



**GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ**
Secretaria da Fazenda
Contencioso Administrativo Tributário
Conselho de Recursos Tributários
1ª Câmara de Julgamento

RESOLUÇÃO Nº:036...../2015

140ª SESSÃO EXTRAORDINÁRIA de 14 de novembro de 2014.

PROCESSO DE RECURSO Nº: 1/2067/2011

AUTO DE INFRAÇÃO Nº: 1/201105883

RECORRENTE: NEXTEL TELECOMUNICAÇÕES LTDA

RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

RELATOR: MANOEL MARCELO AUGUSTO MARQUES NETO.

EEMENTA - ICMS. CRÉDITO INDEVIDO – ENERGIA ELÉTRICA. Constatação de registro indevido na conta gráfica do contribuinte de crédito de ICMS oriundo de Energia Elétrica no período de julho/2010 a março/2011. Confirmada a decisão de 1ª Instância - **AUTUAÇÃO PROCEDENTE**. Os créditos foram considerados indevidos tendo em vista o serviço de comunicação não se equiparar ao processo industrial. Artigo infringido: art. 60,§11 do Decreto nº 24.569/97 c/c art. 33, II, “d” da LC 87/96, com redação da LC 114/02. Recurso Voluntário conhecido e não provido. Decisão por voto de desempate da presidência. Penalidade prevista no art. 123, II “a” da Lei nº 12.670/1996, com as alterações introduzidas pela Lei nº 13.418/2003, conforme parecer do representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

RELATÓRIO

Consta do Auto de Infração, lavrado contra a empresa: NEXTEL TELECOMUNICAÇÕES LTDA.

"Crédito indevido de Energia Elétrica. O contribuinte creditou-se indevidamente de créditos de Energia Elétrica no período de julho a dezembro de 2010, no total de R\$ 74.886,06 e no período de janeiro a março de 2011 no total de R\$ 45.939,25, conforme a DIEF."

ICMS: R\$ 120.825,31

MULTA: R\$ 120.825,31

O agente fiscal apontou como dispositivos infringidos os artigos: 60,§11 do Decreto nº 24.569/97 e art. 49, §2º da Lei nº 12.670/96 e sugere como Penalidade: Art. 123, II, "a" Lei nº 12.670/96, alterado pela Lei 13.418/03.

Instruem os autos: Ordem de Serviço, Termo de Intimação, Cópias das DIEFS, planilhas com os valores do crédito indevido e cópia da correspondência da NEXTEL.

Nas informações complementares, o agente fiscal ratifica a acusação esclarecendo que o contribuinte foi intimado através do Termo de Intimação a estornar os créditos lançados na DIEF. Afirma, ainda, que o autuado escriturou e aproveitou indevidamente os créditos de ICMS na DIEF no período acima mencionado, em desacordo com o estabelece o art. 33, II 'd' da Lei Complementar 87/96.

A autuada apresentou defesa, alegando em síntese:

1 – que requereu um laudo técnico ao Instituto de Pesquisas Tecnológicas (IPT), que demonstra que na geração de telecomunicação ocorre uma cascata de processos industriais de transformação e que a energia elétrica é insumo essencial consumido;

2 – que o parecer jurídico do Professor Alcides Jorge Costa manifesta-se pelo entendimento de que as telecomunicações são indústrias abrangidas pelo artigo 33, II, “b” da LC 87/96, com conseqüente direito ao crédito do ICMS que incide sobre a energia elétrica consumida no processo;

3 – que tem direito líquido e certo ao crédito do ICMS por força do art. 155, §2º da CF/88 por força do princípio da não-cumulatividade em face de essencialidade da energia elétrica utilizada na geração de telecomunicação conforme entendimentos jurisprudenciais;

Requer, ao final, a realização de trabalho pericial para comprovação do alegado e a desconstituição do auto de infração.

O processo foi julgado procedente em 1ª Instância, conforme decisão de fls. 124 a 127 dos autos.

O contribuinte inconformado com a decisão condenatória exarada em 1ª Instância interpôs recurso voluntário, reiterando os argumentos apresentados na impugnação, solicitando a improcedência do feito fiscal.

