



PROCESSO Nº 1048562022-0 - e-processo nº 2022.000150374-7

ACÓRDÃO Nº 132/2024

PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: OI MÓVEL S/A - EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL (I.E. BAIXADA).

Advogado: Sr.º EDUARDO MANEIRA, inscrito na OAB/RJ sob o nº 112.792-A E OUTROS - (BICHARA ADVOGADOS)

Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR1 DA DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA RECEITA DA SEFAZ - JOÃO PESSOA.

Autuantes: EDUARDO SALES COSTA; PALLOMA ROBERTA MARTINS PESSOA GUERRA e FÁBIO SANTOS OLIVEIRA.

Relator: CONS.º HEITOR COLLETT.

PRELIMINAR DE NULIDADE REJEITADA. APROPRIAÇÃO DE CRÉDITO DO ICMS NAS AQUISIÇÕES DE ENERGIA ELÉTRICA POR EMPRESA PRESTADORA DE SERVIÇOS DE TELECOMUNICAÇÕES - POSSIBILIDADE LIMITADA - EQUIPARAÇÃO À INDÚSTRIA BÁSICA. MANTIDA QUANTO AOS FUNDAMENTOS A DECISÃO RECORRIDA. REDUÇÃO DE OFÍCIO DOS VALORES DA MULTA APLICADA - RETROATIVA DA LEI Nº 12.788/23 MAIS BENÉFICA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE. RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

- Peça acusatória dentro dos ditames legais, não evidenciando casos de nulidade. Cerceamento do direito de defesa não configurado.

- O Superior Tribunal de Justiça, em rito de recursos repetitivos, reconheceu o direito ao aproveitamento dos créditos relativos às aquisições de energia elétrica utilizada nos serviços de telecomunicação por equiparação desses serviços a um processo industrial.

- Possibilidade de o contribuinte se apropriar dos créditos fiscais, excluindo-se as prestações de serviços isentas/não tributadas pelo ICMS e os serviços que não utilizam energia elétrica.

- Redução das penalidades em decorrência da aplicação retroativa da Lei 12.788/23, em observância ao que determina o artigo 106, II, “c”, do Código Tributário Nacional.



Vistos, relatados e discutidos os autos deste Processo, etc...

A C O R D A M à unanimidade e de acordo com o voto do relator, pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo, e quanto ao mérito, pelo seu desprovimento. Contudo, em virtude do princípio da legalidade, altero de ofício os valores das multas, julgando parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº **93300008.09.00001428/2022-20** (fl. 2 e 3), lavrado em 05 de maio de 2022, contra a filial da empresa **OI MÓVEL S/A (EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL)**, Inscrição Estadual: 16.211.981-0 (BAIXADA), ao recolhimento do crédito tributário no valor total de **R\$ 117.290,43** (cento e dezessete mil, duzentos e noventa reais e quarenta e três centavos), **sendo de ICMS R\$ 67.023,10** (sessenta e sete mil, vinte e três reais e dez centavos), por infringência ao art. 85, VI, §2º, do RICMS/PB e **R\$ 50.267,33** (cinquenta mil, duzentos e sessenta e sete reais e trinta e três centavos) **de multa por infração**, nos termos do art. 82, V, “h”, da Lei nº 6.379/96, alterada pela Lei 12.788/2023.

Intimações necessárias a cargo da repartição preparadora, na forma regulamentar.

P.R.I.

Primeira Câmara de Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 13 de março de 2024.

HEITOR COLLETT
Conselheiro

LEONILSON LINS DE LUCENA
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Primeira Câmara de Julgamento, JOSÉ VALDEMIR DA SILVA, LARISSA MENESES DE ALMEIDA E PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON.

SÉRGIO ROBERTO FÉLIX LIMA
Assessor



PROCESSO Nº 1049562022-0 - e-processo nº 2022.000150374-7

PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: OI MÓVEL S/A - EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL (I.E. BAIXADA).

Advogado: Sr.º EDUARDO MANEIRA, inscrito na OAB/RJ sob o nº 112.792-A E OUTROS - (BICHARA ADVOGADOS)

Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR1 DA DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA RECEITA DA SEFAZ - JOÃO PESSOA.

Autuantes: EDUARDO SALES COSTA; PALLOMA ROBERTA MARTINS PESSOA GUERRA e FÁBIO SANTOS OLIVEIRA.

Relator: CONS.º HEITOR COLLETT.

PRELIMINAR DE NULIDADE REJEITADA. APROPRIAÇÃO DE CRÉDITO DO ICMS NAS AQUISIÇÕES DE ENERGIA ELÉTRICA POR EMPRESA PRESTADORA DE SERVIÇOS DE TELECOMUNICAÇÕES - POSSIBILIDADE LIMITADA - EQUIPARAÇÃO À INDÚSTRIA BÁSICA. MANTIDA QUANTO AOS FUNDAMENTOS A DECISÃO RECORRIDA. REDUÇÃO DE OFÍCIO DOS VALORES DA MULTA APLICADA - RETROATIVA DA LEI Nº 12.788/23 MAIS BENÉFICA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE. RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

- Peça acusatória dentro dos ditames legais, não evidenciando casos de nulidade. Cerceamento do direito de defesa não configurado.

- O Superior Tribunal de Justiça, em rito de recursos repetitivos, reconheceu o direito ao aproveitamento dos créditos relativos às aquisições de energia elétrica utilizada nos serviços de telecomunicação por equiparação desses serviços a um processo industrial.

- Possibilidade de o contribuinte se apropriar dos créditos fiscais, excluindo-se as prestações de serviços isentas/não tributadas pelo ICMS e os serviços que não utilizam energia elétrica.

- Redução das penalidades em decorrência da aplicação retroativa da Lei 12.788/23, em observância ao que determina o artigo 106, II, “c”, do Código Tributário Nacional.



RELATÓRIO

Em análise, neste egrégio Conselho de Recursos Fiscais, recurso voluntário interposto nos moldes do art. 77 da Lei nº 10.094/2013 contra a decisão monocrática, que julgou procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº **93300008.09.00001428/2022-20** (fl. 2 e 3), lavrado em 05 de maio de 2022, contra a filial da empresa **OI MÓVEL S/A (EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL)**, Inscrição Estadual: 16.211.981-0 (BAIXADA), pelo cometimento da infração abaixo transcrita, *ipsis litteris*:

0197 - FALTA DE ESTORNO DE CRÉDITO FISCAL EM ESTAB. INDUSTRIAL (SAÍDAS NÃO TRIBUTADAS PELO ICMS) >> O contribuinte reduziu o recolhimento do imposto estadual por não ter efetuado o estorno do crédito fiscal, utilizado indevidamente, relativo às matérias-primas adquiridas c/tributação normal empregadas no processo fabril de produtos cujas saídas não foram tributadas pelo ICMS.

