

**PROCESSO** - A. I. N° 274068.0006/10-3  
**RECORRENTE** - STEMAR TELECOMUNICAÇÕES LTDA. (CLARO S/A.)  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JJF nº 0298-02/11  
**ORIGEM** - IFEP SERVIÇOS  
**INTERNET** - 04.12.2013

### 3ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO CJF N° 0444-13/13

**EMENTA:** ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** RELATIVO À AQUISIÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA. Conforme jurisprudência pacificada pelo STJ, no caso de empresa de telefonia, o crédito fiscal de energia elétrica, tal como exigido na infração 1, é direito do contribuinte. Infração insubstancial. Modificada a Decisão recorrida; **b)** IMPOSTO NÃO DESTACADO NO DOCUMENTO FISCAL. Não foi abordado o mérito desse item do lançamento, limitando-se o recorrente a arguir a decadência do direito de constituição do correspondente crédito tributário. Afastada a arguição de decadência. Decisão por maioria. Recurso PARCIALMENTE PROVIDO. Vencido o voto do relator. Decisão não unânime.

#### RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário contra a Decisão proferida pela 2ª Junta de Julgamento Fiscal (2ª JJF) que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração em epígrafe, lavrado, em 28/06/10, para exigir o ICMS de R\$401.296,07, em razão de três irregularidades, sendo objeto do presente recurso as seguintes infrações:

INFRAÇÃO 1 – Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, relativo à aquisição de energia elétrica na prestação de serviço de comunicação. Foi lançado imposto no valor de R\$360.412,76, acrescido de multa de 60%.

INFRAÇÃO 3 – Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, referente ao imposto não destacado em documento fiscal. Lançado imposto no valor de R\$7.006,55, mais multa de 60%.

Ao proferir o seu voto, o ilustre relator da Decisão recorrida afastou a arguição de decadência relativamente aos fatos geradores ocorridos no período de janeiro a junho de 2005, sob o argumento de que o disposto no art. 107-A, I, do Código Tributário do Estado da Bahia - COTEB, instituído pela Lei nº 3.956/81, estabelece que o prazo decadencial é de cinco anos, contado do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Explicou que este Conselho de Fazenda não tem competência para afastar a aplicabilidade da Legislação Tributária Estadual, assim como não lhe cabe competência para decretar a inconstitucionalidade de seus dispositivos, em conformidade com o art. 167, I do RPAF/BA.

Adentrando ao mérito, decidiu pela Procedência da Infração 1, sob a seguinte fundamentação:

*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 defendant, 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 defendant 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 N° 0021-11/05 e mais recentemente o ACÓRDÃO da 2ª CJF N° 0007-12/11.

[...]

Concernente a arguição de ilegalidade da exigência da multa aplicada contra a defendant 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 sucedido, as multas moratórias ou punitivas, acompanham o passivo do patrimônio adquirido.

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

Decidiu a primeira instância pela procedência parcial da Infração 3, em decorrência da exclusão do débito referente à Nota Fiscal nº 2318, conforme o resultado de diligência realizada. Assim, o valor devido foi reduzido de R\$7.006,55 para R\$5.208,52.

Inconformado com a Decisão proferida pela 4ª JJF, o contribuinte apresenta o Recurso Voluntário (fls. 440 a 481) e, inicialmente, afirma que efetuou o pagamento do débito decorrente da energia elétrica não utilizada na industrialização (Infração 1), bem como do valor total da Infração 2.

Preliminarmente, argui a decadência do direito de constituição do crédito tributário referente ao período de janeiro a junho de 2005, pois considera que sendo o ICMS um tributo sujeito ao lançamento por homologação, a contagem do prazo decadencial se faz nos termos do art. 150, §§ 1º e 4º, do CTN. Afirma que, no presente caso, apurou o imposto, entregou as competentes declarações à autoridade fiscal e efetuou o recolhimento dos valores apurados. Sustenta que o disposto no art. 107-B, do COTEB, não pode ser aplicado ao caso em tela porque extrapola os limites previstos no art. 150, §4º, do CTN.

Ao adentrar no mérito, o recorrente faz uma síntese dos fatos atinentes à Infração 1 e transcreve trecho do voto proferido em primeira instância. Prosseguindo, destaca que embora não seja uma empresa industrial, isso não significa que as suas atividades não se equiparem à atividade de industrialização prevista pelo próprio ordenamento jurídico, hipótese que autoriza a apropriação do crédito fiscal previsto no art. 93, II, “a”, “2”, do RICMS-BA/97.

Diz que a possibilidade de aproveitamento de crédito relativo à energia elétrica utilizada no processo de transformação da voz e dos dados em ondas eletromagnéticas, de que trata o Relatório Técnico – “Descrição Qualitativa e Quantitativa do Processamento de Energia Elétrica em Estação Telefônica” (fls. 278 a 339), decorre dos seguintes aspectos: do princípio constitucional da não cumulatividade; da previsão contida na Lei Complementar 102/00 que assegura o direito ao crédito de energia elétrica consumida no processo de industrialização; do fato de ser a energia elétrica um insumo na prestação de serviço de telecomunicação; de ter o serviço de comunicação nítido caráter industrial; e de que não merece prosperar a interpretação restritiva da Lei Complementar 102/2000.

Faz alusão ao princípio constitucional da não cumulatividade do ICMS, transcreve o disposto nos art. 1º, da Lei Complementar 102/2000, e 93, II, “a”, “2”, do RICMS-BA/97, e, em seguida, ressalta que *diante da previsão expressa da Lei Complementar nº 102/2000 no sentido de assegurar o direito ao crédito da energia elétrica consumida no processo de industrialização, a Recorrente tem o direito de se creditar do imposto pago pela energia elétrica utilizada como insumo na prestação de seus serviços, já que consumida no processo equiparado ao de industrialização, que é por ela realizado.*

Diz que, tanto o legislador ordinário reconhece que o serviço de comunicação se equipara a industrial, que expediu o Decreto nº 640/1962, estabelecendo que os serviços de

telecomunicações, para todos os efeitos legais, são considerados indústria básica. Frisa que não se pode negar aplicação do Decreto nº 640/1962 sob o argumento de que é anterior ao COTEB, pois não há incompatibilidade entre essas normas.

