

**A. I. N°** - 269130.0010/12-8  
**AUTUADO** - NEXTEL TELECOMUNICAÇÕES LTDA.  
**AUTUANTE** - MIRIAM BARROSO BARTHOLLO  
**ORIGEM** - IFEP SERVIÇOS  
**INTERNET** - 08/07/2013

#### **5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

##### **ACÓRDÃO JJF N° 0089-05/13**

**EMENTA:** ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. SERVIÇOS DE TELECOMUNICAÇÕES. **a)** ENERGIA ELÉTRICA. GLOSA DO CRÉDITO. A prestação de serviços de telecomunicação não constitui processo de industrialização. É vedada a utilização do crédito fiscal de energia elétrica usada ou consumida pelos estabelecimentos prestadores de serviços de telecomunicações, até 01/01/2020, de acordo com o artigo 33, inciso I, da LC n° 87/1996, alterado pela LC n° 138/2010. Infração mantida. Indeferido pedido de diligência e de perícia. **b)** BENS ADQUIRIDOS PARA O ATIVO PERMANENTE. UTILIZAÇÃO INTEGRAL DO CRÉDITO. Infração reconhecida. 2. REMESSA DE BENS PARA CONserto. FALTA DE RETORNO. 3. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS, AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE BENS DE CONSUMO. FALTA DE PAGAMENTO. Infrações não elididas. Mantida as exigências fiscais. 4. FALTA DE REGISTRO NA ESCRITA FISCAL DA ENTRADA DE MERCADORIAS. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. **a)** OPERAÇÕES NÃO TRIBUTADAS. Defesa sem lastro probatório. Infração não elidida. **b)** OPERAÇÕES TRIBUTADAS. Infração reconhecida. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

#### **RELATÓRIO**

Trata-se de Auto de Infração lavrado em 18/05/2012, para exigir ICMS e multa, no valor total de R\$216.699,76, com as seguintes imputações:

INFRAÇÃO 1 – Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas para integrar o ativo permanente do estabelecimento. Utilização integral indevida de crédito relativo a bens do imobilizado (CFOP's 1552), infração descrita no corpo do auto. Valor: R\$798,50. Multa de 60%, prevista no art. 42, inc. VII, alínea “a”, da Lei n° 7.014/96.

INFRAÇÃO 2 - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS relativo à aquisição de energia elétrica, na prestação de serviço de comunicação. Utilização do ICMS referente ao CFOP 1255, no cômputo do imposto a recolher. Infração descrita no corpo do auto. Valor: R\$191.641,68. Multa de 60%, prevista no art. 42, inc. VII, alínea “a”, da Lei n° 7.014/96.

INFRAÇÃO 3 – Deixou de recolher ICMS em razão de remessa de bens para conserto, sem o devido o estorno. Falta de retorno de itens enviados para conserto. Infração descrita no corpo do Auto de Infração. Valor: R\$2.555,24. Multa de 60%, prevista no art. 42, inc. II, alínea “a”, da Lei n° 7.014/96.

INFRAÇÃO 4 – Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento. Entrada de itens como retorno sem que tenha havido remessa para conserto. Infração detalhada no corpo do auto. Valor: R\$2.072,12. Multa de 60%, prevista no art. 42, inc. II, alínea “f”, da Lei n° 7.014/96.

INFRAÇÃO 5 – Deu entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas à tributação sem o devido registro na escrita fiscal. Multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$2.823,92 – art. 42, inc. IX, da Lei nº 7.014/96.

INFRAÇÃO 6 - Deu entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal. Multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$16.808,30 – art. 42, inc. XI, da Lei nº 7.014/96.

Apresentada defesa subscrita por advogados com procuração nos autos (fls. 120 a 132 e fl. 134).

Inicialmente o contribuinte reconheceu a procedência das infrações 1 e 5. Apresentou impugnação relativamente às infrações 2, 3, 4 e 6.