Por meio do Parecer nº. 96/2014, a Consultoria Tributária opinou no sentido de confirmar a decisão de procedência proferida em 1ª Instância, com a anuência da Procuradoria Geral do Estado, lançado às fls. 170/175 dos autos.

È o relatório.

VOTO DO RELATOR

O Auto de Infração, ora em julgamento, fora lavrado sob o fundamento de que o contribuinte acima nominado creditou-se indevidamente de créditos de Energia Elétrica no período de julho a dezembro de 2010 e de janeiro a março de 2011 conforme a DIEF e em desacordo com os artigos: 60,§11 do Decreto nº 24.569/97 e art. 33, II 'd' da Lei Complementar 87/96, sugerindo como penalidade o art. 123, II, "a" Lei nº 12.670/96, alterado pela Lei 13.418/03.

A recorrente, em sua defesa, alega que requereu um laudo técnico ao Instituto de Pesquisas Tecnológicas (IPT) demonstrando que na geração de telecomunicação ocorreria uma cascata de processos industriais de transformação em que a energia elétrica é insumo essencial consumido e que o parecer jurídico do Professor Alcides Jorge Costa manifesta-se pelo entendimento de que as telecomunicações são indústrias abrangidas pelo artigo 33, II, "b" da LC 87/96, com conseqüente direito ao crédito do ICMS que incide sobre a energia elétrica consumida no processo.

Assegura, ainda, que tem direito líquido e certo ao crédito do ICMS por força do art. 155, §2º da CF/88 por força do princípio da não-cumulatividade em face da essencialidade da energia elétrica utilizada na geração de telecomunicação, conforme entendimentos jurisprudenciais. Requer, ao final, a realização de trabalho pericial para comprovação do alegado e a desconstituição do auto de infração.

Preliminarmente a análise de mérito, o pedido de realização de perícia argüido pela recorrente deve ser afastado uma vez que as provas acostadas aos autos são suficientes para o deslinde da questão nos termos do art. 59, II do Decreto nº 25.468/99.

Quanto ao mérito, vale destacar que a recorrente exerce atividade de prestação de serviço de comunicação, onde a energia elétrica, reposição de peças e partes de máquinas e equipamentos utilizados na telefonia móvel, caracterizam-se como material de uso e consumo do prestador do serviço, não podendo estes elementos serem confundidos como insumos industriais, pois não há qualquer processo industrial por ela desenvolvida, conforme estabelece o artigo 33, II, "b" e "d" da Lei Complementar nº 87/96.

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

II – somente dará direito a crédito a entrada de energia elétrica no estabelecimento: (Redação dada pela LCP nº 102, de 11.7.2000)

b) quando consumida no processo de industrialização; (Incluída pela LCP nº 102, de 11.7.2000)

d) a partir de 1º de janeiro de 2020 nas demais hipóteses; (Redação dada pela Lcp nº 138, de 2010)

Considerando que após examinada e discutida o argumento meritório anunciado, quando submetida à deliberação verificou-se o empate de votos, a presidência desta Colenda Câmara, desempatou e por ser de minha inteira concordância, transcrevo os fundamentos do seu voto:

“A controvérsia ora objeto de apreciação, a meu ver deve ser inicialmente estudada a partir da seguinte indagação: A Lei Complementar nº 87/96, em seu artigo 33, II, “b” concede o direito ao creditamento do ICMS quando das aquisições de energia elétrica a ser utilizada pelas empresas prestadoras de serviços de telecomunicações, tal qual a situação posta nos autos?

Registro de logo que indiscutivelmente a energia elétrica no mundo moderno constituiu-se em elemento indispensável a qualquer atividade realizada pelo homem, seja esta comercial, industrial ou prestacional.

Pois bem, caminho em busca da resposta a indagação supra suscitada, trazendo à baila os dispositivos que albergam o presente quaestio, quais sejam, os artigos 19, 20 e 33, II, ”b” da LC 87/96, com redação dada pela LC nº 138/2010.

“Art. 19. O imposto é não - cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou por outro Estado”.

“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 à entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive o destinado ao seu uso ou consumo ou ao ativo permanente, ou o recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação”.
(...)

