

A. I. N º - 298636.0075/13-0
AUTUADO - TIM NORDESTE S.A.
AUTUANTE - EDSON JOSÉ DE OLIVEIRA CARNEIRO
ORIGEM - IFEP SERVIÇOS
INTERNET - 08/07/2013

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0150-03/13

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Comprovado o equívoco incorrido pelos autuantes, em razão de existência de Auto de Infração anteriormente lavrado, cuja exigência abrangeu os valores e período apontados no Auto de Infração em exame. Infração descaracterizada. Auto de Infração **IMPROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 20/03/2013, exige ICMS no valor histórico de histórico de R\$1.205.735,84, em decorrência da utilização indevida de crédito fiscal de ICMS relativo à aquisição de energia elétrica, na prestação de serviço de comunicação, nos meses de janeiro a agosto de 2010.

O autuado, por meio de advogado com procuração às fls. 42 a 44, apresenta defesa, fls. 19 a 32.

Inicialmente, destaca a tempestividade da impugnação, em seguida, transcreve a acusação fiscal e o enquadramento legal.

Preliminarmente, sustenta que a exigência dos créditos tributários constituídos por meio do presente Auto de Infração implica ocorrência do *bis in idem*, pois a presente autuação tem o mesmo objeto do Auto de Infração nº 269135.0007/11-2, qual seja a cobrança de créditos fiscais de energia elétrica aproveitados no período de janeiro a agosto de 2010. Diz ser a presente exigência totalmente inadmissível.

Frisa que foi autuado pelo aproveitamento indevido de créditos fiscais decorrente da aquisição de energia elétrica, nos períodos de apuração compreendidos entre janeiro e agosto de 2010. Ressalta que conforme demonstrativo de débito que colaciona à fl. 21, já foi autuado para a constituição e cobrança dos alegados débitos de ICMS, em decorrência do suposto aproveitamento indevido de créditos do imposto estadual tendo, inclusive, sido aplicada a mesma penalidade, o que caracteriza verdadeiro *bis in idem*, expediente vedado no ordenamento jurídico brasileiro.

Cita trecho de ensinamento do jurista, Fábio Medina Osório acerca do princípio do *non bis in idem* para corroborar sua tese.

Assinala ser manifestamente incabível a cobrança em duplicidade de créditos tributários de ICMS, relacionados ao mesmo fato gerador, ao mesmo período de apuração e, ainda, vinculados ao mesmo sujeito passivo. Ressalta que, entender de forma diversa, significa relegar o contribuinte a um universo de incertezas e de constante insegurança jurídica, o que não pode ser admitido em um Estado Democrático de Direito.

Arremata asseverando que confia no cancelamento imediato do auto de infração ora impugnado, pois essa nova cobrança caracteriza inequívoco *bis in idem*.

Em relação ao mérito, assevera que, ao contrário do que consta do lançamento, aproveitou os créditos de ICMS em absoluta observância ao princípio da não-cumulatividade, não havendo, portanto, como subsistir os créditos tributários ora exigidos.

Pondera que é uma sociedade de ações com capital fechado, cuja principal atividade é a prestação de serviços de telecomunicação, tanto Serviço Móvel Pessoal - SMP, quanto Serviço

Telefônico Fixo Comutado - STFC, em todas as modalidades, isto é: local, longa distância nacional e longa distância internacional.

Informa que possui grande demanda de energia elétrica, por ser elemento indispensável à prestação de serviços de comunicação, tratando-se do principal insumo para o desenvolvimento dessa atividade. Prossegue destacando que a energia elétrica é submetida ao processo de transformação dentro de seu estabelecimento, por meio da qual é convertida em ondas eletromagnéticas ou radioelétricas, a partir das quais são obtidas as conexões essenciais à prestação de serviços de comunicação, na forma como estes se encontram definidos pelo art. 60, §1º, da Lei nº 9.472/97.

Observa que o Relatório Técnico nº 001/2007, emitido pelo Instituto Nacional de Tecnologia do Ministério da Ciência e Tecnologia, ao tratar especificamente sobre o procedimento dos serviços por ela prestados, reconheceu a essencialidade do fornecimento de energia elétrica na consecução deste tipo de atividade. Acrescenta que, da mesma forma, entende Eduardo de Carvalho Borges, ao comparar a importância da energia elétrica na prestação de serviços de telecomunicação e na atividade de comércio de mercadorias, cujo trecho do ensinamento do jurista reproduz.

Sustenta que, uma vez demonstrada a essencialidade do fornecimento de energia elétrica para a prestação de serviços de comunicação, somente pode-se concluir que, diante do princípio da não-cumulatividade, estando tais atividades sujeitas à incidência do ICMS, é claro que o imposto estadual que recai sobre a operação de aquisição de energia elétrica pode sim ser aproveitado como crédito, quando da apuração dos débitos de ICMS devidos no período de apuração.