Afirma que, no processo de industrialização que realiza, a energia elétrica é utilizada como insumo indispensável à prestação do serviço de telecomunicação, tendo em vista que sem a energia elétrica não há geração de sinais e, consequentemente, não há comunicação. Ressalta que a energia elétrica adquirida é utilizada nas estações rádio base e centrais telefônicas, portanto, exclusivamente na prestação de serviço de telecomunicação. Aduz que, ao se dar conta de que havia se apropriado da totalidade dos créditos, reconheceu seu equívoco e efetuou o recolhimento do débito referente ao percentual da energia elétrica consumida nos seus estabelecimentos comerciais.

Menciona que a utilização da energia elétrica na prestação dos serviços de telecomunicações restou comprovada por meio do “Relatório Técnico PD.33.11.25A.0151A/RT-04-AA – Descrição Qualitativa e Quantitativa do Processamento de Energia Elétrica em Estação Telefônica” (fls. 278 a 339). Prosseguindo, explica a apuração do percentual de energia elétrica utilizada em centrais de comutação e em estações rádio base.

Explica que, para a prestação de serviço de telecomunicações, mediante a utilização da energia elétrica, as vibrações sonoras são transformadas em pulsos elétricos, tornando possível a veiculação da mensagem, seja por voz ou dados. Diz que, portanto, sem a energia elétrica não há geração de sinais e, em consequência, não há comunicação. Reproduz trecho de voto discordante proferido quando do julgamento do Auto de Infração nº 274068.0002/09-4.

Tece considerações acerca da evolução do direito ao crédito fiscal de ICMS pago pela aquisição de energia elétrica e diz que é equivocada a interpretação realizada pelo Fisco do Estado da Bahia. Diferencia a energia elétrica consumida no processo industrial da empregada na manutenção do estabelecimento. Sustenta que diante da previsão expressa da LC 102/00, no sentido de assegurar o direito ao crédito da energia consumida no processo de industrialização, e da equiparação do serviço prestado à indústria básica pelo Dec. 640/1962, tem direito constitucional de se creditar do imposto pago pela energia elétrica utilizada na prestação de seus serviços, nos termos do art. 33, II, “b”, da LC 102/00.

Discorre sobre o princípio constitucional da não cumulatividade, cita farta doutrina, faz alusão ao voto discordante proferido quando do julgamento do Auto de Infração nº 274068.0002/09-4. Afirma que a vedação ao crédito de energia elétrica acaba por violar os princípios da não cumulatividade e da isonomia. Faz distinção entre “crédito físico” e “crédito financeiro” e reproduz doutrina.

Ressalta que, mesmo que fosse inviável a distinção entre crédito físico e financeiro na situação em tela, o que pleiteia é o crédito físico, pois tanto a energia elétrica utilizada como insumo quanto o serviço por ele prestado, apesar de intangíveis, são tributados pelo ICMS, devendo a apuração do imposto observar o princípio da não cumulatividade. Salienta que a energia elétrica consumida pelos equipamentos de comutação de central telefônica é diretamente proporcional à sua capacidade de operação. Transcreve trecho ao Relatório Técnico que acostou ao processo. Repisa que o direito ao crédito fiscal que defende refere-se exclusivamente à energia elétrica efetivamente utilizada como insumo na prestação de seus serviços de telecomunicações, na qual aquela integra fisicamente à atividade realizada.

Sustenta que a interpretação restritiva da Lei Complementar 102/2000, visando limitar o aproveitamento do crédito apenas ao ICMS pago pela aquisição de bens que integrem fisicamente a mercadoria ou serviço é inconstitucional, já que estabeleceria distinção entre elementos igualmente integrantes do custo da mercadoria ou serviço ao final tributado, ensejando um indesejável “efeito cascata”.

Reproduz o disposto no art. 4º do Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados e, em seguida, afirma que o processo de industrialização é considerado como a totalidade de práticas

que podem ser aplicadas a determinado produto, material ou imaterial, de sorte a inová-lo, modificá-lo ou aperfeiçoá-lo, obtendo-se um ente distinto. Diz que, no exercício de suas atividades, transforma a energia elétrica adquirida, modificando a sua natureza, para então atribui-la uma finalidade específica, viabilizando a comunicação entre o emissor e o receptor.

Explica, à luz do Relatório Técnico anexado ao processo, como se dá a utilização da energia elétrica na prestação do serviço de comunicação e, ao final, conclui que a energia elétrica é efetivamente utilizada como insumo indispensável para a prestação do serviço de telecomunicações e que o serviço que presta é equiparado ao das empresas industriais, não havendo dúvida que tem o direito ao crédito fiscal em comento.

Para respaldar seu entendimento, cita farta jurisprudência.

Afirma que há ilegalidade na exigência da multa aplicada por supostas infrações praticadas pela Stemar Telecomunicações Ltda., antes de ser sucedida pela BCP S/A. Diz que, como o período autuado se refere ao exercício de 2005, os débitos decorreram de período anterior à incorporação da empresa sucedida por parte da empresa sucessora, que ocorreu em 31 de dezembro de 2005. Frisa que não há o que se falar em multa por infração não praticada pelo recorrente, inclusive porque se trata de exigência de caráter sancionatório, pessoal e subjetivo.

Sustenta que as multas indicadas na autuação possuem o caráter de confisco, são abusivas e afrontam o princípio da proporcionalidade. Pede que sejam reduzidas para o patamar de 2%.