Infração 2 – crédito indevido nas aquisições de energia elétrica utilizada na geração do serviço de telecomunicação. Transcreveu, na peça de defesa, o art. 33, inc. II, da Lei Complementar nº 87/96 que admite o creditamento do ICMS nas operações de entrada da energia elétrica quando consumida em processo de industrialização. Disse que a lei estadual do ICMS e o RICMS/BA têm disposições no mesmo sentido.

A empresa afirma que antes de proceder ao creditamento do ICMS de energia elétrica, buscou orientação técnica do IPT (Instituto de Pesquisas Tecnológicas) que elaborou o Laudo Técnico de nº 9.068/2004. Nesse estudo foi demonstrado que na geração de telecomunicação ocorre uma cascata de processos industriais de transformação, em que a energia é um insumo essencial. Ressaltou que o laudo é de 2004, mas o creditamento seu deu entre 2007 e 2009. Buscou também apoio jurídico, junto ao professor de Direito da USP, Dr. Alcides Jorge Costa, que também entende que a geração de sinais de comunicação constitui um notório processo de industrialização.

À fl. 123 fez transcrição de trechos de laudo técnico do IPT.

Às fls. 124/125 citou trechos do Parecer Jurídico do prof. Alcides Jorge Costa.

Mencionou a legislação pátria a respeito da regulamentação do setor de telecomunicações – Decreto Federal nº 640/1962 e Portaria MF nº 436, de 30/12/1958. Essas normas definem que os serviços de telecomunicações, para todos os efeitos legais, são considerados indústria básica, de interesse para o fomento da economia do país e de relevante significado para a segurança nacional (indústria de base). Para a defesa são diplomas normativos afinados com a competência exclusiva da União para legislar sobre telecomunicações (CF/88, art. 22, inc. IV).

Transcreveu jurisprudência do STJ – Resp nº 842.270-RS, com a seguinte ementa:

*“Tributário. Serviços de Telecomunicação. Energia elétrica. Creditamento. Possibilidade. Art. 33, II, “b”, da LC 87/96. Decreto 640/62. Equiparação para todos os efeitos legais. Validade e compatibilidade com o ordenamento jurídico atual. Ordem em Mandado de Segurança Concedida. Recurso Especial não provido.*

Frisou que o Auto de Infração viola o princípio da não cumulatividade do ICMS, respaldando este entendimento no Parecer Técnico do IPT.

Solicitou a realização de perícia. Formulou quesitos (fls. 130/131).

No tocante às infrações 3, 4 e 6 a impugnante requereu, tão somente, a juntada posterior das notas fiscais ou documentos hábeis para demonstrar a improcedência das exigências fiscais.

Pediu, ao finalizar, a improcedência do Auto de Infração em relação aos itens impugnados.

Foi prestada a informação fiscal, fls. 152 a 156 dos autos. A contestação seguiu a mesma sequência com que o contribuinte apresentou defesa.

Infração nº 2 – crédito indevido decorrente de aquisição de energia elétrica. Disse a autuante: “Surpreendeu-nos que Nextel houvesse por bem contestar esta infração já que, nos demais 8 (oito) meses do mesmo ano, a contribuinte não utilizou energia elétrica no cômputo dos créditos ao calcular o ICMS devido”. Pareceu-lhe que a empresa reconhecia e concordava com a vedação de tal prática.

Ressaltou o autuante, que como regra geral, o imposto devido pelo contribuinte, resulta da diferença, a maior, entre os débitos e os créditos escriturados, referentes aos períodos de apuração fixados pelo Poder Executivo. Os créditos do período são constituídos pelos valores do imposto relativo a operações ou prestações de que decorrerem as entradas de mercadorias 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, observadas as restrições previstas na legislação.

No que diz respeito às situações onde é cabível a utilização de crédito de energia elétrica mencionou as disposições da Lei Complementar nº 87/1996, que em seu art. 33, inciso II, apresenta o seguinte comando normativo:

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

*(...)*

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

*a) quando for objeto de operação de saída de energia elétrica;*

*b) quando consumida no processo de industrialização;*

*c) quando seu consumo resultar em operação de saída ou prestação para o exterior, na proporção destas sobre as saídas ou prestações totais; e*

*d) a partir de 1.º de janeiro de 2011, nas demais hipóteses; (redação da alínea "d" dada pela Lei Complementar n.º 122/2006)*

Ressalto que a Lei Baiana nº 7.014, de 04 de dezembro de 1996 e o Regulamento do ICMS, recepcionaram estes preceitos normativos.

