



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
*Secretaria da Fazenda*

**Contencioso Administrativo Tributário**

**Conselho de Recursos Tributários**

**2ª Câmara de Julgamento**

Resolução Nº 010 /2022

Sessão: 63ª Sessão Ordinária Virtual de 10 de novembro de 2021

Processo Nº 1/642/2020

Auto de Infração Nº: 1/202002228

Recorrente: CLARO S/A - 062662694

Recorrido: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

Conselheiro Relator: Leilson Oliveira Cunha

**Ementa: ICMS. Crédito Indevido. Operações de Aquisição Energia Elétrica. Empresas de Telecomunicação. Atividade industrial não configurada. Vedação de Crédito.**

1. Crédito fiscal indevido de ICMS decorrente de aquisição de energia elétrica por empresa prestadora de serviço de telecomunicação ou de comunicação. Atividade esta que não se afigura industrialização, conforme parágrafo único do art. 46 do CTN c/c o art. 4º do Regulamento do IPI (Decreto nº 7.212/2010) e art. 60 da Lei Geral de Telecomunicações (Lei nº 9.472/97). Inaplicabilidade do Dec. 640/1962 por não se tratar de matéria tributária. 2. Não acolhida preliminar de decadência parcial, nos termos do art. 173, I, art. 149, V e VI, todos do CTN e Súmula 555 do STJ e, de igual modo, afastada a preliminar de multa confiscatória, conforme art. 48, § 2º da Lei 15.614/14 e Súmula 11 do CONAT. 3. Precedentes: Resoluções nºs 213/18 e 186/19 da 2ª Câmara. 4. Matéria tributária pendente de decisão definitiva pelo STF – Supremo Tribunal Federal no AI 774.432/PR que fora convertido em recurso extraordinário. 5. Dispositivos infringidos art. 33, II, alíneas “b” e “d” da LC 87/96; art. 60, § 11, I, “b” e II do Dec. 24.569/97, aplicando-se a penalidade no art. 123, II, “a” da Lei 12.670/96. 5. Recurso Ordinário conhecido e não provido. 6. Auto de Infração **Procedente** conforme voto do relator, julgamento singular e parecer da assessoria processual tributária acolhido pelo representante da Procuradoria Geral do Estado.

**Palavra Chave:** ICMS. Crédito Indevido. Energia Elétrica. Empresa de Telecomunicação. Industrialização.

## RELATÓRIO

A acusação fiscal tem o seguinte relato de infração:

CREDITO INDEVIDO DE ENERGIA ELETRICA.

O CONTRIBUINTE CREDITOU-SE INDEVIDAMENTE DE CREDITOS DE ICMS PROVENIENTES DA AQUISICAO DE ENERGIA ELETRICA NOS MONTANTES DE R\$ 2.592.723,78 E R\$ 3.550.113,59 NOS EXERCICIOS DE 2015 E 2016, RESPECTIVAMENTE.CONFORME INFOR MACAO COMPLEMENTAR E ANEXOS GRAVADOS EM CD.

Autuação com imposição de imposto e multa, respectivamente, em R\$ 6.142.837,37 (seis milhões, cento e quarenta e dois mil, oitocentos e trinta e sete reais e trinta e sete centavos), tendo como dispositivo infringido o art. 60, § 11 do Dec. 24.569/97, art.49, § 2º, II da Lei 12.670/96 e penalidade no art. 123, II, "a" da Lei 12.670/96.