“Art. 33. Na aplicação do art. 20, observa-se á o seguinte:
(...)

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

a- Quando for objeto 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.”
(grifo pessoal).



Da leitura atenta das normas acima reproduzidas, e em especial da dicção constante no art. 33, II, verifica-se que ali se encontram enumeradas as situações em que a energia elétrica possibilita ao contribuinte do ICMS o direito ao crédito fiscal.

Neste contexto, a “vexata quaestia”, a meu sentir, passa a depender também do entendimento jurídico que seja dado para fins de tributação ao **vernáculo** indústria, e conseqüentemente a expressão “processo de industrialização”. Apenas a título ilustrativo cito as definições do vernáculo “indústria” ofertada no vocabulário jurídico de Plácido e Silva, “Ipsis Literis”:

“Indústria” – Derivado do latim indústria (atividade, aplicação, trabalho) é usado geralmente em sentido amplo e em sentido restrito.

Em sentido amplo indústria é empregado para designar toda e qualquer espécie de atividade ou trabalho, que tenha por finalidade realizar qualquer espécie de negócio ou empreendimento... E, assim indústria assenta no caráter lucrativo da ocupação mostrado numa série variada de atividades: arte ofício negócio etc.

Em sentido restrito indústria indica-se somente a organização que tem por objetivo a produção, pela transformação da matéria prima, seja em grande escala (indústria fabril), ou em pequena (artesanal).

E ainda...

Indústria no sentido de atividade secundária é que a toma a economia moderna, indicando-a para englobar as atividades de produção ou qualquer de suas modalidades, excluídas a atividade primária (agricultura) e a atividade terciária (prestação de serviço). (SILVA, de Plácido. Vocabulário Jurídico, 15. Ed. Revista e Atualizada por Nagib Slaibi Filho e Geraldo Magela Alves, RJ, Forense, 1998, pg.428.) “(grifo pessoal)

Após pesar e sopesar o significado do termo indústria na esfera tributária, e em especial em matéria de ICMS, firmo o convencimento de que este possui nesta área feição própria, dizendo respeito àquela atividade produtiva de transformação de matérias - prima em bens, associada umbilicalmente a noção de mercadorias ou produtos.

Tenho assim, a compreensão de que acepção de indústria que se coaduna com a questão tributária ora em julgamento, corresponde exatamente ao segundo conceito acima mencionado, ou seja, aquele explicitado em sua acepção estrita, apresentando-nos como uma atividade industrial ligado intrinsecamente a idéia de mercadorias ou produtos, referindo-se, portanto a um produto industrializado que circula como tal na cadeia de comercialização.

Neste panorama infere-se que o direito ao aproveitamento dos créditos de ICMS oriundos das aquisições de energia elétrica encontra-se permitido legalmente apenas para as empresas industriais, na concepção vinculada a saída de um produto industrial e não para as empresas prestadoras de serviços de comunicações como no caso que ora se aprecia.



Saliento, a meu ver, as normas em relevos tratam do abatimento do crédito fiscal relativo à entrada de energia elétrica consumida no processo de industrialização de mercadoria, não existindo ali nenhuma previsão para creditamento deste imposto em decorrência da entrada de energia elétrica para empresa prestadora de serviço de comunicação.

A industrialização insculpida no art.33, II “b” da lei 87/96 não se correlaciona com a atividade prestacional exercida pela recorrente.

Por fim, em meu humilde entendimento, a interpretação que nos leva a dicção que soa do artigo 33, II “b” da lei nº 87/96, reproduzida no artigo 49 da lei nº 12.670/96, está associada diretamente a idéia de mercadoria, de produto, não existindo nenhuma conexão, com a atividade de prestação de serviço.

O processo industrial a que se reporta a norma em apreciação coaduna-se exatamente com a atividade de transformação de matéria-prima em bens, situação diferente da atividade de prestação de serviços de telecomunicações.