Nota Explicativa: O CONTRIBUINTE ESTÁ SENDO AUTUADO POR NÃO TER EFETUADO O ESTORNO DO CRÉDITO EM SUA TOTALIDADE. CRÉDITO ESSE, APROPRIADO PELAS AQUISIÇÕES DE ENERGIA ELÉTRICA, REFERENTE AS PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS ISENTAS/NÃO TRIBUTADAS PELO ICMS. O CÁLCULO DO ESTORNO DO CRÉDITO CONSIDEROU A RAZÃO ENTRE O VALOR DAS PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS ISENTAS/NÃO TRIBUTADAS E O TOTAL DAS PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS DO CONTRIBUINTE, EXCLUINDO-SE OS SERVIÇOS QUE NÃO UTILIZAM ENERGIA ELÉTRICA, CONFORME EXPLICITADO NOS DEMONSTRATIVOS: ANEXO I: DEMONSTRATIVO ANALÍTICO DO MONTANTE DE SAÍDAS (PERÍODO/ITEM), QUE UTILIZAM ENERGIA NO PROCESSO DE INDUSTRIALIZAÇÃO; ANEXO II: DEMONSTRATIVO RESUMO DO MONTANTE DE SAÍDAS, QUE UTILIZAM ENERGIA NO PROCESSO DE INDUSTRIALIZAÇÃO; ANEXO III: DEMONSTRATIVO RESUMO DO ESTORNO DE CRÉDITO DAS AQUISIÇÕES DE ENERGIA ELÉTRICA, QUE SÃO PARTES INTEGRANTES DO PRESENTE AUTO.

A ACUSAÇÃO ESTÁ SENDO REALIZADA EM ESTRITA OBEDIÊNCIA AO PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE, E EM OBSERVÂNCIA AO DECRETO-LEI FEDERAL Nº 640/62, QUE EQUIPAROU OS SERVIÇOS DE TELECOMUNICAÇÕES COMO SENDO INDÚSTRIA BÁSICA, PARA TODOS OS EFEITOS LEGAIS. COMO TAMBÉM A DECISÃO DO STJ RECURSO ESPECIAL Nº 1.201.635, QUE RECONHECEU O DIREITO AO CRÉDITO DE ICMS NA AQUISIÇÃO DA ENERGIA ELÉTRICA TRANSFORMADA EM IMPULSOS ELETROMAGNÉTICOS PELAS CONCESSIONÁRIAS DE TELEFONIA, POR FORÇA DE IMPOSIÇÃO LEGAL DO DISPOSITIVO REFERENCIADO. E AINDA QUE O CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS DA SEFAZ/PB JÁ SE MANIFESTOU EM PROCESSOS SEMELHANTES, RECONHECENDO A EQUIPARAÇÃO À INDÚSTRIA E CONSEQUENTE DIREITO AO APROVEITAMENTO DE CRÉDITO FISCAL DE ICMS NAS AQUISIÇÕES DE ENERGIA ELÉTRICA POR ESTABELECIMENTO



PRESTADOR DE SERVIÇO DE TELECOMUNICAÇÕES, CONFORME ACÓRDÃOS Nº 198/2018, 453/2019 E 522/2019. PELO ACIMA EXPOSTO, O CONTRIBUINTE DEVE SER, PARA TODOS OS EFEITOS LEGAIS, EQUIPARADO À INDÚSTRIA, TANTO PARA A FRUIÇÃO DO CRÉDITO DA ENERGIA ELÉTRICA, QUE É ADQUIRIDA COMO MATÉRIA-PRIMA, QUANTO PARA A IMPOSIÇÃO LEGAL DE ESTORNO DO CRÉDITO RELATIVO ÀS SAÍDAS/PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS ISENTAS/NÃO TRIBUTADAS. RESSALTE-SE QUE O CONTRIBUINTE RECONHECE A OBRIGAÇÃO DO ESTORNO DO CRÉDITO, QUANDO O REALIZOU DE FORMA PARCIAL, CONFORME DECLARADO NO E111 DA EFD. NO ENTANTO, NÃO O FEZ NA TOTALIDADE DO QUANTUM DEVIDO. DESSA FORMA, O VALOR DA REPERCUSSÃO TRIBUTÁRIA É IGUAL AOS ESTORNOS NÃO EFETUADOS NA CONTA GRÁFICA, HAJA VISTA A ININTERRUPTA OCORRÊNCIA DE SALDO DEVEDOR. ACRESCENTE-SE AOS ARTIGOS DADOS COMO INFRINGIDOS O ART. 85, § 2º DO RICMS/PB.

Considerando infringido o art. 85, VI (complementado em Nota Explicativa com o artigo 85, §2º) todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, os agentes fazendários lançaram de ofício o crédito tributário no **valor total de R\$ 134.046,20, sendo R\$ 67.023,10 de ICMS e R\$ 67.023,10 de multa por infração** com fundamento no art. 82, V, “h”, da Lei 6.379/96.

Regularmente cientificada da lavratura do auto de infração através do seu Domicílio Tributário Eletrônico – DT-e, em 11/05/2022 (fl. 51), o contribuinte, por seus representantes, impetrou peça reclamatória tempestiva (fl. 53 a 72), na qual traz as seguintes alegações:

- 1- O auto de infração é nulo porque incluiu de forma indevida filial baixada da Oi Móvel, haja vista sua lavratura ter sido em data posterior à efetiva baixa.
- 2- Houve exclusão indevida das receitas referentes à cessão de meio de rede (Interconexão e EILD).
- 3- Não incide ICMS sobre receitas de aluguel “TC PE Solution – Aluguel”.
- 4- Devem ser excluídas do denominador as operações sujeitas ao ISS, quais sejam, “perfil cond-licença”, “licença”, “proj, esp. gestão e integração” e “gestão de km-licença”.
- 5- A Impugnante desconfia que o i. fiscal desconsiderou esse fato e efetuou o cálculo levando em consideração também as receitas de TV por assinatura, o que, se confirmado, demonstra-se evidentemente ilegal (litteris – fl. 69 dos autos).
- 6- Os juros e a multa de mora possuem natureza jurídica indenizatória e não correspondem à circulação de mercadoria ou serviço de telecomunicação, razão pela qual também devem ser desconsideradas no cálculo do percentual de estorno dos créditos de aquisição de energia elétrica.
- 7- A multa aplicada é desproporcional e irrazoável.
- 8- Há necessidade de conversão em diligência tendo em vista a complexidade do assunto e eventual produção de provas que possam vir a ser consideradas necessárias.



Documentos instrutórios, às fls. 222 a 254 dos autos.

Sem informações de antecedentes fiscais, os autos foram conclusos e encaminhados à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais – GEJUP (fl. 257 a 259), onde foram distribuídos ao julgador fiscal, Francisco Nociti, que decidiu pela *procedência* do auto de infração, em conformidade com a ementa infracitada, *in verbis*:

FALTA DE ESTORNO DE CRÉDITO FISCAL EM ESTAB. INDUSTRIAL (SAÍDAS NÃO TRIBUTADAS PELO ICMS). ACUSAÇÃO CONFIGURADA.

A falta de estorno de crédito fiscal implica a redução do recolhimento do ICMS efetivamente devido ao erário estadual.