Nas informações complementares o auditor fiscal relata que foi realizada Auditoria Fiscal Ampla na empresa acima qualificada, referente ao período de 01/01/2015 a 31/12/2016, quando se detectou que a CLARO aproveitou indevidamente credito de energia elétrica em sua apuração mensal. Aduz que foi realizada consulta por operações na EFD buscando-se os lançamentos escriturados nos CFOP 1.255 e 2.255 os quais registraram a compra de energia elétrica por estabelecimento prestador de serviço de comunicação em operações internas e interestaduais, em que resultou constatado que o contribuinte registrou lançamento de crédito de ICMS proveniente de compra de energia elétrica no montante de R\$ 2.592.723,78 (Dois milhões, quinhentos e noventa e dois mil, setecentos e vinte e três reais e setenta e oito centavos) no exercício de 2015 e R\$ 3.550.113,59 (Três milhões, quinhentos e cinquenta mil, cento e treze reais e cinquenta e nove centavos) no exercício de 2016. Informa ainda que a planilha com os créditos indevidos, demonstrados por mês, foi encaminhada ao contribuinte por meio do Termo de Início de Fiscalização nº 2019.10636, de 04 de setembro de 2019, com ciência em 05 de setembro de 2019, no qual foi solicitada justificativa para o lançamento dos referidos créditos de energia elétrica em sua apuração mensal do ICMS, tendo o contribuinte respondido que o Superior Tribunal de Justiça (STJ) no julgamento do RE 1.201.635/MG, em sede de recurso repetitivo, reconheceu o direito das empresas prestadoras de serviços de telefonia ao aproveitamento de crédito decorrente de energia elétrica adquirida para prestação de serviços de telecomunicação, reforçando que a matéria em questão é de natureza eminentemente infraconstitucional, sendo reflexa eventual violação à Constituição de 1988, destacando que Supremo Tribunal Federal negou seguimento ao Recurso Extraordinário 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), por meio de decisão que transitou em julgado em 12/12/2015. As autoridades fiscais afastam o argumento trazido pela autuada aludindo que na prestação de serviço de telecomunicação não ocorre a operação de saída de energia elétrica, não se aplicando o princípio da não cumulatividade, não estando consistente a argumentação da recorrente com o entendimento do STF, já que o contribuinte só poderia aproveitar crédito de energia elétrica se houvesse posterior operação de circulação física com energia elétrica e que somente através de benefício ou incentivo fiscal, concedido por meio de previsão expressa em lei complementar ou em convenio do Confaz, as prestadoras de serviços de

telecomunicação teriam direito ao crédito de energia elétrica e que nos termos da LC 87/96, fora concedido o direito ao crédito, nas situações em que não ocorrem posterior circulação seguinte da energia elétrica, somente quando consumidas no processo de industrialização e que as atividades da atuada não se equipara à indústria básica, equiparação prevista no Dec. nº 640/1962, conforme evidenciado no Parecer de Abreu e Resende (2017), também por violar vários princípios e preceitos constitucionais e, ademais, que a análise final da matéria em questão é da competência do STF.

Interposta a tempestiva impugnação, a autoridade julgadora de 1ª instância decide pela procedência do feito fiscal, inicialmente a rejeição da preliminar de decadência parcial (janeiro e fevereiro de 2015) nos termos do art. 173, I do CTN, no mérito entendendo ocorrência de aproveitamento de crédito em desacordo com a legislação oriundos da aquisição de energia elétrica, tendo em vista a atuada ser empresa prestadora de serviços de telecomunicações, citando como precedentes as resoluções nºs 213/2018 e 186/2019 da 2ª Câmara de julgamento. Decisão amparada no art. 46, art. 49, § 2º, I e II e art. 51, todos da Lei 12.670/96, aplicando penalidade inserta no art. 123, II, “a” da Lei 12.670/96.

Irresignado com o julgamento *a quo*, o contribuinte interpõe recurso ordinário tempestivo em que consigna em síntese:

- a) Preliminar de decadência parcial referente aos meses de janeiro e fevereiro de 2015, nos termos do art. 150, §4º c/c art. 156, V do CTN;
- b) Apesar de a Recorrente efetivamente não se tratar de indústria, isto não significa que a atividade de prestar serviços de telecomunicação não se qualifica como “processo de industrialização” para fins de aproveitamento de créditos de ICMS decorrentes da aquisição de energia elétrica, conforme garantem o artigo 33, II, “b”, da LC nº 87/96 e o próprio artigo 49, § 2º, I, “b”, da Lei nº 12.670/96;
- c) A prestação de serviço de telecomunicação realizada pela Recorrente envolve verdadeiro processo de industrialização, sendo a energia elétrica elemento indispensável ao desenvolvimento dessa atividade. Sem a energia elétrica, não há geração de sinais e, conseqüentemente, não há comunicação;
- d) Por ocasião do julgamento do REsp. nº 842.270/RS, STJ decidiu que o Decreto nº 640/62 é perfeitamente compatível com a legislação tributária atualmente em vigor;
- e) Por ocasião do julgamento do REsp. nº 1.201.635/MG, sede de recurso repetitivo, o STJ decidiu que as operadoras de telefonia tem direito a apropriação de créditos de ICMS relativamente a energia elétrica adquirida para a prestação de serviços de telecomunicação;
- f) Que a posição adotada pelo STJ é definitiva uma vez que o STF já decidiu que a matéria em questão de natureza eminentemente infraconstitucional, sendo eventual violação à Constituição de 1988 apenas reflexa;
- g) Recentemente o STF colocou uma pá de cal na questão, ao julgar a Arguição de Descumprimento de Preceito Fundamental nº 427, ajuizada pelo Estado do Paraná para que fosse reconhecido que o Decreto nº 640/62 não teria sido recepcionado pela Constituição Federal;
- h) Os artigos 1.039 a 1.040 do CPC impõem eficácia ultra partes (precedentes vinculantes) aos acórdãos proferidos pelos Tribunais Superiores (STF e STJ)