Por pertinente, cabe aqui recordar que prestação de serviço, representa uma atividade associada a uma obrigação de fazer, diferente em sua própria essência de uma atividade nitidamente industrial. Trago por oportuno a este voto, a laboriosa lição de Sérgio Martins no tocante ao significado da expressão “prestação de serviços”:

“Prestação de serviços é a operação pela qual uma pessoa em troca do pagamento de um preço (preço do serviço), realiza em favor de outra a transmissão de bem imaterial (serviço). Prestar serviços é vender bem imaterial que pode consistir no fornecimento de trabalho, na locação de bens móveis ou na cessão de direitos (...) a prestação de serviços (...) presume um vendedor (prestador de serviços), um comprador (tomador de serviço) e um preço (preço do serviço).” (Martins, Sérgio Pinto, Manuel do ISS, São Paulo, Malheiros, 1995, pg.40).

No tocante exclusivamente a prestação de serviços de telecomunicações trago para iluminar este voto, por ser demais elucidativo os ensinamentos dos mestres Marcos Aurélio Greco e Anna Paula Zanari, “In Verbis”:

“A prestação do serviço de comunicação prescinde do conteúdo da mensagem transmitida, tipificando-se como a simples colocação a disposição do usuário dos meios e modos para a transmissão e recepção das mensagens. Os participantes da relação comunicativa não prestam serviços um para o outro, nem para terceiros. Eles apenas se comunicam. Prestam serviços, isto sim, a empresa que mantém em funcionamento o sistema de comunicação, consistente em terminais, centrais, linhas de transmissão, satélites etc.

(Marco Aurélio Greco e Ana Paula Zanari, ICMS, Materialidade e Princípios Constitucionais, Curso de Direito Tributário, Vol. 2º, 5ª. Edição CEJUP, São Paulo, pg. 157, grifo individual)



Em suma, na hipótese dos autos, outra não é a atividade da empresa recorrente senão aquela da natureza da obrigação de fazer, ou seja, de prestar serviços, disponibilizando assim os *meios para troca de mensagem entre terceiros*.

Diante das pequenas considerações expendidas, firmo meu convencimento na esteira de que a moldura do tributo em reclamo tem seu arquétipo desenhado com base em um processo de industrialização ocorrido em estabelecimento industrial, de modo que o crédito daí decorrente encontra-se vinculado a saída de um produto industrial, nos moldes já exposto acima, não alcançando a atividade prestacional de serviços de telecomunicações, a qual se configura em uma obrigação de fazer, visto que a empresa utiliza a energia elétrica para disponibilizar meio de troca de mensagem entre terceiros, *atividade esta desprovida totalmente de qualquer vínculo com o processo industrial propriamente dito. Ao presente caso calha mencionar, que o entendimento firmado por esta relatora encontra sintonia com firmado por outros Fiscos de nossa Federação, como a exemplo o pronunciado pelo estado de São Paulo, corporificado na Decisão Normativa CAT nº 2 de 29.9.2004.* Com relação a alegativa da recorrente de que o Decreto Federal nº 640/62 expressamente define os serviços de telecomunicações para todos os fins como indústria básica, entendo que o mesmo não tem o condão de elevar as prestadoras de serviços de telecomunicações a categoria industrial, pelos motivos abaixo delineados:

Torna-se mister lembrar os motivos ensejadores da edição deste Decreto, para isto reproduzo-o abaixo:

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

DEFINE OS SERVIÇOS DE TELECOMUNICAÇÕES COMO INDÚSTRIA BÁSICA E DÁ OUTRAS PROVIDÊNCIAS.

“CONSIDERANDO que a grave crise de telecomunicações está afetando a boa marcha dos negócios públicos, a segurança nacional e a normalidade do desenvolvimento econômico do país;

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

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

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



Mergulhando acuradamente na apreciação da motivação do Decreto Federal nº 640/62, de logo se observa que o mesmo foi editado em um momento histórico de nosso país, em que o mesmo passava por grave crise no setor das telecomunicações, afetando assim a boa marcha dos negócios públicos, a própria segurança nacional e a normalidade do desenvolvimento do país.” Do então exposto, a meu ver, o objetivo primordial deste Decreto era concretamente “flexibilizar os processos de financiamento oficiais para as empresas privadas de telefonia, vindo a implementar condições financeiras para restabelecer este setor”.

