

GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários

RESOLUÇÃO Nº 185 /2021

46ª SESSÃO ORDINÁRIA VIRTUAL: 19/07/2021

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS

RECORRENTE: OI MÓVEL S/A – Em recuperação judicial

RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

PROCESSO Nº: 1/5302/2018 AUTO DE INFRAÇÃO Nº: 2018.12758

CONSELHEIRO RELATOR: RAFAEL PEREIRA DE SOUZA

EMENTA: 1. **CRÉDITO INDEVIDO.** 2. A aquisição de energia elétrica para atividades não estritamente listadas no art. 33, II da LC 87/1996 não enseja apropriação de crédito de ICMS. 3. A atividade de prestação de serviços de comunicação é considerada como “serviço” (Lei Federal 9.472/96, art. 60), não sendo considerada como industrialização, nos termos do CTN art. 46 § único, a qual foi emitida posteriormente à regra do Dec. 640/62. 4. Impossibilidade de considerar a industrialização por equiparação. 5. Precedentes da Câmara e do STF. 6. **Auto de Infração procedente.** Decisão em acordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária e da Procuradoria Geral do Estado.

Palavras chave: **ICMS. CRÉDITO INDEVIDO. SERVIÇO DE TELECOMUNICAÇÃO.**

Relatório

O processo versa sobre a infração de apropriação de crédito de ICMS referente ao valor do imposto destacado na fatura de energia elétrica adquirida. A conduta narrada no Relato da Infração é a seguinte:

**CRÉDITO INDEVIDO DE ENERGIA ELÉTRICA
O CONTRIBUINTE CREDITOU-SE INDEVIDAMENTE DE ICMS RELATIVO A COMPRA DE
ENERGIA ELÉTRICA NO VALOR DE R\$ 805.523,38, NOS MESES DE FEVEREIRO DE 2014,
E ABRIL A DEZEMBRO DE 2014, CONFORME INFORMAÇÃO COMPLEMENTAR ANEXA.**

Constam nos autos, Mandado de Ação Fiscal nº 2018.01420, Termo de Início de Fiscalização nº 2018.02456 (ciência aos 06/03/18, fls. 08).

Nas informações complementares consta a descrição da metodologia:

GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários

Pela Lei Complementar 87/96, foi concedido aos contribuintes do ICMS o benefício do crédito pelas entradas de mercadorias destinadas ao seu uso ou consumo ou ao ativo permanente (Art. 20). O exercício desse direito está parcialmente postergado, entretanto, para 1º de janeiro de 2020, conforme determina a Lei Complementar 138, de 29 de dezembro de 2010. A energia elétrica recebeu tratamento específico na art.33 da LC 87/96, a saber:

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

I - (...)

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;*
- 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."*

(...)

O entendimento do Fisco do Estado do Ceará, idêntico ao dos demais estados, é de que as empresas de comunicação são "prestadoras de serviços", não se enquadrando, portanto, na situação prevista no Artigo 33, II, "b", da Lei Complementar 87/96, que abrange apenas as empresas cujo objeto é a industrialização.

O auto de infração descreve a cobrança de ICMS ao valor de R\$ 805.523,38 e multa de 100% sobre o valor do imposto decorrente da falta de pagamento, com base na regra prevista no art. 123, II, "a" da Lei Estadual nº 12.670/96, de seguinte teor:

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 de 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;

O contribuinte apresentou defesa tempestiva contendo os seguintes argumentos de mérito:

- a) Que a energia elétrica é um insumo essencial para a prestação de serviços de telecomunicações, o qual é considerado atividade industrial, com base na norma Decreto nº 640/1962. Transcrevemos o trecho da defesa:

GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários

16. Nesse contexto, é imperioso observar que o serviço executado pela Autuada constitui prestação de serviço de telecomunicação, o qual foi equiparado à indústria básica, conforme o Decreto n.º 640, ainda em vigor, de 02 de março de 1962

"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". (Grifou-se)

b) Há precedente do STJ sobre o tema, transcrevemos:

10. Em virtude disso, o STJ, em sede de recurso repetitivo (sob a sistemática do art. 543-C do Código de Processo Civil), consolidou o entendimento jurisprudencial e doutrinário de que as empresas de telecomunicação, por utilizarem a energia elétrica como insumo essencial para prestação de seus serviços, têm o direito de escriturar créditos de ICMS em razão de sua aquisição, através do REsp nº 1.201.635/MG:

c) O valor da multa, de 100% do valor do crédito é atentatória ao princípio do confisco e à razoabilidade.