Ao finalizar, solicita que sejam reconhecidos como legítimos os créditos referentes à energia elétrica utilizada para a prestação de serviço de telecomunicação. Subsidiariamente, pede que seja afastada a multa, em razão da sucessão ocorrida. Requer que as intimações sejam efetuadas em nome do advogado Marcelo Neeser Nogueira Reis, no endereço que declina.

Ao exarar o parecer de fls. 493 a 505, o ilustre representante da PGE/PROFIS afirma que não merece acolhimento a arguição de decadência, pois, com suporte no permissivo instituído no art. 150, §4º, do CTN, o COTEB preconiza no seu art. 107-A que a contagem do prazo decadencial se faz a partir do primeiro dia do exercício seguinte. Aduz que não há nos autos a figura do pagamento antecipado, por se tratar de fase anterior à própria apuração do imposto.

Diz que nos casos de sucessão empresarial engendrada por uma incorporação, a empresa incorporadora assume todo o patrimônio da empresa sucedida, abrangendo tanto os direitos por ela incorporados ao seu patrimônio como suas obrigações já constituídas. Afirma que toda dívida consolidada no momento da incorporação há de ser transferida ao sucessor.

Após fazer uma distinção entre ilícitos penal e administrativo, o ilustre parecerista discorda da tese recursal atinente à impossibilidade de transferência das multas do sucedido ao sucessor, tendo em vista que as sanções intransmissíveis e incomunicáveis dizem respeito às infrações penais administrativas, inclusive as discriminadas no art. 136 do CTN, e não, como quis induzir o recorrente, às infrações administrativas.

Quanto ao direito ao crédito fiscal decorrente das aquisições de energia elétrica, inicialmente discorre sobre o princípio da não cumulatividade, fazendo uma distinção entre “crédito físico” e “crédito financeiro”. Cita doutrina e reproduz jurisprudência. Prosseguindo, conclui que no presente caso não é possível aferir a quantidade de energia elétrica utilizada na prestação de serviço de comunicação e nem que a mesma se incorpora ou não ao processo produtivo.

Ao finalizar, opina pelo Não Provimento do Recurso Voluntário.

Na sessão de julgamento, a representante do recorrente apresentou Memorial. Nessa oportunidade, foi citada jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça (“REsp 842.270 - RS e RESP 1201635 - MG – RECURSO REPETITIVO”), referente ao direito ao crédito fiscal de ICMS decorrente da aquisição de energia elétrica utilizada pelas empresas prestadoras de serviço de comunicação.

## VOTO

Preliminarmente, foi arguida a decadência do direito de a Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário relativamente aos fatos geradores ocorridos no período de janeiro a junho de 2005, pois, como o ICMS é um imposto sujeito ao lançamento por homologação, a contagem do prazo decadencial se faz nos termos do art. 150, §§ 1º e 4º, do CTN.

Comungando com o opinativo do ilustre representante da PGE/PROFIS, saliento que o disposto no § 4º do art. 150 do CTN, prevê que *Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador.* Utilizando essa expressa permissão contida no §4º do art. 150 do CTN, o Estado da Bahia, por meio da Lei Estadual nº 3.956/81, que institui o Código Tributário do Estado da Bahia (COTEB), fixou o prazo de homologação em cinco anos a contar *do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado* (art. 107-A, I, do COTEB).

No que tange à aplicação de dispositivo da Lei nº 3.956/81 para a fixação do termo inicial da contagem do prazo decadencial, não cabe a este órgão julgador administrativo apreciar aspectos relacionados à constitucionalidade dessa citada Lei Estadual.

O recorrente também argumenta que realizou os procedimentos de apuração e de quitação do imposto referente ao período que entende abarcado pela decadência. Todavia, há que observar que os valores que estão sendo exigidos neste lançamento tributário de ofício não foram objeto de qualquer pagamento por parte do recorrente.

Dessa forma, para os fatos geradores ocorridos durante todo o exercício de 2005, a Fazenda Pública Estadual tinha até o dia 31/12/10 para constituir o crédito tributário. No caso em tela, o referido crédito foi constituído em 28/06/10, quando foi encerrado o procedimento fiscal com a lavratura do Auto de Infração, portanto, não houve a alegada decadência.

Trata a Infração 1 da utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de energia elétrica utilizada na prestação de serviço de comunicação.

Ao dispor sobre o direito ao crédito fiscal de ICMS, a Lei Complementar 87/96, no seu art. 33, II, com a redação dada pelas Leis Complementares nºs 102/00, 122/06 e 138/10, assim determina quanto ao uso de crédito referente à entrada de energia elétrica:

*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; e ( 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)*  
[...]

A Lei Estadual nº 7.014/96, no seu art. 29, §1º, III, mantém o mesmo regramento da LC 87/96 quanto ao crédito fiscal de ICMS decorrente de entrada de energia elétrica. Por sua vez, o RICMS-BA/97 no art. 93, II, “b”, segue adstrito ao previsto na Lei nº 7.014/96 quanto à matéria em comento.

Sustenta o recorrente que tem direito aos referidos créditos, pois a sua atividade se equipara a um processo de industrialização, do qual a energia elétrica constitui um insumo indispensável. Explica que a energia elétrica foi apropriada com base em Relatório Técnico que acostou ao processo, de forma que o débito tributário referente à parcela que não foi utilizada no processo industrial foi reconhecido como procedente e recolhido.

Com base nesse dispositivo legal acima transcrito, o serviço de comunicação prestado pelo recorrente teria que se enquadrar no conceito de industrialização, para que o contribuinte tivesse direito ao crédito fiscal em questão.

Indubitavelmente, a energia elétrica constitui um elemento essencial na geração e transmissão de conteúdos que integra a atividade na prestação do serviço de comunicação, porém não há como se equiparar o serviço de comunicação a um processo industrial.

