

A. I. N° - 298929.0005/14-0  
AUTUADO - GLOBAL VILLAGE TELECOM S.A.  
AUTUANTE - EDIMÁRIO DE JESUS SANTOS  
ORIGEM - IFEP SERVIÇOS  
INTERNET - 06.05.2015

**5<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF N° 0078-05/15**

**EMENTA:** ICMS. CRÉDITO FISCAL. USO INDEVIDO DE CRÉDITO FISCAL RELATIVO À AQUISIÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA NA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE TELECOMUNICAÇÕES. Embora o impugnante tenha apresentado posições judiciais favoráveis, tal tema ainda não encontrou unanimidade nos tribunais superiores, e é certo que do ponto de vista legal, a acepção pleiteada pela impugnante está em frontal discordância com a moderna e vigente legislação federal e estadual sobre o assunto. O lançamento foi efetuado por clara afronta ao art. 93, II, "b" do RICMS/BA 97, assim como no Regulamento atualmente vigente, art. 309, IV, b do RICMS/2012. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Por meio do presente Auto de Infração, lavrado em 17/09/2014, foi lançado imposto no valor total de R\$858.242,62 decorrente do uso indevido de crédito fiscal de ICMS relativo a aquisição de energia elétrica na prestação de serviço de comunicação.

O autuado ingressou com impugnação ao lançamento tributário às fls. 42/60 em que afirma que não podem subsistir as pretensões circunstanciadas no AI, haja vista que a apropriação de créditos de ICMS efetuada pela impugnante, considerada indevida pela Fiscalização, é legal, na medida em que:

- (a) Os serviços de telecomunicação são considerados indústria básica para todos os fins, sendo admitido o crédito relativo ao ICMS incidente sobre a energia elétrica consumida em processo de industrialização, conforme entendimento já consolidado pelo Poder Judiciário;
- (b) Ademais, a energia elétrica utilizada pela empresa é insumo indispensável à prestação dos serviços de telecomunicação, sendo consumida de forma imediata e integral no processo de prestação do serviço, o que torna legítimo o creditamento do ICMS incidente em sua aquisição, consoante o princípio da não-cumulatividade.

Que no julgamento do Recurso Especial nº 842.270/RS pela Primeira Seção do STJ, foi pacificado o entendimento sobre a legitimidade do crédito fiscal discutido. Da confirmação do entendimento no recurso especial representativo de controvérsia nº 1.201.635/MG.

Que a legitimidade do crédito fiscal glosado, referente ao ICMS incidente sobre a aquisição de energia elétrica consumida na prestação de serviços de telecomunicação, que foi objeto de julgado pela 1<sup>a</sup> Seção do STJ nos autos do REsp nº 842.270/RS, com vistas a pacificar o entendimento acerca do tema.

O entendimento restou novamente confirmado pela 1<sup>a</sup> Seção do STJ no Recurso Especial representativo de controvérsia nº 1.201.635/MG (cf. artigo 543-C do CPC), em recente julgamento realizado em 12.06.2013, em que os ministros deram provimento ao recurso do contribuinte para declarar a legitimidade do aproveitamento de créditos de ICMS incidente sobre energia elétrica utilizada na prestação dos serviços de telecomunicação, em acórdão assim ementado:

*"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.*

Que não há que se falar que a questão não estaria pacificada pelo Poder Judiciário, pois ainda dependeria da apreciação do STF. Isso porque a lide restringe-se à interpretação da Lei Kandir e do Decreto 640/62, e não a qualquer norma constitucional, sendo certo que o STF nunca apreciará o tema, como inclusive a Suprema Corte vem decidindo em diversas oportunidades.

Conforme noticiado alhures, dedica-se a Impugnante à prestação de serviços de telecomunicações, para o qual a energia elétrica se apresenta como insumo absolutamente essencial. Deveras, conforme já reconheceu o Poder Judiciário, e bem como será melhor especificado nos tópicos seguintes, a verdade é que sem energia elétrica não há telecomunicação.

Apesar disso, resiste o Estado da Bahia a reconhecer os créditos pelo ICMS suportado na aquisição da energia elétrica empregada na prestação do serviço de telecomunicação, como faz prova a presente autuação.

