

PROCESSO - A. I. 269135.0002/12-9  
RECORRENTE - TIM NORDESTE S.A.  
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JJF nº 0253-01/12  
ORIGEM - IFEP SERVIÇOS  
INTERNET - 12/04/2013

### 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO CJF Nº 0084-11/13

**EMENTA:** ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. SERVIÇOS DE TELECOMUNICAÇÕES. ENERGIA ELÉTRICA. GLOSA DO CRÉDITO. A prestação de serviço de telecomunicação não constitui processo de industrialização. É vedada a utilização do crédito fiscal de energia elétrica utilizada ou consumida pelos estabelecimentos prestadores de serviços de telecomunicações conforme regra estabelecida no art. 33, II, da LC nº 87/1996, com as alterações vigentes à época da ocorrência dos fatos geradores do presente lançamento. Rejeitadas as preliminares de nulidades. Indeferido o pedido de realização de perícia. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão por maioria.

### RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo sujeito passivo com base no art. 169, I, “b”, do RPAF/BA, contra a Decisão da 1ª Junta de Julgamento Fiscal que julgou Procedente o Auto de Infração, lavrado em 18/06/12, que acusa a exigência de ICMS, no valor de R\$6.734.208,08, acrescido de multa de 60%, em razão da utilização indevida de crédito fiscal de ICMS relativo a aquisição de energia elétrica, na prestação de serviço de comunicação (janeiro a dezembro de 2008).

A 1ª JJF proferiu a seguinte Decisão (fls. 219/225):

Inicialmente, fundamentou que de acordo com o art. 167, I, do RPAF-BA/99, exclui-se da competência dos órgãos julgadores a declaração de inconstitucionalidade de legislação tributária.

Afastou o pedido de nulidade suscitado por entender que os elementos contidos no processo atendem ao disposto nos artigos 38 e 39 do RPAF-BA/99, com descrição clara da infração, indicação dos dispositivos legais violados, tipificação e indicação do percentual de multa, base de cálculo do imposto o que possibilitou o exercício do direito de defesa.

Indeferiu o pedido de realização de perícia em função dos elementos de prova constantes nos autos o que possibilitou a formação da convicção do julgador e não depender de conhecimento especial, nos termos do art. 147, II, “a”, do RPAF-BA/99.

No mérito, apreciou que o Auto de Infração trata da utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, referente à aquisição de energia elétrica utilizada na prestação de serviço de comunicação (2008).

*Convém salientar que 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.*

*Em sede defesa, corroborado por tese doutrinária e trecho de laudo do Instituto Nacional de Tecnologia que reproduz, o sujeito passivo sustentou 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 consubstanciar sua pretensão alinha o conceito de industrialização previsto no Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados - RIPI e a definição contida no art. 1º do Decreto nº 640/1962, que considera os serviços de telecomunicação como indústria básica.*

*Consoante teor do parágrafo único do art. 46 do CTN que considera industrializado o produto que tenha sido submetido a qualquer operação que lhe modifique a natureza ou a finalidade, ou o aperfeiçoamento para o consumo, não vislumbra o acolhimento da tese defensiva de que a atividade de prestação de serviço de comunicação caracteriza como um processo de industrialização. Já 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. Não é razoável no âmbito tributário se ampliar a conceituação para alcançar o serviço de telecomunicação a ponto de classificá-lo como um processo industrial. Na prestação de serviços de telecomunicação se propicia meios para transmitir informações, inexistindo qualquer produção de informações.*

*Inexiste dúvida alguma de que a LC 87/96 e a Lei Ordinária Estadual nº 7.014/96 estabelecem expressamente o direito a crédito fiscal referente a energia elétrica consumida no processo de industrialização, elas não se referem a processos equiparáveis ao de industrialização.*

*Apesar do laudo do Instituto Nacional de Tecnologia citado na defesa chegar à conclusão de que a utilização da energia elétrica em serviços de telecomunicação é de essencial importância na geração e transmissão de ondas eletromagnéticas, convém salientar que esse aspecto não é suficiente para enquadrar o prestador de serviço de telecomunicação como industrial.*