Neste panorama, pessoalmente não enxergo no instrumento em foco, o alcance desejado pela recorrente com o fito de elevar as prestadoras de serviços de telecomunicações à categoria de indústria, até mesmo porque, *na realidade estas empresas não produzem, não transformam, mas apenas prestam serviço, embora que para isto utilizem a energia elétrica.*

Sem nenhuma incitação, a meu entender, a atividade realizada pela empresa é caracterizada como prestação de serviço, tal como descrita no artigo 60 da Lei Geral substantiva vigente sobre as Telecomunicações, lei nº 9.472/97, “In Verbis”:

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

§1º. Telecomunicações é a transmissão, emissão ou recepção, por fio, radioeletricidade, meios ópticos ou qualquer outro processo eletromagnéticos, 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 a realização de telecomunicações, seus acessórios e periféricos, e, quando for o caso, as instalações que os abrigam e complementam inclusive terminais portáteis.”

PELO EXPOSTO, considerando, destarte que o caso “sub examen” veio ter a esta Presidência, para decidir, em desempate, a situação que resultara na igualdade de votos proferidos pelos Conselheiros integrantes desta Câmara, manifesto em **DESEMPATE** no sentido de não acatar a tese da recorrente quanto ao direito ao crédito em questão, tudo nos termos do voto do Conselheiro Relator e em conformidade com o Parecer da Consultoria Tributária, referendado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

Desta forma, deve-se reconhecer a ocorrência da infração á legislação tributária indicada pelo Auditor Fiscal que culminou na lavratura do presente Auto de Infração, devendo ser aplicada a penalidade estabelecida no art. 123, II, "a" da Lei nº 12.670/96, alterado pela Lei nº 13.418/03.

Art. 123. As infrações à legislação do ICMS sujeitam o infrator às seguintes penalidades, sem prejuízo do pagamento do imposto, quando for o caso:



II- com relação ao crédito do ICMS:

a) crédito indevido, assim considerado todo aquele escriturado na conta gráfica do ICMS em desacordo com a legislação ou decorrente da não realização de estorno, nos casos exigidos pela legislação: multa equivalente a uma vez o valor do crédito indevidamente aproveitado ou não estornado.

Quanto às decisões colacionadas pela defesa sobre a matéria obtidas junto aos tribunais dos Estados de Santa Catarina, Pernambuco e Amapá e trazidas como jurisprudências, entendo que não possuem efeito vinculante algum com a decisão adotada por esse Conselho, visto tratar-se de uma decisão *inter partes*, ou seja, só tem efeito para aqueles contribuintes, não refletindo no posicionamento adotado pelos demais estados membros da federação.

Ante ao exposto, voto pelo conhecimento do Recurso Voluntário, negando-lhe provimento para confirmar a decisão condenatória proferida em Primeira Instância, de acordo com o Parecer da Consultoria Tributária, referendada pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

ICMS:	R\$ 120.825,31
MULTA:	<u>R\$ 120.825,31</u>
TOTAL:	R\$ 241.650,62

È o voto.

DECISÃO

Vistos, discutidos e examinados os presentes autos, em que é recorrente: **NEXTEL TELECOMUNICAÇÕES LTDA** e recorrido: **CÉLULA DE JULGAMENTO 1A INSTÂNCIA**.

A 1ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, após conhecer do recurso interposto, resolve: 1. Com relação ao pedido de realização de perícia arguido pela recorrente. Afastar por unanimidade de votos sobre o entendimento de que as provas acostadas aos autos são suficientes para o deslinde da questão. 2. No mérito, o ponto central da presente *quaestio* gravita em torno do direito ou não ao aproveitamento do crédito de energia elétrica pela empresa recorrente. Examinada e discutida o argumento meritório anunciado, quando submetida à deliberação verificou-se o empate de votos, razão pela qual com base no que dispõe o Decreto nº 25.711/99 (Regimento Interno do *Conselho de Recursos Tributários*), a presidência desta Colenda Câmara, anuncia em sessão seu Voto de desempate, em síntese com os seguintes fundamentos: A controvérsia ora objeto de apreciação, a meu ver deve ser inicialmente estudado a partir da seguinte indagação: A Lei Complementar nº 87/96, em seu artigo 33, II, “b” concede o direito ao creditamento do ICMS quando das aquisições de energia elétrica a ser utilizada pelas empresas prestadoras de serviços de telecomunicações, tal qual a