O disposto no artigo 46 do Código Tributário Nacional define produto industrializado como sendo o *que tenha sido submetido a qualquer operação que lhe modifique a natureza ou a finalidade, ou o aperfeiçoe para o consumo*. Com base nesse dispositivo legal e no entendimento firmado neste CONSEF, não acolho a tese recursal de que o serviço de comunicação se enquadraria no conceito de industrialização. Esse posicionamento fica mais claro quando se observa que da atividade desenvolvida pelo recorrente não resulta um produto e, muito menos, um produto que tenha tido a sua natureza ou finalidade modificada ou aperfeiçoada para o consumo. Não há, portanto, como se classificar o serviço de telecomunicação como sendo um processo industrial. Não é razoável considerar a transformação de dados e de voz em ondas eletromagnéticas como sendo um processo industrial, especialmente quando se observa que a prestação de serviço de telefonia não modifica a natureza da voz ou do dado transmitido.

Seguindo essa linha de entendimento firmada neste CONSEF, não há como prosperar os argumentos recursais atinentes ao Decreto nº 640/1962 e ao art. 4º do RIPI, os quais, no entendimento do recorrente, equiparariam o serviço de comunicação a um processo industrial.

O Relatório Técnico PD.33.11.25<sup>a</sup>.0151<sup>a</sup>/RT-04-AA – Descrição Qualitativa e Quantitativa do Processamento de Energia Elétrica em Estação Telefônica, elaborado sob encomenda do recorrente, não obstante a sua excelente qualidade técnica, não possui o condão de modificar o disposto na legislação tributária estadual sobre a matéria.

No que tange à alegada afronta ao princípio constitucional da não cumulatividade, ressalto que não cabe a este colegiado a apreciação de questões relacionadas à constitucionalidade da legislação tributária estadual, a teor do disposto no art. 125, inc. I, do Código Tributário do Estado da Bahia - COTEB (Lei nº 3956/81).

A multa indicada na autuação, equivalente a 60% do valor do imposto, é a prevista no art. 42, VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, para as infrações apuradas, não cabendo a este órgão julgador administrativo questionar a constitucionalidade desse dispositivo legal.

Também sustenta o recorrente que há ilegalidade na aplicação de multa por infrações praticadas pela Stemar Telecomunicações Ltda. antes de ser sucedida pela BCP S/A.

O entendimento assente neste CONSEF, na hipótese de sucessão por incorporação, tem sido que o sucessor assume a responsabilidade pelo tributo e pela multa punitiva ou moratória, sendo que essa responsabilidade abrange os créditos tributários definitivamente constituídos, em curso de constituição ou constituídos após a sucessão, desde que relativos a fatos geradores ocorridos até a referida data.

A jurisprudência citada pelo recorrente no Memorial trazido na sessão de julgamento não vincula a presente decisão. Todavia, nos termos do art. 116-A do RPAF/99, a Procuradoria Geral do Estado está autorizada a não permitir a inscrição em dívida ativa e a não ajuizar a respectiva execução fiscal, quando a matéria já tenha sido objeto de reiteradas decisões contrárias à Fazenda Pública Estadual, em virtude de jurisprudência pacífica do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça.

Dessa forma, considerando a legislação vigente no período abarcado pela Infração 1 – junho a dezembro de 2005 – a utilização indevida de crédito fiscal de ICMS restou comprovada e, em consequência, foi acertada a decisão da primeira instância.

Ressalto que em relação à Infração 3 o recorrente não abordou o mérito, limitando-se a arguir a decadência do direito de constituição do crédito tributário.

Voto, portanto, pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, para manter inalterada a Decisão recorrida, a qual não carece de reparo algum.

#### **VOTO DIVERGENTE (Quanto à preliminar de decadência)**

Em que pese o brilhantismo do voto do relator, divirjo do seu entendimento quanto à preliminar de decadência, pois entendo que, quanto à infração 3, esta se operou para parte dos fatos geradores, uma vez que houve o pagamento antecipado previsto no art. 150, §4º, do CTN, devendo ser aplicada a data da ocorrência do fato gerador como *dies a quo* da contagem do prazo decadencial.

Veja-se que, segundo o entendimento pacificado no STJ, no Recurso Especial Representativo de Controvérsia nº 973733/SC, deve ser aplicado o art. 150, §4º, do CTN aos casos em que há recolhimento antecipado do imposto sujeito ao lançamento por homologação:

#### **PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA.**

**ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE.**

*1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo inocorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos REsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e REsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).*

[...]

*3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponível, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs.. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs.. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs.. 183/199).*

[...]

*(REsp 973733/SC, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 12/08/2009, DJe 18/09/2009)*

Conforme determinado na Constituição Federal (art. 146, III, "b"), a decadência do crédito tributário é matéria reservada à lei complementar. Segundo já definiu o Supremo Tribunal Federal, a Lei Complementar mencionada pela Constituição Federal é o CTN, cujas normas prevalecem, inclusive, sobre a Lei de Execução Fiscal, como, aliás, leciona Leandro Paulsen:

*"Após o advento da CF/88, com previsão expressa nesta alínea no sentido de que se trata de norma geral em matéria tributária, tem-se todos os elementos para afirmar, categoricamente, que estão sob reserva de lei complementar. O STF já firmou posição acerca da matéria, e o STJ, recentemente, tem se pronunciado no sentido de que os dispositivos da LEF não podem prevalecer em face do CTN, conforme se pode ver dos precedentes acerca da interrupção da prescrição pela citação, em nota ao art. 174, parágrafo único, inciso I, do CTN" (in Direito Tributário, Editora Livraria do Advogado, 10ª. Ed., pág. 94).*

Como dito acima, esse é o entendimento que prevalece no STF, *ex vi* do aresto a seguir transscrito:

*"A questão da prescrição e da decadência, entretanto, parece-me pacificada. É que tais institutos são próprios de lei complementar de normas gerais (art. 146, III, b). Quer dizer, os prazos de decadência e de prescrição inscritos na lei complementar de normas gerais (CTN) são aplicáveis, agora, por expressa previsão*