In casu, o sujeito passivo não apresentou argumentos, tampouco documentos, que tivessem o condão de afastar a acusação.

Rejeitado pedido de perícia/diligência porque as justificativas apresentadas atinem a matérias já sedimentadas nos órgãos julgadores administrativos desta Secretaria.

A apreciação de temas relativos à constitucionalidade não compete aos órgãos julgadores administrativos da Sefaz-PB.

AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE.

Ciente da decisão proferida pelo órgão julgador monocrático, via Domicílio Tributário Eletrônico – DT-e (fl. 291), em 30/01/2023, o sujeito passivo, por intermédio de seus representantes, interpôs recurso voluntário tempestivo, em que traz, em breve síntese, as mesmas razões apresentadas em sua peça impugnatória, quais sejam:

- a) *O auto de infração é nulo porque incluiu de forma indevida filial baixada da Oi Móvel, haja vista sua lavratura ter sido em data posterior à efetiva baixa da inscrição estadual;*
- b) *O Fisco, equivocadamente, excluiu operações tributadas do numerador do cálculo do percentual de estorno dos créditos sobre a aquisição de energia elétrica, bem como incluiu indevidamente no cálculo operações sobre as quais não há direito de crédito de ICMS. Acrescenta-se que na apuração do valor total das operações de saída (denominador) devem ser considerados os valores que integram as operações e prestações tributadas. Ou seja, não devem ser incluídas todas as receitas auferidas pela empresa, mas apenas aquelas*



relacionadas à circulação de mercadorias e à prestação de serviços alcançados pelo ICMS:

- b.1) - Houve exclusão indevida das receitas referentes à cessão de meio de rede - Interconexão (quando uma concessionária utiliza os meios de rede de outra para viabilizar a prestação) e EILD (aluguel de circuitos dedicados, classificados como provimento de infraestrutura à prestação dos serviços de telecomunicações), pois estes não podem ser consideradas como saídas isentas ou não tributadas;*
- b.2) - Não incidência do ICMS sobre receitas de aluguel de equipamentos “TC CPE SOLUTION”, em que a recorrente instala infraestrutura (hardware) de telecomunicação interna em clientes corporativos, cobrado de forma segregada;*
- b.3) - Devem ser excluídas do denominador as operações sujeitas ao ISS, quais sejam, “PERFIL COND-LICENÇA”, “LICENÇA”, “PROJ, ESP. GESTÃO E INTEGRAÇÃO” E “GESTÃO DE KM-LICENÇA”;*
- b.4) - Impossibilidade de considerar a receita de TV por Assinatura, ante a vedação contida na cláusula primeira, § 1º, inciso II, do Convênio ICMS nº 57/99;*
- b.5) - As receitas financeiras (juros e multas) possuem natureza jurídica indenizatória e não correspondem a efetiva circulação de mercadoria ou serviço de telecomunicação, como exige a regra constitucional de incidência do ICMS, razão pela qual devem ser desconsiderados no cálculo do percentual de estorno dos créditos de aquisição de energia elétrica;*
- b.6) - Desproporcionalidade e irrazoabilidade da multa aplicada e sua evidente violação aos princípios gerais do direito;*
- b.7) - Há necessidade de conversão em diligência tendo em vista a complexidade do assunto e eventual produção de provas que possam vir a ser consideradas necessárias.*



Por fim, requer o conhecimento e provimento do presente Recurso Voluntário para que a decisão proferida em 1ª instância administrativa seja reformada e, conseqüentemente, a ação fiscal seja julgada improcedente, determinando-se o cancelamento do Auto de Infração.

Remetidos os autos a esta Corte, estes foram distribuídos a esta relatoria, para exame e decisão, segundo critério regimentalmente previsto.

Considerando o pedido de sustentação oral consignado, o processo foi encaminhado à Assessoria Jurídica do CRF-PB para emissão de parecer técnico acerca da legalidade dos lançamentos, em atenção ao disposto no artigo 20, X, do Regimento Interno desta corte.

É o relatório.

VOTO

O objeto do recurso voluntário a ser analisado por esta relatoria diz respeito à motivação da decisão da autoridade julgadora da Instância Prima, que julgou procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001428/2022-20 (fl. 2 e 3), lavrado em 05 de maio de 2022, em desfavor da filial da empresa OI MÓVEL S/A (EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL), Inscrição Estadual: 16.211.981-0 (BAIXADA).

Antes da análise do mérito, determinante a análise da preliminar arguida pela recorrente, em que solicita a nulidade da autuação por entender que os autuantes elegeram de forma indevida o sujeito passivo, haja vista que a lavratura do auto de infração se deu em data posterior à efetiva baixa da inscrição estadual da filial da OI MÓVEL ora autuada.

Neste ponto, não cabem muitos argumentos, visto que, à época da ocorrência dos fatos geradores em análise (exercício de 2017) a filial ora autuada da empresa prestadora dos serviços de telecomunicação OI MÓVEL S/A, estava operante e com sua Inscrição Estadual 16.211.981-0, ATIVA.

E ainda, como bem observado pelo julgador singular, “a situação de “baixada” da autuada foi levada ao conhecimento da Administração Tributária deste Estado somente meses após a lavratura da peça acusatória, e que até 27/07/2022, a empresa encontrava-se perfeitamente operante sob a óptica desta Secretaria, conforme dossiê abaixo, extraído da base de dados da Sefaz-PB:”



Portanto, comungo com o entendimento da instância prima, que demonstra que os requisitos contidos nos incisos do artigo 41 da Lei nº 10.094/13, foram efetivamente cumpridos quando da lavratura do Auto de Infração em tela. Vejamos:

Lei nº 10.094/13

Art. 41. São requisitos do Auto de Infração e da Representação Fiscal:

I - a indicação da repartição preparadora;

II - a hora, a data e o local da lavratura;

III - a qualificação do autuado, o endereço, e dependendo do tributo, o número do registro no Cadastro de Pessoas Físicas (CPF/MF), sua inscrição no Cadastro de Contribuintes do Estado (CCICMS/PB) e no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica do Ministério da Fazenda (CNPJ/MF);

IV - sendo o caso, a qualificação dos dirigentes ou responsáveis legais pela empresa, quando possível tal identificação;

V - a descrição da falta com o respectivo montante tributável;

VI - a capitulação da infração e a indicação da penalidade aplicável;

VII - o valor do tributo lançado de ofício;

VIII - o valor da penalidade aplicável;

IX - a intimação para o pagamento do tributo e penalidade ou para apresentação da impugnação, se for o caso, indicando o prazo e seu permissivo legal;

X - o esclarecimento de que, havendo expressa renúncia à impugnação, o contribuinte poderá beneficiar-se das reduções legais, nas hipóteses de pagamento, à vista ou parcelado;

XI - a assinatura e qualificação funcional do autor;

XII - a assinatura do autuado ou seu representante, inclusive na modalidade virtual, nos termos previstos na legislação, sendo substituída, no caso de recusa ou outro obstáculo, por declaração das razões pelas quais não foi feita a intimação;

XIII - a assinatura de testemunhas, quando houver.

