

Superior Tribunal de Justiça

RECURSO ESPECIAL Nº 842.270 - RS (2006/0088271-8) (f)

RELATOR : **MINISTRO LUIZ FUX**
RECORRENTE : **ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL**
PROCURADOR : **HOMERO SO JOBIM NETO E OUTRO(S)**
RECORRIDO : **BRASIL TELECOM S/A**
ADVOGADO : **SÉRGIO MACHADO TERRA E OUTRO(S)**

EMENTA

TRIBUTÁRIO. SERVIÇOS DE TELECOMUNICAÇÃO. ENERGIA ELÉTRICA. CREDITAMENTO. POSSIBILIDADE. ART. 33, II, "B", DA LC 87/96. DECRETO 640/62. EQUIPARAÇÃO À INDÚSTRIA BÁSICA PARA TODOS OS EFEITOS LEGAIS. VALIDADE E COMPATIBILIDADE COM O ORDENAMENTO JURÍDICO ATUAL. ORDEM EM MANDADO DE SEGURANÇA CONCEDIDA. RECURSO ESPECIAL NÃO PROVIDO.

1. O art. 1º do Decreto n.º 640/62, que equiparou, **para todos os efeitos legais**, os serviços de telecomunicação à indústria básica, é compatível com o ordenamento jurídico vigente, em especial com a Lei Geral de Telecomunicações, com o Regulamento do IPI e com o Código Tributário Nacional.

2. O art. 33, II, "b", da LC 87/96 autoriza o creditamento do imposto incidente sobre energia elétrica quando "consumida no processo de industrialização". Como o art. 1º do Decreto 640/62 equipara, **para todos os efeitos legais**, a atividade de telecomunicações ao processo industrial, faz jus a impetrante ao creditamento pretendido.

3. Segundo a regra do art. 155, II, da CF/88, o ICMS comporta três núcleos distintos de incidência: (i) circulação de mercadorias; (ii) serviços de transporte; e (iii) serviços de comunicação.

4. O princípio da não cumulatividade, previsto no § 2º do art. 155 da CF/88, abrange os três núcleos de incidência, **sem exceção**, sob pena de tornar o imposto cumulativo em relação a um deles.

5. No caso dos serviços de telecomunicação, a energia elétrica, além de essencial, revela-se como único insumo, de modo que impedir o creditamento equivale a tornar o imposto cumulativo, em afronta ao texto constitucional.

6. 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, e não apenas a circulação de mercadorias, vertente central, mas não única da hipótese de incidência do imposto.

7. 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 dos serviços.

8. Recurso especial não provido.

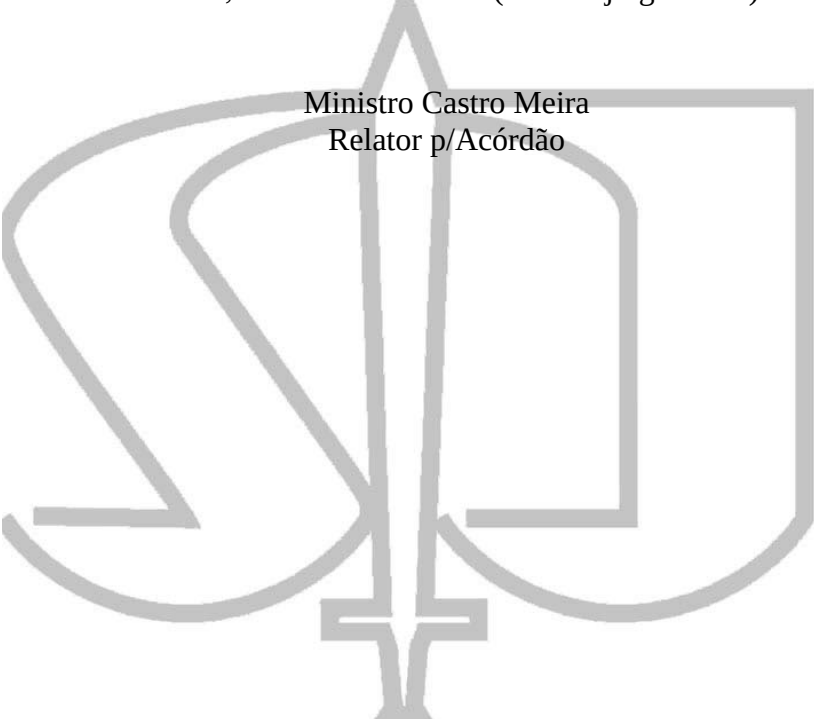
ACÓRDÃO

Superior Tribunal de Justiça

Vistos, relatados e discutidos os autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, prosseguindo no julgamento, por maioria, vencido o Sr. Ministro Herman Benjamin, negar provimento ao recurso especial nos termos do voto do Sr. Ministro Relator. Ressalvou o seu ponto de vista o Sr. Ministro Arnaldo Esteves Lima. Lavrará o acórdão o Sr. Ministro Castro Meira (RISTJ, art. 52, b). Os Srs. Ministros Castro Meira, Arnaldo Esteves Lima, Humberto Martins, Mauro Campbell Marques, Benedito Gonçalves (voto-vista) e Hamilton Carvalhido votaram com o Sr. Ministro Relator. Não participaram do julgamento os Srs. Ministros Napoleão Nunes Maia Filho e Francisco Falcão (RISTJ, art. 162, § 2º). Impedido o Sr. Ministro Cesar Asfor Rocha. Presidiu o julgamento o Sr. Ministro Teori Albino Zavascki.

Brasília, 23 de maio de 2012(data do julgamento).

Ministro Castro Meira
Relator p/Acórdão



RECURSO ESPECIAL Nº 842.270 - RS (2006/0088271-8)

RELATÓRIO

O EXMO. SR. MINISTRO LUIZ FUX (Relator): Trata-se de recurso especial interposto pelo ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL, com fulcro no art. 105, inciso III, alínea "a", da Carta Maior, no intuito de ver reformado acórdão prolatado pelo TJ/RS, sob o fundamento de violação dos arts. 20, § 5º, I, e 33, II, "d", da LC 87/96.

Noticiam os autos que a empresa recorrida impetrou mandado de segurança, objetivando o reconhecimento do direito aos créditos do ICMS relativos à energia elétrica utilizada como insumo na prestação de serviços de telecomunicações. Asseverou a ilegalidade das LC's 114/02 e 102/00, ao estipularem que somente os estabelecimentos industriais teriam direito ao crédito antecipado decorrente do valor do imposto pago nas aquisições de energia elétrica.

O juízo federal de primeiro grau denegou a segurança.

O TJ/RS, por unanimidade de votos dos seus integrantes, deu provimento à apelação, em aresto que restou assim ementado:

apelação. direito tributário. mandado de segurança.

Possível a compensação de créditos de ICMS, pela aquisição de energia elétrica, consumida em centrais telefônicas para a prestação de serviços de telecomunicações (art. 33, II, da LC nº 87/96).

RECURSO PROVIDO.

Irresignada com o teor do v. acórdão prolatado, a Fazenda Pública interpôs o presente recurso especial, sustentando, em síntese, que as LC's 102/00 e 114/02 teriam imposto limites e condições ao creditamento de energia elétrica, além do que os serviços de telecomunicações não poderiam ser considerados indústria básica, nos termos do vetusto Decreto 640/42, ao contrário do que assentou o acórdão recorrido.

O presente apelo nobre recebeu crivo positivo de admissibilidade na instância *a quo*.