Entretanto, com isso, a fazenda baiana contraria o artigo 33, II, 'b', da Lei Complementar nº 87/96 (na redação da Lei Complementar nº 102/2000), bem como o artigo 29, §1º, III, "a", 2, da Lei do Estado da Bahia nº 7.014/96, os quais dão direito de crédito a energia elétrica "*consumida no processo de industrialização*". Isso porque os serviços de telecomunicação são definidos, para todos os fins, como indústria básica pelo Decreto Federal nº 640/62:

*"Art. 1º. Os serviços de telecomunicações, para todos os efeitos legais, são considerados indústria básica, de interesse para o fomento da economia do país e de relevante significado para a segurança nacional.*

*§ 1º. O Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico fica autorizado a incluir entre suas operações prioritárias as que visam ao desenvolvimento e reaparelhamento dessa indústria.*

*§ 2º. Para o fim mencionado no parágrafo anterior, o Banco Nacional do Desenvolvimento Econômico poderá adquirir títulos ou ações de empresas concessionárias, ou se subrogar nos direitos dos emitidos em seu favor, bem como adotar outras providências de caráter bancário.*

*§ 3º. Sempre que se tratar de financiamento ou investimento resultante provação do Governo, por iniciativa do Presidente do Conselho de Ministros, o Banco Nacional do Desenvolvimento Econômico, poderá, inclusive, agir na qualidade que lhe é atribuída pelo art. 8º da Lei nº 1.628, de 20 de junho de 1952.*

*Art. 2º. Este decreto entra em vigor na data de sua publicação, revogadas as disposições em contrário." (destacamos)*

O diploma, afinado com a competência exclusiva da União para legislar sobre telecomunicações (CF, artigo 22, IV) – e que, por isso mesmo, deve ser observado pelos Estados – ao contrário de estabelecer uma ficção jurídica, descreve com exatidão a natureza do serviço.

Dispõe o Regulamento do IPI, aprovado pelo Decreto nº 2.637/98:

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

*I – a que, exercida sobre matéria-prima ou produto intermediário, importe na obtenção de espécie nova (transformação);*

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

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

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

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

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

Alega que para a prestação do serviço de telecomunicações, a energia é transmitida através de equipamentos instalados dentro e fora de prédios, fixos ou móveis, os quais se destinam a gerar, transformar e distribuir a energia elétrica, atendendo às necessidades das centrais de telefonia. Assim, a energia é transformada para alimentar os equipamentos de comutação, transmissão e comunicação de dados. Sem esta transformação da energia não é possível a prestação do serviço, por quanto esta é o ingrediente essencial para tanto.

Que desse modo, é inconteste o direito de crédito relativo ao imposto que onera a energia elétrica adquirida pelo contribuinte que se dedica à prestação de serviço de comunicação. Além de a energia elétrica constituir ingrediente essencial, passa esta por um complexo processo de transformação. O produto industrializado é a própria disponibilização do serviço de comunicação. Note-se que a ligação telefônica só é completada graças ao processo de industrialização do qual a energia é a matéria-prima.

Que os laudos periciais técnicos em engenharia de telecomunicações demonstraram de forma inequívoca que: (a) existe um processo de transformação ao qual se submete a energia elétrica, para que possa ser ultimado o serviço de telecomunicação, cuja disponibilização é o próprio produto – energia elétrica – industrializado; (b) a energia elétrica constitui insumo essencial à atividade-fim das prestadoras de serviços de telecomunicação.

Neste ponto, noticia-se que outros tribunais administrativos de Secretarias de Fazendas Estaduais já vêm reconhecendo e aplicando o entendimento firmado pelo Poder Judiciário a favor do contribuinte. Cita-se como exemplo recente julgamento do AI nº 4011303464906, lavrado pela fiscalização do Estado de Goiás, cuja transcrição parcial é colocada na impugnação.

Diz que o emprego da energia elétrica em processo de industrialização na prestação do serviço de telecomunicação pode ser deduzida a partir da própria Lei Geral das Telecomunicações (Lei nº 9.472/97) que, ao definir o que seja o serviço de telecomunicação, o associa diretamente à ideia de transmissão de mensagens via processos eletromagnéticos, os quais, evidentemente, somente são possíveis mediante a relatada transformação da energia elétrica nas centrais telefônicas:

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

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

Pergunta se as operadoras de telefonia foram definidas como indústria básica, por que, então, não pagam IPI sobre as suas receitas? Que a resposta está no artigo 155, § 3º, da Constituição da República, segundo o qual “à exceção dos impostos de que tratam o inciso II do caput deste artigo [ICMS] e o art. 153, I e II [impostos aduaneiros], nenhum outro imposto poderá incidir sobre operações relativas a energia elétrica, serviços de telecomunicações, derivados de petróleo, combustíveis e minerais do País”. Nota-se, assim, que a não incidência do IPI não nega a natureza industrial da atividade, decorrendo, ao contrário, de expressa exclusão constitucional (imunidade).