situação posta nos autos? Registro de logo que indiscutivelmente a energia elétrica no mundo moderno constitui-se em elemento indispensável a qualquer atividade realizada pelo homem, seja esta comercial, industrial ou prestacional. Pois bem, caminho em busca da resposta a indagação supra suscitada, trazendo à baila os dispositivos que albergam a presente questão, quais sejam, os artigos 19, 20 e 33, II, "b" da LC 87/96, com redação dada pela LC nº 138/2010. "Art. 19. O imposto é não - cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou por outro Estado". "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 à entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive o destinado ao seu uso ou consumo ou ao ativo permanente, ou o recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação". (...) "Art. 33. Na aplicação do art. 20, observa-se a seguinte: (...) II- Somente dará direito a crédito a entrada de energia elétrica no estabelecimento: a- Quando for objeto 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."** **(grifo pessoal)**. Da leitura atenta das normas acima reproduzidas, e em especial da dicção constante no art. 33, II, verifica-se que ali se encontram enumeradas as situações em que a energia elétrica possibilita ao contribuinte do ICMS o direito ao crédito fiscal. Neste contexto, a "vexata questão", a meu sentir, passa a depender também do entendimento jurídico que seja dado para fins de tributação ao **vernáculo** indústria, e conseqüentemente a expressão "processo de industrialização". Apenas a título ilustrativo cito as definições do vernáculo "indústria" ofertado no vocabulário jurídico de Plácido e Silva, "Ipsis Literis": "*Indústria* – Derivado do latim *indústria* (atividade, aplicação, trabalho) é usado geralmente em sentido amplo e em sentido restrito. Em sentido amplo indústria é empregado para designar toda e qualquer espécie de atividade ou trabalho, que tenha por finalidade realizar qualquer espécie de negócio ou empreendimento... E, assim indústria assenta no caráter lucrativo da ocupação, mostrada numa série variada de atividades: arte ofício, negócio etc. **Em sentido restrito indústria indica-se somente a organização que tem por objetivo a produção, pela transformação da matéria prima, seja em grande escala (indústria fabril), ou em pequena (artesanal)**. E ainda... Indústria no sentido de atividade secundária é que a toma a economia moderna, indicando-a para englobar as atividades de produção ou qualquer de suas modalidades, excluídas a atividade primária (agricultura) e a atividade terciária (prestação de serviço). (SILVA, de Plácido. Vocabulário Jurídico, 15. Ed. Revista e Atualizada por Nagib Slaibi Filho e Geraldo Magela Alves, RJ, Forense, 1998, pg.428,) "**(grifo pessoal)** Após pesar e sopesar o significado do termo indústria na esfera tributária, e em especial em matéria de ICMS, firmo o convencimento de que este possui nesta área feição própria, dizendo respeito àquela atividade produtiva de transformação de matérias-primas em bens, associada umbilicalmente a noção de mercadorias ou produtos. Tenho assim, a compreensão de que aceção de indústria que se coaduna com a questão tributária ora em julgamento, corresponde exatamente ao segundo conceito acima mencionado, ou seja, aquele explicitado em sua