sob o regime de recursos repetitivos e não se restringe apenas aos casos que estão sob julgamento perante os órgãos judiciais, mas vinculam igualmente os órgãos administrativos quando da apreciação de situações semelhantes que são levadas ao seu conhecimento, nos termos do já mencionado artigo 15 do CPC, aplicável supletiva e subsidiariamente as normas que regulam o processo administrativo;

- i) Improcedência da multa aplicada nos termos do art.112, I do CTN tendo em vista por ter adotado interpretação divergente daquela que a Recorrente atribuiu a legislação tributária aplicável em se saber se a atividade desenvolvida pela Recorrente caracterizaria ou não processo de industrialização, para fins de aproveitamento de créditos de imposto decorrentes da aquisição energia elétrica;
- j) Inconstitucionalidade e caráter confiscatório da multa;
- k) Ao final, requer a improcedência da autuação e, alternativamente, o cancelamento ou redução da multa aplicada.

A Assessoria Processual Tributária opina pela procedência da autuação, aduzindo em síntese que em matéria tributária, a definição de atividade industrial é dada pelo Código Tributário Nacional, posterior ao citado Decreto nº 640/1962, afirmando que o art. 46, parágrafo único do CTN, ao regular o Imposto sobre Produtos Industrializados, dispõe que “considera-se industrializado o produto que tenha sido submetido a qualquer operação que lhe modifique a natureza ou a finalidade, ou aperfeiçoe para o consumo”. Ademais, para afastar qualquer dúvida, relata que o Regulamento do IPI descreve a atividade industrial como aquela que altera a natureza ou a finalidade dos produtos, ou aperfeiçoe-os para o consumo, evidenciando que serviços de telecomunicações, até por serem serviços, não representam atividade industrial conforme art. 5º do Regulamento do IPI, assim como a Lei Geral de Telecomunicações classifica a atividade da recorrida como prestação de serviços, e não industrialização. Ao final, conclui pelo crédito indevido aproveitado pela recorrente.

Parecer da Assessoria Tributária quedou-se acolhido pelo representante da Procuradoria Geral do Estado – PGE.

Em apertada síntese, é o que se relata.

## **VOTO DO RELATOR**

Conforme já evidenciado no relato do presente feito, a acusação fiscal de o contribuinte ter aproveitado indevidamente crédito de ICMS em operações de aquisição de energia elétrica em sua apuração mensal, aduzindo-se que foi realizada consulta por operações na EFD buscando-se os lançamentos escriturados nos CFOP 1.255 e 2.255 os quais registraram a compra de energia elétrica por estabelecimento prestador de serviço de comunicação em operações internas e interestaduais.

Antes de se adentrar no mérito convém tecer considerações sobre preliminares de decadência referente ao período de janeiro e fevereiro de 2015.

Quanto a preliminar de decadência parcial aventada, temos que deve ser afastada nos termos do art. 173, I do Código Tributário Nacional (CTN) tendo em vista que a conduta imputada de crédito indevido à recorrente atrai a incidência do disposto no inciso V do art. 149 do CTN, face a inexistência da autuada, no exercício da atividade fixada no caput do art. 150 do citado código, quando de seus registros de créditos do imposto pertinentes à aquisição de energia elétrica em desacordo com a legislação e, por conseguinte, dessa conduta enseja aplicação de penalidade conforme fixado no inciso VI do mencionado art. 149. Por outro lado, tenho a compreensão que crédito indevido resulta em débito fiscal não declarada, porque suprimido pela irregularidade do registro indevido do crédito fiscal, de sorte também atrai a incidência da Súmula 555 do Superior Tribunal de Justiça (STJ). Assim considerado, o lançamento fora efetuado nos limites fixados no inciso I do art. 173, de sorte a afastar a decadência parcial requerida.