*Do mesmo modo, o fato da Lei Federal nº 9.472/97 - Lei Geral de Telecomunicações, ao se referir em seu artigo 77, expressamente à indústria de telecomunicações admitindo essa equiparação, não tem repercussão no âmbito tributário, uma vez que a sua competência é específica e restringe-se aos aspectos operacionais da atividade.*

*Alinho-me ao entendimento assente de que não é devido o crédito fiscal de ICMS nas aquisições de energia elétrica na prestação de serviços de comunicação, emanado de reiteradas decisões proferidas pelas Câmaras de Julgamento Fiscal deste Conselho, a exemplo dos Acórdãos de CJF nºs 0021-11/05, 0007-12/11 e 0040-12/11.*

*Quanto ao precedente jurisprudencial trazido aos autos, recentemente firmado pelo STJ no RESP nº 842.270/RS, além de não ser um entendimento reiterado sobre a matéria ora em lide, uma vez que o entendimento importante firmado pela Segunda Turma do STJ no julgamento do RESP nº 2007/0208971-9 contra concessionária de telefonia decidiu que companhias de telecomunicações não fazem jus ao crédito do ICMS referente à energia elétrica, ressalto que as decisões de Tribunais Superiores não possuem caráter vinculante.*

*Ademais, cabe à Procuradoria Geral do Estado adotar as medidas cabíveis, ao teor do art. 116-A do RPAF-BA/99, abaixo reproduzido, nos casos em que a aplicação da legislação tributária esbarrar em reiteradas decisões contrárias à Fazenda Pública Estadual, em virtude de jurisprudência pacífica emanada dos Tribunais Superiores.*

*“Art. 116-A. Fica a Procuradoria Geral do Estado autorizada a não permitir a inscrição em Dívida Ativa, a não ajuizar a respectiva execução fiscal, a não interpor Recurso ou a desistir do que tenha sido interposto, desde que inexista outro fundamento relevante para seu prosseguimento, na hipótese de matérias que tenham sido objeto de reiteradas decisões contrárias à Fazenda Pública Estadual, em virtude de jurisprudência pacífica do Supremo Tribunal Federal ou do Superior tribunal de Justiça.”*

*No que diz respeito à glosa de créditos extemporâneos lançados pelo autuado nos meses de janeiro a maio de 2008 referentes a períodos anteriores através de lançamento no campo “Outros Créditos” em seu livro Registro de Apuração do ICMS, o autuado refutou essas parcelas que compõem o montante da acusação fiscal nesses meses, sob o argumento de que desconhece o motivo da glosa desses créditos fiscais, portanto, seria nulo, na forma do art. 18, inciso IV, alínea “a” do RPAF-BA/99. Sustentou também que o aproveitamento extemporâneo de crédito de ICMS, até cinco anos depois da emissão do correspondente documento fiscal, é legal e expressamente previsto no art. 23 da LC87/96. Pugnou também que, caso a fiscalização detectasse o descumprimento de alguma obrigação acessória prevista na legislação a respeito desse creditamento deveria, tão-somente, aplicar penalidade específica para esse fim prevista no art. 42, inciso XVIII, alínea “b”, da Lei nº 7.014/96.*

*Depois de examinar as peças que compõem os autos, constato o flagrante equívoco do sujeito passivo ao insinuar que desconhece a origem dos créditos glosados lançados. O presente Auto de Infração não trata de outra matéria, senão de créditos de ICMS relativo à aquisição de energia elétrica, como claramente consta explicitado no núcleo da descrição da infração, “Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS, referente a aquisição de energia elétrica utilizada na prestação de serviço de comunicação”. Portanto, não paira qualquer*

dúvida de que, nos meses de janeiro a maio de 2008, o autuado além de lançar os créditos relativos à aquisição de energia elétrica pertinentes a esses meses, lançou adicionalmente também créditos relativo a aquisição de energia elétrica pertinentes a meses anteriores no LRAICMS, no campo “Outros Créditos”, ou seja, extemporaneamente.