Submetido ao rito previsto no art. 543-C, do CPC, opinou o Ministério Público pelo desprovimento do recurso, nos seguintes termos:

*TRIBUTÁRIO. RECURSO REPRESENTATIVO DA
CONTROVÉRSIA. ICMS. COMPENSAÇÃO DE CRÉDITOS DE*

Superior Tribunal de Justiça

ICMS PELA AQUISIÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA CONSUMIDA EM CENTRAIS TELEFÔNICAS PARA A PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE TELECOMUNICAÇÕES. ENERGIA UTILIZADA NA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS AOS USUÁRIOS FINAIS, NA QUAL A ENERGIA ELÉTRICA INTEGRA FISICAMENTE A ATIVIDADE REALIZADA, SENDO, PORTANTO, CRÉDITO FÍSICO (ART. 1º DO DECRETO Nº 640/62). POSSIBILIDADE DE COMPENSAÇÃO (EXEGESE DO ARTIGO 33, INCISO II, DA LC Nº 87/96). PARECER PELO DESPROVIMENTO DO RECURSO.

A decisão de afetação restou anulada às fls. 610, em virtude de tratar-se de matéria pouco debatida nesta Corte Superior.

É o relatório.



RECURSO ESPECIAL Nº 842.270 - RS (2006/0088271-8)

EMENTA

PROCESSO CIVIL. TRIBUTÁRIO. ICMS. CREDITAMENTO (PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE). AQUISIÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA CONSUMIDA EM CENTRAIS TELEFÔNICAS PARA A PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE TELECOMUNICAÇÕES (INSUMO). FINALIDADE DISTINTA DA AQUISIÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA PARA A MANUTENÇÃO DO ESTABELECIMENTO (CONSUMO).

1. As concessionárias de telecomunicações utilizam a energia elétrica como insumo necessário à prestação dos serviços de telecomunicações, atividade que é equiparada a um processo de industrialização - o qual não se encerra meramente na transformação ou beneficiamento de bens móveis corpóreos -, abrangendo também a transformação mediante o processo desenvolvido nas telecomunicações, mormente a transformação das vibrações sonoras em impulsos elétricos e em bits e na posterior retransformação destes em vibrações sonoras.

2. O mesmo raciocínio, qual seja, o reconhecimento do direito ao creditamento do ICMS na aquisição de mercadorias essenciais à prestação de serviços, restou consagrado por este Tribunal Superior, em acórdão assim ementado:

TRIBUTÁRIO. ICMS. CONTRIBUINTE PRESTADORA DE SERVIÇOS DE TRANSPORTE. PEÇAS DE VEÍCULOS UTILIZADOS NA ATIVIDADE. INSUMOS. CREDITAMENTO. ART. 20 DA LC 87/1996.

1. Hipótese em que a contribuinte pretende creditar-se do ICMS incidente sobre aquisição de mercadorias que classifica como insumos essenciais para a prestação do serviço, quais sejam peças para os veículos utilizados no transporte interestadual e intermunicipal. O Tribunal a quo reconheceu a possibilidade de creditamento apenas em relação a combustível, lubrificante, pneus, câmaras de ar e material de limpeza, por estarem previstos expressamente no art. 66, IV, do Regulamento do ICMS mineiro.

2. Antes da atual LC 87/1996, vigia o Convênio Interestadual ICMS 66/1988, que regulava nacionalmente o ICMS, com força de lei complementar federal. O art. 31, III, previa o creditamento relativo aos insumos desde que: a) fossem consumidos no processo industrial e b) integrassem o produto final na condição de elemento indispensável a sua composição.

3. Com base nessa legislação, o STJ firmou entendimento de que somente os insumos que atendessem a essas duas condições (consumidos no processo e integrantes do produto final) permitiriam o creditamento.

4. Ocorre que a LC 87/1996 ampliou a possibilidade de creditamento, pois fez referência apenas à vinculação dos insumos à atividade do estabelecimento, mas não à necessidade de que eles integrem o produto final (art. 20, § 1º).

(omissis)

8. Recurso Especial parcialmente provido.

(REsp 1175166/MG, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 16/03/2010, DJe 26/03/2010)

3. As concessionárias de telecomunicação têm o direito ao aproveitamento dos créditos de ICMS referentes à aquisição da energia elétrica, nos termos do art. 33, II, "b", da LC 87/96.

4. A Lei Complementar 87/96, pelo princípio da não-cumulatividade, assegura ao sujeito passivo do ICMS, entre outros, o direito de creditamento do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria destinada ao uso ou consumo do estabelecimento (artigo 20, *caput*).

5. A redação original do inciso II, do artigo 33, da Lei Complementar 87/96, preceituava que a energia elétrica **genericamente** usada ou consumida no estabelecimento geraria direito ao creditamento do ICMS, a partir de 1º.11.1996 (data da entrada em vigor da aludida lei complementar), *in verbis*:

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

(...)

II - a energia elétrica usada ou consumida no estabelecimento dará direito de crédito a partir da data da entrada desta Lei Complementar em vigor;" (redação original)

"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 2003, nas demais hipóteses;"

6. Deveras, com o advento da Lei Complementar 102/2000 (entrada em vigor em 1º.08.2000), a entrada de energia elétrica no estabelecimento somente ensejaria direito de crédito: (i) quando objeto de operação de saída de energia elétrica (alínea "a"); (ii) quando consumida no processo de industrialização (alínea "b"); (iii) quando seu consumo resultar em operação de saída ou prestação para o exterior (alínea "c"); e (iv) a partir de 1º de janeiro de 2003, nas demais hipóteses (alínea "d").

7. A LC 122/2006 alterou, mais uma vez, a redação da alínea "d", do referido dispositivo, que passou a dispor que a entrada de energia

elétrica no estabelecimento, que não for objeto de operação de saída de energia elétrica, que não for consumida no processo de industrialização e cujo consumo não resulta em operação de saída ou prestação para o exterior, somente ensejará direito ao creditamento de ICMS a partir de 1º.01.2011. Hipótese distinta da versada no caso *sub judice*, o qual se enquadra na alínea "b", do aludido dispositivo legal.

8. In casu, a concessionária prestadora de serviços de telecomunicações impetrou mandado de segurança em 27/01/2004, objetivando o reconhecimento do direito aos créditos do ICMS relativos à energia elétrica utilizada como insumo na prestação de serviços de telecomunicações.

9. A tese **genérica** de que o contribuinte tem direito ao creditamento de ICMS se comprovar ter utilizado a energia elétrica "*no processo de industrialização*", *ex vi* do disposto no artigo 33, II, "b", da Lei Complementar 87/96, foi consagrada pela Primeira Seção, no âmbito de embargos de divergência interpostos por estabelecimento industrial, cujo aresto restou assim ementado:

TRIBUTÁRIO – ICMS – CREDITAMENTO RELATIVO A ENERGIA ELÉTRICA E SERVIÇOS DE TELECOMUNICAÇÕES – ART. 33, INCISO II, "b" , E, INCISO IV, "A" N. 87/96 – POSSIBILIDADE.

O contribuinte tem direito ao creditamento de ICMS se comprovar ter utilizado a energia elétrica "*no processo de industrialização*" ou ter utilizado serviços de comunicação na "*execução de serviços da mesma natureza*".

Embargos de divergência providos.