Ressalta que utiliza exclusivamente dos créditos fiscais do ICMS que recai sobre a energia elétrica que adquire para o fim de prestar serviços de telecomunicação, sem que seja conferido o mesmo tratamento fiscal aos créditos decorrentes da energia elétrica empregada para outros fins.

Diz que por força do disposto no art. 155, §2º, inciso I, da CF/88, o ICMS está sujeito à observância do princípio da não cumulatividade, sendo assegurado aos contribuintes, por consequência, o direito de apurar créditos decorrentes da incidência do imposto estadual nas operações das quais resultem entradas no estabelecimento, de mercadorias, bens ou serviços, créditos esses que são passíveis de compensação com os débitos relativos às saídas igualmente tributadas. Continua assinalando que a Lei Complementar nº 87/96, que estipula as diretrizes nacionais para a incidência do ICMS, ao refletir o comando constitucional acima transcrito, traz previsão semelhante. Arremata assinalando que o mesmo ocorre com a legislação do Estado da Bahia responsável pela regulamentação da incidência do ICMS, com destaque para o disposto no art. 114, do RICMS-BA/97, que reproduz.

Afirma que a não-cumulatividade consiste em regra geral imposta pela CF/88, a qual, tendo o seu alcance delineado pelas normas gerais contidas na lei complementar competente, deve ser obrigatoriamente observada tanto pelo legislador estadual quanto pelo intérprete, a fim de que, com isso, seja assegurada a efetividade do princípio, e que vícios de ilegalidade e constitucionalidade não sejam incorridos no processo de sua aplicação. Acrescenta que a mecânica que se extrai do princípio da não-cumulatividade, lastreada no binômio crédito (entradas tributadas) e débito (saídas tributadas), consiste em compensar o que for devido em cada operação, com o montante do tributo cobrado nas operações anteriores, tal como evidencia a constante do art. 155, §2º, inciso II, da CF/88.

Reproduz trecho de lições da lavra de Hugo de Brito Machado e Hugo de Brito Machado Segundo a respeito da forma de operacionalização do princípio da não-cumulatividade.

Ressalta que o art. 21, da Lei Complementar nº 87/96, ocupa-se em elencar as hipóteses que geram para o contribuinte a obrigação de estornar os créditos escriturados nas entradas. Destaca que as hipóteses que refletem a obrigatoriedade de os contribuintes estornarem os créditos de ICMS então apurados, uma vez interpretadas à luz das regras insertas nos incisos I e II, ambos do §2º, do art. 155, da CF/88, materializam situações nas quais se verifica não ocorrer a tributação,

por esse imposto, das operações de saída promovidas pelo contribuinte, o que, por via de consequência, deixa evidente não restar configurado o binômio que dá efetividade ao princípio da não cumulatividade, como antes explicitado.

Esclarece que as regras excepcionais do art. 155, §2º, inciso II, da CF/88, devem ser sempre interpretadas em consonância com o que preceitua a norma geral que impõe a não-cumulatividade do ICMS, instituída, como restou claro, com o objetivo precípua de afastar os nefastos efeitos que decorrem da tributação em cascata para a economia.

Traz a colação, para consubstanciar seu entendimento lições dos tributaristas Ives Gandra da Silva Martins, José Eduardo Soares de Melo e Luiz Francisco Lippo.

Assevera que diante dessas considerações acerca do princípio da não-cumulatividade, somente pode-se concluir que a aquisição de energia elétrica para a prestação de serviço de telecomunicações, gera o inequívoco direito de crédito do imposto que incide sobre aquela operação, não, existindo, dessa forma, qualquer margem para a exclusão da aplicação desse postulado constitucional à espécie.

Sustenta que a energia elétrica adquirida, além de ser essencial à prestação do serviço de telecomunicações, possui a natureza de mercadoria, conforme definido pelo ordenamento jurídico pátrio e, ainda, reconhecido pela doutrina.

Esclarece que o Código Penal, no seu art. 155, §3º, ao tratar sobre o crime de furto, equipara a energia elétrica (ou qualquer outra que tenha valor econômico) ao bem móvel. Prossegue assinalando que o Código Civil dispõe que as energias que tenham valor econômico consideram-se bens móveis para os efeitos locais, e que por se tratar de bem móvel sujeito à mercancia, tem a energia elétrica a inequívoca natureza de mercadoria, de modo que, no âmbito do Direito Tributário, tal fato é plenamente reconhecido, tanto é que está devidamente prevista na Tabela de IPI, aprovada pelo Dec. nº 6.006, de 28/12/2006.