Ademais, os referidos créditos fiscais não foram carreados aos autos pela fiscalização de fonte alheia ao autuado, consoante discriminação individualizada por período de apuração no “Demonstrativo Mensal dos Valores de Créditos Relativos à Aquisição de Energia Elétrica”, fl. 07, eis que se originaram de sua própria escrituração fiscal sobre a qual tem total e inequívoco domínio de sua origem e do lastro documental probatório. Logo, não há falar em nulidade em relação a essa parcela do lançamento por não ter sido indicado a base legal para a exigência fiscal, uma vez que se afiguram nitidamente explicitados, tanto a infração cometida, como seu devido enquadramento legal na alínea “b” do inciso II do art. 93 do RICMS-BA/97.

Pelo acima exposto, resta caracterizada a infração.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

No Recurso Voluntário interposto (fls. 236/261), o recorrente ressalta a sua tempestividade, destaca que exerce atividade de prestação de serviços de telecomunicações consumindo quantidade considerável de energia elétrica, cujos créditos fiscais pela sua aquisição foram utilizados com fundamento no princípio da não cumulatividade do ICMS (art. 155, §2º da CF e art. 33, II, “b” da LC 87/96 com redação dada pela LC 102/00), bem como pelo seu aproveitamento extemporâneo.

Ressalta que dada à complexidade da matéria requereu a realização de perícia fiscal, a qual foi indeferida pela 1ª JJF. Externa sua discordância pelos motivos que passa a expor.

Preliminamente requer a nulidade da Decisão recorrida, sob o argumento de que não foi obedecido o princípio da busca da verdade material que norteia o processo administrativo fiscal, em razão de:

1. A prova do fato em discussão depende de conhecimento específico para confirmar se a energia elétrica é consumida pelas suas centrais telefônicas;
  2. O fato de terem sido coletados dados nos seus livros fiscais não torna a perícia desnecessária;
  3. Não há do que se falar em verificação impraticável, visto que requer refazimento de cálculos;
- Conclui que a Decisão está eivada de vícios graves, requer sua nulidade.

No mérito, na eventualidade de ultrapassada a nulidade requerida, passa a expor razões para reformar a Decisão de Primeira Instância.

Ressalta que a matéria em questão, tem como precedente a Decisão contida no julgamento do RESP nº 842.270/RS pela 1ª Seção do STJ, que reconheceu o direito ao crédito de ICMS sobre a energia elétrica consumida na prestação do serviço de telecomunicação, conforme ementa transcrita (fls. 241/242).

Contesta a fundamentação da 1ª JJF na Decisão contida no RESP 984.880/TO, em razão da Decisão do RESP nº 842.270/RS ser mais recente; o anterior ser emanada pela Segunda Turma do STJ, enquanto o atual é oriundo da 1ª Seção que reúne tanto a Primeira quanto a Segunda Turma; o último engloba um estudo mais detalhado que supera a interpretação dada ao primeiro.

Discorda do posicionamento da 1ª JJF fundamentando que caberia a PGE/PROFIS adotar medidas cabíveis para aplicar a legislação tributária em consonância com a jurisprudência do STJ, em relação à questão que poderia ser resolvida no contencioso administrativo.

Discorre sobre o princípio da não-cumulatividade e destaca que não requereu a declaração de inconstitucionalidade como fundamentado na Decisão ora recorrida e sim a aplicação do disposto no art. 115, §2º, I da CF, que segundo Decisão pacífica do STF, permite o “crédito físico”, ou seja, de todas as operações e prestações que envolvam mercadorias ou serviços, não permitindo o crédito financeiro, decorrentes de operações e prestações não diretamente relacionadas às operações e prestações seguintes.

Sustenta que a energia elétrica é uma mercadoria e deve ser considerada como um insumo essencial, na medida em que se integra à sua atividade na prestação do serviço de telecomunicação, devendo, por isso, ser reconhecido o seu direito ao crédito fiscal, em obediência ao princípio da não cumulatividade (art. 33, II, “b” da LC 87/96).