*constitucional, às contribuições parafiscais” (Plenário, RE 148754-2/RJ, excerto do voto do Min. Carlos Velloso).*

Frise-se que a Súmula Vinculante nº 08, a qual vincula também a Administração Pública, conforme determina o art. 103-A, da CF/88, cristalizou o entendimento de que são inconstitucionais os arts. 5º, do Decreto-Lei nº 1.569/77, e 45 e 46, da Lei nº 8.212/91, utilizando-se justamente o fundamento de que a prescrição e a decadência são matérias reservadas à Lei Complementar de âmbito nacional, conforme se observa da ementa dos precedentes que ensejaram a edição do referido verbete:

**“PREScrição E DECADÊNCIA TRIBUTÁRIAS. MATÉRIAS RESERVADAS A LEI COMPLEMENTAR. DISCIPLINA NO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL. NATUREZA TRIBUTÁRIA DAS CONTRIBUIÇÕES PARA A SEGURIDADE SOCIAL. INCONSTITUCIONALIDADE DOS ARTS. 45 E 46 DA LEI 8.212/91 E DO PARÁGRAFO ÚNICO DO ART. 5º DO DECRETO-LEI 1.569/77. RECURSO EXTRAORDINÁRIO NÃO PROVIDO. MODULAÇÃO DOS EFEITOS DA DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE.”**

**I. PREScrição E DECADÊNCIA TRIBUTÁRIAS. RESERVA DE LEI COMPLEMENTAR.** As normas relativas à prescrição e à decadência tributárias têm natureza de normas gerais de direito tributário, cuja disciplina é reservada a lei complementar, tanto sob a Constituição pretérita (art. 18, § 1º, da CF de 1967/69) quanto sob a Constituição atual (art. 146, III, b, da CF de 1988). Interpretação que preserva a força normativa da Constituição, que prevê disciplina homogênea, em âmbito nacional, da prescrição, decadência, obrigação e crédito tributários. Permitir regulação distinta sobre esses temas, pelos diversos entes da federação, implicaria prejuízo à vedação de tratamento desigual entre contribuintes em situação equivalente e à segurança jurídica.

**II. DISCIPLINA PREVISTA NO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL.** O Código Tributário Nacional (Lei 5.172/1966), promulgado como lei ordinária e recebido como lei complementar pelas Constituições de 1967/69 e 1988, disciplina a prescrição e a decadência tributárias.

[...]

(RE 560626/RS, Relator Ministro Gilmar Mendes, Tribunal Pleno, Julgado em 12/06/2008). (grifamos)

Assim diz a Súmula Vinculante nº 08, editada pelo STF:

*“São inconstitucionais os parágrafos único do artigo 5º do Decreto-Lei 1.569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário”.*

A redação dada ao verbete sumular não ajuda o intérprete a reconhecer o extraordinário alcance e dimensão dessa nova norma jurídica inserida no sistema legal brasileiro. A princípio, a referida manifestação do STF unicamente expurga do ordenamento jurídico, por vício de inconstitucionalidade, os citados artigos de matéria previdenciária.

Todavia, apenas somente após uma leitura atenta e diante de uma reflexão dos fundamentos que levaram a edição desta posição jurisprudencial importante, é que podemos entender como todo o sistema tributário nacional foi alterado de forma indelével. A verdadeira questão de fundo neste posicionamento do Supremo Tribunal Federal é o estabelecimento da competência legislativa e o tipo de norma legal adequada para prever a aplicação dos institutos da decadência e prescrição.

Sabe-se bem que efeito vinculante é atributo exclusivo do verbete da súmula, não atingindo a sua fundamentação. Todavia, não se pode fechar os olhos para o entendimento adotado pela mais alta Corte de Justiça do nosso país, há muito tempo, vale frisar, como se as decisões judiciais não passassem de mera recomendação. Ademais, não nos parece que seja necessário que o STF edite uma súmula vinculante específica para o caso da legislação do Estado da Bahia para que se aplique o entendimento jurisprudencial pacificado de forma inconteste nos Tribunais Superiores.

Portanto, em termos de decadência, as normas do CTN devem prevalecer sobre as disposições constantes do COTEB.

Veja-se que o CTN prescreve as normas de decadência em dois dispositivos: art. 173, I, e art. 150, §4º, a seguir transcritos, in verbis:

*“Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:*

*I – do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado”.*

“Art. 150. (...)

§ 4º. Se a lei não fixar prazo para a homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação”.

Ou seja, há, no CTN, duas regras distintas referentes à definição do termo a quo do prazo decadencial; cabendo ao intérprete definir quando ele coincide com o fato gerador (lançamento por homologação) e quando ele é protelado para o primeiro dia útil do exercício seguinte (lançamento de ofício).

Uma premissa parece facilitar bastante o deslinde da questão e ela diz respeito ao significado da palavra homologar. Segundo o dicionário Michaelis, homologar quer dizer “confirmar por sentença ou autoridade judicial ou administrativa; aprovar”. Logo, o ato que é sujeito à homologação é o pagamento realizado pelo contribuinte; é ele que será verificado pela autoridade administrativa fiscal e, se estiver correto, será aprovado, confirmado. Não se homologa o lançamento feito pelo contribuinte, até mesmo por ser discutível o chamado “lançamento por homologação”, vez que não se enquadra no conceito de atividade “administrativa plenamente vinculada” a que faz referência o art. 3º, do CTN.

Firmada tal premissa, é de se concluir que, se houve pagamento do tributo, ainda que parcial, o prazo decadencial conta-se a partir da ocorrência do fato gerador, consoante estabelece o parágrafo 4º, do art. 150, do CTN. Do contrário, ou seja, se não houve recolhimento do tributo, nem mesmo parcial, a decadência somente começa a ser computada do primeiro dia do exercício seguinte, conforme o art. 173, I, do CTN.

