

**PROCESSO** - A. I. Nº 129442.0001/12-0  
**RECORRENTE** - GLOBAL VILLAGE TELECOM LTDA.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JJF nº 0235-02/12  
**ORIGEM** - IFEP SERVIÇOS  
**INTERNET** - 26.03.2013

### 3ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO CJF Nº 0093-13/13

**EMENTA:** ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. SERVIÇOS DE TELECOMUNICAÇÕES. ENERGIA ELÉTRICA. GLOSA DO CRÉDITO. Prestação de serviços de telecomunicação não constitui processo de industrialização. Não acolhida a tese recursal no sentido de que a energia elétrica seria insumo. 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, incisos I e II, “d”, da LC nº 87/1996, subsequentemente alterado pelas Leis Complementares nºs 122/2006 e 138/2010. Imputação não elidida. 2. ESTORNO DE DÉBITO EM DESACORDO COM A LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA. Consoante Parecer exarado pela PGE/Profis às fls. 612 e 613, e documentos anexados por essa Procuradoria às fls. 614 a 616, a Decisão judicial invocada pelo recorrente não transitou em julgado até à data da sessão de julgamento em Segunda Instância. Também não foi comprovada, pelo sujeito passivo, a origem do registro a título de estorno de débito. Infração caracterizada. Rejeitadas as preliminares de nulidades argüidas e vedada a apreciação do pedido para redução, ou cancelamento, da multa por descumprimento de obrigação principal. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão por maioria.

#### RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra julgamento, em Primeira Instância, do Auto de Infração nº 129442.0001/12-0, lavrado em 28/03/2012 para exigir ICMS e aplicar penalidades por descumprimento de obrigações tributárias acessórias no valor histórico total de R\$1.097.173,11, em razão de oito irregularidades, das quais apenas as imputações 2 e 7 permaneceram como objeto da lide, em sede de Recurso Voluntário:

INFRAÇÃO 2. Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS no valor de R\$400.483,21, referente à aquisição de energia elétrica, na prestação de serviço de comunicação, no período de outubro de 2009 a dezembro de 2010, conforme documentos às fls. 51 a 82.

INFRAÇÃO 7. Estorno de débito de ICMS, no valor de R\$566.867,37, em desacordo com legislação deste imposto, no mês de setembro de 2009, conforme documentos às fls. 215 a 216.

O Fisco acostou, às fls. 13 a 302, documentos que consistem, dentre outros, em demonstrativos do levantamento fiscal realizado, vias e cópias de notas fiscais, cópias de Documentos Auxiliares de Nota Fiscal Eletrônica – DANFES; cópia de correspondência eletrônica mantida com o sujeito passivo durante a ação fiscal e de Intimações solicitando esclarecimentos ao contribuinte; mídia CD contendo dados dos registros dos livros fiscais do contribuinte, e de Anexos do Auto de

Infração (fl. 231); Termos de Intimação, de Arrecadação e de Devolução de documentos e livros fiscais; cópias de livros fiscais.

À fl. 305 comprovante de entrega, ao sujeito passivo, na data da ciência do lançamento de ofício, de cópia do Auto de Infração e dos documentos a esse anexados.

O autuado impugnou o lançamento de ofício às fls. 323 a 328, anexando documentos às fls. 329 a 500.

Os autuantes prestaram informação fiscal às fls. 503 a 514 mantendo a autuação, do que o contribuinte foi cientificado conforme documentos de fls. 535 e 536.

O sujeito passivo novamente se pronunciou às fls. 518 e 519 aduzindo ter quitado o débito relativo às imputações 1, 3 a 6 e 8, pelo que remanesce sua discordância em relação apenas às imputações 2 e 7 do Auto de Infração.

Constam, às fls. 539 a 552, documentos extraídos do Sistema Integrado de Gestão da Administração Tributária - SIGAT, intitulados de “Detalhes de Pagamento PAF”, referente ao pagamento da parcela reconhecida.

O julgamento unânime em Primeira Instância manteve integralmente o Auto de Infração, conforme Acórdão nº 0235-02/12, às fls. 555 a 569. Em seu voto assim se expressa o ilustre Relator:

*VOTO*

*Depois de examinar todos os elementos que integram o presente Auto de Infração constato que a sua composição, processamento e formalização encontram-se em total consonância com o RICMS/97 e com o RPAF-BA/99, ou seja, o lançamento tributário contém todos os pressupostos materiais e essenciais, pois os fatos geradores do crédito tributário estão constituídos nos levantamentos efetuados pelo autuante com base nos documentos fiscais do contribuinte autuado.*

*Quanto aos aspectos constitucionais abordados na peça defensiva em relação a legislação tributária estadual constante no enquadramento legal da cada infração, destaco a regra estabelecida pelo art. 167, I do RPAF/99 que retira do órgão julgador administrativo a competência para a declaração de inconstitucionalidade ou negativa de aplicação de Lei, decreto ou ato normativo.*

*Portanto, não é esta Junta de Julgamento Fiscal o foro apropriado para a discussão de uma possível ilegalidade de norma tributária estadual, como argüido pelo autuado, e a jurisprudência e a doutrina citada na defesa não se aplica aos fatos narrados no Auto de Infração objeto deste processo.*

*(...)*

*Quanto à infração 02, o fulcro da autuação é de que o autuado utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS relativo a aquisição de energia elétrica, na prestação de serviços de comunicação, importando a infração na quantia de R\$ 400.483,21.*

*Assim, o autuado argumenta a apropriação de créditos de ICMS efetuada pelo estabelecimento, considerada indevida pela Fiscalização, é legítima, na medida em que:*

*(b.1) a energia elétrica utilizada pela empresa é insumo indispensável à prestação do serviço de telecomunicação, sendo consumida de forma imediata e integral no processo de prestação do serviço de comunicação, sendo legítimo o creditamento do ICMS incidente na sua aquisição;*