Discorda do posicionamento da fiscalização por entender que a energia elétrica é um “simples material de uso e consumo”, cujo creditamento do ICMS é sujeito à discricionariedade da legislação tributária, que não contempla expressamente essa hipótese de creditamento. Destaca que o legislador constituinte fez da energia elétrica uma mercadoria, mas, do ponto de vista do crédito físico não pode ser matéria, bem, mercadoria, pois esta qualificação é uma ficção jurídica, para fins de incidência do ICMS.

Entende que a energia elétrica é um insumo essencial, que integra o custo de produção de mercadorias e de prestação de serviços, em especial, no caso concreto, para a prestação do serviço de telecomunicação, o que não pode ser desconsiderado pelo fisco.

Enumera os três núcleos distintos de incidência do ICMS: operação de circulação de mercadoria; prestação de serviços de transporte e prestação de serviço de comunicação. E, retirar a possibilidade de creditamento de energia elétrica consumida nessa atividade, na prática, significa esvaziar a não cumulatividade do imposto, como decidiu o STJ no referido precedente.

Destaca que a energia elétrica está relacionada com o objeto das operações e prestações tributadas pelo ICMS, e qualquer vedação de crédito converte num imposto cumulativo, o que foi corrigido pelo STJ na Decisão que se ampara.

Afirma que mesmo admitindo que o creditamento do ICMS sobre energia elétrica utilizada na prestação do serviço de telecomunicação não decorra do princípio da não cumulatividade (art. 155, §2º da CF), deve-se admitir o crédito por diversos motivos.

Primeiro, que o creditamento com base no art. 33, II, “b”, da LC 87/96, “quando consumida no processo de industrialização” não a consumida “diretamente na industrialização de mercadorias” (pelo industrial), sob a ótica da não cumulatividade do ICMS (e não do IPI), em detrimento dos comerciantes e prestadores de serviços tributados pelo imposto que têm a energia elétrica como insumo.

Destaca que a jurisprudência administrativa reconhece o creditamento do ICMS de energia elétrica consumida em maquinaria e equipamentos que não integram o processo industrial, conforme ementa do Acórdão nº 3.644/10/CE de feito julgado pela Câmara Especial do Conselho de Contribuintes de Minas Gerais (fls. 251/252).

Salienta que de forma análoga, a energia elétrica empregada no serviço de telecomunicação é transformada em ondas eletromagnéticas que possibilitam a prestação do serviço e integra o “processo de industrialização”. Cita trecho de artigo de doutrinadores sobre o tema (Roque Antonio Carrazza e Eduardo Domingos Botallo) e Decisão contida na Apelação Cível 70011478328/2005 do TJ/RGS, que admitiu ser possível a compensação de créditos de ICMS da aquisição de energia elétrica, consumida em centrais telefônicas para prestação de serviços de telecomunicações..

Segundo, destaca que a relação entre processo industrial e a prestação do serviço de telecomunicação não é uma construção interpretativa complexa, visto que a legislação equipara “serviços de telecomunicação” à indústria básica, conforme disposto no art. 10 do Decreto nº 640/1962, que “define os serviços de telecomunicações como indústria básica”, bem como, o art. 77 da Lei Federal nº 9.472/1997 (Lei Geral de Telecomunicações) refere-se à “indústria de telecomunicações”, embora não haja incidência de IPI por se tratar de uma prestação de serviço, conforme fundamentado no RESP 842.270 do STJ (art. 155, §3º da CF).

Terceiro, assinala que o conceito de industrialização previsto no art. 40 do Regulamento do IPI se aplica ao processo de telecomunicação, no qual “ondas sonoras e dados são convertidos em

*energia elétrica e depois é realizada a reconversão*" o que consiste em uma atividade transformadora, como tal, industrial.

Diz que laudo pericial elaborado por técnico do Instituto Nacional de Tecnologia (fls. 145 a 201), órgão técnico e independente vinculado ao Ministério da Ciência e Tecnologia, examinou "*a finalidade e destinação da energia elétrica utilizada em Estações de Telefonia Celular e Armazenamento de Dados Digitais com tecnologia de operação GSM e TDMA*" e concluiu que a energia elétrica é um insumo utilizado na geração e transmissão de ondas eletromagnéticas.