(**EREsp 899485/RS**, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 13/08/2008, DJe 15/09/2008)

10. O parágrafo único, do artigo 46, do CTN, ao versar sobre o IPI, considera industrializado o produto que tenha sido submetido a qualquer operação que lhe modifique a natureza ou a finalidade, ou o aperfeiçoe para o consumo.

11. Com efeito, o artigo 4º, do Decreto 4.544/2002 (Regulamento do IPI), preceitua que qualquer operação que transforme matéria-prima ou produto intermediário, resultando na obtenção de espécie nova, caracteriza-se como industrialização, *verbis*:

"Art. 4ª 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 4.502, de 1964, art. 3ª, parágrafo único, e Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, art. 46, parágrafo único):

I - a que, exercida sobre matérias-primas ou produtos intermediários, importe na obtenção de espécie nova (transformação); (...)"

12. O art. 1º do Decreto 640, de 2 de março de 1962, com clareza

hialina, prescreve que:

*"Art. 1º. Os **serviços de telecomunicação** , para todos os efeitos legais, são considerados **indústria básica**, de interesse para o fomento da economia do país e de relevante significação para a segurança nacional."*

13. A prestação de serviços de telecomunicações pressupõe um processo de transformação da energia elétrica (matéria-prima), seu insumo essencial, em vibrações sonoras e bits e destes novamente em vibrações sonoras, sendo certo que, no contexto do ICMS, processo de industrialização não pode ser restringido tão-somente à transformação de bens móveis corpóreos. Nesse sentido, doutrina uníssona leciona que, *in verbis*:

"Ora, energia elétrica é essencial à prestação dos serviços de telecomunicação.

(...)

"Pelo acima exposto, conclui-se, de maneira inequívoca, que a energia elétrica é fundamental, essencial e indispensável, à realização dos serviços de telecomunicação (...)."

(Prof. Alcides Jorge Costa, Parecer às fls. 333/354)

"(...) a prestação dos serviços de telecomunicação é também o resultado de um processo, equiparável, em seus fundamentos, ao de industrialização.

(...) a energia elétrica tem um elevadíssimo grau de essencialidade, já que, mais do que uma mera "acionadora externa de equipamentos", integra a própria estrutura do processo de prestação dos serviços em pauta.

(...) a energia elétrica é inerente à prestação dos serviços de telecomunicação."

(Roque Antônio Carrazza, em Parecer às fls. 357/392)

14. Recurso especial desprovido.

VOTO

O EXMO. SR. MINISTRO LUIZ FUX (Relator): Preliminarmente, preenchidos os requisitos de admissibilidade, impõe-se o conhecimento do presente apelo.

Deveras, a Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 prevê, como regra, a não-cumulatividade como técnica de imposição e arrecadação do ICMS, consoante se depreende da leitura do artigo 155, § 2º, I, *verbis*:

"Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993)

(...)

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;(Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993)

(...)

§ 2.º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993)

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;

(...)"

A Lei Complementar 87, de 13 de setembro de 1996 (Lei Kandir), ao disciplinar o regime de creditamento do ICMS, estabeleceu que:

"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 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.

§ 2º Salvo prova em contrário, presumem-se alheios à

Superior Tribunal de Justiça

atividade do estabelecimento os veículos de transporte pessoal.

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

I - para integração ou consumo em processo de industrialização ou produção rural, quando a saída do produto resultante não for tributada ou estiver isenta do imposto, exceto se tratar-se de saída para o exterior;

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.

(...)

§ 4º Deliberação dos Estados, na forma do art. 28, poderá dispor que não se aplique, no todo ou em parte, a vedação prevista no parágrafo anterior.

§ 5º ~~Além do lançamento em conjunto com os demais créditos, para efeito da compensação prevista neste artigo e no anterior, os créditos resultantes de operações de que decorra entrada de mercadorias destinadas ao ativo permanente serão objeto de outro lançamento, em livro próprio ou de outra forma que a legislação determinar, para aplicação do disposto no art. 21, §§ 5º, 6º e 7º.~~

§ 5º Para efeito do disposto no caput deste artigo, relativamente aos créditos decorrentes de entrada de mercadorias no estabelecimento destinadas ao ativo permanente, deverá ser observado: (Redação dada pela LCP nº 102, de 11.7.2000)

I – a apropriação será feita à razão de um quarenta e oito avos por mês, devendo a primeira fração ser apropriada no mês em que ocorrer a entrada no estabelecimento; (Inciso Incluído pela LCP nº 102, de 11.7.2000)

II – em cada período de apuração do imposto, não será admitido o creditamento de que trata o inciso I, em relação à proporção das operações de saídas ou prestações isentas ou não tributadas sobre o total das operações de saídas ou prestações efetuadas no mesmo período; (Inciso Incluído pela LCP nº 102, de 11.7.2000)

~~III – para aplicação do disposto nos incisos I e II, o montante do crédito a ser apropriado será o obtido multiplicando-se o valor total do respectivo crédito pelo fator igual a um quarenta e oito avos da relação entre o valor das operações de saídas e prestações tributadas e o total das operações de saídas e prestações do período, equiparando-se às tributadas, para fins deste inciso, as saídas e prestações com destino ao exterior; (Inciso Incluído pela LCP nº 102, de 11.7.2000)~~

III – para aplicação do disposto nos incisos I e II deste parágrafo, o montante do crédito a ser apropriado será obtido multiplicando-se o valor total do respectivo crédito pelo fator igual a 1/48 (um quarenta e oito avos) da relação entre o valor das operações de saídas e prestações tributadas e o total das operações de saídas e prestações do período, equiparando-se às tributadas, para fins deste inciso, as saídas e prestações com destino ao exterior ou as saídas de papel destinado à impressão de livros, jornais e periódicos; (Redação dada pela Lei Complementar nº 120, de 2005)

IV – o quociente de um quarenta e oito avos será proporcionalmente aumentado ou diminuído, pro rata die, caso o

Superior Tribunal de Justiça

período de apuração seja superior ou inferior a um mês; (Inciso Incluído pela LCP nº 102, de 11.7.2000)

V – na hipótese de alienação dos bens do ativo permanente, antes de decorrido o prazo de quatro anos contado da data de sua aquisição, não será admitido, a partir da data da alienação, o creditamento de que trata este parágrafo em relação à fração que corresponderia ao restante do quadriênio; (Inciso Incluído pela LCP nº 102, de 11.7.2000)

VI – serão objeto de outro lançamento, além do lançamento em conjunto com os demais créditos, para efeito da compensação prevista neste artigo e no art. 19, em livro próprio ou de outra forma que a legislação determinar, para aplicação do disposto nos incisos I a V deste parágrafo; e (Inciso Incluído pela LCP nº 102, de 11.7.2000)

VII – ao final do quadragésimo oitavo mês contado da data da entrada do bem no estabelecimento, o saldo remanescente do crédito será cancelado. (Inciso Incluído pela LCP nº 102, de 11.7.2000)

§ 6º Operações tributadas, posteriores a saídas de que trata o § 3º, dão ao estabelecimento que as praticar direito a creditar-se do imposto cobrado nas operações anteriores às isentas ou não tributadas sempre que a saída isenta ou não tributada seja relativa a:

I - produtos agropecuários;

II - quando autorizado em lei estadual, outras mercadorias."

Conseqüentemente, de acordo com a Lei Complementar 87/96 (entrada em vigor em 1º.11.1996), pelo princípio da não-cumulatividade, assegura-se ao sujeito passivo do ICMS, entre outros, o direito de creditamento do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria destinada ao uso ou consumo do estabelecimento (artigo 20, caput).