*(b.2) ainda que assim não fosse, os serviços de telecomunicação são considerados indústria básica para todos os fins, sendo admitido o crédito relativo ao ICMS incidente sobre a energia elétrica consumida em processo de industrialização;*

*Os autuantes, por seu turno, argumentam que o contribuinte não tem direito a apropriação do crédito referente a energia elétrica, visto que os serviços prestados por ela (telecomunicações) não se enquadram em qualquer das hipóteses previstas no artigo 93, inciso II, do RICMS/97.*

*De tudo o que foi argüido na peça defensiva, extrai-se em síntese que: sem energia elétrica não há serviço de telecomunicação, ou seja, que a energia elétrica é essencial na prestação de serviço de telecomunicação,*

*constituindo insumo sem o qual é impossível aquele serviço, e que os serviços de telecomunicação são considerados para fins tributário como de industrialização.*

*Verifico que no mérito, é recorrente a questão sob análise, conforme jurisprudência do CONSEF, a exemplo do Acórdão JJF Nº 0298-02/11, desta Junta de Julgamento Fiscal, que trata da mesma matéria, e contribuinte do mesmo ramo de atividade, bem como a quase literalidade das arguições trazidas pela defesa e informação fiscal.*

*Verificada a identidade entre os argumentos trazidos pelo impugnante e o voto proferido no Acórdão JJF Nº 0298-02/11, (Decisão unânime), cujo entendimento acolho, - haja vista que participei como um dos julgadores - para integrar o presente voto, passando, assim, a reproduzir parte da conclusão do aludido voto, quanto ao mérito em questão, in verbis:*

.....

*Ultrapassada a preliminar, relativo aos períodos acima alinhados, cabe a análise do mérito relativa à infração 01, liminarmente quanto à arguição de legitimidade do aproveitamento de crédito de ICMS decorrentes da aquisição de energia elétrica utilizada como insumo pela defendente, conforme já mencionado. Restringindo a análise à legalidade, verifico que o creditamento do ICMS na aquisição de energia elétrica, apesar de o autuado pleitear os créditos utilizada apenas como insumo para prestação de serviço de telecomunicação, apresentando relatório técnico em que conclui que 13% da energia elétrica utilizada não foi para a “produção”, na ocasião da escrituração do crédito, conforme consta da informação fiscal, a defendente lançou no Livro de Registro de Entrada o valor total do crédito destacado na nota de energia elétrica, transferiu para o Livro de Apuração a soma deste crédito no CFOP 1.255 e não estornou no campo Estorno de Crédito o valor correspondente à energia consumida em seu estabelecimento, caracterizada como despesa.*

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

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

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

.....

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

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

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

- a) quando for objeto de operação de saída de energia elétrica;*
- b) quando consumida no processo de industrialização;*
- c) quando seu consumo resultar em operação de saída ou prestação para o exterior, na proporção destas sobre as saídas ou prestações totais; e*

.....”

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

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

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

*Quanto à alegação de inconstitucionalidade da Lei Complementar, não se incluem na competência dos órgãos julgadores a declaração de inconstitucionalidade. Cabe ressaltar, contudo, que o STF, em julgamento da medida cautelar em ação direta de inconstitucionalidade n.º 2.325, firmou o entendimento de que a Lei Complementar é constitucional.*

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

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

*Em que pese o autuado ter trazido aos autos laudos técnicos para certificar seus argumentos, e suas explicações no sentido de que a energia elétrica é essencial na prestação de serviço de telecomunicação, constituindo insumo sem o qual é impossível aquele serviço, com fundamento no art. 33, II, “b”, da Lei Complementar nº 87/96, na redação dada pela Lei Complementar nº 102/00, concluo pelas considerações alinhadas na jurisprudência do CONSEF através do julgamento acima transcrito, que foi correto o procedimento da fiscalização na exigência fiscal, subsistindo o reclamo fiscal.*

#### **INFRAÇÃO 07**

*A infração 07 cuida da acusação de que o autuado efetuou estorno de débito de ICMS em desacordo com a legislação tributária, mediante lançamento a crédito da quantia de R\$ 566.867,35, consignado na nota fiscal n. 4560, série 1, emitida pelo próprio contribuinte autuado, intitulando a operação como aquisição de PRODUTO GENÉRICO.*

*Verifico que a aludida nota fiscal, realmente foi emitida pela GVT, em 30/09/2009, tendo como destinatário ela própria, constando no campo “descrição do produto”, a mercadoria sob o título de PRODUTO GENÉRICO, com destaque de ICMS, cujo crédito foi utilizado no livro de Registro de Entrada, fato não negado pelo autuado.*

*Na peça defensiva o sujeito passivo, justificou que tal valor se refere a “Recuperação de crédito de assinatura Unique Cod 11339, cobrado de seus usuários, correspondente ao período de outubro de 2008 a agosto de 2009, e que por falha do seu sistema de parametrização foi debitado ICMS sobre assinatura básica.*

*Analizando tal argumento defensivo, não vejo como acatá-lo, pois o autuado não apresentou os elementos de provas necessários que tal importância realmente se refere a ICMS sobre assinatura básica cobrado de seus usuários, ou seja, foi apresentado apenas um demonstrativo dos valores apropriados nos livros fiscais. Ainda que se considerasse como “assinatura” cobrada pelos usuários, fato não comprovado, o procedimento do alegado estorno de débito de ICMS cobrado dos usuários a título de assinatura básica, não encontra amparo nos artigos 93, inciso VIII, 112, § 4º, e 569-A, § 4º, todos do RICMS/97, visto que não se trata de erro de fato ocorrido na escrituração dos livros fiscais, mas sim, utilização indevida de crédito fiscal não previsto na legislação tributária, haja vista que tal serviço é tributado pelo ICMS.*

