

**A. I. Nº** - 279692.3000/16-0  
**AUTUADO** - CLARO S.A.  
**AUTUANTES** - PAULO ROBERTO SILVEIRA MEDEIROS e RICARDO RODEIRO M. DE AGUIAR  
**ORIGEM** - DAT METRO / IFEP SERVIÇOS  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET – 20/10/2022

### 3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO JJF Nº 0178-03/22-VD

**EMENTA:** ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. AQUISIÇÕES DE ENERGIA ELÉTRICA POR ESTABELECIMENTO PRESTADOR DE SERVIÇOS DE TELECOMUNICAÇÕES. O sujeito passivo não logra êxito em elidir a acusação fiscal, ao não apresentar a proporção entre a utilização da energia elétrica na geração de telecomunicação e nas atividades administrativas. Infração subsistente. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

O Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 29/09/2016, lança o crédito tributário de ICMS no valor de R\$ 4.009.963,08, acrescido da multa de 60%, em decorrência do cometimento da Infração 01 - 01.02.51. Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS relativo a aquisição de energia elétrica na prestação de serviço de comunicação, nos meses de janeiro a dezembro de 2015. Demonstrativo em mídia CD à fl. 31.

O Impugnante, através de advogado com procuração à fl. 64, apresenta defesa, fls. 34 a 63, depois de reproduzir o teor da autuação alinha suas razões de defesa na forma a seguir resumidas.

Depois de discorrer sobre os fatos destaca que a presente autuação fiscal não merece subsistir, uma vez que tem direito ao crédito de ICMS na aquisição de energia elétrica utilizada na prestação de serviço de telecomunicação, conforme reconhecido pelo STJ em sede de Recursos Repetitivos.

Registra que a Autoridade Fiscal exige débitos de ICMS, relativos ao período de janeiro a dezembro de 2015, sob o entendimento de que não teria direito ao crédito de ICMS decorrente da aquisição de energia elétrica que foi utilizada na prestação de serviços de telecomunicação.

Frisa que de acordo com a Autoridade Fiscal, não teria direito ao crédito de ICMS na aquisição de energia elétrica utilizada na prestação de serviço de comunicação, pois o referido direito se restringiria às indústrias, nos termos do art. 33, inciso II, alínea “b”, da Lei Complementar nº 87/96.

Destaca que apesar de não ser empresa industrial, pois, como é sabido, é empresa prestadora de serviços de telecomunicações, não significa que o desenvolvimento de sua atividade de prestação de serviço não contenha “*processo de industrialização*”, para os fins do aproveitamento de créditos de ICMS decorrentes da aquisição de energia elétrica, conforme garante o art. 33, inciso II, alínea ‘b’, da Lei Complementar nº 87/96.

Menciona que neste sentido, a Primeira Seção do STJ já resolveu a controvérsia posta nestes autos, decidindo que as empresas de telefonia móvel têm direito ao crédito do ICMS relativo à aquisição de energia elétrica utilizada como insumo na prestação de serviço de telecomunicação, conforme se infere da ementa, cujo teor reproduz.

Revela que no mencionado julgamento, a Corte Superior asseverou que “*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*”.

Salienta que, tendo em vista que a atividade de telecomunicação, a qual é equiparada à industrial pelo Dec. nº 640/1962, pressupõe um processo industrial em que a energia elétrica é o principal insumo, as empresas de telefonia têm direito de crédito do ICMS na aquisição de energia elétrica utilizada como insumo na prestação de serviço de telecomunicação, nos termos do art. 33, II, “b”, da LC 87/96.

Revela que neste sentido foi o voto do Ministro Hamilton Carvalhido, para quem *“a despeito de não ocorrer transformação de bens corpóreos, há, inegavelmente, um processo de industrialização na prestação de serviço de telecomunicação, consistente nas sucessivas transformações de energia (elétrica em acústica)”*, de modo que *“embora a atividade da recorrente não seja caracterizada como industrial, mas, sim, como um serviço, ainda assim há um processo de industrialização evidente”*.

Sustenta que assim, o STJ - órgão máximo a quem compete a análise da legislação infraconstitucional - já decidiu que (i) a prestação de serviço de telecomunicação pressupõe um processo de industrialização, e que (ii) a energia elétrica é insumo essencial na prestação de serviço de telecomunicação. Prossegue assinalando que o STJ ainda aduziu que, considerando que o princípio da não cumulatividade é aplicável aos três núcleos distintos de incidência do ICMS (circulação de mercadorias, prestação de serviço de transporte e prestação de serviço de comunicação) e que a energia elétrica é o único insumo na prestação de serviço de telecomunicação, *“o empeco ao creditamento equivale a tornar o imposto cumulativo, em aberta afronta ao expreso mandamento constitucional”*.

Diz ter restado esclarecido ainda no julgamento que a atividade desempenhada se enquadra no conceito de industrialização de que trata o Regulamento do IPI, tendo sido efetuada ressalva no sentido de que, a despeito de a transformação da energia elétrica configurar processo de industrialização, não incide o IPI sobre a prestação de serviço de telecomunicação por expressa determinação do art. 155, § 3º, da CF/88, que limitou o campo de incidência sobre tal atividade ao ICMS e aos impostos sobre o comércio exterior (II e IE).

Observa que os Ministros ainda afastaram o argumento suscitado pela Fazenda e acolhido pelo Min. Herman Benjamin de que o Dec. nº 640/1962 - que equiparou os serviços de telecomunicação à indústria básica para todos os efeitos legais - foi materialmente revogado pelo CTN, pela Lei Geral de Telecomunicações (Lei nº 9.472/97) e pelo Regulamento do IPI, os quais qualificaram a atividade como prestação de serviço, e não como atividade industrial. Isso porque (i) *“a expressão, ‘para todos os efeitos legais’, deixa claro que a equiparação serve a todos os ramos do Direito, inclusive o tributário, já que o regramento não previu qualquer condicionante ou limitação”*; e (ii) *“não há incompatibilidade entre qualificar uma atividade como serviço e equipará-la, para determinados fins, à indústria”*.

Continua aduzindo que, além disso, o Código Brasileiro de Telecomunicações (Lei nº 4.117/62), que antecedeu a Lei Geral de Telecomunicações - Lei nº 9.472/97, já qualificava a atividade de telecomunicação como prestação de serviço, não sendo, portanto, conflitantes a Lei Geral de Telecomunicação e o Dec. nº 640/62 no que equiparou a atividade de telecomunicação à indústria básica, pois editado no mesmo ano do Código Brasileiro de Telecomunicações (1962).

O CTN também é contemporâneo ao Dec. nº 640/1962, não sendo com ele, portanto, conflitante.

Quanto ao aspecto formal da suposta revogação, destaca ser esclarecedor o voto do Min. Mauro Campbell Marques, cujo trecho reproduz. Acrescenta que o Ministro ainda destacou que os motivos que ensejaram a equiparação dos serviços de telecomunicações à indústria básica pelo Dec. nº 640/62 subsistem atualmente, conforme se percebe dos últimos atos do Governo Federal no sentido de incrementar a atividade de telecomunicação.