O entendimento ora esposado não representa nenhuma novidade, pois vem sendo adotado, há muito tempo, pelo Superior Tribunal de Justiça. A própria Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, atenta a isso e, principalmente, aos elevados gastos suportados pela União com a sucumbência gerada pela defesa, infértil, de tese contrária, já adotou internamente o mesmo posicionamento do Superior Tribunal de Justiça, através do Parecer nº 1617/2008, cujos trechos principais pede-se vênia para transcrever:

“3031. Assim, com base em magistério de Leandro Paulsen, conclui-se que:

- a) no caso do pagamento parcial da obrigação, independentemente de encaminhamento de documentação de confissão (DCTF, GFIP ou pedido de parcelamento), o prazo de decadência para o lançamento de ofício da diferença não paga é contado com base no § 4º, do art. 150, do Código Tributário Nacional;
- b) no caso de não pagamento, nas hipóteses acima elencadas (com ou sem o encaminhamento de documentação de confissão), o prazo é contado com base no inciso I, do art. 173, do CTN;
- c) de qualquer sorte, nos casos em que a declaração foi prestada ou houve parcelamento, não haveria a necessidade de lançar o valor já declarado, mas sim apenas a diferença, o que se tem chamado de lançamento suplementar.

[...]

3738. É recorrente a fixação do dies a quo do prazo de decadência na data da ocorrência do fato gerador quando da antecipação do pagamento sem prévio exame da autoridade fiscal. Isto é, ainda que o recolhimento seja parcial, as diferenças são exigíveis, a partir do fato gerador da obrigação. Mas, e quando não se tem o pagamento antecipado? No Agravo Regimental no Agravo de Instrumento 936380/SC, relatado pelo Ministro Castro Meira, matéria julgada em 19 de fevereiro de 2008, ementou-se, como segue:

“TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. EXAÇÃO SUJEITA A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA. TERMO INICIAL. ARTIGOS 150, § 4º, E 173, I, DO CTN. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. SÚMULA 7/STJ. 1. Se não houve pagamento antecipado pelo contribuinte, é cabível o lançamento direto substitutivo, previsto no artigo 149, V, do CTN, e o prazo decadencial rege-se pela regra geral do artigo 173, I, do CTN. Precedentes”.

(...)

- a) A Súmula Vinculante nº 8 não admite leitura que suscite interpretação restritiva, no sentido de não se aplicar - - efetivamente - - o prazo de decadência previsto no Código Tributário Nacional; é o regime de prazos do CTN que deve prevalecer, em desfavor de quaisquer outras orientações normativas, a exemplo das regras fulminadas;

(...)

*d) para fins de cômputo do prazo de decadência, não tendo havido qualquer pagamento, aplica-se a regra do art. 173, inc. I do CTN, pouco importando se houve ou não declaração, contando-se o prazo do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;*

*e) para fins de cômputo do prazo de decadência, tendo havido pagamento antecipado, aplica-se a regra do § 4º do art. 150 do CTN;*

Havendo recolhimento a menor do imposto ou utilização indevida de crédito fiscal, implica dizer que o contribuinte recolheu parcialmente o tributo devido. Veja-se que a compensação crédito/débito lançada na conta corrente do contribuinte estava em parte correta.

Ora, compensação é meio de pagamento, é modalidade de extinção do crédito tributário expressamente prevista no art. 156, II, do CTN. Na apuração mensal do ICMS, o contribuinte lança os seus créditos e débitos e encontra, ao final do mês, um saldo devedor ou um saldo credor de imposto, logo, ainda que tenha utilizado algum crédito indevidamente, é fato que o contribuinte realizou o pagamento antecipado a que alude o §4º do art. 150, do CTN.

Assim sendo, deve ser aplicado o prazo previsto no art. 150, §4º, do CTN, para que se conclua, sem sobressaltos, que o prazo decadencial, na espécie, iniciou-se na data da ocorrência de cada fato gerador, estando, portanto, irremediavelmente extinto pela decadência o crédito tributário relativo aos fatos geradores ocorridos 5 anos antes da intimação do sujeito do passivo.

Frise-se que o crédito tributário só é constituído com o lançamento eficaz, para o qual é imprescindível a regular notificação do contribuinte para o oferecimento de defesa. A pura e simples lavratura do Auto de Infração não tem o condão de constituir o crédito tributário. Tão somente após a regular notificação do sujeito passivo é que o lançamento tributário se perfaz. Neste sentido, a jurisprudência pacífica do STJ:

*AGRAVO REGIMENTAL TRIBUTÁRIO. NOTIFICAÇÃO DO LANÇAMENTO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. CONDIÇÃO DE PROCEDIBILIDADE E EXIGIBILIDADE. CONTRIBUIÇÃO SINDICAL RURAL. PUBLICAÇÃO DE EDITAIS. EFICÁCIA DO ATO. PRINCÍPIOS DA PUBLICIDADE E DA NÃO-SURPRESA FISCAL.*

*1. A notificação do lançamento do crédito tributário constitui condição de eficácia do ato administrativo tributário, mercê de figurar como pressuposto de procedibilidade de sua exigibilidade.*

*2. Hipótese em que a controvérsia a ser dirimida nos presentes autos cinge-se aos seguintes tópicos: (a) se a ausência de notificação do lançamento do crédito tributário o torna inexistente e, portanto, restaria configurada a impossibilidade jurídica do pedido; (b) se há a necessidade de publicação de editais em jornais de circulação local, bem como a publicação de editais para notificação do vencimento da contribuição sindical rural; e (c) sendo publicado o edital no Diário Oficial torna-se desnecessária sua publicação em jornal local de maior circulação.*

*3. "A notificação ao sujeito passivo é condição para que o lançamento tenha eficácia. Trata-se de providência que aperfeiçoa o lançamento, demarcando, pois, a constituição do crédito que, assim, passa a ser exigível do contribuinte - que é instado a pagar e, se não o fizer nem apresentar impugnação, poderá sujeitar-se à execução compulsória através de Execução Fiscal - e oponível a ele - que não mais terá direito a certidão negativa de débitos em sentido estrito.*