Frisou que o principal argumento de Nextel para impugnar infração 2 é que sua atividade fim seria equiparada à atividade industrial. Para a autuante tal entendimento trata-se de um engano. O Serviço de Telecomunicação não é indústria e o ICMS incide, precipuamente sobre mercadorias.

Em seguida, afirmou que as operações com mercadorias e as prestações de serviços, encontram-se em incisos separados da Lei nº 7.014/96. Não se confundem. São fatos geradores de cobrança do ICMS, pois assim determinou o legislador. E para que ficasse claro o que este diploma legal entende por mercadoria e por Serviço de Telecomunicação, o art. 2º, da Lei nº 7.014/96 definiu estes fatos geradores em dispositivos distintos, conforme redação abaixo:

*Art. 2º O ICMS incide sobre:*

*(...)*

*VII - a prestação onerosa de serviços de comunicação, por qualquer meio, inclusive a geração, a emissão, a recepção, a transmissão, a retransmissão, a repetição e a ampliação de comunicação de qualquer natureza;*

*VIII - o serviço prestado no exterior ou cuja prestação se tenha iniciado no exterior.*

*E, em seu § 2º:*

*(...)*

*§ 2º Considera-se mercadoria, para efeitos de aplicação da legislação do ICMS, qualquer bem móvel, novo ou usado, suscetível de circulação econômica, inclusive semoventes, energia elétrica, mesmo quando importado do exterior para uso ou consumo do importador ou para incorporação ao ativo permanente do estabelecimento.*

Assinalou que energia elétrica foi equiparada à mercadoria na lei tributária. Já os serviços de comunicação, não. No entendimento do autuante como Serviço de Comunicação não foi equiparado a mercadoria, não cabe a analogia de “industrialização” de um serviço, por “semelhança” com a industrialização de uma mercadoria.

Divergiu tanto o laudo do IPT (Instituto de Pesquisa Tecnológica), quanto ao parecer do emérito professor Alcides Jorge Costa, citados nos autos.

Reiterou o entendimento que a prestação de Serviço de Telecomunicação não pode ser comparada à fabricação de aço ou à geração de energia. Com muito mais propriedade deve ser

comparada a um serviço bancário. E a ninguém ocorre afirmar que uma transferência de fundos entre contas correntes é uma industrialização, embora também haja informação sendo transferida entre computadores que só funcionam se estiverem ligados a uma tomada de energia elétrica.

Fez menção ao outro documento normativo mencionado pela defesa - o Decreto nº 640, de março de 1962. Quanto à sua redação, a autuante interpreta que o efeito desejado por este diploma legal era a inclusão da atividade de telecomunicações no rol dos beneficiários de financiamentos do BNDES. Neste contexto a expressão “para todos os efeitos legais” não alcançaria questões tratadas na legislação tributária. A título de exemplo, comentou que o Serviço de Telecomunicação não está sujeito ao Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI).

Em relação à Portaria MF nº 436 de 30 de dezembro de 1958, a autuante informou que este diploma trata tão somente de coeficientes e percentuais máximos para a dedução de royalties, pela exploração de marcas e patentes, de assistência técnica, científica, administrativa ou semelhante, amortização, considerados os tipos de produção, segundo o grau de essencialidade. Que utiliza, com uma certa impropriedade, a expressão “indústria de base” para descrever atividades de infraestrutura (eletricidade, telecomunicações, transportes, combustíveis) e indústrias de base propriamente ditas (metalurgia pesada, química básica, construção naval e indústria de maquinário para indústrias e para transportes) em contraponto à indústria de transformação. Isso, sem mencionar que portaria não modifica lei.