Assim, afirma que revela-se tecnicamente incensurável o Decreto nº 640/62, que insere as telecomunicações no âmbito da indústria básica. Ressalte-se, porém, que a definição trazida pelo diploma seria cogente ainda que o enquadramento não refletisse a realidade (caso em que se qualificaria como ficção jurídica), dada a competência privativa da União na matéria (CR/88, artigo 22, IV).

Diz ainda que não há na legislação federal, inclusive por força do princípio constitucional da não-cumulatividade, nenhuma vedação ao aproveitamento de créditos de ICMS em razão da natureza da atividade desenvolvida pelo contribuinte (se industrial ou prestação de serviços), restando necessário tão somente que os bens e serviços adquiridos sejam inerentes à atividade do contribuinte, inseridos aí os tão citados insumos.

Aduz também que se o seu custo integra imediatamente o preço do serviço de comunicação prestado, submetendo-se assim à incidência do ICMS, sua aquisição tributada gera inequivocamente o crédito de ICMS.

Ao exposto, pede a Impugnante a procedência da presente Impugnação, cancelando-se o auto de infração epigrafado, com a consequente extinção dos créditos tributários nele consubstanciados e o arquivamento do processo fiscal instaurado.

O autuante presta informação fiscal às fls. 283/86, quando discorda das alegações da Autuada, salientando que o Decreto Federal nº 640/62 teve como propósito reconhecer a essencialidade do setor para o desenvolvimento econômico do país, e assegurar o acesso às linhas de financiamento do BNDE, instrumento primordial de execução da política de investimento do Governo Federal, à época, restrito à indústria de base. Que a equiparação do setor de telecomunicações foi realizada para atender uma situação do setor visando a recuperação e manutenção da atividade considerada vital para o desenvolvimento do país.

A respeito da definição de produto industrializado, cita o parágrafo único do art. 46 do Código Tributário Nacional, assim como Decreto nº 2.637/98 que regulamenta o IPI. Ressalta que o emprego da energia elétrica no estabelecimento prestador de serviços de telecomunicações é diverso daquele utilizado no processo industrial.

Alega que a energia elétrica adquirida pela empresa de telefonia, sendo apenas consumida, não constitui insumo de processo industrial, pois sua natureza não é modificada, uma vez que, sendo mera prestadora de serviços, não transforma um produto em outro, e nem o aperfeiçoa para o consumo.

Que ademais, o artigo 33 da Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996, estabelece as hipóteses em que é aplicável o crédito de energia elétrica, não se enquadrando a autuada em nenhuma delas.

Por fim, o contribuinte pede a impugnação do auto de infração, com a consequente extinção dos créditos tributários nele consubstanciados e o arquivamento do processo fiscal instaurado. Por tudo quanto aqui exposto mediante as considerações apresentadas, mantém a ação fiscal que resultou na reclamação do crédito tributário, e, portanto, solicitamos deste Conselho de Fazenda que julgue procedente o Auto de Infração nº 298929.0005/14-0.

O impugnante apresentou memorial na data de julgamento prevista para 09/04/2015, que foi adiada para a data de 24/04/2015, sendo apensado ao processo. Entre outras razões defensivas já comentadas na defesa, pede que este Conselho submeta o processo à Câmara Superior.

## VOTO

O presente processo é decorrente do uso indevido de crédito fiscal de ICMS relativo a aquisição de energia elétrica na prestação de serviço de comunicação. É certo que a defesa traz argumentos respeitáveis em prol da improcedência do lançamento, mas é preciso antes de tudo, deixar claro que as decisões do STJ não são unânimes, havendo posições contrárias, não caracterizando reiteradas decisões que possam orientar julgamentos em instâncias inferiores da Justiça e da Administração Pública, conforme veremos a seguir, e que também não vinculam as decisões deste Conselho.

Quanto ao pedido do memorial, de submeter o processo ao exame da Câmara Superior, tal pleito poderá ser feito em eventual recurso voluntário, dado não haver previsão no Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, de supressão de instância administrativa, havendo pois, continuidade do presente julgamento. Assim, passo a fundamentar o voto, de acordo com as convicções e fundamentos a seguir expostos.