Alega que também foram glosados créditos de ICMS apropriados, nos meses de janeiro a maio/08, a título de "Outros Créditos", relativos a períodos fiscais anteriores, o que incorre em nulidade por ausência de indicação de base legal, visto que o enquadramento menciona o art. 93, II, "b" do RICMS/97, que trata de crédito fiscal de energia elétrica e não da vedação a crédito extemporâneo.

Salienta que na Decisão recorrida foi fundamentado que não há nulidade alguma e que o creditamento extemporâneo em questão tem a mesma natureza do crédito de ICMS de energia elétrica apropriado em tempo e modo próprios. Entende que as razões expostas relativas ao crédito tempestivo serão estendidas às efetuadas de forma extemporânea.

Conclui requerendo a nulidade da Decisão recorrida; reforma da Decisão pela improcedência da autuação de acordo com os fundamentos expostos, e que seja intimada previamente quando da inclusão do processo em pauta, pugnando pelo direito de realizar sustentação oral por ocasião do julgamento.

## VOTO

Inicialmente cabe apreciar o pedido de nulidade da Decisão recorrida, sob o argumento de ausência de fundamento ao negar a realização de perícia ou diligência fiscal, em busca da verdade material.

Verifico que na Decisão recorrida foi fundamentado a desnecessidade da realização de perícia fiscal em função de que os elementos constantes do processo eram suficientes para formar a convicção do julgador (art. 147, II, "a" do RPAF/BA).

Por sua vez o recorrente pondera que a diligência era necessária para confirmar se a energia elétrica era consumida pelas suas centrais telefônicas, e ser viável aferir os dados registrados nos seus livros fiscais para certificar se da correção dos cálculos e montante de créditos fiscais escriturados.

Pela leitura do relatório e do voto contido na Decisão da Primeira Instância não constatei qualquer questionamento por parte da fiscalização (informação fiscal) ou fundamento da Decisão questionando a destinação da energia elétrica cujo crédito fiscal foi glosado. Portanto, a perícia com esta finalidade é desnecessária e fica indeferido a nulidade suscitada. Quanto ao direito da utilização do crédito fiscal que foi glosado, trata-se de questão de mérito, que será apreciado no momento próprio.

Suscitou também a nulidade da autuação sob o argumento de que foram glosados créditos de ICMS escriturados extemporâneos e não houve indicação de enquadramento legal. Esse argumento também foi apreciado na Decisão proferida pela 1ª JF e não merece qualquer reparo. Ou seja, no demonstrativo à fl. 7, a fiscalização totalizou por mês o montante dos créditos fiscais relativos à aquisição de energia no próprio mês, escriturado no livro RE, e do lançado a título de "Outros Créditos", registrados no livro RAICMS. Portanto, não houve qualquer questionamento quanto aos valores escriturados e sim que a glosa do crédito tanto tempestivo como extemporâneo foi feita com fundamento de que não havia direito à utilização do crédito fiscal relativo à aquisição de energia elétrica pelo estabelecimento, conforme enquadramento indicado (art. 93, II, "b" do RICMS/97). Por isso, fica rejeitada também essa preliminar de nulidade. Quanto

ao direito ou não à utilização do crédito fiscal das operações, trata se de questão de mérito, que será apreciado a seguir.

Por fim, quanto ao pedido para que seja intimado previamente da inclusão do processo em pauta, ressalto que de acordo com o Regimento Interno do CONSEF, a pauta de julgamento é publicada com antecedência no Diário Oficial do Estado de modo que o recorrente tome conhecimento e possa fazer, se assim o desejar, sustentação oral na sessão de julgamento.