acepção estrita, apresentando-nos como uma atividade industrial ligado intrinsecamente a idéia de mercadorias ou produtos, referindo-se, portanto a um produto industrializado que circula como tal na cadeia de comercialização. Neste panorama infere-se que o direito ao aproveitamento dos créditos de ICMS oriundos das aquisições de energia elétrica encontra-se permitido legalmente apenas para as empresas industriais, na concepção vinculada a saída de um produto industrial e não para as empresas prestadoras de serviços de comunicações como no caso que ora se aprecia. Saliento, a meu ver, as normas em relevos tratam do abatimento do crédito fiscal relativo à entrada de energia elétrica consumida no processo de industrialização de mercadoria, não existindo ali nenhuma previsão para creditamento deste imposto em decorrência da entrada de energia elétrica para empresa prestadora de serviço de comunicação. A industrialização insculpida no art.33, II “b” da lei 87/96 não se correlaciona com a atividade prestacional exercida pela recorrente. Por fim, em meu humilde entendimento, a interpretação que nos leva a dicção que soa do artigo 33, II “b” da lei nº 87/96, reproduzida no artigo 49 da lei nº 12.670/96, estar associada diretamente a idéia de mercadoria, de produto, não existindo nenhuma conexa, com a atividade de prestação de serviço. O processo industrial a que se reporta a norma em apreciação coaduna-se exatamente com a atividade de transformação de matéria-prima em bens, situação diferente da atividade de prestação de serviços de telecomunicações. Por pertinente, cabe aqui recordar que prestação de serviço, representa uma atividade associada a uma obrigação de fazer, diferente em sua própria essência de uma atividade nitidamente industrial. Trago por oportuno a este voto, a laboriosa lição de Sérgio Martins no tocante ao significado da expressão “prestação de serviços”: “Prestação de serviços é a operação pela qual uma pessoa em troca do pagamento de um preço (preço do serviço), realiza em favor de outra a transmissão de bem imaterial (serviço). Prestar serviços é vender bem imaterial que pode consistir no fornecimento de trabalho, na locação de bens móveis ou na cessão de direitos (...) a prestação de serviços (...) presume um vendedor (prestador de serviços), um comprador (tomador de serviço) e um preço (preço do serviço).” (Martins, Sérgio Pinto, Manuel do ISS, São Paulo, Malheiros, 1995, pg.40). No tocante exclusivamente a prestação de serviços de telecomunicações trago para iluminar este voto, por ser demais elucidativos os ensinamentos dos mestres Marcos Aurélio Greco e Anna Paula Zanari, “In Verbis”: “A **prestação do serviço de comunicação** prescinde do conteúdo da mensagem transmitida, tipificando-se como a simples colocação a disposição do usuário dos meios e modos para a transmissão e recepção das mensagens. Os partícipes da relação comunicativa não prestam serviços um para o outro, nem para terceiros. Eles apenas se comunicam. **Presta serviços, isto sim, a empresa que mantém em funcionamento o sistema de comunicação, consistente em terminais, centrais, linhas de transmissão, satélites etc.** (Marco Aurélio Greco e Ana Paula Zanari, ICMS, Materialidade e Princípios Constitucionais, Curso de Direito Tributário, Vol. 2º, 5ª. Edição CEJUP, São Paulo, pg. 157, grifo individual). Em suma, na hipótese dos autos, outra não é a atividade da empresa recorrente senão aquela da natureza da obrigação de fazer, ou seja, de prestar serviços, disponibilizando assim os *meios para troca de mensagem entre terceiros*. Diante das pequenas considerações expendidas, firmo meu convencimento na esteira de que a moldura do tributo em reclamo tem seu arquétipo desenhado com base em um processo de industrialização ocorrido em estabelecimento industrial, de modo que o crédito daí decorrente encontra-se vinculado a saída de um produto