*A notificação está para o lançamento como a publicação está para a Lei, sendo que para esta o Mi. Ilmar Galvão, no RE 222.241/CE, ressalta que: 'Com a publicação fixa-se a existência para a lei e identifica-se a sua vigência...' (...)" (Leandro Paulsen, in "Direito Tributário - Constituição e Código Tributário à Luz da Doutrina e da Jurisprudência", Livraria do Advogado, Porto Alegre, 2006, p. 1076).*

*4. A notificação constitui-se ato administrativo de intercâmbio procedimental que imprime eficácia a outro ato administrativo - o lançamento - no sentido de dar ciência ao sujeito passivo da formalização do crédito tributário e dos termos de sua exigibilidade, consoante a lição de Paulo de Barros Carvalho, in "Curso de Direito Tributário", Saraiva, 1998, p. 274.*

*5. Consecutariamente, a sua falta implica em ausência de pressuposto válido e regular de constituição e desenvolvimento do processo.*

*[...]*

*(AgRg no REsp 950.156/PR, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, julgado em 02.10.2007, DJ 29.10.2007 p. 195)*

**TRIBUTÁRIO. DECLARAÇÃO DE CONTRIBUIÇÕES DE TRIBUTOS FEDERAIS - DCTF.**

**COMPENSAÇÃO. AUSÊNCIA DE PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. CRÉDITO NÃO CONSTITUÍDO DEVIDAMENTE. CERTIDÃO DE REGULARIDADE FISCAL.**

1. É pacífico na jurisprudência desta Corte que a declaração do tributo por meio de DCTF, ou documento equivalente, dispensa o Fisco de proceder à constituição formal do crédito tributário.

2. Não obstante, tendo o contribuinte declarado o tributo via DCTF e realizado a compensação nesse mesmo documento, também é pacífico que o Fisco não pode simplesmente desconsiderar o procedimento adotado pelo contribuinte e, sem qualquer notificação de indeferimento da compensação, proceder à inscrição do débito em dívida ativa com posterior ajuizamento da execução fiscal.

3. **Inexiste crédito tributário devidamente constituído enquanto não finalizado o necessário procedimento administrativo que possibilite ao contribuinte exercer a mais ampla defesa, sendo vedado ao Fisco recusar o fornecimento de certidão de regularidade fiscal se outros créditos não existirem.**

4. Recurso especial não provido.

(*REsp 999.020/PR, Rel. Ministro CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, julgado em 13.05.2008, DJ 21.05.2008 p. 1*)

**PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL. SUPOSTA OFENSA AO ART. 530 DO CPC. CONTRIBUIÇÃO SINDICAL RURAL. AÇÃO DE COBRANÇA. SENTENÇA QUE JULGOU PROCEDENTE A DEMANDA. ACÓRDÃO QUE, POR MAIORIA, RECONHECEU A NULIDADE DO LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO E DETERMINOU A EXTINÇÃO DO FEITO SEM RESOLUÇÃO DE MÉRITO. EMBARGOS INFRINGENTES. CABIMENTO.**

1. Malgrado o acórdão recorrido, com base no art. 267, VI, do CPC, reconheça a inexistência de "qualquer das condições da ação", porquanto o "lançamento nulo e a falta da notificação acarretam a inexistência formal do crédito tributário", emite juízo de mérito sobre o título que supostamente legitima a cobrança da contribuição sindical. Assim, conclui-se que a hipótese amolda-se à regra prevista no art. 530 do CPC — acórdão por maioria, proferido em sede de apelação, que reformou a sentença de mérito —, razão pela qual é viável a apresentação de embargos infringentes.

Nesse sentido: *REsp 855.148/PR, 1ª Turma, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ de 9.10.2006.*

2. Recurso especial provido.

(*REsp 734.448/PR, Rel. Ministra DENISE ARRUDA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 04.12.2007, DJ 18.02.2008 p. 24*)

**AGRAVO REGIMENTAL EM AGRAVO DE INSTRUMENTO. RECURSO ESPECIAL.**

**PROCESSO CIVIL. CONTRIBUIÇÃO SINDICAL RURAL. MATÉRIA DE ORDEM PÚBLICA. PRECLUSÃO. NÃO OCORRÊNCIA. PUBLICAÇÃO DE NOTIFICAÇÃO EM JORNais LOCAIS. APLICAÇÃO DO ARTIGO 605 DA CLT. NECESSIDADE.**

**CONDICÃO DE PROCEDIBILIDADE E EXIGIBILIDADE. OBSERVÂNCIA DOS PRINCÍPIOS DA PUBLICIDADE E DA NÃO-SURPRESA FISCAL. ACÓRDÃO RECORRIDO NO MESMO SENTIDO DO ENTENDIMENTO PACIFICADO NO STJ.**

**APLICAÇÃO DA SÚMULA 83/STJ.**

[...]

6. A notificação do lançamento do crédito tributário constitui condição de eficácia do ato administrativo tributário, mercê de figurar como pressuposto de procedibilidade de sua exigibilidade.

7. Hipótese em que a controvérsia a ser dirimida nos presentes autos cinge-se aos seguintes tópicos: (a) se há a necessidade de publicação de editais em jornais de circulação local; e (b) sendo publicado o edital no Diário Oficial torna-se desnecessária sua publicação em jornal local de maior circulação.

8. A notificação constitui-se ato administrativo de intercâmbio procedural que imprime eficácia a outro ato administrativo - o lançamento - no sentido de dar ciência ao sujeito passivo da formalização do crédito tributário e dos termos de sua exigibilidade, consoante a lição de Paulo de Barros Carvalho, in "Curso de Direito Tributário", Saraiva, 1998, p. 274.

9. Conseqüentemente, a sua falta implica em ausência de pressuposto válido e regular de constituição e desenvolvimento do processo.

[...]