Diz ser consenso que a energia elétrica pode ser considerada como insumo em um processo de industrialização, conforme, inclusive, foi reconhecido pela Secretaria de Fazenda do Estado de São Paulo, por meio da Decisão Normativa CAT nº 1, de 25/04/2001.

Reafirma que sendo a energia elétrica uma mercadoria que é utilizada como insumo para a prestação de serviços de telecomunicação, é claro que, em atenção ao princípio da não cumulatividade, revela-se plenamente possível o aproveitamento dos créditos de ICMS ora glosados pela Fiscalização Estadual.

Registra que não há como admitir qualquer restrição legal ao aproveitamento dos créditos em questão, sem com isso desrespeitar o princípio da não-cumulatividade e, assim, deturpar a sistemática de apuração e recolhimento do ICMS.

Ressalta que por meio das Leis Complementares nºs 102/2000, 114/2002 e 138/2010, o prazo previsto na alínea “d” foi prorrogado para 01/01/2020, de modo que a atual redação do art. 33, da LC nº 87/96, encontra-se refletida na legislação estadual, em especial no art. 65, inciso I, da Lei Estadual nº 11.580, de 14/11/1996. Diz ser claro que tal limitação à aplicação do princípio da não-cumulatividade não pode ser admitida, pois viola frontalmente a determinação constante da Constituição Federal, além de representar injustificável prejuízo aos contribuintes, pois é certo que o regime de cumulatividade acaba por indevidamente onerar a cadeia de operações sujeitas à incidência do imposto estadual.

Menciona que a relação da aquisição de energia elétrica para a prestação de serviços de comunicação é praticamente idêntica à importância da aquisição de combustíveis e lubrificantes para a prestação de serviços de transporte, eis que ambos os serviços estão sujeitos à incidência do ICMS, imposto este que recai tanto sobre a circulação de combustíveis quanto sobre a aquisição de energia elétrica, os quais são essenciais para o desenvolvimento das aludidas atividades, caracterizando-se, inclusive, como insumos.

Para corroborar sua tese, transcreve ementa de recurso julgado pelo o Superior Tribunal de Justiça possibilitando as empresas de transportes creditarem-se do ICMS que recai sobre a

aquisição de insumos e combustíveis, na medida em que estes consistem em insumos consumidos na consecução da atividade empresarial principal.

Revela que por força do princípio da não-cumulatividade, jamais poderá ser imposta qualquer restrição ao aproveitamento dos créditos de ICMS decorrentes da aquisição de energia elétrica, muito embora, infelizmente, exista previsão legal em sentido contrário.

Esclarece que, mesmo se considerando aplicáveis as disposições constantes do art. 33, da LC nº 87/96, o art. 93, inciso II, alínea “b” do RICMS-BA/97, em detrimento do princípio da não-cumulatividade, ainda assim revela-se plenamente possível o aproveitamento de créditos de ICMS, por ocasião da aquisição de energia elétrica, eis que a prestação de serviços de telecomunicação pressupõe a realização de nítido processo de industrialização.

Afirma que da já demonstrada essencialidade da energia elétrica para a prestação de serviços de telecomunicação, haja vista o seu papel para a criação das ondas eletromagnéticas ou radioelétricas que possibilitam a instauração da realização da relação comunicativa entre os usuários do sistema telefônico, está claro que se trata de evidente processo equiparável ao processo de industrialização, para fins de aproveitamento dos créditos de ICMS.

Assegura que o processo de industrialização resta caracterizado, pelo processo de transformação de energia elétrica em ondas eletromagnéticas ou radioelétricas, para a adequada prestação do serviço de telecomunicação aos usuários finais.

Observa que, o fato de as atividades desempenhadas pelas empresas de telefonia encontrarem-se à margem do campo de incidência do IPI, não possui o condão de descharacterizar o processo de industrialização que é inerente à prestação de serviço de telecomunicação. Transcreve trecho do Decreto nº 640/1962 com o intuito de afastar qualquer dúvida quanto à caracterização de processo de industrialização na hipótese sob análise que insere as telecomunicações no âmbito da indústria básica.

Destaca, com esteio nesse raciocínio que a doutrina é uníssona em classificar como industrialização o processo a que a energia elétrica é submetida para a adequada prestação de serviços de telecomunicação, tal como ensinam os juristas pátrios, Roque Antonio Carrazza e Kiyoshi Harada.

Diz confiar que será reconhecido o seu direito ao aproveitamento de créditos de ICMS que incide sobre a entrada de energia elétrica no seu estabelecimento, com vistas à prestação de serviços de telecomunicação, para, dessa forma, cancelar os débitos do imposto estadual que, ora estão sendo exigidos.