Assim, evidencia-se estarem presentes todos os requisitos legais previstos na peça acusatória, não havendo incorreções capazes de provocar a nulidade, por vício formal ou material na autuação, conforme se depreende dos artigos, abaixo transcritos, da Lei nº 10.094/2013:

Art. 15. As incorreções, omissões ou inexactidões, que não importem nulidade, serão sanadas quando não ocasionarem prejuízo para a defesa do administrado, salvo, se este lhes houver dado causa ou quando influírem na solução do litígio.

Parágrafo único. Sem prejuízo do disposto no “caput”, não será declarada a nulidade do auto de infração sob argumento de que a infração foi descrita de forma genérica ou imprecisa,



quando não constar da defesa, pedido neste sentido.

Art. 16. Os lançamentos que contiverem vício de forma devem ser considerados nulos, de ofício, pelos Órgãos Julgadores, observado o disposto no art. 15 desta Lei.

Art. 17. Está incluído na hipótese prevista no art. 16 desta Lei, o Auto de Infração lavrado em desacordo com os requisitos obrigatórios estabelecidos no art. 142 do Código Tributário Nacional, quanto:

I - à identificação do sujeito passivo;

II - à descrição dos fatos;

III - à norma legal infringida;

IV - ao nome, ao cargo, ao número de matrícula e à assinatura do autor do feito;

V - ao local, à data e à hora da lavratura;

VI - à intimação para o sujeito passivo pagar, à vista ou parceladamente, ou impugnar a exigência, no prazo de 30 (trinta) dias, contado a partir da data da ciência do lançamento.

No que diz respeito ao pedido de diligência fiscal, entendo ser esta desnecessária frente aos elementos carreados aos autos, concluindo pela desnecessidade de se recorrer a este procedimento para elucidação do caso. Os elementos carreados aos autos são suficientes para formar o convencimento do julgador fiscal, tornando inócua a realização de diligência fiscal para o deslinde da lide, conforme restará demonstrado na análise do mérito.

Portanto, com fulcro no artigo 61 da Lei nº 10.094/13¹, indefiro o pedido de realização de diligência.

Na análise meritória, o contribuinte foi denunciado pela falta do estorno do crédito fiscal em sua totalidade, apropriados pelas aquisições de energia elétrica, referente as prestações de serviços isentas e/ou não tributadas, realizadas por estabelecimento prestador de serviço de telecomunicações, infringindo assim, o art. 85, VI, §2º, do RICMS/PB, abaixo reproduzido:

Art. 85. O sujeito passivo deverá efetuar estorno do imposto de que se tiver creditado sempre que o serviço tomado ou a mercadoria entrada no estabelecimento, observado o disposto no § 6º:

(...)

¹**Art. 61.** Para os efeitos desta Lei, entende-se por diligência a realização de ato por ordem da autoridade competente para que se cumpra uma exigência processual ou qualquer outra providência que vise à elucidação da matéria suscitada.



VI - for integrada ou consumida em processo de industrialização, quando da saída do produto resultante não for tributada ou estiver isenta do imposto, sendo esta circunstância imprevisível à data da entrada da mercadoria ou da utilização do serviço;

(...)

§ 2º Quando uma mesma matéria-prima for utilizada na fabricação de produtos tributados e de não tributados, o estorno será efetuado de forma proporcional, relativamente à matéria-prima empregada nos produtos não tributados.

A fiscalização efetuou “O CÁLCULO DO ESTORNO DO CRÉDITO, CONSIDEROU A RAZÃO ENTRE O VALOR DAS PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS ISENTAS/NÃO TRIBUTADAS E O TOTAL DAS PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS DO CONTRIBUINTE, EXCLUINDO-SE OS SERVIÇOS QUE NÃO UTILIZAM ENERGIA ELÉTRICA”, e demonstrou as operações/prestações cujos créditos do ICMS correspondentes a compra de energia elétrica, foram indevidamente utilizados e não estornados proporcionalmente, através dos seguintes documentos:

- ANEXO I: DEMONSTRATIVO ANALÍTICO DO MONTANTE DE SAÍDAS (PERÍODO/ITEM), QUE UTILIZAM ENERGIA NO PROCESSO DE INDUSTRIALIZAÇÃO;

- ANEXO II: DEMONSTRATIVO RESUMO DO MONTANTE DE SAÍDAS, QUE UTILIZAM ENERGIA NO PROCESSO DE INDUSTRIALIZAÇÃO;

- ANEXO III: DEMONSTRATIVO RESUMO DO ESTORNO DE CRÉDITO DAS AQUISIÇÕES DE ENERGIA ELÉTRICA.

Recordemos que o direito ao crédito decorre do caráter não cumulativo do ICMS, instituído na Carta Magna de 1988, onde o montante devido em cada operação deve ser compensado com os valores cobrados nas operações anteriores.

Tal sistemática evita a oneração excessiva do imposto, fazendo-o incidir, apenas, sobre o valor acrescido em cada fase da cadeia produtiva e de distribuição, conforme dispõe o artigo 155 da Constituição Federal, *in verbis*:

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

(...)

II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;

(...)

§ 2.º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:

I - será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal;



II - a isenção ou não-incidência, salvo determinação em contrário da legislação:

a) não implicará crédito para compensação com o montante devido nas operações ou prestações seguintes;

b) acarretará a anulação do crédito relativo às operações anteriores;

Como se observa, nos termos da Constituição Federal, o direito ao crédito está condicionado à ocorrência de uma saída tributada subsequente, sendo adequado às operações com mercadorias destinadas à revenda ou à industrialização.

Com ao advento da Lei Kandir (Lei Complementar 87/96), foi introduzido o conceito de crédito financeiro, cogitando-se da possibilidade do creditamento dos valores referentes às aquisições de bens destinados ao consumo ou ao ativo fixo do estabelecimento.

Assim, no bojo da LCP nº 102/2000, foi concedido o direito ao crédito referente às entradas de energia elétrica, quando consumida no processo de industrialização, nos termos do art. 33, II, transcrito abaixo:

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

I - somente darão direito de crédito as mercadorias destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento nele entradas **a partir de 1º de janeiro de 2033**;

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

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

b) quando consumida no processo de industrialização;

Portanto, o deslinde da questão passa por saber se a prestação de serviços de comunicação se equipara a um processo industrial, de modo a permitir a apropriação dos créditos fiscais decorrentes aquisições de energia elétrica.

Considera-se produto industrializado aquele que tenha sido submetido a qualquer operação que lhe modifique a natureza ou a finalidade, ou o aperfeiçoe para o consumo, como define o art. 46, do Código Tributário Nacional – CTN, abaixo transcrito:

Art. 46. O imposto, de competência da União, sobre produtos industrializados tem como fato gerador:

(...)

Parágrafo único. 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.



Na esteira do CTN, assim expressa o 4º, do Decreto nº 7.212/2010, que trata do IPI, *verbis*:

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 5.172, de 1966, art. 46, parágrafo único, e Lei nº 4.502, de 1964, art. 3º, parágrafo único):

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 acondicionamento); 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 acondicionamento).