O artigo 33, da lei complementar em tela, em virtude de sucessivas alterações legislativas, estabeleceu diversos dies a quo para o nascimento do direito de creditamento de ICMS atinente às mercadorias destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento, verbis:

"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 2000;" (redação dada pela Lei Complementar 92, de 23 de dezembro de 1997)

"I - somente darão direito de crédito as mercadorias destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento, nele entradas a partir de 1º de janeiro de 2003;" (redação dada pela Lei Complementar 99, de 20 de dezembro de 1999)

"I – somente darão direito de crédito as mercadorias destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento, nele entradas a partir de 1º de janeiro de 2007;" (redação dada pela Lei Complementar 114, de 16 de dezembro de 2002)

"I - somente darão direito de crédito as mercadorias

Superior Tribunal de Justiça

destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento nele entradas a partir de 1º de janeiro de 2011;" (redação dada pela Lei Complementar 122, de 12 de dezembro de 2006)
(...)"

Entretanto, no que concerne à energia elétrica usada ou consumida no estabelecimento, o artigo 33, da Lei Complementar 87/96, previu regramento distinto, consoante se depreende da leitura do inciso II da aludida norma, com as modificações legislativas pertinentes:

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

(...)

II - a energia elétrica usada ou consumida no estabelecimento dará direito de crédito a partir da data da entrada desta Lei Complementar em vigor;" (redação original)

"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 2003, nas demais hipóteses ;"
(inciso e alíneas com a redação dada pela Lei Complementar 102, de 11 de julho de 2000)

"d) a partir de 1º de janeiro de 2007, nas demais hipóteses ;" (alínea com a redação dada pela Lei Complementar 114, de 16 de dezembro de 2002)

"d) a partir de 1º de janeiro de 2011, nas demais hipóteses ;" (redação dada pela Lei Complementar 122, de 12 de dezembro de 2006)

(...)"

Destarte, de acordo com a redação original do inciso II, do artigo 33, da Lei Complementar 87/96, a energia elétrica genericamente usada ou consumida no estabelecimento geraria direito ao creditamento do ICMS, a partir de 1º.11.1996 (data da entrada em vigor da aludida lei complementar).

Por outro lado, com o advento da Lei Complementar 102/2000 (entrada em vigor em 1º.08.2000), a entrada de energia elétrica no estabelecimento somente ensejaria direito de crédito: (i) quando objeto de operação de saída de energia elétrica (alínea "a"); (ii) quando consumida no processo de industrialização (alínea "b"); (iii) quando seu consumo resultar em operação de saída ou prestação para o exterior (alínea "c"); e (iv) a partir de 1º de janeiro de 2003, nas demais hipóteses (alínea "d").

Superior Tribunal de Justiça

As LC 114/2002 e 122/2006 alteraram, mais uma vez, a redação da alínea "d", do referido dispositivo, que passou, segundo este último diploma legal, a dispor que a entrada de energia elétrica no estabelecimento, que não for objeto de operação de saída de energia elétrica, que não for consumida no processo de industrialização e cujo consumo não resulta em operação de saída ou prestação para o exterior, somente ensejará direito ao creditamento de ICMS a partir de 1º.01.2011. Hipótese distinta da versada no caso *sub judice*, o qual se enquadra na alínea "b", do aludido dispositivo legal, senão vejamos.

In casu, a concessionária prestadora de serviços de telecomunicações impetrou mandado de segurança em 27/01/2004, objetivando o reconhecimento do direito aos créditos do ICMS relativos à energia elétrica utilizada como insumo na prestação de serviços de telecomunicações.

A referida pretensão, qual seja, o reconhecimento do direito ao creditamento do ICMS na aquisição de mercadorias essenciais à prestação de serviço, restou consagrado por este Tribunal Superior, com a única diferença de que, nesse caso, tratava-se de serviços de transporte interestadual e intermunicipal. O referido acórdão restou assim ementado:

TRIBUTÁRIO. ICMS. CONTRIBUINTE PRESTADORA DE SERVIÇOS DE TRANSPORTE. PEÇAS DE VEÍCULOS UTILIZADOS NA ATIVIDADE. INSUMOS. CREDITAMENTO. ART. 20 DA LC 87/1996.

1. Hipótese em que a contribuinte pretende creditar-se do ICMS incidente sobre aquisição de mercadorias que classifica como insumos essenciais para a prestação do serviço, quais sejam peças para os veículos utilizados no transporte interestadual e intermunicipal. O Tribunal a quo reconheceu a possibilidade de creditamento apenas em relação a combustível, lubrificante, pneus, câmaras de ar e material de limpeza, por estarem previstos expressamente no art. 66, IV, do Regulamento do ICMS mineiro.

2. Antes da atual LC 87/1996, vigia o Convênio Interestadual ICMS 66/1988, que regulava nacionalmente o ICMS, com força de lei complementar federal. O art. 31, III, previa o creditamento relativo aos insumos desde que: a) fossem consumidos no processo industrial e b) integrassem o produto final na condição de elemento indispensável a sua composição.

3. Com base nessa legislação, o STJ firmou entendimento de que somente os insumos que atendessem a essas duas condições (consumidos no processo e integrantes do produto final) permitiriam o creditamento.

4. Ocorre que a LC 87/1996 ampliou a possibilidade de creditamento, pois fez referência apenas à vinculação dos insumos à atividade do estabelecimento, mas não à necessidade

Superior Tribunal de Justiça

de que eles integrem o produto final (art. 20, § 1º).

5. In casu, o Tribunal de origem consignou que a perícia realizada em primeira instância aferiu que "determinados bens sofrem desgaste total no processo ínsito ao objeto social da empresa contribuinte".

Porém, é impossível afirmar ser isso incontroverso, como alega a contribuinte, já que o Tribunal de Justiça entendeu irrelevante para o deslinde da demanda, pois "tal fato por si só não altera a classificação legal dos bens e a limitação ao aproveitamento dos créditos pretendidos".

6. Os autos devem retornar à origem para que o TJ-MG analise as provas e verifique se os insumos suscitados pela contribuinte são, efetivamente, aplicados e consumidos na atividade-fim da empresa. Em caso positivo, deverá reconhecer o direito ao creditamento, nos termos do art. 20 da LC 87/1996, ainda que esses bens não integrem o produto final (prestação do serviço de transporte).

7. Quanto ao pedido de correção monetária dos créditos, não há interesse recursal, pois o Tribunal a quo já reconheceu o pleito da empresa.

8. Recurso Especial parcialmente provido.

(REsp 1175166/MG, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 16/03/2010, DJe 26/03/2010)

Outrossim, a Primeira Seção, no âmbito de embargos de divergência interpostos por estabelecimento industrial, perfilhou a tese genérica de que o contribuinte tem direito ao creditamento de ICMS se comprovar ter utilizado a energia elétrica "no processo de industrialização", ex vi do disposto no artigo 33, II, "b", da Lei Complementar 87/96 (EREsp 899.485/RS, Rel. Ministro Humberto Martins, julgado em 13.08.2008, DJe 15.09.2008).

O parágrafo único, do artigo 46, do CTN, ao versar sobre o IPI, considera industrializado o produto que tenha sido submetido a qualquer operação que lhe modifique a natureza ou a finalidade, ou o aperfeiçoe para o consumo.