O processo foi objeto do Julgamento pela Célula de Julgamento de Primeira Instância nº 202/2020 (fls. 72-74) no sentido da procedência do auto de infração. Os argumentos essenciais são:

Quanto ao mérito, melhor sorte não assiste ao contribuinte, eis que já existe entendimento consolidado junto ao Supremo Tribunal Federal, no sentido de que "não ofende o princípio da não cumulatividade a inexistência de direito a crédito de ICMS pago em razão de operações de consumo de energia elétrica, de utilização de serviços de comunicação", conforme ementa abaixo transcrita:

Ementa: DIREITO TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO EM AGRAVO DE INSTRUMENTO. ICMS. ENERGIA ELÉTRICA. SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO. AQUISIÇÃO DE BENS PARA O ATIVO FIXO. CRÉDITO. IMPOSSIBILIDADE. NÃO CUMULATIVIDADE. OFENSA. INEXISTÊNCIA. 1. A jurisprudência do Supremo Tribunal Federal se consolidou no sentido de que não ofende o princípio da não cumulatividade a inexistência de direito a crédito de ICMS pago em razão de operações de consumo de energia elétrica, de utilização de serviços de comunicação ou de aquisição de bens destinados ao ativo fixo e de materiais de uso e consumo.

(...)



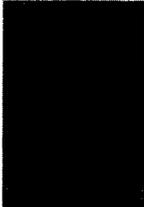
GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários

(AI 766168 AgR, Relator(a): Min. ROBERTO BARROSO, Primeira Turma, julgado em 20/12/2019, PROCESSO ELETRÔNICO DJe-029 DIVULG 12-02-2020 PUBLIC 13-02-2020)

A autuada interpõe recurso, aduzindo as razões semelhantes às alocadas em defesa.

A Assessoria Processual Tributária opinou no Parecer 11/2021 (fls. 162-164v) pelo conhecimento do recurso, e pela manutenção da decisão de primeira instância. Quanto ao mérito, o parecer suscitou que o contencioso administrativo não é vinculado às decisões emitidas em sede de recurso repetitivo conforme art. 48 § 2º da Lei 15.614/2014, e que, ainda o julgado emitido no REsp 1.201.635 está submetido a recurso perante ao Supremo Tribunal Federal (AI nº 773.432 Rel. Min. Luiz Fux), e que há precedente do colegiado (Res 186/2019, Rel. Cons. Felipe Pinho). Quanto a alegação de confisco, descreve que tal matéria não é de competência do contencioso administrativo tributário.

É o relatório.



GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários

Voto

I – Mérito

O Sistema Tributário Nacional foi estruturado a partir da edição do Código Tributário Nacional, lei 5.172/1965, emitida posteriormente ao citado Decreto 640/1962. O conjunto das regras tem o objetivo de dispor regras gerais sobre tributação, e nesse contexto há a distinção do que seria a industrialização no seu art. 46, parágrafo único:

Código Tributário Nacional

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.

A menção a “produto” é constante, e tradicionalmente colocada com a noção de que resulta um bem corpóreo. Por outro lado, a disponibilização da utilidade de comunicação é tradicionalmente considerada como serviço, ao invés de produto corpóreo. Tal como se vê da Lei Federal 9.472/96:

Lei 9.472/1996

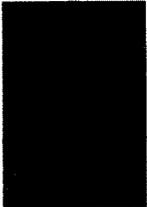
Art. 60. Serviço de telecomunicações é o conjunto de atividades que possibilita a oferta de telecomunicação.