*Verifico, ainda, que o autuado ao defender-se alegou que a receita cobrada dos usuários a título de “assinatura mensal”, não incide o tributo, conforme decidido nos autos do Mandado de Segurança nº 3636-3/2009, julgado em definitivo pela colenda Seção Cível de Direito Público do Tribunal de Justiça do Estado da Bahia em 23/07/2009.*

*Não vejo como acolher esta alegação defensiva, pois não restou comprovado que tal importância se refira a “assinatura básica”. Desta forma, comungo com o autuante de que a infração em comento não se vincula ao referido Mandado de Segurança, merecendo ressaltar que é verídica a informação do autuante de que ainda não houve o trânsito em julgado, eis que, conforme consta na pesquisa efetuada no Portal de Serviços do e-SAJ, o mesmo encontra-se ainda pendente de julgamento, pois a Procuradoria do Estado interpôs Embargo de Declaração, em razão de não ter havido a adequada intimação ao representante da Fazenda Pública Estadual da respectiva Decisão.*

*Nestas circunstâncias, mantenho o lançamento do débito em questão.*

*Por fim, relativamente ao pedido para redução ou cancelamento de todas as multas aplicadas pelo descumprimento da obrigação principal, ressalto a legalidade das mesmas, tendo em vista que estão previstas no artigo 42, II, “f”, e VII “a”, da Lei nº 7.014/96, não podendo ser acatado o pedido de sua exclusão ou redução, visto que as penalidades impostas estão vinculadas às infrações cometidas, e este órgão julgador não tem competência para apreciar pedido de redução ou cancelamento de multa decorrente de obrigação principal, competência exclusiva da Câmara Superior deste CONSEF, consoante o art. 159 do RPAF/99.*

*Sobre a alegação defensiva de confiscatoriedade da multa de 60%, observo que a sua aplicação pelo descumprimento da obrigação principal neste processo é prevista no citado dispositivo legal, sendo que as alegações concernentes ao seu caráter confiscatório não devem ser apreciadas por estar prevista na citada lei e*

*em face do disposto no artigo 167, inciso I, do RPAF/99.*

*Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.*

Inconformado com a Decisão proferida, o sujeito passivo interpôs Recurso Voluntário às fls. 581 a 598 reproduzindo, quanto às imputações 2 e 7, as alegações da impugnação originária. Em síntese, inicialmente o Recorrente informa a quitação parcial do débito, especificamente com relação às Infrações nºs 1, 3, 4, 5 e 8 do Auto de Infração, juntando os respectivos comprovantes de pagamento, aduzindo que permanecem em discussão somente as infrações nºs 2 e 7, que descreve.

Em relação à Infração nº 2, alega que os serviços de telecomunicação seriam considerados indústria básica para todos os fins, sendo admitido o crédito relativo ao ICMS incidente sobre a energia elétrica consumida em processo de industrialização; que a energia elétrica utilizada pela empresa seria insumo indispensável à prestação do serviço de telecomunicação, sendo consumida de forma imediata e integral no processo de prestação do serviço de comunicação, sendo legítimo o creditamento do ICMS incidente na sua aquisição.

Quanto à Infração nº 7, o crédito glosado, de acordo com a informação reproduzida na descrição da infração, refere-se ao ICMS que diz ter sido indevidamente apurado a título de “assinatura mensal”, receita sobre a qual afirma que não incidiria o tributo, conforme aduz que estaria decidido nos autos do Mandado de Segurança nº 3636-3/2009, que diz estar julgado em definitivo, transitado em julgado, pela c. Seção Cível de Direito Público do Tribunal de Justiça do Estado da Bahia em 23/07/2009.

Em seguida insurge-se contra a penalidade de 60% aplicada, dizendo-a desarrazoada e de efeito confiscatório.

Reprisa os fundamentos da Decisão *a quo* sobre as imputações 2 e 7 e a multa de 60%. Diz que os valores pagos devem ser abatidos do valor do débito autuado, e que na Resolução do acórdão a empresa é intimada a pagar o valor total do imposto, sem a redução relativa ao montante pago (quitação das infrações nºs 1, 3, 4, 5 e 8), o que caracteriza equívoco cometido pela Decisão, pugnando pela reforma do valor final remanescente do Auto de Infração, para que seja reduzido o valor pago após desistência da discussão relativa às infrações nºs 1, 3, 4, 5 e 8, mencionadas na petição protocolada em 05/06/2012, cuja quitação restou reconhecida pelo próprio acórdão recorrido.

Em seguida, o recorrente reitera os argumentos defensivos acerca da Infração nº 2, aduzindo ser regular o crédito fiscal de energia elétrica tomado por empresa prestadora de serviço de telecomunicações.

Diz que o entendimento adotado pela 2ª JF colidiria com recentíssima Decisão proferida pelo STJ ao tratar de matéria idêntica ao presente caso. Que o STJ, em Decisão proferida nos autos do REsp nº 842.270, decidiu que o ICMS incidente sobre a energia elétrica consumida por empresa de telefonia, que promove processo industrial por equiparação, pode ser creditado para abatimento do imposto devido quando da prestação dos serviços. Copia a ementa do julgamento.