Inicialmente constato um erro no auto de infração que não foi reivindicado pelo impugnante. É com o advento do novo Regulamento do ICMS/2012, aprovado pelo Dec. 13.780/12, vigente a partir de 1º/04/2012. No entanto nos dois períodos, de janeiro a março e de abril a dezembro de 2012, o enquadramento do dispositivo legal infringido é o mesmo, art. 93, II, "b" do RICMS/BA 97. Assim, no Regulamento vigente, o dispositivo legal correspondente ao art. 93, II, "b" do RICMS/2012, corresponde ao seguinte:

*Art. 309. Constitui crédito fiscal de cada estabelecimento, para compensação com o tributo devido em operações ou prestações subsequentes e para fins de apuração do imposto a recolher, salvo disposição em contrário.*

*IV - o valor do imposto cobrado, relativo às aquisições de energia elétrica usada ou consumida no estabelecimento:*

- a) (...)*
- b) quando consumida no processo de industrialização;*

Tendo o lançamento, decorrido do fato de que o autuante considerou que a energia elétrica não foi consumida em processo industrial, e a infração foi descrita como crédito indevido relativo à aquisição de energia elétrica na prestação de serviço de telecomunicações, nos termos do art. 19 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF, a indicação de dispositivo regulamentar equivale à menção do dispositivo de lei que lhe seja correspondente, não implicando nulidade o erro da indicação, desde que, pela descrição dos fatos, fique evidente o enquadramento legal, razão pela qual considero válido o lançamento de ofício, o qual passo a julgar a questão de mérito.

Ao contrário do que afirma o impugnante, em verdade não há jurisprudência pacífica sobre o assunto pois há decisões judiciais que favorecem o fisco, conforme veremos adiante. É preciso antes de tudo, deixar esclarecido que o crédito fiscal advém do princípio da não cumulatividade previsto na Constituição Federal no art. 155, § 2º, inciso I, mas esta regra não é linear, e há que se contemplar as devidas exceções.

O crédito de energia elétrica só se configura como legal, se a energia for considerada um insumo industrial, e tal conceito envolve nuances de ordem legal e doutrinária, que a maioria dos fiscos estaduais têm adotado posição divergente dos argumentos da impugnação, visto as empresas telefônicas estarem visivelmente enquadradas como prestadoras dos serviços de comunicação e não como indústrias.

Embora o impugnante afirme o contrário, de que se trata de atividade industrial, determinados conceitos são mitigados pela legislação vigente, e neste caso, é certo que, sem sombra de dúvida, o art. 33 II, “b”, da Lei Complementar nº 87/1996, com redação dada pela LC 102/2000, leva ao entendimento de que o direito ao aproveitamento de créditos de ICMS provenientes do consumo de energia elétrica é reconhecido apenas às empresas industriais, e não às prestadoras de serviços de comunicação. Vejamos o que diz a supracitada LC:

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:

(...)

b) quando consumida no processo de industrialização;

Por conseguinte, faz-se necessário estudar se os serviços de telecomunicações se enquadram como indústria, como quer o impugnante, pois do contrário, a energia se enquadra no conceito de custo contabilmente aceito, mas excluído do conceito de insumo para efeitos fiscais.

Evidente que industrialização é uma atividade que resulta na produção de um bem, enquanto a prestação de um serviço, sequer é palpável, pois sendo a energia apenas consumida, sem que produza qualquer bem pela alteração da sua natureza, não transforma produto em outro, nem o aperfeiçoa para o consumo, conforme prescreve o parágrafo único do CTN, constituindo-se a sua equiparação em obra de ficção jurídica, em bem elaborada tese defensiva. Para tal, necessitar-se-á de definição legal que ateste tal resultado da prestação de serviço como um “bem industrializado”.

Diz a impugnante, que *revela-se tecnicamente incensurável o Decreto nº 640/62, que insere as telecomunicações no âmbito da indústria básica*, cujo teor transrito na peça de defesa, aqui reescrevo:

“Art. 1º. Os serviços de telecomunicações, para todos os efeitos legais, são considerados indústria básica, de interesse para o fomento da economia do país e de relevante significado para a segurança nacional.

§ 1º. O Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico fica autorizado a incluir entre suas operações prioritárias as que visam ao desenvolvimento e reaparelhamento dessa indústria”.