Assinala que a Corte Superior que o Dec. nº 640/62 não foi revogado (formal ou materialmente), permanecendo válido até os dias atuais, motivo pelo qual pode e deve ser aplicado para

equiparar a atividade de telecomunicação à indústria “para todos os efeitos legais”, inclusive para fins de creditamento do ICMS.

Destaca ainda que se a equiparação legal acima não existisse (Dec. nº 640/62), dadas as características da atividade de prestação de serviços de telecomunicação, o STJ entende que estaria assegurado o direito ao crédito decorrente da aquisição da energia elétrica utilizada como insumo na prestação dos serviços. Assevera ser o que se extrai do voto do Min. Castro Meira, cujo trecho transcreve.

Registra que para que o entendimento acima citado fosse aplicado a todos os casos a respeito da mesma matéria, a Primeira Seção do STJ, no julgamento do REsp 1.201.635/MG realizado sob o rito dos Recursos Repetitivos, ratificou o entendimento firmado no julgamento do REsp 842270/RS no sentido de que as empresas de telefonia móvel têm direito ao crédito do ICMS relativo à aquisição de energia elétrica utilizada como insumo na prestação de serviço de telecomunicação, consoante se infere da ementa do julgado que transcreve.

Aduz que, diante do julgamento do REsp 1.201.635/MG, sob o rito dos Recursos Repetitivos (art. 1036 do NCPC), restou definido que as empresas de telefonia móvel têm direito ao crédito do ICMS relativo à aquisição de energia elétrica utilizada como insumo na prestação de serviço de telecomunicação a todos os processos que versam sobre matéria idêntica, inclusive ao presente processo administrativo.

Salienta que a posição adotada pelo STJ em sede de representativo de controvérsia é definitiva (imutável), uma vez que o STF já decidiu que a matéria em questão é eminentemente infraconstitucional. Isto é, restou decidido pela Corte Suprema que a análise do direito de as empresas de telefonia móvel se creditarem do ICMS relativo à aquisição de energia utilizada como insumo na prestação de serviço de telecomunicação demanda exame da legislação infraconstitucional (Dec. nº 640/62 e Lei Complementar nº 87/96), razão pela qual eventual ofensa à Constituição Federal seria apenas indireta, conforme se infere das ementas que transcreve às fls. 41 e 42, cujos julgamentos também já transitaram em julgado.

Registra que a Suprema Corte negou provimento ao RE nº 888.269 interposto pelo Estado de Minas Gerais em face do acórdão do STJ que julgou a matéria em sede de Recursos Repetitivos (REsp 1.201.635/MG), em decisão transitada em julgado em 12/12/2015, por entender que a matéria é de índole infraconstitucional (Lei Complementar nº 87/96 e Dec. nº 640/62), encerrando definitivamente a controvérsia a respeito do direito das empresas de telefonia móvel ao crédito do ICMS referente à aquisição de energia elétrica utilizada na prestação de serviço de telecomunicação, conforme ementas que reproduz.

Revela que seguindo o entendimento firmado pelo STJ em sede de Recursos Repetitivos (REsp 1.201.635/MG), o Tribunal de Justiça do Estado da Bahia já reconheceu o direito de as empresas de telecomunicações creditarem-se do ICMS incidente na aquisição de energia elétrica utilizada na prestação de serviço de telecomunicações.

Frisa que, apesar de não haver disposição expressa neste Estado vinculando a administração pública aos precedentes do Judiciário firmados em sede de julgamento de Recurso Repetitivo e Repercussão Geral, não há dúvidas de que a ausência de disposição neste sentido perde força em razão da entrada em vigor do Novo Código de Processo Civil, a qual se deu no dia 18 de março de 2016. Continua destacando que nos termos deste diploma normativo, as suas disposições são aplicadas supletiva e subsidiariamente aos processos administrativos, de modo que os órgãos da administração pública se encontram vinculados aos precedentes firmados pelo Judiciário Brasileiro, cujo teor do art. 15, do NCPC, reproduz.

Assinala que o referido diploma autoriza não só a aplicação das disposições contidas neste código para os casos em que há lacuna na lei que regulamenta o processo administrativo (aplicação supletiva) como prevê a utilização do CPC de forma conjunta com a regulamentação existente a fim de complementar tais disposições (aplicação subsidiária).

Revela que, na aplicação subsidiária do CPC em face das normas que regulamentam o trâmite do processo administrativo o que se verifica é aplicação em conjunto das normas processuais, dentre elas, àquelas relativas à vinculação do entendimento firmado em sede de repetitivo e/ou repercussão geral.

Menciona que a importância desse dispositivo ao tema, ora tratado, reside no fato do novo Código de Processo Civil privilegiar ainda mais a força vinculante dos precedentes firmados em sede de recurso repetitivo e/ou repercussão geral, tendo por principal objetivo desafogar o Poder Judiciário de demandas repetitivas e conferir celeridade e eficiência ao processo judicial. Sendo assim, considerando que o NCPC se aplica em sua integralidade subsidiariamente ao processo administrativo, não há como se olvidar da natureza dos precedentes firmados em sede de julgamento de recurso repetitivo, em especial da sua natureza vinculante. Em outras palavras, com a entrada em vigor do referido diploma, o que se deu no dia 18 de março de 2016, não só o Poder Judiciário se encontra vinculado aos julgamentos firmados em sede de Recurso Repetitivo e/ou Repercussão Geral como, também, a Administração Pública.

Nesse sentido, traz a colação comentários de Paulo Cezar Pinheiro Carneiro em relação ao retromencionado artigo. Sobre o qual destaca que se depreende da leitura do excerto, a pretensão do legislador de conferir à novel legislação processual, seguindo a linha da atual sistemática, inegável função de coibir antagonismos entre as decisões proferidas em âmbito judicial - notadamente em sede de recurso repetitivo - e administrativo, em atendimento aos princípios da legalidade, moralidade, eficiência, segurança jurídica, razoabilidade e proporcionalidade, norteadores da administração pública.

Pondera que, qualquer alegação no sentido de que as decisões proferidas em sede de Recurso Especial Repetitivo no âmbito do STJ não teriam o condão de vincular a administração pública, estaria em absoluta contradição com os princípios da razoabilidade e da economia processual e com o próprio princípio da eficiência, o qual rege o funcionamento da administração pública e possui, inclusive, previsão constitucional - art. 37 da CF/88.

Arremata lembrando que o contribuinte ao ver seu direito negado em âmbito administrativo, o qual, calcado em matéria decidida de forma definitiva pelos Tribunais Superiores (REsp 1.201.635/MG), buscará o Poder Judiciário para assegurá-lo, o que, no caso dos autos, ocasionará certamente prejuízo ao Estado da Bahia, haja vista que este, com o encerramento da demanda judicial favorável ao contribuinte, será condenado a arcar com custas e honorários advocatícios.

Registra que foi antevendo estes riscos que diversos Tribunais Administrativos, bem como as Representações Fazendárias de diversos Estados se manifestaram a seu favor em casos idênticos ao presente.