Reafirma dedicar-se à prestação de serviços de telefonia, para o qual a energia elétrica se apresenta como insumo absolutamente essencial. Que, apesar disso, resiste o Fisco a reconhecer os créditos pelo ICMS suportado na aquisição da energia elétrica empregada na prestação do serviço de telecomunicação, contrariando o artigo 33, II, b, da Lei Complementar nº 87/96 (na redação da LC nº 102/2000), segundo o qual dá direito de crédito a energia elétrica “consumida no processo de industrialização”. Diz que os serviços de telecomunicação são definidos, para todos os fins, como indústria básica pelo Decreto Federal nº 640/62. Que tal diploma, afinado com a competência exclusiva da União para legislar sobre telecomunicações (CF, artigo 22, IV) deve ser observado pelos Estados, ao contrário de se estabelecer uma ficção jurídica. Diz que o Regulamento do IPI, aprovado pelo Decreto nº 2.637/98, reiterando e desdobrando o artigo 46, parágrafo único, do CTN, caracteriza como industrialização qualquer operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto, ou o

aperfeiçoe para consumo. Que as atividades por si exercidas para viabilizar o serviço de telecomunicação consistem na alteração da natureza (transformação) e da finalidade da energia elétrica, enquadrando-se no caput e inciso I do dispositivo mencionado. Que a transformação, ou industrialização, a que se submete, estaria na sua conversão em onda eletromagnética ou radioelétrica, bem como na conversão da corrente alternada fornecida pelas empresas de energia a uma voltagem de 13.800V a 23.000V em corrente alternada de 380V a 220V e, em seguida, em corrente contínua a tensão retificada de -52,8V a -48V. Que o aspecto sensível dessas alterações é a conversão de sinais sonoros em ondas eletromagnéticas e posterior a reconversão destas em som. Que, apesar da ocorrência da industrialização, a resposta para que as empresas de telefonia não paguem IPI está no artigo 155, parágrafo 3º, da Constituição, segundo o qual “à exceção dos impostos de que tratam o inciso II do caput deste artigo [ICMS] e o art. 153, I e II [impostos aduaneiros], nenhum outro imposto poderá incidir sobre operações relativas a energia elétrica, serviços de telecomunicações, derivados de petróleo, combustíveis e minerais do País”. Que, assim, a não-incidência do IPI não negaria a natureza industrial da atividade, decorrendo, ao contrário, de expressa exclusão constitucional, imunidade. Que seria tecnicamente incensurável o Decreto nº 640/62, que insere as telecomunicações no âmbito da indústria básica. Que, porém, a definição trazida pelo diploma seria cogente ainda que o enquadramento não refletisse a realidade, caso em que se qualificaria como ficção jurídica, dada a competência privativa da União na matéria (CF, artigo 22, IV). Que assim se estriba no artigo 33, II, “b”, da Lei Complementar nº 87/96, na redação da Lei Complementar nº 102/2000, o seu direito aos créditos decorrentes das entradas da energia elétrica empregada na prestação de seus serviços. Que laudos periciais técnicos em engenharia de telecomunicações já produzidos em ações judiciais teriam demonstrado que existiria um processo de transformação ao qual se submete a energia elétrica, para que possa ser ultimado o serviço de telecomunicação, cuja disponibilização é o próprio produto – energia elétrica – industrializado, e que a energia elétrica constituiria insumo essencial à atividade-fim das prestadoras de serviços de telecomunicação.

Passa a falar sobre a não-cumulatividade do ICMS citando a LC 87/96, artigos 19 e 20, caput e parágrafo 1º. Aduz que a essencialidade seria a nota caracterizadora do insumo nas prestações de serviço e, no presente caso, essa essencialidade estaria qualificada pelo consumo integral na referida prestação. Afirma ser possível o creditamento de insumos ainda que a atividade desenvolvida pelo contribuinte não seja considerada industrial ou de exportação, e que sendo a energia elétrica insumo indispensável à atividade de telecomunicação, haja vista o processo de transformação por que passa, convertendo-se ao final em onda eletromagnética, não haveria outra conclusão senão reconhecer o seu direito a aproveitar os créditos de ICMS provenientes da aquisição do referido insumo.

Em relação à Infração 7 o contribuinte afirma ser regular o creditamento dos valores de ICMS pagos equivocadamente sobre “assinatura mensal”. Aduz que a descrição da Infração 7 constante da autuação assevera que o recorrente “efetou o estorno de débito de ICMS em desacordo com a legislação deste imposto”, tendo como referência a Nota Fiscal nº 4560, série 1, por si emitida. Que ao exigir explicações acerca da origem deste crédito a Fazenda teria sido esclarecida quanto a que se trataria de valores de ICMS recolhidos por equívoco sobre os valores de “assinatura unique cod 11339”, que seria o valor devido pelo assinante em contrapartida da manutenção da disponibilidade do acesso telefônico de forma individualizada para fruição contínua do serviço, sem inclusão de minutos.

Aduz que ao persistir na cobrança sobre o valor do crédito tomado, a fiscalização baiana incorreria em equívoco ao exigir ICMS sobre um serviço apenas preparatório, que não se confundiria com a prestação de serviço de telecomunicação, conforme é o comando de Decisão judicial que reafirma que já estaria transitada em julgado, proferida pelo e. TJ/BA, por intermédio da qual teria sido determinado ao fisco baiano a não exigência de ICMS dele, Recorrente, sobre o referido serviço de assinatura mensal.

Assevera que o Fisco baiano, ao analisar a argumentação da empresa e os documentos acostados aos autos, entendeu que não restou suficientemente comprovado que o ICMS recolhido