No entanto, para o deslinde deste argumento de ordem legal, é preciso verificar o inteiro teor do Decreto Federal nº 640/62 para sua maior clareza e finalidade:

*DECRETO N° 640, DE 2 DE MARÇO DE 1962.*

*Define os serviços de telecomunicações como indústria básica e dá outras providências.*

*O PRESIDENTE DO CONSELHO DE MINISTROS, usando da atribuição que lhe confere o art. 18, item III, do Ato Adicional à Constituição Federal, CONSIDERANDO que grave crise de telecomunicações está afetando a boa marcha dos negócios públicos, a segurança nacional e a normalidade do desenvolvimento econômico do país;*

*CONSIDERANDO que tal crise tende a aprofundar-se, por deficiência das empresas privadas que executam o serviço, e, principalmente, pela falta de flexibilidade dos processos de financiamento ao seu alcance, que possam ser utilizados sem maiores embargos dos usuários e da própria opinião pública;*

*CONSIDERANDO que o Congresso Nacional, em projetos que examina, já reconheceu a magnitude do problema e o seu interesse nacional, e que normas mais precisas estão em curso para disciplinar o assunto;*

*CONSIDERANDO que se impõe por tudo isso, preservar os serviços existentes a estimular o seu desenvolvimento para que seja possível a implantação no menor prazo, de um plano de telecomunicações estruturado na base de diretrizes nacionais orgânicas, já em fase final de elaboração, DECRETA:*

*Art. 1º Os serviços de telecomunicações, para todos os efeitos legais, são considerados indústria básica, de interesse para o fomento da economia do país e de relevante significado para a segurança nacional.*

*§ 1º O Banco Nacional do Desenvolvimento Econômico fica autorizado a incluir entre suas operações prioritárias as que visam ao desenvolvimento e reaparelhamento dessa indústria.*

*§ 2º Para o fim mencionado no parágrafo anterior, o Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico poderá adquirir títulos ou ações de empresas concessionárias, ou se subrogar nos direitos dos emitidos em seu favor, bem como adotar outras providências de caráter bancário.*

*§ 3º Sempre que se tratar de financiamento ou investimento resultante de provocação do Governo, por iniciativa do Presidente do Conselho de Ministros, o Banco Nacional do Desenvolvimento Econômico, poderá, inclusive, agir na qualidade que lhe é atribuída pelo art. 89 da Lei nº 1.628, de 20 de junho de 1952.*

*Art. 29 Este decreto entra em vigor na data de sua publicação, revogadas as disposições em contrário.*

No caso, há de se considerar que no longínquo ano de 1962, com os serviços de telecomunicação em sua fase pré-histórica, tal decreto foi aplicado apenas para os efeitos no ato que procedeu à equiparação, ou seja, com vistas ao BNDES fomentar tais operações, visto a crise instalada no setor, que como diz o decreto acima - “estava afetando a boa marcha dos negócios públicos, a segurança nacional e a normalidade do desenvolvimento econômico do país”, demandando ação governamental de incentivo ao setor de telecomunicações .

O Direito não é estático, caracteriza-se por sua dinâmica, e mesmo não havendo revogação expressa de normas legais, há de ser tomar o contexto da sua vigência, inclusive se for o caso, aplicando-se critérios de antinomia, já que não há qualquer razoabilidade se tomar como parâmetro de equiparação do serviço de telecomunicações a uma atividade industrial, um Decreto Federal com mais de meio século de existência, nascido de uma conjuntura econômica e social amplamente diferenciada de hoje em dia, sem atentar para a evolução social e industrial, além das normas jurídicas que vieram a posteriori, atualizando os critérios de definição e aplicação de conceitos legais.

Por conta disto, leis posteriores, sequer cogitaram em dar este tratamento do supracitado decreto, a exemplo do Código Tributário Nacional, aprovado pela Lei nº 5.172, de 25 de Outubro de 1966, portanto em data posterior ao Decreto 640/62, que não faz qualquer menção à prestação de serviços de comunicação, como sendo produto industrializado.

O conceito de produto industrializado encontra-se no parágrafo único do art. 46 do Código Tributário Nacional, segundo o qual, “para os efeitos deste imposto, considera-se industrializado o produto que tenha sido submetido a qualquer operação que lhe modifique a natureza ou a finalidade, ou o aperfeiçoe para o consumo.”

De igual modo a recente Lei Federal nº 9.472/97, a chamada Lei Geral de Telecomunicações, cujo excerto abaixo, acerca da definição de tais serviços, passa ao largo do conceito de produto industrializado:

#### *Das Definições*

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

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

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

Embora o impugnante tenha apresentado trechos do Regulamento do IPI de 1998, ainda mais recente é o novo Regulamento do IPI – Imposto Sobre Produtos Industrializados, conforme excerto, abaixo, do Decreto 7.212, na recente data de 15/06/2010, em que traz precioso esclarecimento a respeito da definição legal de produto industrializado:

**DECRETO N° 7.212, DE 15 DE JUNHO DE 2010.**

**O PRESIDENTE DA REPÚBLICA**, no uso das atribuições que lhe confere o art. 84, inciso IV, da Constituição

**DECRETA:**

**Art. 1º** O Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI será cobrado, fiscalizado, arrecadado e administrado em conformidade com o disposto neste Regulamento.