Com efeito, o artigo 4º, do Decreto 4.544/2002 (Regulamento do IPI), preceitua que qualquer operação que transforme matéria-prima ou produto intermediário, resultando na obtenção de espécie nova, caracteriza-se como industrialização, verbis:

"Art. 4ª 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 4.502, de 1964, art. 3ª, parágrafo único, e Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, art. 46, parágrafo único):

I - a que, exercida sobre matérias-primas ou produtos intermediários, importe na obtenção de espécie nova (transformação);
(...)"

Superior Tribunal de Justiça

O art. 1º do Decreto 640, de 2 de março de 1962, com clareza hialina, prescreve que:

*"Art. 1º. Os **serviços de telecomunicação**, para todos os efeitos legais, são considerados **indústria básica**, de interesse para o fomento da economia do país e de relevante significação para a segurança nacional."*

Isto porque a prestação de serviços de telecomunicações pressupõe um processo de transformação da energia elétrica (matéria-prima), seu insumo essencial, em vibrações sonoras e bits e destes novamente em vibrações sonoras, sendo certo que, no contexto do ICMS, processo de industrialização não pode ser restringido tão-somente à transformação de bens móveis corpóreos. Nesse sentido, doutrina de escol situa que, *in verbis*:

"Se há insumos na prestação de serviços e se estes insumos são essenciais à prestação, os créditos a eles relativos não podem ser desconsiderados e isto se aplica à energia elétrica. Como já foi dito, a lei complementar nº 87/96, em seu artigo 33, II, b, dispõe que somente darão direito a crédito a entrada de energia elétrica no estabelecimento:

"(b) quando consumida em processo de industrialização."

Ora, energia elétrica é essencial à prestação dos serviços de telecomunicação. A consulente forneceu-me cópia do Relatório Técnico nº 28/2004, do Instituto Nacional de Tecnologia, que integra o Ministério da Ciência e da Tecnologia e que assim conclui:

"Pelo acima exposto, conclui-se, de maneira inequívoca, que a energia elétrica é fundamental, essencial e indispensável, à realização dos serviços de telecomunicação da Consulente, não havendo possibilidades da prestação destes serviços sem o seu concurso, seja ela obtida por que meios for, concorrendo, desta maneira, direta e necessariamente para a sua realização."

Logo, é impossível negar o crédito aqui examinado.

Acresce que, como foi dito, a energia elétrica é mercadoria, para efeito de aplicação do ICMS e isto não pode ser negado, uma vez que os Estados, aliás, legitimamente, arrecadam o Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias quando ocorrem operações que têm a energia elétrica por objeto. E é nesse contexto que o artigo 33, II, b, deve ser interpretado e aplicado. De fato, este dispositivo fala em

processo de industrialização. Entretanto, no contexto do ICMS e pelas razões já expostas, processo de industrialização não pode ser entendido apenas aquele de que resulta a transformação ou o beneficiamento de bens móveis corpóreos. Muito pelo contrário, dentro do campo de aplicação deste tributo, qualquer transformação é um processo de industrialização. Nestas condições, o serviço de telecomunicações preenche todos os requisitos para, nos exatos termos do art. 33, II, b, da Lei Complementar nº 87/96, creditar-se do ICMS relativo à energia elétrica que adquire e que utiliza na prestação de seus serviços de telecomunicação.

A energia elétrica é um insumo essencial ao processo de transformação, que outra coisa não é o de telecomunicações. De fato, este processo é uma sequência de processos industriais de transformação em que a energia elétrica é o insumo essencial consumido. Quando alguém fala, produz vibrações mecânicas de que resulta a produção de sons. Estas vibrações são transformadas em impulsos elétricos ou em sinais digitais que, no aparelho receptor, são reconvertidos em vibrações mecânicas, em sons. Há, portanto, um processo de transformação, justificando o crédito da energia elétrica adquirida pela Consulente.

Não caberia alegar que o art. 33, II, b, da Lei Complementar nº 87/96 restringe o crédito à energia consumida no processo de industrialização. A alegação careceria de fundamento. Como foi dito, as normas do ICMS, construídas em torno da circulação de mercadorias, passaram a ser aplicadas, sem alteração de sua sistemática, aos serviços de transporte interestadual e interestadual e de comunicação e é neste contexto que devem ser interpretadas. E neste contexto, industrialização tem um sentido mais amplo que o processo de transformação ou de beneficiamento de coisas corpóreas. Abrange, também qualquer transformação que se realiza no processo de telecomunicação.

A lei aplicável deve, portanto, ser interpretada e aplicada à luz de uma nova realidade, que foi agregada ao ICM, que passou a ser o ICMS. Não se lida mais só com "átomos", aos quais se referia a noção de industrialização que transformava coisas corpóreas, acrescentando-lhes átomos ou transformando-lhes átomos. Na nova realidade agregada ao imposto, o elemento material existe sem suporte físico. Estamos falando de impulsos elétricos e de bits. Nas telecomunicações, o valor material resulta da transformação de vibrações sonoras em impulsos elétricos e em bits e na posterior retransformação destes em vibrações sonoras. Em suma, um verdadeiro processo industrial."

Tanto isto é exato que é comum falar-se em indústria de telecomunicações. O decreto nº 640, de 02 de maio de 1962, diz em sua ementa: "Define os serviços de telecomunicações como

Superior Tribunal de Justiça

indústria básica e dá outras providências". O artigo 1º deste decreto diz expressamente que "os serviços de telecomunicações, para todos os efeitos legais, são considerados indústria básica..."
(Prof. Alcides Jorge Costa, Parecer às fls. 333/354)

No mesmo sentido, Roque Carrazza (em Parecer às fls. 357/392), *litteris*:

"(...)

O que acabamos de escrever serve para fundamentar a idéia de que a expressão "processo de industrialização" demanda adequação às diferentes variantes do ICMS, dentre as quais o que incide sobre a prestação de serviços de telecomunicação.

Noutros termos e sendo mais específicos, a prestação dos serviços de telecomunicação é também o resultado de um processo, equiparável, em seus fundamentos, ao de industrialização.

Consequentemente, todos os insumos necessários ao desenvolvimento deste processo (prestação dos serviços de telecomunicação) geram direito de crédito, a exemplo do que ocorre com seus similares, no campo da industrialização no sentido estrito.

Note-se que, na prestação dos serviços de telecomunicação, a energia elétrica tem um elevadíssimo grau de essencialidade, já que, mais do que uma mera "acionadora externa de equipamentos", integra a própria estrutura do processo de prestação dos serviços em pauta.

Este ponto foi bem captado por Eduardo de Carvalho Borges, verbis:

"... o grau de essencialidade (de correlação de indispensabilidade) da energia elétrica para o prestador de serviço de telecomunicação é infinitamente maior do que o seu grau de essencialidade para o comercializador de mercadoria, porque a mercadoria, efetivamente, pode ser vendida na ausência do fornecimento de energia elétrica, ao contrário do serviço de telecomunicação, que não pode ser prestado sem ela. Daí porque se pode afirmar que a energia elétrica é inerente à prestação dos serviços de telecomunicação."