Cita como exemplo o Estado de Rondônia, o qual já decidiu definitivamente em favor da ora Impugnante, admitindo como legítima a utilização do crédito de ICMS decorrente da aquisição de energia elétrica, no julgamento dos Autos de Infração de nºs 20112700100153, 20112700100154, 20112700100155, 20122700100141. Observa que no julgamento dos citados casos, aquele órgão administrativo expressamente acolheu o entendimento do STJ, manifestando- se no sentido de que as atividades desenvolvidas se equiparariam a de industriais. Cita como exemplo o Auto de Infração nº 20122700100141, cujo trecho do Acórdão reproduz.

Afirma ter restado consignado neste julgado - o qual é idêntico para os demais casos acima citados – que o ICMS incidente sobre a energia elétrica consumida pelas empresas de telefonia pode ser devidamente creditado ante (i) a equiparação da atividade de telecomunicação à industrialização; (ii) a essencialidade da energia elétrica, enquanto insumo, para o exercício da sua atividade e, ainda, (iii) em atendimento ao princípio da não-cumulatividade.

Destaca, ainda, o Parecer elaborado pelo Representante Fiscal do Estado de Rondônia no bojo dos processos acima citados, segundo o qual possui direito ao crédito de ICMS decorrente da

aquisição de energia elétrica utilizada como insumo na prestação dos seus serviços de telecomunicação.

Traz à baila as ponderações da Representação Fiscal, a qual, ao citar a discussão dessa matéria travada no STJ, no bojo do PAT 20112700100154, cujo teor transcreve, fl. 47. Revela que em igual sentido é o entendimento da Representação Fazendária do Estado do Espírito Santo, manifestado no bojo do AIIM 2.089.371-9, no qual também figurava como parte.

Sustenta não só nestes Estados que o seu direito ao crédito foi reconhecido. Observa que em diversas oportunidades, o órgão Pleno do Conselho de Contribuintes do Estado do Rio de Janeiro reconheceu que a Impugnante tem o direito ao crédito de ICMS decorrente da aquisição de energia elétrica utilizada na prestação dos seus serviços.

Ressalta que em igual sentido é o entendimento do Contencioso Administrativo Tributário do Estado de Goiás (CAT). Em casos semelhantes ao presente (4011402888500, 4011400045335, aquele órgão decidiu favoravelmente aos interesses da ora Impugnante.

Destaca sintetizando que para legitimar o direito ao crédito da ora Impugnante e julgar improcedente as autuações fiscais contra ela lavrada, o Conselho do Estado de Goiás se pautou nas seguintes premissas: (i) a essencialidade do insumo energia elétrica para as prestadoras de serviço de telecomunicação; (ii) a sua equiparação à indústrias a fim de legitimar o seu direito ao crédito; (iii) a existência de Recurso Repetitivo que pacificou a discussão existente sobre o tema, reconhecendo expressamente o direito ao crédito de ICMS nas aquisições de energia elétrica pelas prestadoras de serviço de telecomunicação; e (iv) a existência da Lei Complementar Estadual 104/13 que expressamente obriga à administração pública a seguir os entendimentos firmados pelo STJ em sede de Recurso Repetitivo.

Revela ainda, recente entendimento firmado pelo órgão julgador administrativo do Distrito Federal, o qual, ao analisar caso semelhante ao presente, apenas com partes distintas, reconheceu a legitimidade dos créditos de ICMS oriundos da aquisição de energia elétrica utilizada como insumo à prestação do serviço de telecomunicação, consoante ementa que reproduz.

Frisa que de todos os exemplos acima citados, é possível verificar que não só o Judiciário se encontra curvado ao precedente firmado pelo STJ acerca da presente matéria como, também, os Tribunais Administrativos.

Registra que apesar das referidas decisões terem sido proferidas antes da entrada em vigência do Novo CPC, é certo que elas representam um grande avanço dos Tribunais Administrativos, os quais antevendo o risco econômico ao erário público com o prosseguimento da discussão de uma matéria que já se encontra pacificada no Judiciário sabiamente decidiram por acolher o entendimento do STJ no sentido de ser legítimo o crédito de ICMS decorrente da aquisição de energia elétrica pelas empresas prestadoras de serviço de telecomunicação.

Revela que com a entrada em vigor do Novo CPC é certo que, se antigamente o acolhimento das teses firmadas pelo STJ era facultado aos Tribunais Administrativos, com a disposição legal expressa no sentido da aplicação subsidiária do CPC aos processos administrativos, estes órgãos de julgamento passam a ficar vinculados aos precedentes firmados pelo STJ e STF em sede de julgamento de recurso repetitivo e repercussão geral, respectivamente.

Afirma que não remanescem dúvidas quanto à necessidade de cancelamento da presente autuação, considerando que o STJ, em sede de recurso repetitivo, já reconheceu a legitimidade dos créditos de ICMS decorrentes da aquisição de energia elétrica pelas empresas prestadoras de serviço de telecomunicação.

Arremata asseverando que devem ser cancelados os débitos ora exigidos, tendo em vista o seu direito ao crédito de ICMS na aquisição de energia elétrica utilizada na prestação de serviço de telecomunicação, conforme entendimento do STJ em sede de Recursos Repetitivos (REsp

1.201.635/MG), do STF (RE 760.631, RE 798.397, RE 837422 e RE 888.269), do Tribunal de Justiça do Estado da Bahia (AMS 0559744-60.2014.8.05.0001) e dos diversos Tribunais Administrativos do País.

Reafirma que a Autoridade Fiscal entendeu ser indevido o aproveitamento dos créditos de ICMS decorrentes da aquisição de energia elétrica utilizada na prestação de serviços de comunicação, sob o fundamento de que a legislação em vigor apenas permitiria o referido creditamento aos casos elencados no art. 309, do RICMS-BA/12.

Cita que tal entendimento, além de estar em desacordo com a jurisprudência do STJ firmada em sede de julgamento de recurso repetitivo, conforme amplamente demonstrado no tópico anterior, está em desacordo com o que estabelece o ordenamento jurídico pátrio.

Observa que o art. 33, II, da Lei Complementar nº 87/96, com a redação que lhe foi dada pela Lei Complementar nº 102/00, assegura o direito de crédito de ICMS quando da aquisição de energia elétrica nas seguintes hipóteses: (i) quando for objeto de operação de saída de energia no estabelecimento; (ii) quando consumida no processo de industrialização; e (iii) quando seu consumo resultar em operação de saída ou prestação para o exterior, na proporção desta sobre as saídas ou prestações totais.

Registra que analisando a legislação sobre o tema é possível verificar que uma das hipóteses autorizadoras ao creditamento do ICMS relativo à aquisição de energia elétrica é de fato o seu contribuinte ser industrial.

Assinala que a existência desta regra, por si só, não possui o condão de afastar o crédito ora pugnado. Pelo contrário. O fato de existir disposição expressa assegurando o direito ao crédito da energia elétrica consumida no processo de industrialização, é suficiente para que tenha o direito de se creditar do imposto pago pela energia elétrica utilizada como insumo na prestação de seus serviços, já que sua atividade, embora seja de prestação de serviços, é equiparada à indústria básica, pelo art. 1º, do Dec. nº 640/62, ainda em pleno vigor.

Acerca da suposta revogação do referido Decreto, lembra que o Superior Tribunal de Justiça já se manifestou definitivamente sobre o tema, concluindo pela plena vigência do Decreto em questão, de modo que não há como se falar na sua inaplicabilidade *in casu*.