**Art. 2º** O imposto incide sobre produtos industrializados, nacionais e estrangeiros, obedecidas as especificações constantes da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - TIPI

**Art. 3º** Produto industrializado é o resultante de qualquer operação definida neste Regulamento como industrialização, mesmo incompleta, parcial ou intermediária

**Art. 4º** Caracteriza industrialização qualquer operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto, ou o aperfeiçoamento para consumo, tal como

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

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

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

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

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

**Exclusões**

**Art. 5º Não se considera industrialização:**

I - o preparo de produtos alimentares, não acondicionados em embalagem de apresentação:

a) na residência do preparador ou em restaurantes, bares, sorveterias, confeitarias, padarias, quitandas e semelhantes, desde que os produtos se destinem a venda direta a consumidor; ou

b) em cozinhas industriais, quando destinados a venda direta a pessoas jurídicas e a outras entidades, para consumo de seus funcionários, empregados ou dirigentes;

II - o preparo de refrigerantes, à base de extrato concentrado, por meio de máquinas, automáticas ou não, em restaurantes, bares e estabelecimentos similares, para venda direta a consumidor

III - a confecção ou preparo de produto de artesanato, definido no art. 7º;

IV - a confecção de vestuário, por encomenda direta do consumidor ou usuário, em oficina ou na residência do confeccionador;

V - o preparo de produto, por encomenda direta do consumidor ou usuário, na residência do preparador ou em oficina, desde que, em qualquer caso, seja preponderante o trabalho profissional;

VI - a manipulação em farmácia, para venda direta a consumidor, de medicamentos oficiais e magistrais, mediante receita médica

VII - a moagem de café torrado, realizada por estabelecimento comercial varejista como atividade acessória

VIII - a operação efetuada fora do estabelecimento industrial, consistente na reunião de produtos, peças ou partes e de que resulte:

a) edificação (casas, edifícios, pontes, hangares, galpões e semelhantes, e suas coberturas);

b) instalação de oleodutos, usinas hidrelétricas, torres de refrigeração, estações e centrais telefônicas ou outros sistemas de telecomunicação e telefonia, estações, usinas e redes de distribuição de energia elétrica e semelhantes; ou

c) fixação de unidades ou complexos industriais ao solo;

Além do serviço de telecomunicações fugir totalmente ao escopo da definição de produto industrializado, nos termos da legislação do IPI, as exclusões afastam categoricamente a natureza industrial dos serviços relacionados às telecomunicações, que aqui faço questão de destacar do trecho acima transscrito:

*Art. 5º Não se considera industrialização:*

VIII - a operação efetuada fora do estabelecimento industrial, consistente na reunião de produtos, peças ou partes e de que resulte:

b) instalação de oleodutos, usinas hidrelétricas, torres de refrigeração, estações e centrais telefônicas ou outros sistemas de telecomunicação e telefonia, estações, usinas e redes de distribuição de energia elétrica e semelhantes; ou

Assim, o máximo que poderíamos admitir, é que existe uma antinomia entre o Decreto 640/62 e as normas seguintes, como o CTN, o RIPI, e a LGT. Nos ensinamentos do mestre italiano Norberto Bobbio, *antinomia jurídica é aquela situação que se verifica entre duas normas incompatíveis, pertencentes ao mesmo ordenamento jurídico, tendo o mesmo âmbito de validade (Teoria do Ordenamento Jurídico, pág.88. Editora UNB – 10ª ed).* Para solucionar isto, o Direito estabelece regras para solução de antinomias, aplicando-se 3 critérios, por ordem de importância: da hierarquia, o cronológico, e o da especialidade.

Aplicando-se o critério da hierarquia, prevalece a LEI 5.172/1966 (LEI ORDINÁRIA) 25/10/1966, que estabeleceu o Código Tributário Nacional, no parágrafo único do art. 46 - *Para os efeitos deste imposto, considera-se industrializado o produto que tenha sido submetido a qualquer operação que lhe modifique a natureza ou a finalidade, ou o aperfeiçoe para o consumo.*

Embora formalmente uma lei ordinária, foi recepcionada pela Constituição de 1988 como Lei Complementar. No nosso ordenamento jurídico a lei complementar situa-se acima da lei ordinária, que por sua vez situa-se hierarquicamente acima do Decreto 640/62. (*lex superior derogat lex inferiori*).