Em que pesem as discussões a respeito de ser ou não ser classificada a atividade de prestação de serviços de comunicação como uma atividade industrial, por não se vislumbrar como um processo em que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto, ou o aperfeiçoe para consumo, fato é que o governo Federal, no interesse de estimular o desenvolvimento das telecomunicações, promulgou o Decreto Federal nº 640/1962, equiparando as prestações de serviços de telecomunicação prestados por empresas de telecomunicação, a um processo industrial básico, como forma de viabilizar o acesso às linhas de financiamento do Banco Nacional do Desenvolvimento Econômico, nos seguintes termos:

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.

Com base na definição expressa no dispositivo retromencionado, o Superior Tribunal de Justiça – STJ, no julgamento do REsp 1201635/MG, decidiu, sob o rito de recursos repetitivos, pelo direito de as empresas de telecomunicação utilizarem os créditos relativos às aquisições de energia elétrica para uso na sua atividade fim, equiparando-as a uma indústria básica, conforme a seguinte ementa:



TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DA CONTROVÉRSIA (CPC, ART. 543-C). ICMS. ENERGIA ELÉTRICA CONSUMIDA PELAS PRESTADORAS DE SERVIÇOS DE TELECOMUNICAÇÕES. CREDITAMENTO. POSSIBILIDADE. ART. 33, II, "B", DA LC 87/96. EQUIPARAÇÃO À INDÚSTRIA BÁSICA PARA TODOS OS EFEITOS LEGAIS. ART. 1º DO DECRETO 640/62. VALIDADE E COMPATIBILIDADE COM O ORDENAMENTO ATUAL. PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE. OBSERVÂNCIA. PRECEDENTE DA PRIMEIRA SEÇÃO: RESP 842.270/RS. 1. A disposição prevista no art. 1º do Decreto 640/62, equiparando os serviços de telecomunicações à indústria básica, para todos os efeitos legais, é válida e compatível com a legislação superveniente e atual, continuando em vigor, já que não houve revogação formal do aludido decreto. 2. A Primeira Seção do STJ, no julgamento do REsp 842.270/RS, firmou compreensão no sentido de que o ICMS incidente sobre a energia elétrica consumida pelas empresas de telefonia, que promovem processo industrial por equiparação, pode ser creditado para abatimento do imposto devido quando da prestação de serviços. Inteligência dos arts. 33, II, b, da Lei Complementar 87/96, e 1º do Decreto 640/62. 3. Ademais, em virtude da essencialidade da energia elétrica, enquanto insumo, para o exercício da atividade de telecomunicações, indubitável se revela o direito ao creditamento de ICMS, em atendimento ao princípio da não-cumulatividade. 4. O princípio da não-cumulatividade comporta três núcleos distintos de incidência: (I) circulação de mercadorias; (II) prestação de serviços de transporte; e (III) serviços de comunicação. 5. "O art. 33, II, da LC 87/96 precisa ser interpretado conforme a Constituição, de modo a permitir que a não cumulatividade alcance os três núcleos de incidência do ICMS previstos no Texto Constitucional, sem restringi-la à circulação de mercadorias, sem dúvida a vertente central, mas não única hipótese de incidência do imposto" (REsp 842.270/RS, Rel. Ministro LUIZ FUX, Rel. p/ Acórdão Ministro CASTRO MEIRA, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 23/05/2012, DJe 26/06/2012). 6. Recurso especial a que se dá provimento. Acórdão submetido ao rito do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 8/2008.

(...)

EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA EM AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL Nº 1.775.781 - SP (2020/0269739-9)

RELATORA: MINISTRA REGINA HELENA COSTA

EMBARGANTE: PEDRA AGROINDUSTRIAL S/A E FILIAL(IS)

ADVOGADOS: ADRIELE PINHEIRO REIS AYRES DE BRITTO - DF023490

ALEXANDER ANDRADE LEITE - DF029136 ENEIDA VASCONCELOS DE QUEIROZ

MIOTTO - SC029924 ALISSIANO FRANCISCO MIOTTO - SC033768 ENEIDA

VASCONCELOS DE QUEIROZ MIOTTO - SP349138

EMBARGADO: ESTADO DE SÃO PAULO

PROCURADOR: PEDRO TIZIOTTI

EMENTA

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA EM AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. EMBARGÁVEL O ACÓRDÃO QUE NÃO TENHA CONHECIDO DO RECURSO, EMBORA TENHA APRECIADO A CONTROVÉRSIA (ART. 1.043, III, DO CPC/2015). ICMS. LEI COMPLEMENTAR N. 87/1996. CREDITAMENTO. AQUISIÇÃO DE MATERIAIS (PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS). ITENS ESSENCIAIS AO PROCESSO PRODUTIVO E DESGASTADOS OU CONSUMIDOS GRADATIVAMENTE. CABIMENTO.

I - Consoante o decidido pelo Plenário desta Corte, na sessão realizada em 9.3.2016, o regime recursal será determinado pela data da publicação do provimento jurisdicional impugnado. Aplica-se, in casu, o Código de Processo Civil de 2015.

II - Conquanto se trate de Recurso Especial não conhecido pela 2ª Turma, a apreciação da controvérsia tributária (premissa jurídica) atrai a disciplina radicada no art. 1.043, III, do CPC/2015, a qual autoriza a interposição de embargos de divergência contra o acórdão de órgão fracionário que "divergir do julgamento de qualquer outro órgão do



mesmo tribunal, sendo um acórdão de mérito e outro que não tenha conhecido do recurso, embora tenha apreciado a controvérsia".

III - À luz das normas plasmadas nos arts. 20, 21 e 33 da Lei Complementar n. 87/1996, revela-se cabível o creditamento referente à aquisição de materiais (produtos intermediários) empregados no processo produtivo, inclusive os consumidos ou desgastados gradativamente, desde que comprovada a necessidade de sua utilização para a realização do objeto social da empresa – essencialidade em relação à atividade-fim.

IV - Tais materiais não se sujeitam à limitação temporal prevista no art. 33, I, do apontado diploma normativo, porquanto a postergação em tela restringe-se aos itens de uso e consumo.

V - Embargos de Divergência providos.

Assim, em equiparação ao tratamento tributário dado à indústria básica, a empresa de telecomunicação, tanto pode credita-se do ICMS incidente sobre a compra de energia elétrica consumida na prestação de serviço de comunicação, como também, por consequência, **não** pode creditar-se do ICMS incidente sobre a compra de insumo/matéria-prima e energia elétrica não consumida na prestação do serviço de comunicação. Da mesma, não pode creditar-se, ou deve estornar, o crédito do ICMS incidente sobre a compra de insumo/matéria-prima e energia elétrica quando a operação ou prestação for isenta ou não tributada por este imposto.