Assevera que a prestação de serviço de telecomunicação realizada contém verdadeiro processo de industrialização, sendo a energia elétrica utilizada como insumo indispensável, tendo em vista que sem a energia elétrica não há geração de sinais e, conseqüentemente, não há comunicação. Em outras palavras, são empregados meios tecnológicos de caráter virtual e intangível que, mediante a utilização de energia elétrica, geram sinais que são transferidos para assegurar a transmissão da mensagem.

A esse respeito, apresenta o anexo Relatório Técnico - Descrição Qualitativa do Processamento de Energia Elétrica em Estação Telefônica (doc. 13), para demonstrar que, para a prestação do serviço de telecomunicação, a energia elétrica é utilizada para transformar as vibrações sonoras em pulsos elétricos, tornando possível a veiculação da mensagem, seja por voz ou dados. Verifica-se, assim, que sem a energia elétrica não há geração de sinais e, conseqüentemente, não há comunicação.

Sustenta que, diante da constatação de que a energia elétrica é utilizada como insumo indispensável para a prestação do serviço de telecomunicações e que o serviço prestado é equiparado ao das empresas industriais, não restam dúvidas da legitimidade do crédito apropriado.

Registra que, pautado em interpretação literal e restritiva da legislação que rege a matéria, o Fisco do Estado da Bahia entendeu que estaria impedida de proceder ao creditamento do imposto a que tem direito, por ser prestadora de serviço de telecomunicação, o que, sem dúvida, viola o ordenamento jurídico pátrio.

Assegura que, se a energia elétrica é consumida diretamente na prestação de serviço de telecomunicação, caracterizando-se como componente do custo do serviço prestado, não há como prevalecer esta análise restritiva da Lei Complementar nº 102/00, ainda que a atividade econômica exercida não seja classificada formalmente como industrial, sob pena, inclusive, de violação aos primados da não- cumulatividade e da isonomia.

Registra que a CF/88, instituiu o princípio da não-cumulatividade estabelecendo, em seu art. 155, § 2º, inciso I, que o ICMS *“será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadoria ou prestação de serviços com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo o outro Estado ou pelo Distrito Federal”*.

Lembra que a razão da concessão do referido regime da não cumulatividade ao ICMS decorre do fato desta exação ser considerada como um “tributo que onera o consumo”, o que significa dizer que se adota método de aplicação do imposto no qual a carga tributária há de ser suportada pelo consumidor final do bem ou serviço e, para que seja possível estabelecer tal técnica, é necessário que se idealize o sistema de abatimento tributário, que, no ordenamento jurídico pátrio, se dá pelo sistema de “imposto sobre imposto”, em que a quantificação do montante do tributo devido se dá depois de deduzida a totalidade do imposto pago em virtude da aquisição de bens ou serviços integrantes do processo produtivo da mercadoria final, durante o período examinado.

Revela que em patente violação ao primado da não-cumulatividade, criou-se a distinção entre crédito físico (considera o imposto incidente sobre bens que entram materialmente na composição do produto) e crédito financeiro (considera o imposto incidente sobre bens ou serviços intermediários ou instrumentais que de alguma forma integram o processo produtivo), admitindo-se apenas as deduções dos denominados créditos físicos.

Registra que, como bem ensina Hugo de Brito Machado, o regime de aproveitamento de crédito financeiro é o que realiza mais amplamente o princípio da não- cumulatividade, pois *“entende-se como regime do crédito financeiro aquele no qual todos os custos, em sentido amplo, que vierem onerados pelo ICMS, ensejam o crédito respectivo. Sempre que a empresa suporta um custo, seja ele consubstanciado no preço de um serviço, ou de um bem, e quer seja este destinado à revenda, à utilização como matéria-prima, produto intermediário, embalagem, acondicionamento, ou mesmo consumo ou à mobilização, o ônus do ICMS respectivo configura um crédito desse imposto”*.

Ressalta que o princípio da não-cumulatividade é garantia constitucional, não comportando restrições veiculadas pela legislação hierarquicamente inferior, não sendo cabível, pois, ao legislador ordinário, a pretexto de utilizar a distinção entre crédito financeiro e físico, alterar conceitos jurídicos de forma incoerente com a situação fática concretamente considerada, suprimindo ou limitando a aplicação do referido princípio constitucional.

Diz ser esta a advertência feita por José Eduardo Soares de Melo e Luiz Francisco Lippo, ao anotarem que: *“O texto constitucional quando estabelece a regra da não-cumulatividade o faz sem qualquer restrição. Não estipula quais são os créditos que são apropriáveis e quais os que não poderão sê-lo. Pelos seus contornos tem-se que todas as operações que envolvam produtos industrializados, mercadorias ou serviços e que estejam sujeitas à incidência dos impostos federal e estadual, autorizam o creditamento do imposto incidente sobre as operações anteriores, para confronto com o imposto incidente naquelas operações por ele realizadas, sem qualquer aparte. A norma constitucional, no nosso entender, não dá margem para as digressões”*.

Revela que a despeito disso, o Fisco glosou os créditos de ICMS apropriados por entender que tal direito seria permitido unicamente quando a energia fosse utilizada pelos contribuintes industriais, ao passo que, conforme amplamente demonstrado acima, o legislador limitou, tão-somente, o direito ao crédito do imposto se a energia elétrica for consumida no processo de industrialização, o que definitivamente é o seu caso, que utiliza a energia elétrica como insumo

na prestação de seus serviços que, segundo entendimento pacífico do STJ, é equiparado à industrialização.

Aduz que, ao afirmar que a Lei Complementar nº 102/00 teria restringido o direito ao crédito de ICMS pela aquisição de energia elétrica às empresas industriais, excluindo injustificadamente todas as demais categorias e ramos de atividades, ainda que o montante gasto com energia elétrica seja elemento componente do seu custo, e não simples despesa de produção da mercadoria ou para prestação do serviço, cria-se verdadeira e injustificada diferenciação entre contribuintes que se encontram em situação equivalente.

Ressalta que mesmo que fosse viável a distinção entre crédito físico e crédito financeiro, o que defende é justamente o crédito físico. Destaca que, em virtude da especificidade da situação contemplada, não é possível lançar mão de critérios conotativos simples - integrar ou não fisicamente a mercadoria ou serviço - para conceber distinção do que geraria crédito físico ou financeiro

Revela que, o serviço de telecomunicação encerra exatamente o envio de sinais (virtuais) que propiciam a transmissão de mensagens de voz (intangíveis), o que importa dizer que qualquer bem que o integre jamais poderá ser reconhecido como componente “físico” ou “material” do serviço prestado no sentido literal dessas expressões.

Afirma que a comprovação deste entendimento é facilmente visível quando se tenta buscar resposta à seguinte indagação: se for reconhecido que o ICMS pago pela energia elétrica consumida quando do envio de sinais necessários para que se estabeleça a comunicação não gera crédito físico do imposto. Indaga o que mais geraria.