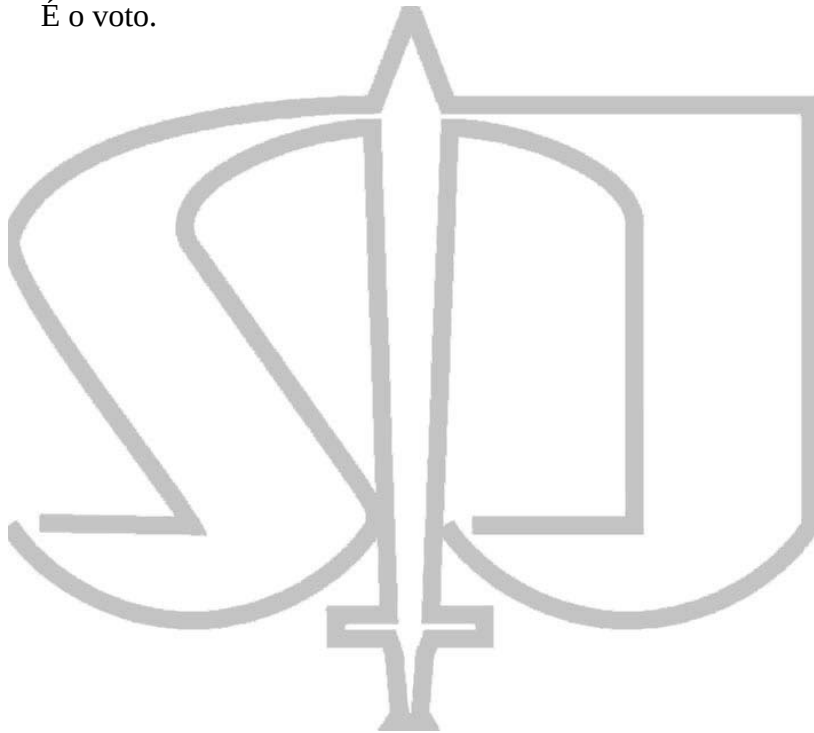
Destarte, as concessionárias de telecomunicações utilizam a energia elétrica como insumo necessário à prestação dos serviços de telecomunicações, atividade que é equiparada a um processo de industrialização - o qual não se encerra meramente na transformação ou beneficiamento de bens móveis corpóreos -, abrangendo também a transformação mediante o processo desenvolvido nas telecomunicações, mormente a

Superior Tribunal de Justiça

transformação das vibrações sonoras em impulsos elétricos e em bits e na posterior retransformação destes em vibrações sonoras. Por isso que lhes é assegurado o direito ao aproveitamento dos créditos de ICMS referentes à aquisição da energia elétrica, nos termos do art. 33, II, "b", da LC 87/96.

Com essas considerações, NEGO PROVIMENTO AO RECURSO ESPECIAL.

É o voto.



**CERTIDÃO DE JULGAMENTO
PRIMEIRA SEÇÃO**

Número Registro: 2006/0088271-8

REsp 842.270 / RS

Números Origem: 10503465724 115789456 70011478328 70012520672

PAUTA: 25/08/2010

JULGADO: 08/09/2010

Relator

Exmo. Sr. Ministro **LUIZ FUX**

Ministro Impedido

Exmo. Sr. Ministro : **CESAR ASFOR ROCHA**

Presidente da Sessão

Exmo. Sr. Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI

Subprocurador-Geral da República

Exmo. Sr. Dr. WALLACE DE OLIVEIRA BASTOS

Secretária

Bela. Carolina Vêras

AUTUAÇÃO

RECORRENTE : ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL
PROCURADOR : HOMERO SO JOBIM NETO E OUTRO(S)
RECORRIDO : BRASIL TELECOM S/A
ADVOGADO : SÉRGIO MACHADO TERRA E OUTRO(S)

ASSUNTO: DIREITO TRIBUTÁRIO - Impostos - ICMS/ Imposto sobre Circulação de Mercadorias

SUSTENTAÇÃO ORAL

Sustentaram, oralmente, os Drs. CRISTIAN R PRADO MOISES, pelo recorrente, e MISABEL DE ABREU MACHADO DERZI, pela recorrida.

CERTIDÃO

Certifico que a egrégia PRIMEIRA SEÇÃO, ao apreciar o processo em epígrafe na sessão realizada nesta data, proferiu a seguinte decisão:

"Após o voto do Sr. Ministro Relator negando provimento ao recurso especial, pediu vista antecipada o Sr. Ministro Hamilton Carvalhido."

Aguardam os Srs. Ministros Castro Meira, Arnaldo Esteves Lima, Humberto Martins, Herman Benjamin, Mauro Campbell Marques e Benedito Gonçalves.

Brasília, 08 de setembro de 2010

Carolina Vêras
Secretária

RECURSO ESPECIAL Nº 842.270 - RS (2006/0088271-8)

VOTO-VISTA

O EXMO. SR. MINISTRO HAMILTON CARVALHIDO: Senhor Presidente, recurso especial interposto pelo Estado do Rio Grande do Sul, com fundamento no artigo 105, inciso III, alínea "a", da Constituição Federal, contra acórdão da Vigésima Primeira Câmara Cível do Tribunal de Justiça do Estado do Rio Grande do Sul, assim ementado:

"APELAÇÃO. DIREITO TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA.

Possível a compensação de créditos de ICMS, pela aquisição de energia elétrica, consumida em centrais telefônicas para a prestação de serviços de telecomunicações (art. 33, II, da LC nº 87/96). Recurso provido." (fl. 323).

A insurgência especial está fundada na violação do artigo 33, inciso II, alíneas "b" e "d", da Lei Complementar nº 87/96, cujos termos são os seguintes:

"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; (Alínea incluída pela LCP nº 102, de 11.07.2000)

(...)

d) a partir de 1º de janeiro de 2007, nas demais

Superior Tribunal de Justiça

hipóteses (Redação dada pela LCP nº 114, de 16.12.2002)

(...)"

E teria sido violado, porque:

"(...)

O acórdão recorrido entende que os serviços de telecomunicações são considerados indústria básica para todos os efeitos legais por força do que dispõe o vetusto Decreto n. 640/62, franqueou a ora recorrida o direito de utilizar-se de forma indiscriminada do crédito fiscal decorrente do ICMS pago nas aquisições de energia elétrica consumida na prestação de serviços de telecomunicações, presumindo sua utilização como insumo consumido em processo de industrialização.

Outrossim, ignorou completamente a redação dada pela Lei Complementar nº 114/2002 à alínea 'd' do inciso II do artigo 33 da Lei Complementar nº 87/96, que determina que apenas a contar de 1º de janeiro de 2007 dará direito a crédito a entrada de energia elétrica no estabelecimento.

De plano, cumpre salientar que, ao contrário do que, de forma equivocada, sustenta o acórdão recorrido, o Decreto nº 640/62 foi revogado pela Lei Federal nº 9.472/97, que 'Dispõe sobre a organização dos serviços de telecomunicações, a criação e funcionamento de um órgão regulador e outros aspectos institucionais, nos termos da Emenda Constitucional nº 8, de 1995'.

Merece transcrição a informação prestada pela autoridade dita coatora:

'Em primeiro lugar, porque, ao teor do art. 109 do CTN, o direito privado não se presta à definição de efeitos tributário. Assim, ainda que considerada como indústria, isso não poderia acarretar o crédito relativo à energia elétrica conferido em Lei e concebido como medida de incentivo à exportação, a partir da diferenciação entre setor voltado ao mercado

internacional (industrial) e aquele voltado ao mercado interno (prestação de serviço).

Em segundo lugar porque o referido Decreto tinha por escopo apenas o de fomentar o desenvolvimento do setor de telecomunicações através de política de financiamento, então a cargo do Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico, não o de modificar o enquadramento jurídico dos agentes econômicos. Se tivesse havido essa mudança, seria lícito admitir que as prestadoras de serviço de telecomunicação estariam, desde a edição do referido Decreto, sujeitas à tributação do IPI, por exemplo.