Este comando, em cumprimento ao princípio da não cumulatividade, está insculpido no artigo 155, inciso II, § 2.º, inciso II, alíneas "a" e "b", da Constituição Federal, acima transcrito, em que a **"II - a isenção ou não-incidência, salvo determinação em contrário da legislação: (...) a) não implicará crédito para compensação com o montante devido nas operações ou prestações seguintes; e b) acarretará a anulação do crédito relativo às operações anteriores;"**:

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre: (...)

II (...)

§ 2.º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte: (...)

II - a isenção ou não-incidência, salvo determinação em contrário da legislação:

a) não implicará crédito para compensação com o montante devido nas operações ou prestações seguintes;

b) acarretará a anulação do crédito relativo às operações anteriores;

A retromencionada LC nº 102/2000, que alterou a LC nº 87/1996, estabelece que o direito ao crédito do ICMS referente à entrada de energia elétrica, só pode ser utilizado quando consumida no processo de industrialização, nos termos do seu art. 33, II, "b":

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



I - somente darão direito de crédito as mercadorias destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento nele entradas **a partir de 1º de janeiro de 2033**;

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

- a) quando for objeto de operação de saída de energia elétrica;
- b) **quando consumida no processo de industrialização**;

Sob a égide da Lei Complementar nº. 87/1996, em seu artigo 20, parágrafo primeiro, abaixo transcritos, extrai-se que “§ 1º Não dão direito a crédito as entradas de mercadorias ou utilização de serviços resultantes de operações ou prestações isentas ou não tributadas, ou que se refiram a mercadorias ou serviços alheios à atividade do estabelecimento”. Seguindo, o inciso II, do parágrafo terceiro do mesmo artigo, estabelece que, “§ 3º É vedado o crédito relativo a mercadoria entrada no estabelecimento ou a prestação de serviços a ele feita: (...) II - para comercialização ou prestação de serviço, quando a saída ou a prestação subsequente não forem tributadas ou estiverem isentas do imposto, exceto as destinadas ao exterior”:

Art. 20. Para a compensação a que se refere o artigo anterior, é assegurado ao sujeito passivo o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ao ativo permanente, ou o recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação.

§ 1º Não dão direito a crédito as entradas de mercadorias ou utilização de serviços resultantes de operações ou prestações isentas ou não tributadas, ou que se refiram a mercadorias ou serviços alheios à atividade do estabelecimento.

§ 3º É vedado o crédito relativo a mercadoria entrada no estabelecimento ou a prestação de serviços a ele feita:

I – (...)

II - para comercialização ou prestação de serviço, quando a saída ou a prestação subsequente não forem tributadas ou estiverem isentas do imposto, exceto as destinadas ao exterior.

(...)

Art. 21. O sujeito passivo deverá efetuar o estorno do imposto de que se tiver creditado sempre que o serviço tomado ou a mercadoria entrada no estabelecimento:

I - for objeto de saída ou prestação de serviço não tributada ou isenta, sendo esta circunstância imprevisível na data da entrada da mercadoria ou da utilização do serviço;

II - for integrada ou consumida em processo de industrialização, quando a saída do produto resultante não for tributada ou estiver isenta do imposto;

III - vier a ser utilizada em fim alheio à atividade do estabelecimento;



IV - vier a perecer, deteriorar-se ou extraviar-se.

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

I - somente darão direito de crédito as mercadorias destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento nele entradas a partir de 1º de janeiro de 2033;

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

- a) quando for objeto de operação de saída de energia elétrica;
- b) quando consumida no processo de industrialização;**

Seguindo a legislação acima mencionada e o entendimento supracitado do STJ, o julgador singular acertadamente proferiu sentença declarando a procedência do feito fiscal.

Inconformada, a recorrente aduz que o Fisco excluiu operações tributadas do numerador do cálculo do percentual de estorno dos créditos sobre a aquisição de energia elétrica, bem como incluiu indevidamente no cálculo operações sobre as quais não há direito de crédito de ICMS. Acrescenta ainda, que na apuração do valor total das operações de saída (denominador) devem ser considerados os valores que integram as operações e prestações tributadas, ou seja, não devem ser incluídas todas as receitas auferidas pela empresa, mas apenas aquelas relacionadas à circulação de mercadorias e à prestação de serviços alcançados pelo ICMS. Vejamos cada um dos pontos arguidos:

1) – Que houve exclusão indevida das receitas referentes à cessão de meio de rede - Interconexão (quando uma concessionária utiliza os meios de rede de outra para viabilizar a prestação) e EILD (aluguel de circuitos dedicados, classificados como provimento de infraestrutura à prestação dos serviços de telecomunicações), pois estes não podem ser consideradas como saídas isentas ou não tributadas;

Neste ponto, cumpre destacarmos que as operações de compartilhamento de redes se caracterizam pela cessão onerosa de parte da rede da autuada a outras empresas prestadoras de serviço de telecomunicação para utilização nos serviços prestados por estas últimas. Nessa situação, o ICMS será devido somente sobre o preço do serviço cobrado do usuário final, conforme dispõe a Cláusula Décima do Convênio ICMS 126, de 1998, *in verbis*:

Cláusula décima. Na cessão onerosa de meios das redes de telecomunicações a outras empresas de telecomunicações constantes no Anexo Único, nos casos em que a cessionária não se constitua usuária final, ou seja, quando utilizar tais meios para prestar serviços de telecomunicações a seus próprios usuários, o imposto será devido apenas sobre o preço do serviço cobrado do usuário final.

O dispositivo contido na cláusula décima, acima descrita, claramente, prevê a desoneração do ICMS nessa fase de tributação, ao transferir sua cobrança para uma etapa subsequente, quando da prestação do serviço a usuário final, tratando-se assim de uma saída com desoneração do imposto.



Portanto, as receitas decorrentes dessas operações/prestações não devem constar do numerador da equação, pois não sofrem a incidência do ICMS nessa fase de tributação, eis que o ICMS é cobrado e recolhido pelo tomador do serviço, que suporta toda a carga tributária, apenas repassando o valor do serviço para a operadora.

Assim, em conformidade com a decisão da instância singular, entendo que a fiscalização agiu corretamente, ao proceder a exclusão das receitas referentes à cessão de meio de rede - Interconexão e EILD - do numerador da equação.

Os pontos 2 e 3 levantados pelo recorrente, do ponto de vista tributário do ICMS, podem ser analisados conjuntamente, vejamos:

2) – Que não há incidência do ICMS sobre receitas de aluguel de equipamentos “TC CPE SOLUTION”, em que a recorrente instala infraestrutura (hardware) de telecomunicação interna em clientes corporativos, cobrado de forma segregada.