§ 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

Por uma ótica da ciência de administração de empresas se pode pensar que a oferta desse serviço tem uma estrutura de oferta, garantia, manutenção, regularidade na aquisição de insumos, uso intensivo de materiais (com controle de estoque) e confiabilidade tal como se fosse uma mercadoria, e por essa razão, tem uma estrutura semelhante a uma indústria. Entretanto, um “salto” para qualifica-la para efeitos tributários como industrialização depende de uma colocação legislativa, em razão da tipologia imanente ao direito tributário.

Por exemplo, a comunicação não é considerada para fins de IPI com produto e por isso não é tributado por esse imposto, e não é um dos itens listados na tabela de TIPI, a qual lista todos os produtos industrializados e a respectiva alíquota. A menção ao recurso sobre a essencialidade da energia elétrica como insumo certamente é considerada na apuração de outras espécies de tributos como Pis, Cofins, e IRPJ e CSLL. Ainda que tal situação se apresente como algo que encareça o custo do consumo da comunicação – item essencial, vide Lei 9.472/1997 art.2º – e que colabore com a regressividade do sistema tributário nacional em razão da alíquota diferenciada mais elevada, insistimos, o caso é de aprimoramento da legislação.

Chama a atenção a menção ao julgado do STJ no REsp nº 1.201.635-MG, o qual foi julgado como Recurso Repetitivo. Entretanto, deve se notar que, materialmente, o STF tem decisões contrárias em momentos posteriores, como se vê do ARE 766.168 citado no relatório, de 20/12/2019. E



GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários

processualmente, a Lei Estadual regente do processo administrativo estadual tributário, nº 15.614/2014, descreve no art. 48 § 2º a vinculação apenas quanto a decisões em ADI, ADC e Súmulas vinculantes do STF.

Há precedente da casa, Res. 186/2019, Rel. Conselheiro Felipe Pinho, julgado em 24/06/2019.

Argumento rejeitado, portanto, com capitulação na regra do art. 123, II, "a" da Lei Estadual nº12.670/96.

II – Multa

Ainda que uma comparação de gradação de multas tributárias com as multas determinadas em outros ramos do ordenamento jurídico revele a super penalização tributária, é fato que a alegação de confisco da multa de 100% sobre o valor do crédito não pode ser conhecida por este colegiado, na forma do art. 48 § 2º da Lei 12.670/96.

Argumento rejeitado.

É o voto.

GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários

DECISÃO:

A 2ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários resolve, por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Ordinário e deliberar nos seguintes termos: **1. Quanto a alegação de caráter confiscatório da multa aplicada** – Foi afastada, por unanimidade de votos, por tratar-se de matéria afeita ao Poder Judiciária, não sendo competência do Conat julgar sob o fundamento de inconstitucionalidade, conforme dispõe o art. 48, § 2º, da Lei nº 15.614/2014. **2. No mérito**, por unanimidade de votos, a 2ª Câmara 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. Esteve presente para sustentação oral, a representante legal da Recorrente, Dra. Eliza Fernandes Couto. Também presentes, a Dra. Cíntia Tavares Ferreira e Dra. Luiza Calmon. **SALA DAS SESSÕES DA 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS**, em Fortaleza, aos de setembro de 2021. Resolução lida na forma da Portaria CONAT nº 158/2020, arts. 14 e 15. **29/10/21**

FRANCISCO JOSE DE OLIVEIRA
SILVA:29355966334

Assinado de forma digital por FRANCISCO JOSE DE
OLIVEIRA SILVA:29355966334
Dados: 2021.09.10 07:53:01 -03'00'

Francisco José de Oliveira Silva
Presidente


Rafael Pereira de Souza
Conselheiro

RAFAEL LESSA
COSTA
BARBOZA

Assinado de forma
digital por RAFAEL
LESSA COSTA BARBOZA
Dados: 2021.10.08
10:16:28 -03'00'

Ubiratan Ferreira de Andrade
Procurador do Estado

Ciente: ____/____/____