

PROCESSO - A. I. Nº 269135.0007/11-2
RECORRENTE - TIM NORDESTE S/A.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JF nº 0052-02/12
ORIGEM - IFEP SERVIÇOS
INTERNET - 12/04/2013

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0090-11/13

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. AQUISIÇÕES DE ENERGIA ELÉTRICA POR PARTE DE PRESTADOR DE SERVIÇOS DE TELECOMUNICAÇÕES. Por não encontrar fundamento no art. 33, II, LC 87/1996 c/c art. 29, § 1º, Lei nº 7.014/1996, a utilização de crédito de ICMS por prestador de serviços de telecomunicações é indevida e ilegal. Indeferido o pleito de perícia. Rejeitadas as preliminares suscitadas. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão por maioria.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário contra Decisão da 2ª JF (Junta de Julgamento Fiscal; Acórdão nº 0052-02/12), que julgou Procedente o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 25/10/2011 para exigir ICMS no valor histórico de R\$ 1.205.735,84, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “a” da Lei 7.014/1996, sob a acusação de utilização indevida de crédito, relativo à aquisição de energia elétrica nas prestações de serviços de comunicação.

Está dito que os montantes apurados foram extraídos de levantamento baseado “*no Livro de Apuração dos Créditos do ICMS*”, equivalente às compras de energia elétrica por estabelecimento prestador de serviço de comunicação, cujas operações ocorreram sob o CFOP (código fiscal de operações) 1.255.

O sujeito passivo ingressa com impugnação às fls. 19 a 43, através de advogados constituídos por intermédio dos instrumentos de fls. 54/55, alegando essencialmente as mesmas razões recursais. Por esse motivo, discorrerei sobre a peça de defesa sumariamente, porquanto as argumentações expendidas na mesma restarão detalhadas nas linhas abaixo, no relato referente ao Recurso Voluntário.

Entende o contribuinte que a acusação não procede, visto que aproveitou os créditos em observância ao princípio da não cumulatividade, em face da essencialidade do fornecimento de energia, que é o principal insumo no desenvolvimento da sua atividade, o que alega com lastro em relatório técnico, normas constitucionais, legais, regulamentares, doutrina e jurisprudência (judicial e administrativa).

A energia elétrica, também conceituada como mercadoria, é submetida a processo de industrialização no seu estabelecimento, por meio da qual é transformada em ondas eletromagnéticas ou radioelétricas.

Requer diligência ou perícia, formulando os quesitos que anexa, fornece endereço para intimações e pede a improcedência do Auto de Infração.

Na informação fiscal, de fls. 125 a 129, um dos autuantes argumenta que a atividade econômica do impugnante não pode ser caracterizada como indústria, pois nada produz.

“Na verdade, ela é uma prestadora de serviço, que tem como objeto proporcionar aos seus consumidores os meios necessários à realização do serviço de telecomunicação. Para que haja o crédito do ICMS de forma equiparada à industrialização, seria necessária a existência da saída física de um produto final de um

estabelecimento. Mas no caso das comunicações, o tributo se aplica sobre a prestação de serviços, não havendo que se falar em saída física”.

Traz, às fls. 127/128, excertos do Acórdão CJF Nº 0040/12-11, que decidiu ser vedada a utilização de crédito de energia por prestadores de serviços de telecomunicações e, por fim, mantém a autuação e solicita seja a mesma declarada procedente.

A 2ª JF – Junta de Julgamento Fiscal – apreciou a lide na pauta de 27/03/2012 (fls. 132 a 139), tendo o ilustre relator, juntamente com os demais julgadores, prolatado a seguinte Decisão.

“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) prevêem 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.

Analizando 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 desconsideração 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, conseqüentemente, 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 n.º 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 n.º 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 n.º 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 n.º 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 aperfeiçoie 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 aperfeiçoie-os para consumo. O recorrente, entende que realiza industrialização, amparando-se tal fato, no Decreto Federal n.º. 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."

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

Uma vez intimada (fls. 146 a 151), a companhia interpôs Recurso Voluntário às fls. 153 a 180, alegando inicialmente que a Decisão recorrida não é acertada, visto que o aproveitamento dos créditos se deu em observância ao princípio da não cumulatividade, em face da essencialidade do fornecimento de energia, que é o principal insumo no desenvolvimento da sua atividade, pelo que requer perícia para a constatação desse fato.