3) - *Devem ser excluídas do denominador as operações sujeitas ao ISS, quais sejam, “PERFIL COND-LICENÇA”, “LICENÇA”, “PROJ, ESP. GESTÃO E INTEGRAÇÃO” E “GESTÃO DE KM-LICENÇA”;*

Nestes pontos, cabe ressaltar que as receitas de aluguel de equipamentos sob a rubrica como “TC CPE SOLUTION”, e “PERFIL COND-LICENÇA”, “LICENÇA”, “PROJ, ESP. GESTÃO E INTEGRAÇÃO” E “GESTÃO DE KM-LICENÇA” e outras mais, de que a autuada entende estarem fora do campo de incidência, correspondem a equipamentos e serviços disponibilizados de forma onerosa e indissociáveis do serviço de comunicação prestado pela empresa, não havendo como admitir a exclusão de tais serviços da base de cálculo do ICMS comunicação, estando no campo de incidência do imposto, especialmente dada à previsão legal do §2º do art. 60 da Lei Geral de Telecomunicações, combinado com o art. 13, § 1º, inciso II, alínea "a", da Lei Complementar nº 87/96 e ainda o disposto na Cláusula primeira do Convênio ICMS 69/98, abaixo reproduzidas:

LEI nº 9.472, de 16 de julho de 1997.

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.



Convênio ICMS 69/98:

CLÁUSULA PRIMEIRA. Os signatários firmam entendimento no sentido de que se incluem na base de cálculo do ICMS incidente sobre prestações de serviços de comunicação os valores cobrados a título de acesso, adesão, ativação, habilitação, disponibilidade, assinatura e utilização dos serviços, bem assim aqueles relativos a serviços suplementares e facilidades adicionais que otimizem ou agilizem o processo de comunicação, independentemente da denominação que lhes seja dada.

Lei Complementar 87/96:

Art. 13. A base de cálculo do imposto é:

(...)

§ 1º Integra a base de cálculo do imposto, inclusive nas hipóteses dos incisos V, IX e X do **caput** deste artigo:

I - o montante do próprio imposto, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle;

II - o valor correspondente a:

a) seguros, juros e demais importâncias pagas, recebidas ou debitadas, bem como descontos concedidos sob condição;

Portanto, as atividades de aluguel, configuração, reconfiguração, instalação e montagem e gerenciamento em geral estão no campo de incidência do ICMS comunicação, porquanto diretamente e essencialmente ligadas à prestação de serviço, por eventos ocorridos durante a prestação do serviço de comunicações, e cobrada do usuário na nota fiscal de prestação de serviço de comunicação, por força do art. 13, § 1º, inciso II, alínea "a", da Lei Complementar nº 87/96, em consonância ainda com o disposto na Cláusula primeira do Convênio ICMS 69/98.

Registre-se que esta matéria já foi por várias vezes enfrentada pelo Conselho de Recursos Fiscais do Estado da Paraíba, a exemplo da decisão tomada no julgamento do Processo nº 0462912015-7, que resultou no Acórdão nº 150/2016, tendo se posicionado, no caso, pela procedência da cobrança do imposto, conforme ementa reproduzida abaixo:

Processo nº 0462912015-7

Recurso /VOL/CRF-272/2014

RECORRENTE: TELEMAR NORTE LESTE S/A.

RECORRIDA: GERÊNCIA EX. JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS.

PREPARADORA: RECEBEDORIA DE RENDAS DE JOÃO PESSOA.

AUTUANTES: EDUARDO SALES COSTA E JOÃO ELIAS DA COSTA FILHO.



RELATOR: CONS. JOÃO LINCOLN DINIZ BORGES.

FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS ATINENTE A PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO. ISENÇÃO CONDICIONADA. DEDUÇÃO DO PREÇO NÃO OCORRIDA. **SERVIÇOS SUPLEMENTARES E FACILIDADES ADICIONAIS AO SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO. INCIDÊNCIA DO ICMS.** RECONHECIMENTO DE PARTE DA DENÚNCIA. EXCLUSÃO DA MULTA RECIDIVA APLICADA. MODIFICADA QUANTO AOS VALORES A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE. RECURSO VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO.

A prestação de serviços de comunicação junto à Administração Pública contratante somente goza do benefício da isenção de que tratam os Decretos nº 24.755/03 e 35.320/14 quando atendidas, estritamente, as condições neles impostas, no tocante a comprovação da redução no preço do serviço prestado e, cumulativamente, a indicação, no documento fiscal, do valor do desconto. Interpretação literal da legislação tributária que dispõe sobre outorga de isenção, segundo impõe o artigo 111 do CTN.

Da mesma forma **incide ICMS nas prestações de comunicação quando da ocorrência de serviços auxiliares, de valor adicionado e intermediário, essenciais e necessários à conclusão da comunicação, assim como os serviços a ela agregados, bem assim aqueles relativos a serviços suplementares e facilidades adicionais que otimizem ou agilizem o processo de comunicação, inclusive os relacionados ao TC CPE solution aluguel, independentemente da denominação que lhes seja dada, nos termos da Cláusula Primeira do Convênio ICMS 69/98.**

A existência de prestação de serviços de comunicação associada à utilização de equipamento de natureza essencial é o que determina a incidência do imposto estadual

A acusação de falta de recolhimento do ICMS sobre as receitas relativas à Prestação de Serviços de Comunicação encontra respaldo na legislação estadual.

Ocorrência de recolhimento de parte de denúncia via REFIS/PB.

Exclusão da multa recidiva por não atender ao disciplinamento da Lei nº 10.094/2013

Assim, como bem pontuou o julgador singular, os serviços “TC PE Solution” e “perfil cond-licença”, “licença”, “proj, esp. gestão e integração” e “gestão de km-licença...”, devem ser mantidos no denominador da equação (ou seja, encontram-se no raio de alcance do ICMS), pois possuem como finalidade precípua a viabilização do processo de comunicação, conforme Convênio 68/98, devendo esses serviços permanecer no denominador do fator de proporcionalidade da equação apresentada pela Fiscalização.

4) – Quanto ao argumento da recorrente, que alega a impossibilidade de considerar a receita de TV por Assinatura, cabe esclarecer que as prestações de serviços de Televisão por assinaturas, tem uma parte das saídas que não estão sujeitas à tributação, em razão da redução da base de cálculo, em harmonia com o Convênio ICMS nº 57/99, que foi recepcionado pelo art. 33, inciso XI, do RICMS, abaixo reproduzidos:

Convênio ICMS nº 57/99



Cláusula primeira Ficam os Estados e o Distrito Federal autorizados a conceder redução da base de cálculo do ICMS nas prestações de serviço de televisão por assinatura, de tal forma que a incidência do imposto resulte no percentual de, no mínimo:

I - 5% (cinco por cento), até 31 de dezembro de 1999;

II - 7,5% (sete inteiros e cinco décimos por cento), de 1º de janeiro a 31 de dezembro de 2000;

III - 10% (dez por cento), a partir de 1º de janeiro de 2001.

§ 1º A utilização do benefício previsto nesta cláusula observará, ainda, o seguinte:

I - será aplicada, opcionalmente, pelo contribuinte, em substituição ao sistema de tributação previsto na legislação estadual;

II - o contribuinte que optar pelo benefício não poderá utilizar quaisquer créditos fiscais;

III - fica condicionada ao regular cumprimento da obrigação tributária principal, no prazo e forma previstos na legislação estadual.

Acrescido o inciso IV ao § 1º da cláusula primeira pelo Conv. ICMS 20/11, efeitos a partir de 01.06.11.