Passa-se à questão de mérito.

Cabe, oportunamente, apreciar o crédito fiscal registrado na escrita da autuada derivado de consumo de energia elétrica pela recorrente. Nesse passo, a questão do crédito de energia elétrica encontra disciplinamento no art. 33, II da Lei Complementar 87/96, em que somente atribui autorização para registro de crédito fiscal na entrada no estabelecimento do adquirente em três situações: quando for objeto de operação de saída subsequente, quando consumida no processo de industrialização e quando seu consumo resultar em operação de saída ou prestação para exterior na proporção destas sobre as saídas ou prestações totais. Dissipado de qualquer dúvida, percebe-se que a autuada não preenche tais requisitos para usufruto do crédito fiscal – nem se cogite de se afigurar estabelecimento industrial dado que inscrita no cadastro da pasta fazendária como prestadora de serviço de comunicação com código de atividade CNAE 6120501- telefonia móvel celular – nem tampouco é empresa comercializadora de energia elétrica e nem seu consumo resulta em saídas ao exterior.

Em circunstâncias que tais, o disciplinamento para o crédito fiscal para contribuinte, tal e qual a autuada, encontra guarida na alínea “d” do citado inciso II do art. 33 da LC 87/96, por se configurar outras hipóteses a serem alcançadas pela possibilidade de crédito fiscal, todavia, a desdúvida, ainda não vigente sendo objeto de contínua prorrogação para sua vigência (atualmente em 1/01/2033), de sorte que os registros de créditos na escrita fiscal realizadas pela autuada são de inequívoca

ilegalidade, vale dizer, fez uso indevido de crédito fiscal com base no art. 33, II, 'b' da LC 87/96 ante o qual não se aplica ao caso concreto. A despeito das decisões deferidas no STJ trazidas pela recorrente, tenha-se que ainda não fora definida em súmula vinculante e nem o citado dispositivo legal (art. 33, II, D da LC 87/96) fora objeto de inconstitucionalidade. Nesse caminhar, incorre em equívoco a recorrente quando alude que a matéria objeto do lançamento fiscal se encontra pacificado no âmbito judicial, tendo em vista que esta matéria (crédito de ICMS em aquisição de energia elétrica por empresas de telecomunicação) se acha pendente de julgamento pelo Supremo Tribunal Federal (STF) razão de conversão do Agravo de Instrumento 774.432/PR em Recurso Extraordinário conforme decisão do Ministro Luis Fux (14/03/2013), compreendendo que os contornos constitucionais do debate sobre a presente matéria clamam pronunciamento da Suprema Corte, para soterrar quaisquer divergências sobre o tema.

Em relação ao argumento de que o Decreto nº 640/62 é perfeitamente compatível com a legislação tributária atualmente em vigor, é bom se ressaltar que a citada norma tratava de financiamento público pelo então Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico às empresas de telecomunicação, não se evidenciando, assim mesmo, de matéria tributária e somente para seus específicos efeitos é que os serviços de telecomunicação foram equiparados à indústria básica. Ora, em matéria tributária, a definição de atividade industrial se encontra disciplinado no Código Tributário Nacional, norma posterior e hierarquicamente superior ao citado Decreto nº 640/1962, afirmando-se no parágrafo único do art. 46 do CTN, ao regulamentar o Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) que “considera-se industrializado o produto que tenha sido submetido a qualquer operação que lhe modifique a natureza ou a finalidade, ou aperfeiçoe para o consumo”. Ademais, para afastar qualquer dúvida, o Regulamento do IPI – norma específica tributária, portanto de aplicação em detrimento ao citado Decreto nº 640/1962 – descreve a atividade industrial como aquela que altera a natureza ou a finalidade dos produtos, ou aperfeiçoe-os para o consumo, evidenciando-se assim que os serviços de telecomunicações, até por serem serviços, não representam atividade industrial e, bem assim, é o que disciplina o art. 4º do Regulamento do IPI (Decreto nº 7.212/2010). Ademais, nos termos da Lei Geral de Telecomunicações (Lei nº 9.472/97), em incontestável clareza, o art. 60 classifica a atividade da recorrida como serviços de telecomunicação e não como atividade industrial.