Diz que não restam dúvidas de que, em princípio, nada que envolva o específico campo da telecomunicação é palpável materialmente, de modo que o “crédito físico” na situação em exame não pode ser concebido como algo tangível. Portanto, nem mesmo a distinção entre crédito físico e crédito financeiro pode ser aplicada *in casu*, uma vez que o que se pleiteia é justamente o crédito físico.

Frisa que para afastar qualquer indagação a este respeito, é importante salientar que a energia consumida por equipamento de comutação de central telefônica, instalada em uma estação, é diretamente proporcional à sua capacidade de operação. Isso porque o consumo de energia diretamente utilizada para a prestação de serviço de telecomunicações, seja energia de corrente alternada (CA) ou de corrente contínua (CC), eleva-se na mesma proporção que ocorre a expansão de sua capacidade operativa, deflagrada com o aumento do número de assinantes, usuários dos serviços.

Registra que a conclusão lógica desses esclarecimentos é que a prestação dos serviços ora examinados seria impossível sem a aquisição e gasto efetivo de energia elétrica.

Pondera que, a constatação de que a energia utilizada para a prestação do serviço de telecomunicação é consumida no envio, recebimento e retransmissão de mensagens, além do fato de que não é possível separar materialmente esta mesma energia do serviço prestado, corrobora o entendimento segundo o qual o crédito gerado há de ser, obrigatoriamente, crédito físico. Remata assinalando que a restrição ora imposta, além de violar o princípio da não-cumulatividade, afronta por completo o princípio da isonomia.

Revela que a lei complementar tem por função conferir eficácia e aplicabilidade às normas constitucionais, não lhe sendo permitido, ainda que por meios indiretos, reduzir ou suprimir a prescrição constitucional que determina que ao ICMS deve ser aplicado o princípio da não-cumulatividade.

Sustenta que o legislador complementar não poderia, ao prescrever os critérios para fins de quantificação do montante devido de ICMS, utilizar parâmetros indevidos e discriminatórios,



cujo efeito fulmina o princípio constitucional da isonomia, previsto no art. 150, inciso II, da CF/88.

Aduz ser por este motivo que a restrição de aproveitamento do crédito apenas ao ICMS pago pela aquisição de bens que integrem fisicamente a mercadoria ou serviço é manifestamente inconstitucional não apenas por violar o primado da não- cumulatividade, mas, também, por violar o primado da isonomia, já que estabelece distinção entre elementos igualmente integrantes do custo da mercadoria ou serviço ao final tributado.

Afirma que se trata de discriminação baseada em critério pessoal, retirando dos contribuintes de ICMS não industriais o direito ao crédito pela aquisição de energia elétrica utilizada como insumo - crédito igualmente físico, porque integrante do custo do bem produzido ou do serviço prestado, não existindo fundamento jurídico a sustentar a desigualdade pretendida pelo Fisco.

Destaca que, não apenas a energia elétrica não assume papéis diferentes na operação industrial e na prestação de serviço de telecomunicação, como, em verdade, a energia elétrica utilizada integra o custo do produto final em ambas as atividades de forma idêntica e, em razão disso, não é permitido ao legislador estabelecer, no que tange ao processo industrial, que o ICMS pago pela aquisição de energia elétrica incorporaria o crédito físico passível de compensação com as operações ulteriores e, em seguida, determinar que esta mesma energia elétrica, adquirida da mesma maneira, para ser utilizada de forma idêntica na prestação de serviço de telecomunicação, integrando o custo da atividade, teria natureza distinta.

Revela que o art. 4º, do Dec. Federal nº 4.544/02, que regulamenta a tributação, fiscalização, arrecadação e administração do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, é expresso em afirmar que *“caracteriza industrialização qualquer operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto”*, de modo 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.

Continua frisando que, para o regular exercício de suas atividades de prestação de serviços de telecomunicação, a Impugnante nada mais faz do que *transformar* a energia elétrica adquirida, *modificando a sua natureza*, para então atribuí-la uma *finalidade* específica, qual seja, a viabilização da comunicação entre emissor e receptor, por meio de ondas eletromagnéticas que se convertem em sinais elétricos (voz ou dados). É por meio da energia elétrica que as vibrações eletromagnéticas são transformadas em pulsos elétricos que viabilizam a veiculação de mensagens.

Menciona que, apesar de seu estabelecimento não ser uma empresa industrial, pois, como é sabido, é empresa prestadora de serviços de telecomunicações, isso não significa que o desenvolvimento de sua atividade de prestação de serviço não contenha *“processo de industrialização”*, para os fins do aproveitamento de créditos de ICMS decorrentes da aquisição de energia elétrica, conforme garante o art. 33, inciso II, alínea ‘b’, da Lei Complementar nº 87/96.

Afirma que a redação do citado dispositivo é clara ao afirmar que o aproveitamento de créditos de ICMS é admitido relativamente à entrada de energia elétrica no estabelecimento *“quando for consumida no processo de industrialização”* e não quando o estabelecimento adquirente da energia for industrial.

Assinala que, embora não seja uma empresa industrial, isso não significa que suas atividades não se equiparam à atividade de industrialização, hipótese esta que, como se sabe, autoriza o creditamento previsto no art. 33, inciso II, alínea “b”, da Lei Complementar nº 87/96.

Arremata sustentando que, diante da constatação de que a energia elétrica é utilizada como insumo para a prestação do serviço de telecomunicações e que o serviço prestado é equiparado ao das empresas industriais, não restam dúvidas de que se mostra completamente ilegal e

inconstitucional a cobrança efetuada pelo Fisco a título de ICMS, tendo em vista que é seu direito creditar-se do referido imposto pago pela aquisição de energia elétrica, razão pela qual deve ser afastada a autuação fiscal ora vergastada.

Observa que mesmo se prevalecesse a exigência ora hostilizada, o que se admite apenas para argumentar, não poderia ser exigido o valor decorrente da aplicação da multa no percentual de 60%, sobre o valor principal em cobrança, com fundamento na alínea “a”, do inciso VII, do art. 42, da Lei nº 7.014/96.

Afirma que a imposição de multa no patamar de 60% do valor do imposto supostamente devido demonstra que o critério utilizado desconsidera as circunstâncias do fato, da situação do contribuinte e de sua atividade, bem como qualquer outro parâmetro razoável para balizar o cálculo da penalidade.

Assinala que se deve considerar a inteligência do art. 3º, do CTN ao estabelecer que o tributo é uma prestação pecuniária que não constitui sanção por ato ilícito. Por esse motivo, o tributo não pode ser utilizado para punir, da mesma forma que as sanções não podem ser utilizadas como instrumento de arrecadação disfarçado.

Registra que a severidade das sanções visa a proteger a arrecadação tributária e estimular, por vias oblíquas, o pagamento de tributos devidos. Entretanto, deve haver proporcionalidade entre as penalidades aplicadas e as infrações cometidas; deve existir uma graduação razoável entre o que se paga e o que se recebe, e entre o que se recebe pelo que não se paga. A punição deve guardar relação direta entre a infração cometida e o mal causado, assim como com o bem jurídico que se deseja proteger.

Observa que as multas, em geral, que são utilizadas não apenas com finalidade punitiva, servem também como reparação da Administração Pública pelo descumprimento de obrigação tributária por parte do contribuinte, quando for este o caso. Entretanto, a penalidade, no presente caso, além de indevida, é tão elevada a ponto e implicar verdadeiro confisco, vedado pelo inciso IV, do art. 150, da CF/88.