IV - que todos os meios e equipamentos necessários à prestação do serviço, quando fornecidos pela empresa prestadora, estejam incluídos no preço total do serviço de comunicação. RICMS/PB

RICMS/PB:

Art. 33. Fica reduzida a base de cálculo do ICMS nas operações seguintes, de forma que a carga tributária resulte nos percentuais abaixo indicados:

(...) **XI** - nas prestações de serviço de televisão por assinatura, observado o disposto nos §§ 20 a 23 (Convênios ICMS 78/15 e 99/15);

a) 7,5% (sete inteiros e cinco décimos por cento), de 1º de janeiro a 31 de dezembro de 2000;

b) 10% (dez por cento), a partir de 1º de janeiro de 2001.

Por óbvio, esta redução de base de cálculo do ICMS legalmente concedida pelos Estados, impõe que parte dos valores relativos às prestações de serviço de TV por assinatura não sofrem a tributação, ou seja, o valor correspondente é registrado na escrita fiscal como não tributado.

Dessa forma, não há qualquer equívoco comprovado no cálculo do coeficiente, pois realizado de acordo com as informações prestadas na escrituração fiscal do sujeito passivo.

5) – A defesa argui que as receitas financeiras (juros e multas) possuem natureza jurídica indenizatória e não correspondem a efetiva circulação de mercadoria ou serviço de telecomunicação, como exige a regra constitucional de



incidência do ICMS, razão pela qual devem ser desconsiderados no cálculo do percentual de estorno dos créditos de aquisição de energia elétrica.

Quanto a este argumento, pode-se afirmar que não constam no ANEXO I: Demonstrativo analítico do montante de saídas (período/item), que utilizam energia no processo de industrialização, qualquer valor lançado com a rubrica de juros e/ou multas. Salienta-se que, o levantamento realizado pela fiscalização baseou-se em dados informados pelo contribuinte em sua EFD.

*6) – Quanto a alegação de que a multa aplicada é desproporcional, irrazoável, violando os princípios gerais do direito, cabe esclarecer que os Órgãos Julgadores estão proibidos de afastar a aplicação da lei sob a alegação de inconstitucionalidade, ressalvadas as matérias decididas definitivamente em ADI ou em via incidental, quando o Senado Federal tenha suspenso a execução do ato, ex vi, dos art. 55 e art. 72-A, da Lei 10.094/13, e na Súmula nº 03, aprovada pelo CRF/PB, *ipsis litteris*:*

Art. 55. Não de inclui na competência dos órgãos julgadores:

I – a declaração de inconstitucionalidade

(...)

Art. 72-A. No julgamento do processo administrativo tributário é vedado afastar a aplicação de lei sob alegação de inconstitucionalidade, ressalvadas as hipóteses em que a inconstitucionalidade tenha sido proclamada:

I - em ação direta de inconstitucionalidade;

II - por decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal, em via incidental, desde que o Senado Federal tenha suspenso a execução do ato normativo.

SÚMULA 03 – A declaração de inconstitucionalidade de lei não se inclui na competência dos órgãos julgadores administrativos.

Ao ser devidamente configurada a ocorrência de falta de estorno do crédito fiscal, utilizado indevidamente, relativo às aquisições de energia elétrica, coube a aplicação da multa por infração, conforme estabelece o artigo 82, V, “h”, da Lei nº 6.379/96, alterada recentemente pela Lei 12.788/2023, abaixo transcritos:

Art. 82. As multas para as quais se adotará o critério referido no inciso II, do art. 80, serão as seguintes:

V - de 100% (cem por cento):

(Nova redação dada ao “caput” do inciso V do “caput” do art. 82 pela alínea “c” do inciso I do art. 1º da Lei nº 12.788/23 - DOE DE 29.09.2023.)

**V - de 75% (setenta e cinco por cento):**

h) aos que utilizarem crédito indevido ou inexistente, desde que resulte na falta de recolhimento do imposto, sem prejuízo do estorno do crédito; (vigente à época dos fatos).

(Nova redação dada à alínea "h" do inciso V do "caput" do art. 82 pela alínea "e" do inciso I do art. 2º da Lei nº 11.615/19 - DOE de 27.12.19).

h) aos que utilizarem crédito indevidamente;

Registre-se que a aplicação retroativa decorre do comando insculpido no artigo 106, II, "c", do Código Tributário Nacional, que assim dispõe:

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

(...)

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

(...)

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Por fim, feito os devidos ajustes nos valores das multas, restam devidos os seguintes valores no Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001428/2022-20:

AUTO DE INFRAÇÃO				Valores Excluídos		Valores Mantidos/Devidos		
L.	MÊS	ICMS	Multa100%	ICMS	Multa25%	ICMS	Multa75%	Total
1	mai-17	5.925,68	5.925,68		1.481,42	5.925,68	4.444,26	10.369,94
2	jun-17	7.580,51	7.580,51		1.895,13	7.580,51	5.685,38	13.265,89
3	jul-17	7.437,36	7.437,36		1.859,34	7.437,36	5.578,02	13.015,38
4	ago-17	7.593,79	7.593,79		1.898,45	7.593,79	5.695,34	13.289,13
5	set-17	8.789,10	8.789,10		2.197,28	8.789,10	6.591,83	15.380,93
6	out-17	8.895,74	8.895,74		2.223,94	8.895,74	6.671,81	15.567,55
7	nov-17	10.211,67	10.211,67		2.552,92	10.211,67	7.658,75	17.870,42
8	dez-17	10.589,25	10.589,25		2.647,31	10.589,25	7.941,94	18.531,19
	Total	67.023,10	67.023,10		16.755,77	67.023,10	50.267,33	117.290,43



Por todo o exposto,

VOTO pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo, e quanto ao mérito, pelo seu desprovimento. Contudo, em virtude do princípio da legalidade, altero de ofício os valores das multas, julgando parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº **93300008.09.00001428/2022-20** (fl. 2 e 3), lavrado em 05 de maio de 2022, contra a filial da empresa **OI MÓVEL S/A (EM RECUPERRAÇÃO JUDICIAL)**, Inscrição Estadual: 16.211.981-0 (BAIXADA), ao recolhimento do crédito tributário no valor total de **R\$ 117.290,43** (cento e dezessete mil, duzentos e noventa reais e quarenta e três centavos), **sendo de ICMS R\$ 67.023,10** (sessenta e sete mil, vinte e três reais e dez centavos), por infringência ao art. 85, VI, §2º, do RICMS/PB e **R\$ 50.267,33** (cinquenta mil, duzentos e sessenta e sete reais e trinta e três centavos) **de multa por infração**, nos termos do art. 82, V, “h”, da Lei nº 6.379/96, alterada pela Lei 12.788/2023.

Ao tempo que cancelo o montante total de **R\$ 16.755,77**, de multa por infração.

Intimações necessárias a cargo da repartição preparadora, na forma regulamentar.

Primeira Câmara de Julgamento, sessão realizada por meio de videoconferência, em 13 de março de 2024.

Heitor Collett
Conselheiro Relator