industrial, nos moldes já exposto acima, não alcançando a atividade prestacional de serviços de telecomunicações, a qual se configura em uma obrigação de fazer, visto que a empresa utiliza a energia elétrica para disponibilizar meio de troca de mensagem entre terceiros, *atividade esta desprovida totalmente de qualquer vínculo com o processo industrial propriamente dito. Ao presente caso calha mencionar, que o entendimento firmado por esta relatora encontra sintonia com firmado por outros Fiscos de nossa Federação, como a exemplo o pronunciado pelo estado de São Paulo, corporificado na Decisão Normativa CAT nº 2 de 29.9.2004.* Com relação à alegativa da recorrente de que o Decreto Federal nº 640/62 expressamente define os serviços de telecomunicações para todos os fins como indústria básica, entendo que o mesmo não tem o condão de elevar as prestadoras de serviços de telecomunicações à categoria industrial, pelos motivos abaixo delineados: Torna-se mister lembrar os motivos ensejadores da edição deste Decreto, para isto reproduzo-o abaixo: **“DECRETO N. 640, DE 2 DE MARÇO DE 1962. DEFINE OS SERVIÇOS DE TELECOMUNICAÇÕES COMO INDÚSTRIA BÁSICA E DÁ OUTRAS PROVIDÊNCIAS.”** CONSIDERANDO que a grave crise de telecomunicações está afetando a boa marcha dos negócios públicos, a segurança nacional e a normalidade do desenvolvimento econômico do país; CONSIDERANDO que tal crise tende a aprofundar-se, por deficiência das empresas privadas que executam o serviço, e, principalmente, pela falta de flexibilidade dos processos de financiamento ao seu alcance, que possam ser utilizados sem maiores embargos dos usuários e da própria opinião pública; CONSIDERANDO, que o Congresso Nacional, em projetos que examina, já reconheceu a magnitude do problema e o seu interesse nacional, e que normas mais precisas estão em curso para disciplinar o assunto; CONSIDERANDO que se impõe por tudo isso, preservar os serviços existentes a estimular o seu desenvolvimento para que seja possível a implantação no menor prazo, de um plano de telecomunicações estruturado na base de diretrizes nacionais orgânicas, já em face final de elaboração.” Mergulhando acuradamente na apreciação da motivação do Decreto Federal nº 640/62, de logo se observa que o mesmo foi editado em um momento histórico de nosso país, em que o mesmo passava por grave crise no setor das telecomunicações, afetando assim a boa marcha dos negócios públicos, a própria segurança nacional e a normalidade do desenvolvimento do país.” Do então exposto, a meu ver, o objetivo primordial deste Decreto era concretamente “flexibilizar os processos de financiamento oficiais para as empresas privadas de telefonia, vindo a implementar condições financeiras para restabelecer este setor”. Neste panorama, pessoalmente não enxergo no instrumento em foco, o alcance desejado pela recorrente com o fito de elevar as prestadoras de serviços de telecomunicações a categoria de indústria, até mesmo porque, *na realidade estas empresas não produzem, não transformam, mas apenas prestam serviço, embora que para isto utilizem a energia elétrica.* Sem nenhuma incitação, a meu entender, a atividade realizada pela empresa é caracterizada como prestação de serviço, tal como descrita no artigo 60 da Lei Geral substantiva vigente sobre as Telecomunicações, lei nº 9472/97, “In Verbis”: “Art.. 60. “Serviço de telecomunicações é o conjunto de atividades que possibilita a oferta de telecomunicações”. §1º. Telecomunicações é a transmissão, emissão ou recepção, por fio, radioeletricidade, meios ópticos ou qualquer outro processo eletromagnéticos, 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 a realização de telecomunicações, seus acessórios e periféricos, e, quando for o caso, as instalações que os abrigam e complementam inclusive terminais portáteis.” **PELO EXPOSTO**, considerando, destarte que o caso “sub examen” veio ter a esta Presidência, para decidir, em desempate, a situação que resultara na igualdade de votos proferidos pelos Conselheiros integrantes desta Câmara, manifesto em **DESEMPATE** no sentido de não acatar a tese da recorrente quanto ao direito ao crédito em questão, tudo nos termos do voto do Conselheiro Relator e em conformidade com o Parecer da Consultoria Tributária, referendado pelo representante da douda Procuradoria Geral do Estado. Vencidos os votos dos Conselheiros Vanessa Albuquerque Valente, Jussara Dias Soares, André Arraes de Aquino Martins e Sandra Arraes Rocha que se manifestaram pela improcedência da acusação fiscal, entendendo que a recorrente tem o direito incontestável ao aproveitamento ao credito fiscal de que se trata.

SALA DAS SESSÕES DA 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 13 de JANEIRO de 2015.

Francisca Marta de Sousa
PRESIDENTE

Alexandre Mendes de Sousa
CONSELHEIRO

Manoel Marcelo Augusto Marques Neto
CONSELHEIRO

Mônica Figueiras Menescal
CONSELHEIRA

Francisco José de Oliveira Silva
CONSELHEIRO

Matheus Viana Neto
PROCURADOR DO ESTADO

Sandra Arraes Rocha
CONSELHEIRA

Jussara Dias Soares
CONSELHEIRA

Vanessa Albuquerque Valente
CONSELHEIRA

André Arraes de Aquino Martins
CONSELHEIRO