equivocadamente pela oro recorrente se refere à assinatura básica cobrada de seus usuários, razão pela qual não haveria como reconhecer a procedência da impugnação. Que não haveria dúvida quanto a que os valores recolhidos indevidamente se refeririam a ICMS sobre assinatura básica cobrada de seus usuários (assinatura unique). Que assim, em atenção aos princípios da informalidade e da verdade material, juntava aos autos planilha com detalhamento das notas fiscais e das operações que ensejaram o recolhimento dos valores objeto do crédito glosado, o que afirma que afastaria o argumento constante da Decisão recorrida (doc. nº 01 – CD contendo planilha detalhada das operações que ensejaram o crédito - assinatura unique – e faturas exemplificativas que compõem a planilha). Afirma que a planilha apresentada (doc. nº 01, cit.) contém o detalhamento de todas as notas fiscais que ensejaram o errôneo recolhimento de ICMS sobre “assinatura unique” no período de 09/2008 a 08/2009. Que, ademais, notar-se-ia que o recolhimento do ICMS sobre tais rubricas seria inequívoco, conforme se depreende das faturas exemplificativas juntadas no CD (doc. nº 01, cit.). Cita como exemplo a cobrança efetuada na fatura de número 00000044, relativa ao período de 09/2008. Afirma que nesta fatura a empresa acabou por realizar recolhimentos de ICMS sobre assinatura básica, sem inclusão de qualquer franquia de minutos, razão pela qual o creditamento por ela realizado deveria ser reconhecido como idôneo por este Conselho de Fazenda. Diz que a assinatura não possui qualquer relação com o valor dos minutos de conversação, os quais são cobrados separadamente e, estes sim, oferecidos à regular tributação do ICMS, pois consubstanciam comunicação. Afirma que o valor cobrado a título de assinatura, atividade preparatória do serviço de comunicação, é feito em um valor fixo e destacado separadamente dos minutos de conversação na nota fiscal. Que nesse sentido, uma vez apresentados elementos de prova para demonstrar que a importância a qual a empresa se creditou realmente diz respeito a ICMS sobre assinatura básica cobrada de seus usuários, far-se-ia necessário o cancelamento da autuação, no que diz respeito à infração nº 7.

O contribuinte repete que teria havido trânsito em julgado do acórdão proferido nos autos do Mandado de Segurança nº 3636-3/2009. Que informou, quando da impugnação ao Auto de Infração, que a cobrança sobre o valor do crédito tomado afrontaria o comando de Decisão judicial já transitada em julgado, por intermédio da qual o TJBA determinou ao fisco baiano a não exigência de ICMS do recorrente sobre o referido serviço de assinatura mensal. Que a Decisão de base consignou que a Decisão mencionada ainda não transitou em julgado. Que, contudo, estaria equivocada alegação da 2ª JF, porque existe nos autos deste PAF, acostada à impugnação originária, certidão que atestaria o trânsito em julgado da Decisão, o que provaria que daquela Decisão não cabe mais Recurso. Que o fato de a Procuradoria do Estado da Bahia ter, ainda assim, recorrido de uma Decisão irrecorrível, não desfaz os efeitos da coisa julgada. Que tanto seria assim que o Estado da Bahia sucumbiu na primeira tentativa de anular o trânsito em julgado do *mandamus*, sendo que o Recurso de embargos de declaração interposto não foi sequer conhecido pelo TJBA (doc. nº 02 – acórdão que negou seguimento aos embargos de declaração da Fazenda Baiana no MS nº 3636-3/2009). Que, assim, não poderia este Conselho entender que não houve trânsito em julgado de uma Decisão pelo simples fato de que a parte contrária equivocadamente recorreu de Decisão irrecorrível, ademais fazendo com que informação constante no portal eletrônico do TJBA tenha mais força do que certidão de trânsito em julgado que prova cabalmente o alegado.

O recorrente passa a novamente se insurgir contra a multa aplicada, pelos argumentos já expostos nos autos deste PAF, citando Decisão da esfera judicial acerca da aplicação de multas, alheia ao presente PAF.

Conclui pedindo a procedência do Recurso voluntário para que, reformando-se a Decisão de 1ª instância, preliminarmente seja abatido do valor total do Auto de Infração o montante pago, relativo às infrações 1, 3, 4, 5 e 8; no mérito, seja reconhecida a regularidade do crédito de energia elétrica tomado por empresa prestadora de serviço de telecomunicações, reconhecendo-se, ademais, o caráter industrial dos serviços de telecomunicação, e a possibilidade de aproveitamento de créditos de ICMS incidente sobre insumos essenciais (infração 2); que seja reconhecida a regularidade do creditamento dos valores de ICMS pagos equivocadamente sobre

“*assinatura mensal unique*”, uma vez que não haveria incidência do ICMS na espécie, conforme Decisão proferida nos autos do Mandado de Segurança nº 3636-3/2009 (infração 7); que, sucessivamente, fosse reconhecida a natureza confiscatória da multa aplicada para reduzi-la a patamares razoáveis.

À fl. 599, o contribuinte anexa mídia CD que aduz conter planilha detalhada com todas as operações que ensejaram o crédito discutido (Infração nº 7 - *assinatura unique* ) e faturas exemplificativas que aram que compõem a planilha. Anexa, às fls. 601 a 606, cópia de Acórdão judicial que, afirma, negou seguimento aos embargos de declaração da Fazenda Baiana no MS nº 3636-3/2009, aduzindo que tal Decisão manteve incólume o trânsito em julgado do *writ*.

À fl. 610 o processo foi encaminhado, por esta Relatora, em solicitação de Parecer técnico-jurídico pela PGE/PROFIS.

A PGE/PROFIS, por intermédio da Procuradora Maria Dulce Baleeiro Costa, emite Parecer às fls. 612 e 613 aduzindo que o contribuinte relembra o reconhecimento e quitação das infrações 1, 3 a 6 e 8, requerendo sejam os valores excluídos do total da condenação.

Que em relação às imputações 2 e 7 reitera os termos da defesa, que podem ser resumidos nas alegações de que a atividade de telefonia é de industrialização e por isso a energia elétrica seria insumo, o que garantiria a utilização de crédito fiscal; que indevidamente ofereceu à tributação o serviço de assinatura “*unique*”, que equivale a assinatura mensal, já que teria Decisão judicial favorável no sentido de que tal parcela não seria fato gerador do ICMS e por essa razão procedeu ao estorno do crédito fiscal, o que não foi reconhecido pelo Fisco, ao final também pugnando o contribuinte pelo reconhecimento do efeito confiscatório da multa aplicada.

A Procuradora aduz que os valores recolhidos serão oportunamente homologados e por essa razão excluídos do eventual saldo devedor do contribuinte.