No mérito, o recorrente reapresentou a maior parte dos argumentos já apresentados na defesa, que já foram apreciados na Decisão ora recorrida, que podem ser resumidos em:

- A) Fundamento de precedente do direito ao crédito de energia elétrica no RESP nº 842.270/RS, contra o contido no RESP 984.880/TO que fundamentou a Decisão recorrida;
- B) Reconhecimento do direito ao crédito fiscal (energia elétrica) com base no princípio da não cumulatividade (art. 33, II, "b" da LC 87/96);
- C) Direito ao crédito de energia elétrica consumida em processo industrial (indústria de telecomunicações).

Quanto ao primeiro argumento, a 1<sup>a</sup> JJJ apreciou que apesar de o sujeito passivo ter invocado a seu favor a Decisão contida no RESP nº 842.270/RS – BRASIL TELECOM S.A. (2006/0088271-8) do STJ que manifestou entendimento de que os serviços de comunicações se equiparam a indústria básica e que é assegurado o direito do crédito fiscal incidente sobre a aquisição da energia elétrica, não se trata de um entendimento reiterado sobre a matéria por aquele Tribunal Superior.

Convém ressaltar que aquela Decisão não foi unânime e que no julgamento do RESP nº 984.880/TO - BRASIL TELECOM S.A (2007/0208971-9) contra concessionária de telefonia, o STJ decidiu que a prestação de serviços de telecomunicações não se confunde com industrialização, sendo “*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*”.

Portanto, como fundamentado na Decisão recorrida, as Decisões de Tribunais Superiores não possuem caráter vinculante, motivo pelo qual não acato tal argumento.

No tocante ao argumento de que o crédito fiscal relativo à aquisição de energia elétrica deve ser assegurado com base no princípio da não cumulatividade, verifico que o art. 155, § 2º, I da CF estabelece 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*”.

Não há dúvida que a energia elétrica constitui um elemento essencial na geração e transmissão de conteúdos que integra à atividade na prestação do serviço de telecomunicação. Ocorre que conforme enumerado pelo recorrente, o ICMS possui três núcleos distintos de incidência do ICMS: operação de circulação de mercadoria; prestação de serviços de transporte e prestação de serviço de comunicação. E por ficção jurídica, a energia elétrica é considerada mercadoria para fins de incidência do ICMS (art. 155, §3º da CF), sendo que o legislador estabeleceu que caberia a lei complementar definir contribuintes, disciplinar compensação do imposto, assegurar manutenção de créditos (art. 155, XII) entre outras atribuições.

A LC 87/96 no seu art. 20 estabeleceu regras para compensação do imposto (não-cumulatividade), porém estabeleceu limites para o aproveitamento do crédito de ICMS no seu art. 33, sendo que em relação ao crédito fiscal de energia elétrica, a redação foi modificada diversas vezes.

Com o advento da Lei Complementar nº 102/2000, que alterou o art. 33 da Lei Complementar nº 87/96 conferiu ao inciso II, 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

A mesma regra é reproduzida no art. 29, §1º, III, da Lei Estadual nº 7.014/96.

Pelo exposto, a LC 87/96 estabeleceu restrições à utilização do crédito de aquisição de energia elétrica, admitindo-o nas atividades de comercialização (a), quando consumida em processo de industrialização (b) e assegura a manutenção do crédito quando o consumo resultar em operação vinculada à exportação albergada pela não incidência do imposto. Portanto, não há permissivo legal para as empresas prestadoras de serviços de telecomunicações utilizarem o crédito fiscal relativo à aquisição de energia elétrica. Fundamento correto que foi indicado no voto da Decisão da primeira instância.

O terceiro argumento apresentado é de que a energia elétrica utilizada na prestação de serviço de telecomunicações configura uma atividade industrial (indústria de telecomunicações).

Conforme apreciado na Decisão da 1ª JJF, o art. 46, § Único do CTN define como produto industrializado “*o produto que tenha sido submetido a qualquer operação que lhe modifique a natureza ou a finalidade, ou o aperfeiçoe para o consumo*”. Como o recorrente exemplificou que o processo de “conversão em ondas sonoras e dados em energia elétrica e depois uma reconversão”, em tese seria atividade de *transformação* definida no art. 4º, I do Dec. 7.212/10 (RIPPI) que define “*a que exercida sobre matérias primas ou produtos intermediários, importe na obtenção de espécie nova*”. Isso se aplica, por exemplo, a atividade de industrialização que transforma grão de soja em óleo, que é uma espécie nova para consumo que difere significativamente do grão de soja.

