no julgamento da referida medida cautelar:

"EMENTA: AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO. TRIBUTÁRIO. IMPOSTO SOBRE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SERVIÇOS - ICMS. AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS DESTINADAS AO USO, AO CONSUMO E À INTEGRAÇÃO DO ATIVO FIXO: COMPENSAÇÃO. LEI COMPLEMENTAR N. 102/2000: INEXISTÊNCIA DE AFRONTA AO PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE. PRECEDENTES. AGRAVO REGIMENTAL AO QUAL SE NEGA PROVIMENTO. O julgamento de medida cautelar em ação direta de inconstitucionalidade autoriza o exame imediato dos Recursos sobre a controvérsia que nela se tenha cuidado." (RE 457078 AgR / PR – PARANÁ AG. REG. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO Relator(a): Min. CÁRMEN LÚCIA Julgamento: 07/04/2009 Órgão Julgador: Primeira Turma)

"EMENTA: AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO. LEI COMPLEMENTAR N. 87/96. SUPERVENIÊNCIA DA LEI COMPLEMENTAR N. 102/00. CRÉDITO DE ICMS. LIMITAÇÃO TEMPORAL À SUA EFETIVAÇÃO. VULNERAÇÃO DO PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE. INOCORRÊNCIA. PRECEDENTES. 1. O Plenário desta Corte, no julgamento da ADI-MC n. 2.325, DJ de 4.10.04, fixou entendimento no sentido de não ser possível a compensação de créditos de ICMS em razão de operações de consumo de energia elétrica ou utilização de serviços de comunicação ou, ainda, de aquisição de bens destinados ao uso e/ou à integração no ativo fixo do próprio estabelecimento. 2. As modificações nos artigos 20, § 5º, e 33, da Lei Complementar n. 87/96, não violam o princípio da não-cumulatividade. Agravo regimental a que se nega provimento." (RE 461878 AgR / MG - MINAS GERAIS AG.REG.NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO Relator(a): Min. EROS GRAU Julgamento: 17/06/2008 Órgão Julgador: Segunda Turma).

Quanto ao pleito do recorrente de aplicação de penalidade limitada ao percentual de 2%, sob a argumentação de que a multa prevista de aplicação possui natureza confiscatória, bem sabe o recorrente que vivemos em um Estado de direito, e como tal, um dos seus pilares é a sujeição às normas previstas e emanadas da Lei. A previsão de percentual de penalidade a ser aplicada quando constatada violação à legislação tributária encontra-se na Lei nº 7.014/96, razão pela qual cabe tanto aos autuantes como aos julgadores, em nome do estado de direito, que não permite discricionariedade nos seus atos, deve ser aplicado aquele percentual previsto na norma legal.

Desta forma, por todos estes argumentos, alinho-me ao posicionamento da ilustre Procuradora Fiscal, acolhendo o seu Parecer, e posicionando-me pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, para manter inalterada a Decisão recorrida.”

Quanto ao pedido do impugnante para exclusão das multas, sob alegação de que a sociedade incorporadora não deve responder pelas multas de infração lançadas contra a sociedade incorporada após a data da respectiva incorporação, entendo que não pode ser acolhido, pois nos casos de sucessão empresarial, a empresa sucessora assume todo o patrimônio da sucedida, abrangendo tanto os direitos como as obrigações já contratadas. Portanto, discordo da alegação do impugnante pertinente à dispensa da multa, uma vez que as sanções intransmissíveis e incomunicáveis dizem respeito às infrações penais administrativas, inclusive discriminadas no art. 136 do CTN, e não às infrações administrativas.

Pelo acima exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão unânime, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **269135.0002/11-0**, lavrado contra **TIM NORDESTE S.A.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$5.644.869,12**, acrescido da multa de 60%, prevista no artigo 42, VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 08 de março de 2012.

ANGELO MÁRIO DE ARAUJO PITOMBO – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

ANTONIO CESAR DANTAS DE OLIVEIRA - RELATOR

VALTÉRCIO SERPA JÚNIO - JULGADOR