Como não houve essa alteração no enquadramento jurídico, era possível que a LC 87/96 concebesse tratamento diferenciado às prestadora de serviço de telecomunicação em relação às indústrias. Pois, se levado às últimas consequências o princípio da isonomia, significaria que não poderia haver tratamento diferenciado em termos de ocorrência de fato gerador, alíquota, redução da base de cálculo, período de apuração e prazo de vencimento.

(...)

E por último, o Decreto 640 foi materialmente revogado pela Lei 9.472/97, dita Lei Geral das Telecomunicações, que Dispõe sobre a organização dos serviços de telecomunicações ...', dentre outras finalidades.

Destarte, é impensável conferir à disposição do Decreto a consequência de possibilitar o crédito por equiparação da situação da impetrante a de outros contribuintes que exercem atividades diversas'.

Impossível, assim presumir-se processo industrial o que é definido pela própria Constituição Federal e pela legislação complementar e ordinária (inclusive a específica) como prestação de serviços.

O direito de crédito do ICMS constitui benefício, e como tal, dependente da vontade do legislador.

Superior Tribunal de Justiça

(...)

Sendo a recorrida empresa de atividade cuja atividade é a prestação de serviços de telecomunicações, o uso que faz da energia elétrica ocorre na qualidade de consumidora, pois que entre seus objetivos sociais não se encontra a produção e/ou alienação desta.

Como consumidora, impossível a compensação deferida pelo acórdão recorrido.

(...)

Portanto, a r. decisão impugnada, ao franquear a ora recorrida o direito de utilizar-se de forma indiscriminada do crédito fiscal decorrente do ICMS pago nas aquisições de energia elétrica consumida na prestação de serviços de telecomunicações, presumindo sua utilização como insumo consumido em processo de industrialização ou, ainda, permitindo o creditamento a contar de 1º/01/2003, afrontou diretamente ao disposto no artigo 33, II, alíneas 'b' e 'd', da Lei Complementar nº 87/96, com que é passível de contestação em recurso especial, com fundamento na alínea 'a' do inciso III do artigo 105 da CF/88.

(...)" (fls. 400/407).

Em contrarrazões, sustenta a Brasil Telecom S/A o acerto do acórdão recorrido, ao fundamento de que:

"(...)

Ora, se a Lei Complementar nº 102/00 assegura o direito ao crédito da energia elétrica consumida no processo de industrialização, a Recorrida tem o direito líquido e certo de se creditar do imposto pago pela energia elétrica utilizada como insumo na prestação de seus serviços, já que consumida no processo de industrialização.

Mesmo porque o legislador ordinário reconhece que os serviços de telecomunicações possuem natureza jurídica de indústria básica, tanto que expediu o Decreto n. 640,

Superior Tribunal de Justiça

ainda em vigor, de 02 de março de 1962, estabelecendo que:

'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'.

(...)

*Percebe-se, portanto, que há completa identidade entre o modo com o qual a energia elétrica integra os dois processos - indústria e serviço de telecomunicação -, o que nos permite dizer que a restrição imposta à Recorrida carece de respaldo jurídico, uma vez que a realidade factual não condiz com o fator *discrímen* adotado pelo legislador complementar.*

Isto porque a energia elétrica é utilizada como insumo indispensável ao processo de transformação realizado pela Recorrida para prestação do serviço de telecomunicações.

Com efeito, para a prestação do serviço de telecomunicações a Recorrida, mediante a utilização de energia elétrica, transforma as vibrações sonoras em pulsos elétricos que tornará possível a veiculação da mensagem.

Ou seja: sem a energia elétrica não há geração de sinais e, conseqüentemente, não há comunicação.

(...)

Na palavras do Professor Alcides Jorge da Costa, 'o transporte de informação é uma cascata de processos industriais de transformação m que a energia elétrica é o insumo essencial'.

E tanto a energia elétrica é imprescindível no processo de transformação realizado pela Recorrida para a veiculação da mensagem que o Professor Roque Antonio Carrazza afirma que 'na prestação dos serviços de

telecomunicações, a energia elétrica tem um elevadíssimo grau de essencialidade, já que, mais que uma mera 'acionadora externa de equipamentos', integra a própria estrutura do processo de prestação dos serviços em pauta.'

Portanto, diante da constatação de que a energia elétrica é utilizada como insumo para a prestação do serviço de telecomunicações e que o serviço prestado pela Recorrida é equiparado ao das empresas industriais, não restam dúvidas de que deve ser assegurado o direito da Recorrida ao crédito do imposto pago na sua aquisição.

(...)

Vale dizer que o Instituto Nacional de Tecnologia - INT, do Ministério da Ciência e Tecnologia, elaborou o Parecer Técnico nº 028/2004 mediante perícias técnicas feitas em diversas estações telefônicas da Recorrida, concluindo pela imprescindibilidade da utilização da energia elétrica para a prestação do serviço de telecomunicações:

'(...) para que haja o funcionamento de uma estação telefônica, é indispensável a utilização da energia elétrica. A concessionária de energia elétrica disponibiliza à estação telefônica energia em corrente alternada (CA) que é utilizada para alimentação de ar refrigerado, iluminação e tomadas. Esta energia CA, por meio de conversores, é retificada, filtrada e estabilizada transformando-se em Fonte de Energia em Corrente Contínua - FCC, alimentando os equipamentos eletrônicos de telecomunicações da central telefônica, para desempenharem as funções de transmissão, comunicação de dados e rede externa.

(...)

Pelo acima exposto, conclui-se de maneira inequívoca que a energia elétrica é fundamental, essencial e indispensável, à realização dos serviços de telecomunicação da Consulente, não havendo possibilidades da prestação destes serviços sem o seu concurso, seja ela obtida por

Superior Tribunal de Justiça

que meios for, concorrendo, desta maneira, direta e necessariamente para a sua realização'.

(...)

Assim, como facilmente se percebe, não há correlação lógica da diferenciação entre ambos contribuintes e o fator de discrimen adotado, isto é, justificativa plausível para que os industriais lograssem obter o benefício do direito ao aproveitamento do crédito, em detrimento aos demais contribuintes se, a contrario sensu, a energia utilizada integra o custo das mercadorias por eles produzidas e dos serviços prestados de forma idêntica.

(...)" (fls. 490/500).

O Ministério Público Federal veio pelo improvimento do recurso, em parecer assim sumariado:

"Tributário. ICMS. Compensação de créditos de ICMS pela aquisição de energia elétrica consumida em centrais telefônicas para a prestação de serviços de telecomunicações. Energia utilizada na prestação dos serviços aos usuários finais, na qual a energia elétrica integra fisicamente a atividade realizada, sendo, portanto, crédito físico (artigo 1º do Decreto nº 640/62). Possibilidade de compensação (exegese do artigo 33, inciso II, da LC nº 87/96). Parecer pelo desprovimento do recurso." (fl. 603).

Após o voto do Relator, Ministro Luiz Fux, negando provimento ao recurso especial, pedi vista para melhor análise da questão.

Acompanho o ilustre relator.

É esta a letra do acórdão recorrido:

"Como se vê, do contido nos autos, pretende o reconhecimento de seu direito a proceder ao aproveitamento de crédito de ICMS pela aquisição de energia elétrica para a prestação de serviço de telecomunicação, como previsto no art. 33, II, da Lei

Superior Tribunal de Justiça

Complementar nº 87/96.

Evidenciada a utilização de tais bens como insumos na geração do produto final, e o integrando, há direito a crédito.