Que, quanto à imputação 2, a matéria já é de conhecimento deste Conselho, estando certo que a atividade de telecomunicações não é industrial e sim prestação de serviços, razão pela qual está vedada a utilização de crédito fiscal relativo a energia elétrica nos termos do artigo 33, II, da LC “102/2000”, que restringe o aproveitamento do crédito fiscal relativo a energia elétrica aos casos de operação de saída de energia, consumo no processo industrial, e consumo que resultar em operação de saída, “ou prestação para o exterior.

Que, no tocante à imputação 7, a questão se refere a recuperação de crédito fiscal, tendo o contribuinte se creditado de valores supostamente relativos a serviços que foram indevidamente tributados, com reconhecimento na esfera judicial, tendo o sujeito passivo emitido a Nota Fiscal nº 4560 e lançado a crédito em sua escrita fiscal. Que, contudo, o contribuinte não comprovou a regularidade do crédito fiscal lançado com a referida nota fiscal, tendo como único fundamento a Decisão judicial no MS 3636-3/2009, que à data do Parecer (30/01/2013) ainda não transitara em julgado, como se vê das telas que então ela, Procuradora, anexava aos autos.

Afirma que as arguições de inconstitucionalidade devem ser rechaçadas porquanto não cabe ao Conselho de Fazenda a declaração de inconstitucionalidade, e que as multas foram aplicadas de acordo com a lei.

Conclui opinando pelo Improvimento do Recurso Voluntário interposto, e acosta cópias de documentos às fls. 614 a 616.

## VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto no sentido de modificar a Decisão da 1ª Instância no que tange a duas das oito infrações originalmente imputadas.

Preliminarmente, de ofício verifico que estão presentes os pressupostos de validade processual, encontrando-se definidos o autuado, os montantes e os fatos geradores dos débitos tributários



reclamados, não estando, o lançamento de ofício e o processo administrativo fiscal dele decorrente, incursos nas hipóteses previstas no artigo 18 do RPAF/99.

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

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

No quanto pertinente às alegações de desproporcionalidade e inconstitucionalidade da multa aplicadas, sob o argumento de que teriam efeito confiscatório, não cabe na seara administrativa a discussão ou Decisão sobre o tema, nos termos do já mencionado artigo 125 do Código Tributário do Estado da Bahia – COTEB, além do que as multas aplicadas, como também os acréscimos moratórios incidentes sobre o débito, obedecem ao disposto na legislação tributária estadual, mais especificamente no artigo 42 da Lei nº 7.014/96 e no artigo 102, § 2º, II, também do COTEB, com as alterações introduzidas pela Lei nº 7.753/00.

Assinalo que o pedido de redução de multa por descumprimento de obrigação principal pode ser dirigido à Câmara Superior deste CONSEF, nos termos do artigo 159 do RPAF/99, sendo portanto defeso a apreciação de tal pedido nesta Segunda Instância Julgadora.

Ressalto ainda, no que tange à correção do débito lançado, quanto à taxa SELIC, que já é entendimento firmado na jurisprudência dos Tribunais Superiores que essa pode ser utilizada como índice para o cálculo dos juros dos débitos tributários apontados a partir de 1º de janeiro de 1996, a exemplo da Decisão do STF no AgRgno Resp. nº 722595/PR, além do que a norma do artigo 161, § 1º, do Código Tributário Nacional - CTN, tem natureza supletiva, aplicando-se apenas quando não haja lei dispondo de modo diverso, não sendo esta a hipótese dos autos, já que a legislação estadual prevê a aplicação da taxa SELIC no cálculo dos acréscimos moratórios, como citado acima, e sobre tal ato normativo não há qualquer pecha de inconstitucionalidade declarada pelo Poder Judiciário.

No mérito, em relação à Infração 2, quanto à não-cumulatividade do ICMS, isto é entendimento pacífico, e quanto a esta afirmação defensiva inexistente discussão.

O autuado afirma a legitimidade do aproveitamento dos créditos por se referirem à aquisição de energia elétrica utilizada como insumo na específica atividade de prestação de serviços de telecomunicação. Argüi que a prestação de serviços que pratica seria um processo de industrialização do qual a energia elétrica constituiria um insumo indispensável.

O contribuinte cita, de forma repetida, a necessidade de uso de energia elétrica para que as centrais de telefonia possam funcionar adequadamente, mas não comprova, de forma precisa, que os valores numéricos referentes ao crédito fiscal que utilizou, valores estes que foram glosados na ação fiscal em foco, diriam respeito exclusivamente à transformação da voz e dos dados - enviados pelos aparelhos dos usuários de serviços de telefonia em forma de ondas eletromagnéticas - em energia elétrica, e nova transformação da mesma energia elétrica em ondas eletromagnéticas a serem recebidas pelos aparelhos receptores dos usuários do seu serviço de telefonia. De qualquer maneira, o Fisco utilizou, para efeito de cálculo do imposto a pagar, apenas os valores de crédito fiscal apropriados pelo contribuinte, e o contribuinte não contesta tal fato.

Observe que, via de regra, qualquer atividade comercial, ou industrial, necessita de energia elétrica para ser praticada. Seja na refrigeração de equipamentos de estabelecimentos comerciais e industriais, ou na iluminação que garanta a segurança dos usuários de centrais de estabelecimentos de compras (*shopping centers*), iluminação e refrigeração de lojas e hipermercados, funcionamento de máquinas registradoras de grandes magazines, elevadores comerciais, e outros usos. Podemos afirmar que a energia elétrica é a princípio indispensável até para o funcionamento cotidiano regular de órgãos públicos, hospitais, para alguns veículos de

transporte, ou para qualquer atividade de massa desenvolvida na sociedade humana contemporânea. Porém, o artigo 33, Lei Complementar nº 87/96, com redação dada pelas Leis Complementares nºs 102/2000, 122/2006 e 138/2010, determina, quanto ao uso de crédito referente à entrada de energia elétrica:

*LC 87/96:*

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

*I – somente darão direito de crédito as mercadorias destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento nele entradas a partir de 1º de janeiro de 2020. (Redação dada pela LC nº 138/2010)*