Tal argumento foi acolhido pela doutrina, pelo art. 60, § 1º, Lei nº 9.472/1997 e pelo Relatório Técnico 001/2007, do Instituto Nacional de Tecnologia do Ministério da Ciência e Tecnologia.

Informa que a energia é submetida a processo de industrialização, por meio da qual é transformada em ondas eletromagnéticas ou radioelétricas.

Adiante, ressalta que apenas utiliza o crédito referente às operações com energia elétrica adquirida para o fim de prestar serviços de telecomunicações, sem que seja conferido o mesmo tratamento aos demais.

Passa a discorrer sobre o princípio da não cumulatividade (art. 155, § 2º, I, CF/1988), transcrevendo decisões judiciais e administrativas, lições de juristas, trechos da legislação e a Decisão Normativa CAT nº 01, de 25/04/2001 (fl. 167).

À fl. 168, colaciona o art. 33 da Lei Complementar (LC) 102/1996, insurgindo-se contra as limitações ali impostas, “*por representar injustificável prejuízo aos contribuintes*” e por afrontar a não cumulatividade (inconstitucionalidade).

Ainda que sejam considerados aplicáveis os comandos do art. 33, LC 102/1996, o art. 93, II, “b”, RICMS/1997 lhe confere, no seu entendimento, o direito que pretende obter, pois para a prestação dos seus serviços necessita industrializar a energia (criação de ondas eletromagnéticas ou radioelétricas).

Para sedimentar tal entendimento, transcreve à fl. 175 o art. 1º do Decreto Federal nº 640/1962, que considera os serviços de telecomunicações como parte da indústria básica, de interesse para o fomento econômico da Nação.

Solicita a conversão do feito em diligência, para a realização de perícia, com quesitos anexos (fl. 181), e conclui pedindo o Provimento do Recurso.

No Parecer de fls. 194 a 197 a Procuradoria do Estado opinou pelo Não Provimento do Recurso.

De início, registrou que as alegações de inconstitucionalidade dos dispositivos da legislação que vedam o crédito não podem ser apreciadas neste foro administrativo, com fundamento no art. 167, I, RPAF/1999.

Discordou do pleito de perícia, em face do art. 147, I, “a”, RPAF/1999 e, no mérito, disse ser verificável que o lançamento de ofício é procedente, tendo em vista o disposto no art. 33, II, LC 87/1996 c/c art. 29, § 1º, Lei nº 7.014/1996 (fls. 195/196).

Com respeito à suposta industrialização, ocorrida nas instalações do recorrente, disse não se enquadrar no quanto disposto no art. 46, CTN. Embora o laudo trazido pelo sujeito passivo indique ser a energia elétrica de essencial importância nas suas atividades, tal situação não possui força para a transformar em insumo industrial.

O serviço de telecomunicações é regido pela Lei Federal nº 9.472/1997, que o cuida como prestação, e não como indústria.

A jurisprudência trazida não socorre as pretensões recursais, pois trata de combustíveis e lubrificantes consumidos no transporte fluvial, e não de energia elétrica. Ademais, decisões de Tribunais Superiores não transitadas em julgado não vinculam este órgão.

VOTO

Relativamente à validade do procedimento administrativo e da Decisão recorrida, constato que

os autuantes e os julgadores de Primeira Instância expuseram com clareza a fundamentação de fato e de direito, descreveram o ilícito tributário, indicaram os documentos e demonstrativos, bem como seus dados e cálculos, assim como apontaram o embasamento jurídico.

Restou evidenciado, tanto na impugnação quanto no Recurso Voluntário, que o contribuinte entendeu a imputação, tendo recebido os levantamentos e exercido tempestivamente os seus direitos de defesa e de Recurso, inclusive, pronunciando-se em minúcias quanto ao mérito.

Portanto, seja no próprio Auto de Infração, seja na Decisão recorrida, que abordou todos os aspectos ventilados pelo impugnante, ora recorrente, nada existe que possa ensejar prejuízo ao contraditório ou ao direito de defesa, que restaram garantidos, o que também concluiu em razão das alegações de mérito apresentadas pelo mesmo.

Assinale-se que este órgão do contencioso administrativo não possui atribuição legal para declarar inconstitucionalidade, de acordo com o art. 167, I do RPAF/1999, pelo que deixo de me pronunciar sobre este assunto.