Sobre o tema, transcreve trecho do voto do Ministro Fernandes Filho no julgamento do Recurso Extraordinário nº 91.707/MG.

Pondera que, por mais grave que seja o ilícito praticado, o que evidentemente não é o presente caso, em que demonstrou e comprovou a legitimidade do crédito glosado, não se justifica a fixação de penalidade que exproprie o sujeito passivo de parcela de seu patrimônio de forma desproporcional à infração, se cometida. Assevera que deve ser cancelada a multa exigida sobre o lançamento fiscal efetuado, por se revestir de caráter evidentemente confiscatório.

Em não havendo danos ao Erário e intenção de fraudar, a multa deve ter simplesmente o condão de advertir e orientar o contribuinte e não, como se verifica no caso em apreço, a efetiva punição mediante carga pecuniária elevadíssima. Deve imperar a proporcionalidade entre a suposta infração e a aplicação da multa correspondente.

Ao se fixar quantitativamente a sanção, tanto o legislador como o aplicador da legislação, considerarão a natureza do ilícito, devendo a respectiva cominação guardar estrita proporção com o dano causado pelo descumprimento da obrigação consignada pelo direito posto.

Afirma não restarem dúvidas que deve haver uma proporcionalidade entre a infração e a sanção, de modo a não configurar o confisco indireto, vedado em âmbito constitucional.

Registra que este foi o entendimento firmado pelo STF ao apreciar a Ação Direta de Inconstitucionalidade 551-1 RJ, a qual foi ajuizada pelo Governador do Estado do Rio de Janeiro, arguindo a inconstitucionalidade dos §§ 2º e 3º do art. 57, do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias do Estado do Rio de Janeiro, conforme ementa que transcreve.

Menciona que a citada Ação Direta de Inconstitucionalidade acima citada trata de caso muito semelhante ao discutido no presente feito em que se constata a tentativa de imposição de multa abusiva e revestida de caráter confiscatório.

Para corroborar o entendimento menciona o posicionamento do Ministro Celso de Mello, em decisão proferida (21/08/2013) nos autos do Recurso Extraordinário nº 754.554, reformou o entendimento do Tribunal de Justiça do Estado de Goiás, que havia entendido ser razoável a penalidade de 25% sobre o valor das operações no período.

Destaca que no mencionado julgamento, o Ministro Celso de Mello, reafirmando a jurisprudência da Suprema Corte, entendeu ser inconstitucional a penalidade de 25% sobre o valor das operações no período, pois *“o quantum excessivo dos tributos ou das multas tributárias, desde que irrazoavelmente fixado em valor que comprometa o patrimônio ou que ultrapasse o limite da capacidade contributiva da pessoa, incide na limitação constitucional, hoje expressamente inscrita no art. 150, IV, da Carta Política, que veda a utilização de prestações tributárias com efeito confiscatório”*.

Sustenta que a penalidade imposta não pode, de forma alguma, lhe ser aplicada validamente, devendo, em observância ao princípio da proporcionalidade, ser afastada de plano diante da natureza confiscatória que apresenta.

Afirma restar demonstrada a impertinência da multa aplicada no auto de infração ora vergastado, uma vez que se trata de exigência abusiva e confiscatória, a qual não respeita os limites impostos pela Constituição Federal, devendo ser afastada ou, quando menos, diminuída a patamares não confiscatórios.

Protesta a Impugnante pela produção de provas por todos os meios em Direito admitidos, assim como pela realização de sustentação oral, por ocasião do julgamento da presente Defesa.

Solicita que as intimações relativas ao presente feito passem a ser realizadas, exclusivamente, em nome do advogado MAURÍCIO PEDREIRA XAVIER, inscrito na OAB/BA sob o nº 9.941 e com endereço profissional na Av. Professor Magalhães Neto, nº 1.550, Ed. Premier Tower Empresarial, salas 301/2, Pituba, Salvador, Bahia, CEP 41.810-0.

Conclui requerendo seja dado provimento à presente Impugnação para cancelar os débitos objeto do Auto de Infração ora vergastado, tendo em vista o seu direito de telecomunicação, conforme entendimento do STJ em sede de Recursos Repetitivos (REsp 1.201.635/MG). E, subsidiariamente, requer seja dado parcial provimento à presente Impugnação para cancelar a penalidade aplicada, ou, ao menos, reduzi-la a patamares não confiscatórios.

Os Autuantes prestam informação fiscal, fls. 372 a 376, depois de resumir as razões de defesa apresentada pelo Autuado inicialmente destacam que este Egrégio Conselho possui diversos Acórdãos sobre o tema a ver: Acórdão JJF nº 0298-01/02, Acórdão JJF nº 0344-04/04, Acórdão CJF nº 0021-11/05, Acórdão JJF nº 0285-01/05, Acórdão JJF Nº 0235-03/14 e o Acórdão JJF Nº 0060-06/16, cujo voto do relator, deste último, transcreve, fls. 373 a 374.

Registram que o Impugnante alega que o serviço de prestação de comunicação se equipara à atividade de industrialização e tem o direito ao crédito do imposto pago pela energia elétrica utilizada como insumo consumido neste processo, portanto teria direito ao crédito fiscal do ICMS.

Observam que o Autuado cita decisões do STJ, STF e Lei Complementar, sobre tema, e também alega o princípio da não-cumulatividade e da Isonomia.

Informam que, em relação às contestações constitucionais do contribuinte, que não cabe, no âmbito de suas atribuições, a discussão sobre entendimento constitucional posto que, por responsabilidade funcional, devem obediência ao RICMS-BA/12.

Registram também que já é pacífico o entendimento de que prestação de serviço de comunicação não é um processo de industrialização, portanto, não faz jus ao crédito, conforme art. 93, II, “b” do RICMS-BA, art. 29, § 1º, III, “b” da Lei 7014/96 e art. 33, II, “d” da Lei Complementar 87/96.

Destacam que, no âmbito administrativo existe o Parecer Fiscal do Processo nº 127594/2005-1, segundo o qual empresa prestadora de serviço de telecomunicação não efetua operação de industrialização, não sendo cabível também o crédito fiscal pelo disposto no art. 29, § 1º, III, “a”, item 2, da Lei 7.014/96, cujo teor reproduz.

Sobre a reclamação da multa aplicada, informam que a mesma está legalmente prevista na Lei 7.014/96, no seu art. 42, inciso VII, alínea “a”. Afirmam que a fiscalização segue as normas legais vigentes no regulamento do ICMS do Estado da Bahia. Portanto, mantêm a ação fiscal de cobrança.

Concluem mantendo a ação fiscal que resultou na exigência do crédito tributário.

Em pauta suplementar, essa 3ª JJF, fl. 380, converteu os Autos em diligência para o Autuado fosse intimado a apresentar a comprovação dos montantes mensais de aquisições de energia elétrica no período fiscalizado, cujos créditos fiscais foram arrolados no levantamento fiscal, discriminando quanto foi utilizado em suas instalações prediais administrativas e quanto foi utilizado em suas prestações de serviço de telecomunicação.