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

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

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

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

*d) a partir de 1º de janeiro de 2020, nas demais hipóteses; (Redação dada pela LC nº 138/2010)*

*(...)*

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

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

*(...)*

Dispõe o artigo 155 da Constituição da República:

*CR:*

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

*(...)*

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

*(...)*

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

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

*(...)*

*XII - cabe à lei complementar:*

*(...)*

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

*(...)*

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

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

Discordo da interpretação extensiva dada pelo contribuinte ao teor do parágrafo terceiro do artigo 155 da Constituição da República quando infere que, pelo fato de tal norma excetuar da incidência do IPI os serviços de telecomunicações, isto se deveria ao fato de que, originalmente, o serviço de telecomunicações seria uma industrialização. Esta interpretação não encontra guarida no texto constitucional mencionado pelo contribuinte. Reza tal dispositivo:

*CF*

Art. 155.

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

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

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

Quanto a esta alegação do contribuinte acerca de que seria uma indústria, e que sua prestação de serviços seria atividade industrial, ou considerando-se a infundada hipótese de que seria a essa equiparável, assinalo que o contribuinte, na realidade, no momento em que processa as informações criadas pelos usuários de seus serviços de telefonia, conforme descreve no processo, a rigor não produz informação, apenas presta o serviço de repassar a informação que é produzida pelos usuários dos seus serviços de telecomunicação.

Por outro lado, ressalto que as ondas eletromagnéticas irradiadas pelos equipamentos – aparelhos telefônicos - dos usuários são captadas pelos equipamentos receptores das torres de rádio utilizadas na prestação do serviço de telecomunicação.

As torres usadas pelo contribuinte transformam estas ondas em sinais elétricos.

E, em seguida, dando continuidade ao serviço de transmissão da comunicação, o sujeito passivo transforma tais sinais elétricos de informações de voz/dados, novamente, em ondas eletromagnéticas que, então, são captadas pelos aparelhos de telefone dos usuários de seus serviços de telefonia, e nestes aparelhos de telefone são novamente transformadas em sinais de dados e de voz, para que o indivíduo receptor entenda a comunicação que lhe é dirigida.

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

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

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

Por outro lado, ainda conforme o texto do sujeito passivo nos autos, os dados (a exemplo de fotografias e textos) e a voz que ele, como prestador do serviço de telecomunicações, repassa, são os mesmos que recebe.

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

Observe-se que as ondas irradiadas pelos aparelhos de telefone são denominadas, pelo contribuinte, de ondas eletromagnéticas. Ou seja, nessas ondas já existe o impulso elétrico. Assim cada aparelho de telefone, para funcionar, também necessita de energia elétrica, ou transmitida via fio elétrico, cabos, ou acumulada em baterias, por exemplo, de aparelhos celulares.

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

*CTN:*

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

*(...)*

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

*RIPI:*

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Decisões anteriores deste CONSEF reconhecem ser vedado o crédito fiscal de energia elétrica usada, ou consumida, por prestadoras de serviços de telecomunicações.

A este respeito, pela propriedade, transcrevo trecho do voto do nobre Relator Ciro Roberto Seifert, no Acórdão CJF nº 0021-11/05, prolatado em 15/02/2005. Assinalo, contudo, observado o período objeto da Infração 2, ou seja, julho/2008 a dezembro/2009, que o artigo 33, inciso I, inciso II, alínea “d”, e inciso IV, alínea “c”, da LC nº 87/1996, foi alterado pela LC nº 122/2006,

prorrogando para 01/01/2011 o direito ao crédito fiscal oriundo de mercadorias entradas no estabelecimento e destinadas ao seu uso, ou consumo, e demais hipóteses descritas nos incisos mencionados. De igual modo, o artigo 29, §1º, inciso III, alínea “b”, e inciso IV, alínea “b”, da Lei nº 7.014/96, com a redação dada pela Lei nº 10.429/2006, posterga para 01/01/2011 o direito ao uso do crédito fiscal nas hipóteses que indica.

“ACÓRDÃO C/JF Nº 0021-11/05

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

VOTO

(..)

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

*1. a partir de 1º novembro de 1996:*

- 2. quando for objeto de operação de saída de energia elétrica;*
- 3. quando consumida no processo de industrialização;*
- 4. 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*
- 5. a partir de 1º de janeiro de 2007, nas hipóteses de entrada de energia elétrica no estabelecimento não indicadas na alínea anterior.*

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

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

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

Neste sentido, no período objeto da imputação fiscal, outubro/2009 a dezembro/2010, portanto posterior a 31/12/2000 e anterior a 01/01/2020, uma vez que a energia elétrica utilizada pelo autuado, conforme exposto neste voto, não se constitui em insumo de processo de industrialização no caso em lide, não assiste razão ao sujeito passivo.

Diante do exposto, voto pela manutenção da Decisão de base no sentido da procedência da imputação 2.

No que tange à imputação 7 melhor sorte não assiste ao contribuinte, até porque os documentos anexados aos autos deste processo, elaborados em desconformidade com o previsto no Convênio ICMS 115/03, não comprovam o direito a uso de crédito fiscal por pagamento indevido de tributo, e quanto ao Mandado de Segurança invocado pelo contribuinte verifico que consoante Parecer exarado pela PGE/Profis às fls. 612 e 613, e documentos anexados por essa Procuradoria às fls. 614 a 616, a Decisão judicial não transitou em julgado, e até o momento não tem o condão de determinar a improcedência da cobrança fiscal em lide neste processo administrativo. Infração caracterizada. Assim, também em relação à sétima imputação voto pela manutenção da Decisão de base no sentido da sua procedência.

No que tange ao texto da resolução, observo que embora tenha gerado dúvidas no sujeito passivo a indicação de que o mesmo deveria ser intimado a pagar valor já reconhecido como devido e pago, na realidade trata-se de mera indicação quanto à procedência da autuação, cabendo ao setor competente desta SEFAZ, que não é este Conselho de Fazenda, a homologação dos valores efetivamente recolhidos.