Ainda sobre o tema, no item 17 de sua defesa, à página 126 do Auto de Infração, disse que o contribuinte insiste que processos de conversão de voltagem de 220 para 110 e de corrente alternada para corrente contínua, executados dentro do ambiente da empresa, constituem industrialização. Em contraponto, a autuante declarou que os equipamentos utilizados em uma residência, também realizam os mesmos procedimentos. Numa cidade servida por rede de 220V, os moradores que possuem computador terão que converter a voltagem para poder usá-lo, pois este equipamento só funciona com 110V. Igualmente carregadores de celular ou mesmo carregadores de pilhas transformam corrente alternada em corrente contínua sem que isso implique que as residências sejam consideradas indústrias para gozo de benefícios específicos, dentre os quais a redução da tarifa de energia elétrica.

Quanto à afirmativa da defesa de que já há jurisprudência firmada no sentido de assegurar o aproveitamento dos créditos fiscais por aquisição de energia elétrica disse que no momento, há diversas ações sendo julgadas em diferentes instâncias. Ademais, mesmo que exista uma jurisprudência dominante sobre uma determinada questão jurídica, nada impede que no futuro, um tribunal venha a decidir de uma maneira distinta.

Por fim, no tocante ao princípio da não cumulatividade do ICMS, a autuante entende que não houve afronta a esse preceito na medida em que eletricidade não é “transformada” em serviço de telecomunicação. A energia é simplesmente consumida, como o são consumidos a tinta e o papel na confecção das contas de telefonia.

No tocante às infrações 3, 4 e 6, a autuante afirmou que a Nextel requereu o deferimento para a juntada das notas fiscais de retorno de bens enviados para conserto (infração 3), de envio de bens para conserto (infração 4) e documentos comprobatórios de registro das notas fiscal elencadas na infração 6. Porém não trouxe ao processo as provas que elidissem essas imputações. A situação que ensejou a lavratura do Auto de Infração permaneceu a mesma em relação a esses itens.

Pediu, ao finalizar, que o Auto de Infração seja mantido na íntegra.

## VOTO

Restou evidenciado nos autos que os dados que alicerçam e fundamentam as acusações fiscais foram obtidos dos próprios livros fiscais do autuado. Em face dos elementos de prova originários da escrituração fiscal do contribuinte serem suficientes para a formação da minha convicção, bem como por não depender de conhecimentos técnicos especializados, indefiro o pedido de perícia, formulado pelo autuado, conforme previsto no art. 147, inciso II, “a”, do RPAF-BA/99.

Ademais, o mérito da exigência fiscal que compõe o item 2 da autuação é disciplinada na lei de regência do ICMS, não demandando para a sua interpretação a intervenção de peritos.

No mérito o item 2 do Auto de Infração em epígrafe trata da utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, referente a aquisição de energia elétrica utilizada na prestação de serviço de comunicação, nos meses de julho, outubro, novembro e dezembro do exercício de 2010.

Convém salientar que a Lei Complementar nº 87/96, com a redação vigente à época dos fatos, previa no seu artigo 33, II, que só daria direito a crédito fiscal a entrada de energia elétrica no estabelecimento: *a) quando for objeto de operação de saída de energia elétrica; b) quando consumida no processo de industrialização; c) quando seu consumo resultar em operação de saída ou prestação para o exterior, na proporção destas sobre as saídas ou prestações totais; e d) a partir de 1º de janeiro de 2011, nas demais hipóteses.* Em consonância com esse dispositivo, a Lei Ordinária Estadual nº 7.014/96, no seu artigo 29, § 1º, III, reproduz essa mesma previsão contida na LC nº 87/96.

Em sede defesa, corroborado por tese doutrinária e trecho de laudo do Instituto Nacional de Tecnologia e o Parecer Jurídico do prof. Alcides Jorge Costa, ambos reproduzidos na peça defensiva, o sujeito passivo sustentou que a sua atividade consubstancia um verdadeiro processo de industrialização, do qual a energia elétrica é o principal insumo e, portanto, tem direito ao referido crédito fiscal. Para sustentar a sua pretensão alinha o conceito de industrialização previsto no Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados - RIPI e a definição contida no art. 1º do Decreto nº 640/1962, que considera os serviços de telecomunicação como indústria básica.