Intimado pelos Autuantes, fls. 384 e 385, a apresentar Laudo Técnico assinado por profissional competente que atestasse o percentual de energia elétrica utilizada em cada uma de suas unidades de consumo da empresa: Instalações Prediais Administrativas e Instalações Operacionais de Telecomunicações.

O Autuado solicitou a dilação do prazo de mais dez dias para apresentar o Laudo Técnico solicitado, fls. 389 e 390, o que foi concedido por despacho do Inspetor Fazendário, fl. 393 e intimado pelo DTE, fl. 395. Prorrogado o prazo o Autuado não se manifestou nos autos.

Em pauta suplementar, em busca da verdade material, essa 3ª JJF, decidiu converter os autos em nova diligência, fl. 398, concedendo o prazo de sessenta dias para que o Autuado para a apresentação do Laudo Técnico assinado por profissional competente que atestasse o percentual de energia elétrica utilizada em cada uma de suas unidades de consumo da empresa: Instalações Prediais Administrativas e Instalações Operacionais de Telecomunicações.

O Impugnante se manifesta às fls. 403 a 404, informando que se apropria dos créditos de imposto relativos ao ICMS incidente sobre a entrada de energia elétrica necessária a prestação de serviços de telecomunicação. Apresenta o entendimento de que a apresentação do Laudo Técnico solicitado não se faz necessária, bastando, no caso, apenas confirmar que as aquisições de energia elétrica que geraram os créditos de imposto apropriados se referem a unidades consumidoras prestadoras de serviços de telecomunicação e apresenta planilha com os endereços das unidades consumidoras da referida energia elétrica, fls. 409 e 427.

Os Autuantes prestam informação fiscal acerca da manifestação do Autuado no atendimento da diligência, assinalando que o Impugnante apenas apresenta uma planilha contendo os endereços das unidades consumidoras da referida energia elétrica, sem informar do montante total das aquisições de energia, quanto foi utilizado em suas instalações administrativas e quanto foi destinado as suas instalações operacionais de telecomunicações.

Destaca que novamente exhibe descaso com a fiscalização ao não atender o quanto solicitado pelo CONSEF, apesar de estar, constantemente solicitando novos prazos adicionais para apresentação do Laudo Técnico.

Afirma que o comportamento do Autuado se mostra evidentemente procrastinatório, com um único intuito de evitar o julgamento do caso em lide, visto que, a mesma, não tem o menor interesse em apresentar o Laudo Técnico ao Fisco Baiano e ao CONSEF.

Depois de resumir cronologicamente todos os procedimentos adotados desde a lavratura do Auto de Infração até a realização da última diligência, afirma restar demonstrado e caracterizada a completa falta de interesse do Autuado em apresentar o Laudo Técnico necessário para que a fiscalização e o CONSEF possam apurar de forma técnica, do montante total das aquisições de energia, quanto foi utilizado em suas instalações administrativas e quanto foi destinado as suas instalações operacionais de telecomunicações.

Concluem pela manutenção integral da cobrança do Auto de Infração.

Na assentada do julgamento, o patrono do autuado, Dr. Roberto Toshio Irikura, OAB-SP nº 262.184, depois de reiterar suas razões de defesa alinhadas em sua Impugnação, acrescentou o que foi consignado em seu Memorial de Julgamento: *“A autuação fiscal foi lavrada tendo por critério jurídico o entendimento de alegado aproveitamento indevido de créditos de ICMS decorrentes da aquisição de energia elétrica, por isso qualquer alusão ao fato de que não estaria comprovado que a energia elétrica teria sido integralmente utilizada para a prestação de serviço de telecomunicação, é incorrer na alteração do critério jurídico adotado no momento da lavratura do Auto de Infração e, conseqüentemente, em violação ao disposto no art. 146, do CTN.”*

### VOTO

Inicialmente, constato que o presente lançamento foi efetuado de forma compreensível, foram indicados os dispositivos infringidos e da multa aplicada relativamente à irregularidade apurada, não foi constatada violação ao devido processo legal e a ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos, bem como, não se encontram no presente processo qualquer dos motivos elencados na legislação, precipuamente os incisos I, a IV do art. 18, do RPAF-BA/99, que pudesse inquirir de nulidade o presente Auto de Infração.

Em seu memorial o Impugnante alegou que a autuação fiscal foi lavrada tendo por critério jurídico o entendimento de alegado aproveitamento indevido de créditos de ICMS decorrentes da aquisição de energia elétrica, por isso qualquer alusão ao fato de que não estaria comprovado que a energia elétrica teria sido integralmente utilizada para a prestação de serviço de telecomunicação, é incorrer na alteração do critério jurídico adotado no momento da lavratura do Auto de Infração e, conseqüentemente, em violação ao disposto no art. 146, do CTN.

Constato que não deve prosperar a alegação apresentada em sede de memorial, de que ocorrera ofensa ao art. 146, do CTN, no que concerne à pretensa alteração no critério jurídico adotado no momento da lavratura do Auto de Infração, haja vista que, antes mesmo da lavratura do Auto de Infração, conforme consta no Termo de Intimação Fiscal em 03/08/2016, fl. 11, já fora suscitada a origem da utilização indevida dos créditos fiscais, ora em lide, consoante teor dos itens 1 e 2 da referida intimação: 2) - *Informar qual o valor dos créditos fiscais, sobre a aquisição de energia elétrica que foram utilizados na área administrativa/financeira da empresa e;* 3) - *Informar qual o valor dos créditos fiscais, sobre a aquisição de energia elétrica que foram utilizados na área de produção.* Eis que, resta evidente que, desde a origem do lançamento a utilização indevida dos créditos fiscais não diz respeito a impossibilidade de sua utilização, mas sim, a natureza da utilização da energia adquirida, se diretamente na atividade fim da prestadora de serviço de telecomunicação, ou em atividades meio. Logo, pelo expendido, entendo que, no presente caso, não ocorrera qualquer alteração no critério jurídico da acusação fiscal originária.

No mérito o presente Auto de Infração imputa ao Autuado o cometimento da utilização indevida de crédito fiscal de energia elétrica utilizado por empresa prestadora de serviço de comunicação, nos meses de janeiro a dezembro de 2015, consoante demonstrativo sintético acostado à fl. 05 e CD à fl. 31, cuja cópia integral analítica colacionada foi devidamente entregue ao autuado, fl. 29.

Convém salientar que a Lei Complementar 87/96, com a redação vigente à época dos fatos, previa no seu art. 33, inciso II, que só daria direito a crédito fiscal a entrada de energia elétrica no estabelecimento quando: *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 2020, nas demais hipóteses.* Em consonância com esse dispositivo, a Lei Ordinária Estadual nº 7.014/96, no seu art. 29, § 1º, inciso III, reproduz essa mesma previsão contida na LC 87/96.

Em sede de Defesa, o Impugnante sustentou a insubsistência da autuação, uma vez que é detentora do direito ao crédito do ICMS na aquisição de energia elétrica utilizada na prestação de serviço de telecomunicação, conforme reconhecido pelo Superior Tribunal de Justiça, em sede de Recursos Repetitivos, trazendo a colação inúmeras decisões sobre esse tema de diversos Tribunais Superiores.