Por tudo quanto exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, para declarar mantida a Decisão recorrida que julgou PROCEDENTE o Auto de Infração, devendo ser homologados os valores efetivamente recolhidos e intimado o autuado para efetuar o pagamento do valor remanescente relativo ao débito tributário originalmente lançado.

## VOTO DIVERGENTE (Quanto à infração 2)

Em que pese o brilhantismo do voto do(a) relator(a), peço vênica para discordar do seu entendimento.

A questão em tela se resume à interpretação que deve ser dada ao art. 33, II, “b” da LC 87/96 (redação determinada pela LC 102/2000), o qual prevê que é possível se creditar do ICMS incidente sobre a energia elétrica consumida em processo de industrialização. A dúvida reside na equiparação, ou não, do serviço de telecomunicações às indústrias.

Note-se que o STJ (REsp 842270/RS), em julgamento realizado pela 1ª Seção, recentemente publicado (junho/2012), pacificou entendimento referente ao reconhecimento do direito ao creditamento do ICMS incidente sobre a energia elétrica consumida pelas empresas de telecomunicação, equiparando-as à indústria.

Há de se frisar que cabe ao STJ a última palavra quanto à interpretação das normas infraconstitucionais, conforme determina o art. 105, III, “c”, da CF/88. Quando se trata de matéria de Direito Público, na qual estão enquadradas as questões tributárias, cabe à 1ª Seção do STJ a responsabilidade de unificar o entendimento das suas duas Turmas. Logo, o julgamento do REsp 842270/RS representa o entendimento pacificado dentro do STJ quanto ao assunto em questão.

Diante disso, entendo que deve ser aplicado tal entendimento pacificado, pois, ainda que a Decisão não tenha sido proferida no rito do art. 543-C, do CPC (Recursos repetitivos), ela representa o entendimento da 1ª Seção do STJ, responsável pelos casos de Direito Público. Negar-se a aplicação de tal entendimento pode acarretar prejuízo de grande monta ao Erário Estadual em razão da sucumbência judicial.

Veja-se a ementa da Decisão referida:

*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, Rel. Ministro LUIZ FUX, Rel. p/ Acórdão Ministro CASTRO MEIRA, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 23/05/2012, DJe 26/06/2012) (grifamos)*

Note-se que o STJ, ao proferir a Decisão, observou que o ICMS é um tributo de natureza não-cumulativa, conforme determinação constitucional, e o princípio constitucional da não-

cumulatividade se aplica ao ICMS em qualquer uma de suas três possíveis materialidades: a) operações de circulação de mercadorias; b) serviços de transportes intermunicipais; e c) serviços de comunicação. Neste último, como a energia é o único insumo utilizado pelas empresas de telecomunicações, negar-lhes o direito ao crédito do ICMS incidente sobre a energia seria transformar o imposto em exação totalmente cumulativa.

Além disso, o STJ chama a atenção para fato de que o art. 1º do Decreto n.º 640/62 equipara os serviços de telecomunicação à indústria básica, logo, é sim cabível a aplicação do art. 33, III, “b”, da LC 87/96 às empresas de telecomunicação.

Adentrando nas razões do STJ, vemos que o parágrafo único, do art. 46, do CTN, ao versar sobre o IPI, considera industrializado o produto que tenha sido submetido a qualquer operação que lhe modifique a natureza ou a finalidade, ou o aperfeiçoe para o consumo. Da mesma forma o artigo 4º, do Decreto n.º 4.544/2002 (Regulamento do IPI), preceitua que qualquer operação que transforme matéria-prima ou produto intermediário, resultando na obtenção de espécie nova, caracteriza-se como industrialização. Daí o motivo do Decreto n.º 640/62 equiparar o serviço de telecomunicações à atividade industrial, pois, nas palavras do STJ: *“a prestação de serviços de telecomunicações pressupõe um processo de transformação da energia elétrica (matéria-prima), seu insumo essencial, em vibrações sonoras e bits e destes novamente em vibrações sonoras, sendo certo que, no contexto do ICMS, processo de industrialização não pode ser restringido tão-somente à transformação de bens móveis corpóreos.”* (REsp 842270/RS).

Assim, com supedâneo no entendimento do STJ, entendo que as empresas de telecomunicações gozam do direito à utilização do crédito fiscal referente ao ICMS incidente sobre a aquisição de energia elétrica.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª 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 n.º **129442.0001/12-0**, lavrado contra **GLOBAL VILLAGE TELECOM LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$1.076.442,07**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, incisos II, “f” e VII, “a”, da Lei n.º 7.014/96, e dos acréscimos legais, e das multas por descumprimento de obrigação acessória no valor total de **R\$20.731,04**, previstas nos incisos IX e XI do citado dispositivo legal, com os acréscimos moratórios de acordo com a Lei n.º 9837/05, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

VOTO VENCEDOR (Quanto à Infração 2) – Conselheiros: Osmira Freire de Carvalho Ribeiro da Silva, Álvaro Barreto Vieira, e Fernando Antonio Brito de Araújo.

VOTO DIVERGENTE (Quanto à Infração 2) – Conselheiros(as): Vanessa de Mello Batista, Oswaldo Ignácio Amador e Rafael Barbosa de Carvalho Figueiredo.

Sala das Sessões do CONSEF, 04 de março de 2013.

FERNANDO ANTÔNIO BRITO DE ARAÚJO - PRESIDENTE

OSMIRA FREIRE DE CARVALHO RIBEIRO DA SILVA – RELATORA

RAFAEL BARBOSA DE CARVALHO FIGUEIREDO – VOTO DIVERGENTE  
(Quanto à infração 2)

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JUNIOR - REPR. DA PGE/PROFIS