Por final, também não há de ser acolhido argumento de multa confiscatória por violação aos princípios constitucionais de Vedação de Confisco e da Razoabilidade e Proporcionalidade, razão de expressa previsão legal fixada no § 2º do art. 48 da Lei 15.614/14 ao disciplinar vedação aos julgadores administrativos tributários para afastar aplicação de norma sob fundamento de inconstitucionalidade e, ainda, conforme mesma previsão contida na Súmula 11 do Contencioso Administrativo Tributário do estado do Ceará.

Nessa toada, não se olvide os precedentes dessa câmara fixados nas resoluções nº 213/18 e 186/19.

Assim considerado, não devem prosperar os argumentos trazidos pela recorrente em sua peça recursal, estando materializada a infração apontada na autuação, tendo como dispositivos infringidos o art. 33, II, alíneas “b” e “d” da LC

87/96; art. 60, § 11, I, "b" e II do Dec. 24.569/97, aplicando-se a penalidade no art. 123, II, "a" da Lei 12.670/96.

Pelo exposto, conheço do Recurso Ordinário para lhe negar provimento, confirmando a decisão exarada em primeira instância reconhecendo a **PROCEDÊNCIA** do presente auto de infração nos termos deste voto.

CRÉDITO TRIBUTÁRIO  
ICMS: R\$ 6.142.837,37  
MULTA: R\$ 6.142.837,37

**É como voto.**

## DECISÃO

Vistos, discutidos e examinados os presentes autos, em que é Recorrente: CLARO S/A - 062662694 e Recorrido: CÉLULA DE JULGAMENTO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA.

Resolvem os membros da 2ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Ordinário e deliberar as seguintes questões: **1. Com relação à alegação de decadência relativa ao mês de janeiro de 2015, com base no art. 150, § 4º do CTN** – Foi afastada por voto de desempate do Presidente, sob o entendimento de que se aplica ao caso em questão, a regra de contagem do prazo decadencial prevista no art. 173, inciso I, do CTN. Vencidos os Conselheiros Wander Araújo de Magalhães Uchôa, Jucileide Maria Silva Nogueira e Rafael Pereira de Souza, que acararam o pedido da parte. **2. Com relação ao argumento de que a multa aplicada tem efeito confiscatório** – Foi afastado por unanimidade de votos, com fundamento no art. 48, §2º da Lei nº 15.614/2014 e Súmula 11 do Conat. **3. No mérito**, por unanimidade de votos, a 2ª Câmara de Julgamento resolve negar provimento ao recurso interposto, para confirmar a decisão **condenatória** exarada em 1ª Instância, nos termos do voto do Conselheiro Relator e de acordo com o Parecer da Assessoria processual Tributária, adotado em sessão pelo representante da Procuradoria Geral do Estado. Esteve presente para sustentação oral, o representante legal da Recorrente, Dr. João Paulo Silveira Rossi.

*SALA DA SESSÕES DA 2ª CAMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 03 de 01 de 2022*

FRANCISCO JOSE DE OLIVEIRA SILVA:29355966334  
Assinado de forma digital por FRANCISCO JOSE DE OLIVEIRA SILVA:29355966334  
Dados: 2021.12.09 13:48:00 -03'00'

Francisco José de Oliveira Silva  
Presidente

Rafael Lessa Costa Barboza  
Procurador do Estado

RAFAEL LESSA COSTA BARBOZA  
Assinado de forma digital por RAFAEL LESSA COSTA BARBOZA  
Dados: 2022.01.03 22:03:51 -03'00'

Henrique José Leal Jereissati  
Conselheiro

Wander Araújo de Magalhães Uchôa  
Conselheiro

Maria Elineide Silva e Souza  
Conselheira

Jucileide Maria Silva Nogueira  
Conselheira

LEILSON OLIVEIRA CUNHA:29724481387  
Assinado de forma digital por LEILSON OLIVEIRA CUNHA:29724481387  
Dados: 2021.12.02 16:33:21 -03'00'

Leilson Oliveira Cunha  
Conselheiro

Rafael Pereira de Souza  
Conselheiro