Reputo desnecessária a conversão em diligência, pois, com base no art. 147, I, “a” do RPAF/1999 (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia), verifico serem suficientes para a formação da convicção dos conselheiros os elementos ora contidos no PAF.

Quanto ao endereço para intimações e notificações (pedido de fl. 43), devem ser observadas as normas do art. 108, RPAF/1999.

No mérito, não merece reparo a Decisão recorrida.

Com respeito ao relatório técnico do Instituto Nacional de Tecnologia do Ministério da Ciência e Tecnologia, que chega à conclusão de que a utilização da energia elétrica em serviços de telecomunicações é de essencial importância na geração e transmissão de ondas eletromagnéticas, não constitui documento revestido de legitimidade para albergar as pretensões recursais.

Conforme muito bem frisou a eminente procuradora às fls. 194 a 197, o fato é que a utilização de crédito em decorrência das aquisições de energia elétrica por parte de prestadores de serviços de telecomunicações não está prevista no comando do art. 33, II, LC 87/1996 c/c art. 29, § 1º, Lei 7.014/1996.

“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 (redação dada pela LC nº 102, de 11/7/2000):

a) quando for objeto de operação de saída de energia elétrica; (incluída pela LC nº 102, de 11/7/2000);

b) quando consumida no processo de industrialização (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 (incluída pela LC nº 102, de 11/7/2000); e

d) a partir de 1º de janeiro de 2020 nas demais hipóteses; (...).”

“Art. 29. 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, inclusive quando iniciados ou prestados no exterior.

§ 1º O uso do crédito fiscal ocorrerá:

(...)

III - 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 da data prevista na Lei Complementar Federal nº 87, de 13 de setembro de 1996, nas hipóteses de entrada de energia elétrica no estabelecimento, não indicadas na alínea anterior; (...)"

Em suma, por não encontrar arrimo nos dispositivos legais acima transcritos, o uso do crédito nas aquisições de energia elétrica, nesta específica situação, é vedado, em razão de que caem por terra os argumentos de Recurso, entre esses a essencialidade do bem (energia, considerada bem móvel no Código Civil) e o Decreto Federal nº 640/1962, que considerou a atividade do recorrente importante para o desenvolvimento econômico do País, o que, aliás, não é matéria de natureza tributária. Igualmente, a Decisão Normativa CAT nº 01, de 25/04/2001, e o art. 4º do Regulamento do IPI (RIPI, fls. 36/37), no qual, é importante assinalar, o presente fato não se enquadra.

Não pode ser acolhido o entendimento do sujeito passivo de que o indigitado bem constitui insumo no desenvolvimento de suas atividades, pois estamos a tratar de um prestador de serviços de telecomunicações, serviços esses regidos pela Lei Federal nº 9.472/1997, que os qualifica, consoante destacou a Procuradoria, como prestações, e não como algo semelhante à indústria (art. 60).

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

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

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

Anote-se que a jurisprudência apresentada às fls. 34/35 e 171/172 diz respeito ao uso de crédito fiscal nas aquisições de combustíveis e lubrificantes por transportadoras, e as demais (fls. 176 a 178, por exemplo) são referentes a lides cujo trânsito em julgado não restou comprovado. Inclusive, na eventual hipótese de trânsito em julgado devidamente constatado, não haveria vinculação concernente a este órgão, por não serem (as decisões juntadas pelo recorrente) súmulas vinculantes do STF ou ações de controle concentrado de constitucionalidade.

Por tudo quanto exposto, alinho-me com o entendimento esposado pela PGE/PROFIS e voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, para declarar mantida a Decisão recorrida, que julgou PROCEDENTE o Auto de Infração.

VOTO DIVERGENTE

Dirijo 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 nº 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 nº 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.wpengine.netdna-cdn.com/wp-content/uploads/2010/09/Empresas-de-telefonia-fixa-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 PROVIDO.

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).

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 **269135.0007/11-2**, lavrado contra **TIM NORDESTE S/A.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$1.205.735,84**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “a”, da Lei nº 7.014/1996, e dos acréscimos legais.

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

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

Sala das Sessões do CONSEF, 14 de março de 2013.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

PAULO DANILO REIS LOPES – RELATOR

FÁBIO DE ANDRADE MOURA – VOTO DIVERGENTE

MARIA OLÍVIA TEIXEIRA DE ALMEIDA - REPR. DA PGE/PROFIS