Aplicando-se o critério cronológico, prevalecem as norma posteriores, CTN, RIPI e LGT, todas com vigência em períodos que sucederam ao comentado Decreto de 1962. Por fim, pelo critério da especialidade, quando em dada situação de conflito, uma norma especial prevalece sobre a geral. No caso, o Decreto teve como objetivo atender uma conjuntura não mais existente nos dias atuais. Tal critério de especialidade poderia prevalecer se todas estas normas aqui citadas estivessem vigentes no ano de 1962, e esta lide fosse decorrente de lançamento efetuado naquele momento, onde seria possível então, recepcionar o Decreto de 1962, pelo critério da especialidade.

Assim, dentro do processo de escolha, devo ponderar que por qualquer critério, aplicado, hierárquico, o cronológico e o da especialidade, não há razoabilidade em se reivindicar os termos do aludido Decreto, para se incluir telecomunicação no conceito de indústria. Devo dizer ainda, que o laudo pericial apresentado pela impugnante é inócuo para efeitos tributários, sem que haja expressa consideração legal da atividade de telefonia como sendo de natureza industrial, pois não é possível considerações de ordem prática, ainda que abordado com metodologia científica, passar por cima de questões de ordem legal.

Voltando às decisões judiciais, embora o impugnante tenha apresentado em sua defesa, *decisum* do STJ que lhe é favorável, o Acórdão nº 984880-TO/STJ, em sentido contrário, não acata os argumentos defensivos ali apresentados, conforme ementa abaixo:

*RECURSO ESPECIAL N° 984.880” - TO (2007/0208971-9)*

*RELATOR : MINISTRO HERMAN BENJAMIN*

*RECORRENTE:ESTADO DO TOCANTINS*

*RECORRIDO : BRASIL TELECOM S/A*

*“EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA, A DEFINIÇÃO DE ATIVIDADE INDUSTRIAL É DADA PELO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL, LEI POSTERIOR AO CITADO DECRETO 640/1962. "CONSIDERA-SE INDUSTRIALIZADO O PRODUTO QUE TENHA SIDO SUBMETIDO A QUALQUER OPERAÇÃO QUE LHE MODIFIQUE A NATUREZA OU A FINALIDADE, OU O APERFEIÇOE PARA O CONSUMO" (ART. 46, PARÁGRAFO ÚNICO, DO CTN). O ART. 4º DO REGULAMENTO DO IPI DETALHA A ATIVIDADE INDUSTRIAL, NOS LIMITES FIXADOS PELO CTN. PRESTAÇÃO DE SERVIÇO NÃO SE CONFUNDE COM ATIVIDADE INDUSTRIAL. AS EMPRESAS DE TELECOMUNICAÇÕES PRESTAM SERVIÇOS (ART. 1º DA LEI GERAL DE TELECOMUNICAÇÕES). ESSA ACEPÇÃO É ADOTADA PELA CONSTITUIÇÃO FEDERAL AO DEFINIR A COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA RELATIVA AO ICMS (ART. 155, II). OS SERVIÇOS DE TELECOMUNICAÇÕES, QUE SE SUBMETEM EXCLUSIVAMENTE AO ICMS (E NÃO AO IPI), NÃO REPRESENTAM ATIVIDADE INDUSTRIAL PARA FINS DA TRIBUTAÇÃO”.*

No STF, o assunto encontra-se pendente para julgamento, tendo o Ministro Luiz Fux, dado provimento ao Agravo 774.432 – PR, conforme transcrição abaixo:

*AGRADO DE INSTRUMENTO 774.432 (405)*

*ORIGEM : AC - 4618144 - TRIBUNAL DE JUSTIÇA ESTADUAL*

*PROCED. : PARANÁ*

*RELATOR : MIN. LUIZ FUX*

*AGTE.(S) : OI S/A.*

*AGDO.(A/S) : ESTADO DO PARANÁ*

*AGRADO DE INSTRUMENTO. CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. CREDITAMENTO. ICMS. ENERGIA ELÉTRICA. CADEIA PRODUTIVA DE TELECOMUNICAÇÃO. NÃO CUMULATIVIDADE. ARTIGO 155, § 2º, I, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. ALEGADA DIVERSIDADE DO CASO EM RELAÇÃO AO PRECEDENTE DA REPERCUSSÃO GERAL NO RE 588.954 APPLICADO AO CASO. RETORNO DO AGRAVO DA ORIGEM. PERTINÊNCIA DA ARGUIÇÃO. HIPÓTESE AINDA NÃO ENFRENTADA NO PLENÁRIO. PROVIMENTO.*