Explicou 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 consubstanciar sua pretensão alinha o conceito de industrialização previsto no Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados - RIPI e a definição contida no art. 4º, do Dec. nº 640/1962, que considera os serviços de telecomunicação como indústria básica e na LC nº 102/00 que assegura o direito ao crédito da energia elétrica consumida no processo de industrialização.

Asseverou ainda que o direito ao creditamento do ICMS decorrente de aquisição de energia elétrica empregada como insumo na prestação do serviço de telecomunicação é amplamente reconhecido pela doutrina e jurisprudência, em virtude do seu caráter industrial e da imprescindibilidade da energia elétrica como insumo para a sua prestação.

Em suma, e de forma sintetizada, esses foram os argumentos aduzidos pelo Impugnante para se eximir da acusação fiscal que lhe fora imposta.

É indubitoso que a LC 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*, e que, tanto pela Doutrina Pátria, como pelos precedentes jurisprudenciais emanados dos Tribunais Superiores consagraram que a prestação de serviço de telecomunicação tem natureza equiparável ao processo de industrialização convencional. Eis que, em total convergência com a evolução que a acepção do termo *indústria*, historicamente tem assimilado englobando um conjunto de atividades que compõem um setor da economia envolvendo toda sua operacionalidade, a exemplo da indústria de turismo, de laser e entretenimento.

Consigno que sobre a aquisição de energia elétrica, na prestação de serviço de comunicação, no âmbito desta SEFAZ, visando uniformizar os entendimentos a serem adotados pela Administração Pública Estadual, a Procuradoria Geral do Estado expediu Incidente de Uniformização de nº PGE 2016.209297-0, com o entendimento de que *“Empresas prestadoras de serviços de telecomunicações têm direito ao crédito fiscal pelas entradas da energia elétrica efetivamente consumida na geração de telecomunicação”*.

*Ressalva: A energia elétrica consumida nas áreas administrativas das empresas não gera direito a crédito fiscal, devendo ser adotadas as providências instrutórias necessárias à segregação da energia efetivamente utilizada no processo produtivo”*.

Considerando o entendimento do aludido Incidente de que a energia consumida nas áreas administrativas das empresas prestadoras de serviço de comunicação não gera direito a crédito fiscal e em razão disso, essa 3ª JF, baixou os autos em diligência, a fim de que o Autuado informasse e comprovasse o percentual de energia elétrica, efetivamente, utilizado no processo de geração de telecomunicação. O Autuado solicitou dilação de prazo para o atendimento da diligência, o que foi concedido pelo Inspetor Fazendário, e mesmo assim, o Defendente não carrou aos autos o solicitado Laudo Técnico solicitado na diligência.

Essa 3ª JF, em persistente busca da verdade material, converteu novamente os autos em diligência concedendo o prazo de 60 dias para o atendimento.

No atendimento da diligência o Defendente informou se apropriar dos créditos de imposto relativos ao ICMS incidente sobre a entrada de energia elétrica necessária a prestação de serviços de telecomunicação. Apresentou o entendimento de que a apresentação do Laudo Técnico solicitado não se faz necessária, bastando, no caso, apenas confirmar que as aquisições de energia elétrica que geraram os créditos de imposto apropriados se referem a unidades consumidoras prestadoras de serviços de telecomunicação, e apresentando, tão-somente, planilha com os endereços das unidades consumidoras da referida energia elétrica.

Como se depreende claramente de sua manifestação acerca do pedido de diligência, o Impugnante quer fazer crer que seu estabelecimento de prestação de serviço de telecomunicação que funciona em todo o Estado da Bahia, não consome energia elétrica alguma em suas instalações administrativas que dão suporte a sua atividade fim.

Nestes termos, comungo com o entendimento prevalente nas decisões do CONSEF alicerçado na Lei Complementar nº 87/96, que autoriza o crédito fiscal em outras situações, somente quando a energia é consumida no processo de industrialização.

Assim, entendo como acertada a acusação fiscal objeto do Auto de Infração restando subsistente a exigência do valor correspondente à glosa do crédito fiscal utilizado indevidamente, haja vista a reiterada denegação do Defendente em apresentar a comprovação da destinação efetiva da utilização da energia elétrica adquirida no período fiscalizado e objeto da autuação, ou seja, qual o percentual utilizado em sua atividade fim - serviços de telecomunicação e qual o percentual destinado à realização de suas atividades administrativas - atividade meio.

A exibição das provas de que não cometera a infração, nos termos do art. 123, do RPAF-BA/99, é dever do Impugnante. Eis que, descabe a este órgão julgador buscar provas, cuja obrigação de apresentação é do sujeito passivo que, no presente caso, apresentou como alegação defensiva, tão-somente, meras negativas do cometimento da infração. Quando deveria, inclusive, comprovar que promoveu o estorno dos créditos aproveitados e que não possuem relação com a atividade fim de prestação de serviço de telecomunicação, em seu livro Registro de Apuração do ICMS - LRAICMS.

Ademais, é por demais irrazoável que o órgão julgador fique aguardando o contribuinte comprovar o que alegou a qualquer tempo, inclusive, por ser imperativo o cumprimento dos prazos processuais.

Logo, nos termos expandido, não tendo o Autuado carreado aos autos qualquer elemento capaz de elidir a acusação fiscal, concluo pela caracterização da autuação.

No que diz respeito a multa de 60 % sugerida no Auto de Infração atinente à Infração 01, reafirmo que está prevista na alínea “a”, do inciso VII, do art. 42, da Lei nº 7.014/96, portanto, apesar da alegação da defesa de que possui natureza confiscatória, deve ser mantida. Quanto ao pleito de redução da multa a patamares não confiscatórios, também não deve prosperar, haja vista que, por se tratar de multa por descumprimento de obrigação tributária, falece competência a esta Junta de Julgamento deliberar sobre esta matéria.

O autuado requer que as publicações relativas ao presente feito sejam realizadas exclusivamente, em nome do advogado Maurício Pedreira Xavier, inscrito na OAB/BA sob o nº 9.941 e com endereço profissional na Av. Professor Magalhães Neto, nº 1.550, Ed. Premier Tower Empresarial, salas 301/2, Pituba, Salvador, Bahia, CEP 41.810-012, Cel. (71) 9981-7877, e-mail: [mauricioxavier@ig.com.br](mailto:mauricioxavier@ig.com.br). Recomenda-se que as intimações sejam feitas na forma requerida, ressaltando-se, contudo, que não implicará vício algum se as intimações forem feitas diretamente ao próprio sujeito passivo, atendidas as regras do art. 108, do RPAF-BA/99. Ademais, o representante do autuado poderá cadastrar seu correio eletrônico junto a esta SEFAZ, para receber correspondências.

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

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **279692.3000/16-0**, lavrado contra **CLARO S.A.**, devendo ser intimado o Autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 4.009.963,08**, acrescido da multa de 60%, prevista na alínea “a”, do inciso VII, do art. 42, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala virtual das Sessões do CONSEF, 27 de setembro de 2022.

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA - PRESIDENTE

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - RELATOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - JULGADORA