Certamente, como apreciado pelo julgador, a 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, não sendo possível no âmbito tributário se ampliar a conceituação para alcançar o serviço de telecomunicação a ponto de classificá-lo como um processo industrial. Na prestação de serviços de telecomunicação se propicia meios para transmitir informações, inexistindo qualquer produto industrializado.

O próprio recorrente se contradiz ao afirmar que a atividade de prestação de serviços de telecomunicações é “indústria de telecomunicações”, mas que estaria fora do campo de incidência de IPI por se tratar de uma prestação de serviço.

Por tudo que foi exposto, constato que o recorrente não trouxe ao processo razões que pudesse modificar a Decisão ora recorrida. Convém ressaltar que este posicionamento já foi reiterado em decisões proferidas por este Conselho de Fazenda, a exemplo dos Acórdãos de CJF 0021-11/05, CJF 0007-12/11 e 0040-12/11.

Voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, para manter inalterada a Decisão recorrida.

## VOTO DISCORDANTE

Divirjo do voto proferido pelo nobre Relator, por entender que é legítima a utilização dos créditos relativos à aquisição de energia elétrica por parte das prestadoras de serviços de telecomunicação, quando tal mercadoria é utilizada na atividade fim dessas empresas.

O art. 33, da Lei Complementar 87/96, ao tratar do crédito de energia elétrica, estabelece:

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

(...)

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 for 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 2020 nas demais hipótese.”

Como se vê, a alínea “b”, do inciso II, do art. 33, da Lei Complementar 87/96, admite o creditamento de ICMS incidente sobre energia elétrica quando ela é utilizada no processo de industrialização. Por sua vez, o Decreto Federal nº 640/62 (Decreto do Conselho de Ministros), define os serviços de telecomunicações como indústria básica, in verbis:

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

*§ 1º. O Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico fica autorizado a incluir entre suas operações prioritárias as que visam ao desenvolvimento e reaparelhamento dessa indústria.*

*§ 2º. Para o fim mencionado no parágrafo anterior, o Banco Nacional do Desenvolvimento Econômico poderá adquirir títulos ou ações de empresas concessionárias, ou se subrogar nos direitos dos emitidos em seu favor, bem como adotar outras providências de caráter bancário.*

*§ 3º. Sempre que se tratar de financiamento ou investimento resultante provocação do Governo, por iniciativa do Presidente do Conselho de Ministros, o Banco Nacional do Desenvolvimento Econômico, poderá, inclusive, agir na qualidade que lhe é atribuída pelo art. 8º da Lei nº 1.628, de 20 de junho de 1952.*

*Art. 2º. Este decreto entra em vigor na data de sua publicação, revogadas as disposições em contrário.”*

Como cediço, a energia elétrica exerce papel de verdadeiro insumo na prestação de serviços de telecomunicações.

Ela – energia elétrica – é convertida em onda eletromagnética ou radioelétrica dentro dos serviços de telecomunicação de telefonia fixa comutada ou comunicação com fio. O processo de conversão da energia elétrica em onda magnética é necessário à obtenção das conexões produzidas dentro da operadora de telecomunicação, que utiliza frequências confinadas a fios, cabos ou outros meios físicos. Além disso, a energia elétrica também é utilizada em todos os processos da telefonia móvel celular, incluindo todos os equipamentos de comutação, de infraestrutura, de segurança da continuidade e climatização ambiental em atendimento às certificações técnicas do órgão regulador (informações obtidas no artigo escrito pelo professor Igor Mauler Santiago, disponibilizado no site do Professor Sacha Calmon, conforme link a seguir: <http://sachacalmon.wengine.netdna-cdn.com/wp-content/uploads/2010/09/Empresas-de-telefonia-fix-a-e-movel.-Direito-ao-creditamento-do-ICMS-incidente-sobre-a-energia-eletrica-utilizada-na-prestacao-dos-servicos-de-comunicacao.pdf> - visualizado dia 27/03/2013, às 15h48min).