*In casu, o acórdão recorrido restou assim ementado (fl. 430):*

*TRIBUTÁRIO E CONSTITUCIONAL. AÇÃO MANDAMENTAL. ICMS. CREDITAMENTO. AQUISIÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA POR EMPRESA PRESTADORA DE SERVIÇOS DE TELECOMUNICAÇÕES. HIPÓTESES REGULAMENTADAS PELA LEI COMPLEMENTAR 87/96, MODIFICADA PELA LEI COMPLEMENTAR 102/2000. NORMAS QUE NÃO AFRONTAM O PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE. EQUIPARAÇÃO, PELO DECRETO 640/62, DAS EMPRESAS DE TELECOMUNICAÇÃO ÀS DE INDÚSTRIA DE BASE. NORMA DESCONTEXTUALIZADA, CUJA APLICAÇÃO NÃO MAIS SE JUSTIFICA. DEFINIÇÃO DE TELECOMUNICAÇÃO, PELA LEI ATUAL, COMO PRESTAÇÃO DE SERVIÇO E NÃO COMO ATIVIDADE INDUSTRIAL. SEGURANÇA DENEGADA. RECURSO NÃO PROVIDO.*

*3. Agravo a que se dá provimento.*

Por demais importantes, as considerações feitas pelo Tribunal de origem, o do Estado do Paraná, cuja decisão considerou legalmente superado o conceito aplicado pelo Decreto 640/62. Vejamos:

*DECISÃO: Cuida-se de agravo de instrumento, com amparo no art. 544 do CPC, contra decisão da Presidência do Tribunal de Justiça do Estado do Paraná que negou seguimento ao recurso extraordinário interposto pela Brasil Telecom, com fulcro no art. 102, III, a, da Constituição Federal de 1988, interposto para impugnar acórdão prolatado pela 3ª Câmara Cível, assim entendido (fls. 430):*

**TRIBUTÁRIO E CONSTITUCIONAL. AÇÃO MANDAMENTAL. ICMS. CREDITAMENTO. AQUISIÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA POR EMPRESA PRESTADORA DE SERVIÇOS DE TELECOMUNICAÇÕES. HIPÓTESES REGULAMENTADAS PELA LEI COMPLEMENTAR 87/96, MODIFICADA PELA LEI COMPLEMENTAR 102/2000. NORMAS QUE NÃO AFRONTAM O PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE. EQUIPARAÇÃO, PELO DECRETO 640/62, DAS EMPRESAS DE TELECOMUNICAÇÃO ÀS DE INDÚSTRIA DE BASE. NORMA DESCONTEXTUALIZADA, CUJA APLICAÇÃO NÃO MAIS SE JUSTIFICA. DEFINIÇÃO DE TELECOMUNICAÇÃO, PELA LEI ATUAL, COMO PRESTAÇÃO DE SERVIÇO E NÃO COMO ATIVIDADE INDUSTRIAL. SEGURANÇA DENEGADA. RECURSO NÃO PROVADO.**

Assim, conforme citado no acórdão recorrido, a equiparação pleiteada está assentada em um Decreto de 1962, uma norma descontextualizada porque direcionada a uma conjuntura específica e não mais existente, não mais justificando sua aplicação, e que a Lei atual de telecomunicações define como prestação de serviços, jamais como atividade industrial, em consonância com o disposto no Código Tributário Nacional.

Embora o impugnante tenha apresentado posições judiciais favoráveis, tal tema ainda não encontrou unanimidade nos tribunais superiores, e é certo que do ponto de vista legal, a acepção pleiteada pela impugnante está em frontal discordância com a moderna e vigente legislação federal e estadual sobre o assunto.

O lançamento foi efetuado por clara afronta ao art. 93, II, “b” do RICMS/BA 97, assim como no Regulamento atualmente vigente, o art. 309, IV “b” do RICMS/2012. Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

## **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **298929.0005/14-0**, lavrado contra **GLOBAL VILLAGE TELECOM S.A.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$858.242,62**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso VII, alínea “a”, da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 24 de abril de 2015.

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

ILDEMAR JOSÉ LANDIN - RELATOR

TOLSTOI SEARA NOLASCO – JULGADOR