Informa que os seus procuradores encontram-se estabelecidos na Avenida Rio Branco, nº 110, 14º andar, Centro, Rio de Janeiro, RJ, CEP: 20040-0001, sendo que qualquer comunicação deve ser dirigida aos cuidados do Dr. André Gomes Oliveira, inscrito na OAB/RJ sob nº 85.266.

Conclui reafirmando a preliminar suscitada pelo cancelamento do Auto de Infração, em razão da manifesta nulidade, pelo bis in idem, por ter o mesmo objeto do Auto de Infração nº 269135.0007/11-2, e em relação ao mérito, requer seja julgado improcedente o lançamento com o consequente cancelamento da exigência fiscal a ele relativa, por entender possuir direito ao aproveitamento dos créditos de ICMS decorrentes da aquisição de energia elétrica que é utilizada para viabilizar a prestação de serviços de telecomunicações aos seus clientes.

Na informação fiscal prestada, fl. 79, o autuante, ressalta que o contribuinte alega cobrança em duplicidade, uma vez que o mesmo imposto, referente à mesma infração e no mesmo período foi cobrado através do A.I. nº 268135.0007/11-2, cuja cópia anexa, fls. 56 a 59.

Informa que o autuado tem razão na sua alegação e que nada mais tem a declarar

VOTO

No Auto de Infração em epígrafe, o sujeito passivo foi acusado de ter utilizado indevida de crédito fiscal de ICMS relativo à aquisição de energia elétrica, na prestação de serviço de comunicação, nos meses de janeiro a agosto de 2010, no valor de R\$1.205.708,85.

Inicialmente, o autuado, em sede de defesa, alegou que o Auto de Infração, incorreu em *bis in idem* pelo fato da acusação fiscal objeto da autuação já ter sido exigida através do Auto de Infração nº 269135.0007/11-2, lavrado para exigir a glosa de créditos fiscais relativo à aquisição de energia elétrica nos meses de janeiro a agosto de 2011, sendo exigido o valor de R\$1.205.735,84, conforme cópia que anexa às fls. 56 a 59.

Ao compulsar os autos, depois de examinar a cópia do Auto de Infração nº 268135.0007/11-2 colacionada às fls. 56 a 59, constato que fora lavrado em 25/10/2011 e que a acusação fiscal e o demonstrativo de débito refere-se, efetiva e rigorosamente, aos mesmos fatos geradores que são objetos do presente Auto de Infração. Do mesmo modo, verifico que, com exceção da data de ocorrência 31/05/2010, cujo valor de R\$150.790,07, fl. 01, exigido no presente Auto de Infração é R\$27,00 a menos do mesmo período exigido no A.I. nº 268135.0007/11-2, fl. 56, os demais são idênticos o montante exigido e a multa sugerida em ambos os Autos de Infração. Portanto, inexiste dúvida alguma de que trata da mesma irregularidade atribuída ao mesmo sujeito passivo e, ora exigida em duplicidade.

Ademais, em consulta ao sistema INC - SEFAZ verifica-se que o Auto de Infração nº 269135.0007/11-2, lavrado contra a ora impugnante, já foi julgado procedente pela 2ª JJF, conforme Acórdão JJF Nº 0052-02/12, e teve Recurso Voluntário não provido pela 1ª CJF, consoante ACÓRDÃO CJF Nº 0090-11/13.

O próprio autuante na informação fiscal prestada acatou a alegação defensiva e reconheceu o equívoco cometido na autuação.

Logo, ante a indubiosa constatação de que a exigência fiscal, ora em lide, já fora objeto de exação anterior, concluo pela insubsistência da infração.

Quanto ao pedido do impugnante para que qualquer comunicação deve ser dirigida a seu procurador, Dr. André Gomes Oliveira, inscrito na OAB/RJ sob nº 85.266, estabelecido na Avenida Rio Branco, nº 110, 14º andar, Centro, Rio de Janeiro, RJ, CEP: 20040-000, entendo que nada obsta o atendimento de seu pleito e que o órgão competente da Secretaria da Fazenda possa enviar as intimações e demais comunicações concernentes ao andamento deste processo para o endereço apontado, contudo ressalto que o não atendimento da solicitação não caracteriza nulidade do Auto de Infração, uma vez que as situações previstas para intimação ou ciência da tramitação dos processos ao contribuinte estão disciplinadas no art. 108 do RPAF-BA/99.

Pelo acima exposto, voto pela IMROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão unânime, julgar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº **298636.0075/13-0**, lavrado contra **TIM NORDESTE S.A.**

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537/11, com efeitos a partir de 20/12/11.

Sala das Sessões do CONSEF, 17 de junho de 2013.

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA - PRESIDENTE

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - RELATOR

HELCÔNIO DE SOUZA ALMEIDA - JULGADOR