Nesse contexto, não se pode negar ao sujeito passivo o direito de fazer uso dos créditos relativos à aquisição de energia elétrica empregada na produção da telecomunicação, consoante, aliás, já decidiu a Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do Recurso Especial 842.270-RS, cuja ementa segue transcrita:

**TRIBUTÁRIO. SERVIÇOS DE TELECOMUNICAÇÃO. ENERGIA ELÉTRICA. CREDITAMENTO. POSSIBILIDADE. ART. 33, II, "B", DA LC 87/96. DECRETO 640/62. EQUIPARAÇÃO À INDÚSTRIA BÁSICA PARA TODOS OS EFEITOS LEGAIS. VALIDADE E COMPATIBILIDADE COM O ORDENAMENTO JURÍDICO ATUAL. ORDEM EM MANDADO DE SEGURANÇA CONCEDIDA. RECURSO ESPECIAL NÃO PROVADO.**

*1. O art. 1º do Decreto n.º 640/62, que equiparou, para todos os efeitos legais, os serviços de telecomunicação à indústria básica, é compatível com o ordenamento jurídico vigente, em especial com a Lei Geral de Telecomunicações, com o Regulamento do IPI e com o Código Tributário Nacional.*

*2. O art. 33, II, "b", da LC 87/96 autoriza o creditamento do imposto incidente sobre energia elétrica quando "consumida no processo de industrialização". Como o art. 1º do Decreto 640/62 equipara, para todos os efeitos legais, a atividade de telecomunicações ao processo industrial, faz jus a impetrante ao creditamento pretendido.*

*3. Segundo a regra do art. 155, II, da CF/88, o ICMS comporta três núcleos distintos de incidência: (i) circulação de mercadorias; (ii) serviços de transporte; e (iii) serviços de comunicação.*

4. O princípio da não cumulatividade, previsto no § 2º do art. 155 da CF/88, abrange os três núcleos de incidência, sem exceção, sob pena de tornar o imposto cumulativo em relação a um deles.
5. No caso dos serviços de telecomunicação, a energia elétrica, além de essencial, revela-se como único insumo, de modo que impedir o creditamento equivale a tornar o imposto cumulativo, em afronta ao texto constitucional.
6. O art. 33, II, da LC 87/96 precisa ser interpretado conforme a Constituição, de modo a permitir que a não cumulatividade alcance os três núcleos de incidência do ICMS previstos no Texto Constitucional, e não apenas a circulação de mercadorias, vertente central, mas não única da hipótese de incidência do imposto.
7. O ICMS incidente sobre a energia elétrica consumida pelas empresas de telefonia, que promovem processo industrial por equiparação, pode ser creditado para abatimento do imposto devido quando da prestação dos serviços.
8. Recurso especial não provido. (REsp 842270/RS, Relator Ministro LUIZ FUX, Relator para Acórdão Ministro CASTRO MEIRA, PRIMEIRA SEÇÃO, DJe 26/06/2012).

Ante o exposto, voto pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão por maioria, com voto de qualidade do presidente, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 269135.0002/12-9, lavrado contra **TIM NORDESTE S.A.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$6.734.208,08**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

VOTO VENCEDOR – Conselheiros: Eduardo Ramos de Santana, Paulo Danilo Reis Lopes e Rubens Bezerra Soares.

VOTO DIVERGENTE – Conselheiros(as): Fábio de Andrade Moura, Alessandra Brandão Barbosa e Valnei Sousa Freire.

Sala das Sessões do CONSEF, 12 de março de 2013.

RUBENS BEZERRA SOARES - PRESIDENTE

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – RELATOR

FÁBIO DE ANDRADE MOURA – VOTO DIVERGENTE

MARIA JOSÉ RAMOS COELHO LINS DE ALBUQUERQUE SENTO-SÉ – REPR. DA PGE/PROFIS