Consoante teor do parágrafo único do art. 46 do CTN é considerado industrializado “*o produto que tenha sido submetido a qualquer operação que lhe modifique a natureza ou a finalidade, ou o aperfeiçoe para o consumo*”.

Não vislumbro possibilidade de acolhimento da tese defensiva de que a atividade de prestação de serviço de comunicação caracteriza como um processo de industrialização. Já que da atividade desenvolvida pelo autuado não resulta um produto e, muito menos, um produto que tenha tido a sua natureza ou finalidade modificada ou aperfeiçoada para o consumo. Não é razoável no âmbito tributário se ampliar a conceituação para alcançar o serviço de telecomunicação a ponto de classificá-lo como um processo industrial. Na prestação de serviços de telecomunicação se propicia meios para transmitir informações, inexistindo qualquer produção de informações.

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

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

Do mesmo modo, o fato Decreto Federal nº 640/1962 e a Portaria MF nº 436/1958, se referirem, expressamente à indústria de telecomunicações admitindo essa equiparação, não tem repercussão no âmbito tributário, uma vez que a sua competência é específica e restringe-se aos aspectos operacionais da atividade.

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

Reproduzo abaixo a ementa do Acórdão nº 0040-12/11, no tocante à matéria em discussão:

**EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. ENERGIA ELÉTRICA. GLOSA DO CRÉDITO.** É vedado a utilização do crédito fiscal de energia elétrica usada ou consumida pelos

*estabelecimentos prestadores de serviços de telecomunicações, no período de 01/01/06 a 31/03/06, de acordo com a LC Nº 102/00, referendada pela Lei nº 7710/00, e alterações. Rejeitadas as preliminares de nulidade. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime*

Quanto ao precedente jurisprudencial trazido aos autos, recentemente firmado pelo STJ no RESP nº 842.270/RS, além de não ser um entendimento reiterado daquela corte sobre a matéria ora em lide, é necessário se fazer menção ao entendimento do mesmo tribunal, em sentido oposto, firmado pela Segunda Turma do STJ no julgamento do RESP nº 2007/0208971-9 contra concessionária de telefonia. Nesse citado aresto foi decidido que companhias de telecomunicações não fazem jus ao crédito do ICMS referente à energia elétrica.

Frente ao exposto mantenho, sem alteração o item 2 do Auto de Infração.

No tocante às infrações 3, 4 e 6, a autuada peticionou a este tribunal administrativo para proceder a posterior juntada, aos autos, das notas fiscais de retorno de bens enviados para conserto (infração 3), de envio de bens para conserto (infração 4) e documentos comprobatórios de registro das notas fiscais elencadas na infração 6. Porém, até o momento nada trouxe ao processo que elidisse essas imputações. A situação que ensejou a lavratura do Auto de Infração permanece a mesma. É ônus do sujeito passivo apresentar as provas de que disponha, que possam modificar ou extinguir o crédito tributário regularmente constituído. Diante da omissão processual do contribuinte, as infrações 3, 4 e 6 são totalmente procedentes.

As infrações 1 e 5 foram expressamente reconhecidas pelo contribuinte. Ao PAF foi juntado relatório detalhando o pagamento parcial do Auto de Infração. Os valores recolhidos pelo contribuinte devem ser homologados.

Isto posto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração, devendo os valores recolhidos ser homologados pela autoridade fiscal competente.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão unânime, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **269130.0010/12-8**, lavrado contra **NEXTEL TELECOMUNICAÇÕES LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$197.067,54**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, incisos II, alíneas “a” e “f” e VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além das multas por descumprimento de obrigação acessória no valor total de **R\$19.632,22**, previstas nos incisos IX e XI, do mesmo diploma legal supracitado, com os acréscimos moratórios conforme norma da Lei nº 9.837/05, devendo os valores recolhidos ser homologados pela autoridade fiscal competente.

Sala das Sessões do CONSEF, 11 de junho de 2013.

ANGELO MARIO DE ARAUJO PITOMBO – PRESIDENTE

TOLSTOI SEARA NOLASCO – RELATOR

ILDEMAR JOSÉ LANDIM - JULGADOR