(*AgRg no Ag 922.099/PR, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, julgado em 03.06.2008, DJ 19.06.2008 p. 1*)

Destarte, acolho a preliminar de decadência para excluir todos os fatos geradores, referentes à infração 3 ocorridos há mais de 5 anos, contados da data da ciência do auto de infração.

#### **VOTO VENCEDOR (Quanto à infração 1)**

Em que pese o brilhantismo do voto do Ilustre Relator, divirjo do seu entendimento, pois, já resta pacificado na jurisprudência do STJ que a atividade de telecomunicação é equiparada à industrial e que, portanto, o ICMS incidente sobre a energia elétrica utilizada como insumo neste processo pode ser creditado pela empresas de telecomunicação.

Note-se que a matéria já foi decidida em Recurso Especial Representativo de Controvérsia pelo STJ, RESP 1201635-MG:

*TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DA CONTROVÉRSIA (CPC, ART. 543-C). ICMS. ENERGIA ELÉTRICA CONSUMIDA PELAS PRESTADORAS DE SERVIÇOS DE TELECOMUNICAÇÕES. CREDITAMENTO. POSSIBILIDADE. ART. 33, II, "B", DA LC 87/96. EQUIPARAÇÃO À INDÚSTRIA BÁSICA PARA TODOS OS EFEITOS LEGAIS. ART. 1º DO DECRETO 640/62. VALIDADE E COMPATIBILIDADE COM O ORDENAMENTO ATUAL. PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE. OBSERVÂNCIA. PRECEDENTE DA PRIMEIRA SEÇÃO: RESP 842.270/RS.*

*1. A disposição prevista no art. 1º do Decreto 640/62, equiparando os serviços de telecomunicações à indústria básica, para todos os efeitos legais, é válida e compatível com a legislação superveniente e atual, continuando em vigor, já que não houve revogação formal do aludido decreto.*

*2. A Primeira Seção do STJ, no julgamento do REsp 842.270/RS, firmou compreensão no sentido de que 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 de serviços. Inteligência dos arts. 33, II, b, da Lei Complementar 87/96, e 1º do Decreto 640/62.*

*3. Ademais, em virtude da essencialidade da energia elétrica, enquanto insumo, para o exercício da atividade de telecomunicações, indubidoso se revela o direito ao creditamento de ICMS, em atendimento ao princípio da não-cumulatividade.*

*4. O princípio da não-cumulatividade comporta três núcleos distintos de incidência: (I) circulação de mercadorias; (II) prestação de serviços de transporte; e (III) serviços de comunicação.*

*5. "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, sem restringi-la à circulação de mercadorias, sem dúvida a vertente central, mas não única hipótese de incidência do imposto" (REsp 842.270/RS, Rel. Ministro LUIZ FUX, Rel. p/ Acórdão Ministro CASTRO MEIRA, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 23/05/2012, DJe 26/06/2012).*

*6. Recurso especial a que se dá provimento. Acórdão submetido ao rito do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 8/2008.*

*(RESP 1201635/MG, Rel. Ministro SÉRGIO KUKINA, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 12/06/2013, DJe 21/10/2013)*

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 e RESP 1201635/MG) 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 se trata de decisão proferida no rito do art. 543-C, do CPC (recursos repetitivos). Negar-se a aplicação de tal

entendimento pode acarretar prejuízo de grande monta ao Erário Estadual em razão da sucumbência judicial.

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

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

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

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

**4. O princípio da não cumulatividade, previsto no § 2º do art. 155 da CF/88, abrange os três núcleos de incidência, sem exceção, sob pena de tornar o imposto cumulativo em relação a um deles.**

**5. No caso dos serviços de telecomunicação, a energia elétrica, além de essencial, revela-se como único insumo, de modo que impedir o creditamento equivale a tornar o imposto cumulativo, em afronta ao texto constitucional.**

**6. O art. 33, II, da LC 87/96 precisa ser interpretado conforme a Constituição, de modo a permitir que a não cumulatividade alcance os três núcleos de incidência do ICMS previstos no Texto Constitucional, e não apenas a circulação de mercadorias, vertente central, mas não única da hipótese de incidência do imposto.**

**7. O ICMS incidente sobre a energia elétrica consumida pelas empresas de telefonia, que promovem processo industrial por equiparação, pode ser creditado para abatimento do imposto devido quando da prestação dos serviços.**

**8. Recurso especial não provado.**

*(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 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.

Voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário para declarar a improcedência da infração 1.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão por maioria quanto à preliminar de decadência, com voto de qualidade do presidente e, em decisão não unânime quanto ao mérito, PROVER PARCIALMENTE o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração nº 274068.0006/10-3, lavrado contra STEMAR TELECOMUNICAÇÕES LTDA. (CLARO S/A.), devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$39.085,28, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores recolhidos.

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

VOTO DIVERGENTE (Quanto à preliminar de decadência): Conselheiros – Oswaldo Ignácio Amador, Rafael Barbosa de Carvalho Figueiredo e Leonardo Baruch Miranda Souza.

VOTO VENCEDOR (Quanto ao mérito): Conselheiros – Oswaldo Ignácio Amador, Rafael Barbosa de Carvalho Figueiredo, Leonardo Baruch Miranda Souza e Fernando Antonio Brito de Araújo

VOTO DIVERGENTE (Quanto ao mérito): Conselheiros - Álvaro Barreto Vieira e Osmira Freire de Carvalho Ribeiro da Silva

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

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO – PRESIDENTE

ÁLVARO BARRETO VIEIRA – RELATOR

OSWALDO IGNÁCIO AMADOR – VOTO DIVERGENTE  
(Preliminar de decadência)

RAFAEL BARBOSA DE CARVALHO FIGUEIREDO – VOTO VENCEDOR  
(Quanto à infração 1)

MARIA OLÍVIA TEIXEIRA DE ALMEIDA – REPR. PGE/PROFIS