In casu, há aquisição de energia elétrica para a efetiva prestação do serviço de telecomunicação que, nos termos do Decreto nº 640/62, ainda em vigor, ao contrário do afirmado pelo Estado, para todos os efeitos legais, é considerada indústria básica (art. 1º), hipótese prevista na letra 'b' do artigo referido, além de haver previsão, nas demais hipóteses, do creditamento questionado, a partir de 1º de janeiro de 2003.

Do exposto, dou provimento ao recurso, reconhecido o alegado direito líquido e certo, condenado o Estado ao pagamento das custas." (fls. 324/325 - nossos os grifos).

De início, discute-se, nos presentes autos, a questão do direito ao crédito de ICMS relativo à entrada de energia elétrica no estabelecimento, quando consumida no processo de industrialização (artigo 33, inciso II, alínea "b", da Lei Complementar nº 87/96), sendo desnecessária, portanto, a análise do recurso especial quanto à violação da alínea "d" do mesmo dispositivo, que trata das "demais hipóteses" de creditamento.

Posto isso, a partir da edição da Lei Complementar nº 87/96, conferiu-se ao sujeito passivo o direito de creditar-se do ICMS anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada, real ou simbólica no estabelecimento, de mercadoria destinada ao ativo permanente, como se infere de seus artigos 19 e 20, **verbis**:

"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 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."

E quanto à questão específica do aproveitamento do crédito de ICMS relativo à entrada de energia elétrica no estabelecimento, objeto dos presentes autos, deve-se obedecer o que dispõe o artigo 33, inciso II, da mesma lei, *verbis*:

"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)

a) quando for objeto de operação de saída de energia elétrica; (Alínea incluída pela LCP nº 102, de 11.7.2000)

b) **quando consumida no processo de industrialização** ; (Alínea incluída pela LCP nº 102, de 11.7.2000)

c) quando seu consumo resultar em operação de saída ou prestação para o exterior, na proporção destas sobre as saídas ou prestações totais; e (Alínea incluída pela LCP nº 102, de 11.7.2000)

d) a partir de 1º de janeiro de 2011, nas demais hipóteses; (Redação dada pela Lcp nº 122, de 2006)

(...)" (nossos os grifos).

Ao que se tem, portanto, somente dará direito ao crédito de ICMS, de que trata o referido artigo 33, inciso II, alínea "b", da Lei Complementar nº

87/96, a energia elétrica comprovadamente utilizada no processo de industrialização.

A Primeira Seção já firmou entendimento nesse sentido:

"TRIBUTÁRIO – ICMS – CREDITAMENTO RELATIVO A ENERGIA ELÉTRICA E SERVIÇOS DE TELECOMUNICAÇÕES – ART. 33, INCISO II, "b" , E, INCISO IV, 'A' N. 87/96 – POSSIBILIDADE.

O contribuinte tem direito ao creditamento de ICMS se comprovar ter utilizado a energia elétrica 'no processo de industrialização' ou ter utilizado serviços de comunicação na 'execução de serviços da mesma natureza'.

Embargos de divergência providos." (EResp 899485/RS, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 13/08/2008, DJe 15/09/2008 - nossos os grifos).

E o conceito de industrialização, para efeito de garantia do direito ao creditamento do ICMS da energia elétrica utilizado em seu processo, na linha da jurisprudência acima colacionada, encontra-se no artigo 4º do Decreto nº 4.544/2002 (Regulamento do IPI), que o define como *"qualquer operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto, ou o aperfeiçoe para consumo"*:

"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:

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);

Superior Tribunal de Justiça

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 reacondicionamento); 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 recondicionamento).

Parágrafo único. São irrelevantes, para caracterizar a operação como industrialização, o processo utilizado para obtenção do produto e a localização e condições das instalações ou equipamentos empregados." (nossos os grifos).

Já o produto industrializado é definido pelo artigo 46, parágrafo único, do Código Tributário Nacional, nos seguintes termos:

"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.**" (nossos os grifos).

In casu, a energia elétrica é o insumo essencial, **conditio sine qua non**, para a prestação do serviço de telecomunicações realizado pela Brasil Telecom.

E, a despeito de não ocorrer transformação de bens corpóreos, há,

inegavelmente, um processo de industrialização na prestação de serviço de telecomunicações, consistente nas sucessivas transformações de energia (elétrica em acústica e vice-versa).

Assim, o que se verifica é que a energia elétrica é intrínseca à atividade realizada pela recorrida, exercendo, pois, função não apenas acessória, mas essencial na prestação do serviço.

Não foi outra a conclusão do Relatório Técnico nº 028/2004, elaborado pelo Instituto Nacional de Tecnologia - INT, órgão subordinado ao Ministério da Ciência e Tecnologia, mediante a realização de perícias técnicas em estações telefônicas da ora recorrida, com o objetivo de *"(...) colher subsídios técnicos para determinar a utilização e o consumo da energia elétrica nas atividades essencialmente operacionais relacionadas à prestação de serviços de telecomunicações."*, senão vejamos:

'(...) para que haja o funcionamento de uma estação telefônica, é indispensável a utilização da energia elétrica. A concessionária de energia elétrica disponibiliza à estação telefônica energia em corrente alternada (CA) que é utilizada para alimentação de ar refrigerado, iluminação e tomadas. Esta energia CA, por meio de conversores, é retificada, filtrada e estabilizada transformando-se em Fonte de Energia em Corrente Contínua - FCC, alimentando os equipamentos eletrônicos de telecomunicações da central telefônica, para desempenharem as funções de transmissão, comunicação de dados e rede externa.

(...)

Pelo acima exposto, conclui-se de maneira inequívoca que a energia elétrica é fundamental, essencial e indispensável, à realização dos serviços de telecomunicação da Consulente, não havendo possibilidades da prestação destes serviços sem o seu concurso, seja ela obtida por que meios for, concorrendo,

Superior Tribunal de Justiça

desta maneira, direta e necessariamente para a sua realização '.

(...)" (fls. 194/202 - nossos os grifos).

É o que também se extrai da doutrina balizada do Professor Roque Antônio Carrazza:

"(...)

Questiona-se a possibilidade jurídica de aproveitamento dos créditos de ICMS advindos do consumo de energia elétrica para a prestação dos serviços de telecomunicação.

(...)

Para o exercício do direito à compensação, de que aqui estamos tratando, basta existam créditos provenientes de operações ou prestações anteriores, inclusive as utilizadas como insumos. Dito de outra maneira: a Constituição atribui ao contribuinte o direito de abater, do montante do ICMS a pagar, o devido, a este último, por outros contribuintes que lhe prestaram serviços ou lhe forneceram mercadorias, matérias-primas e demais bens (máquinas, materiais de escritório, veículos, combustíveis, energia elétrica, etc.). Daí a restrição do art. 33, II, 'b', da Lei Complementar 87/1996 ('somente dará direito a crédito a entrada de energia elétrica no estabelecimento quando consumida no processo de industrialização') demandar uma interpretação 'conforme a Constituição'.

Já sabemos que a energia elétrica é um bem móvel, dotado de valor econômico. Tanto que, quando colocada no ciclo econômico produtivo, adquire status de mercadoria.

(...)

Portanto, não encontramos dificuldade alguma em proclamar que a energia elétrica resulta de um singular processo, que pode perfeitamente ser qualificado como de industrialização. Explicitando a idéia, a energia elétrica é

um 'produto' resultante de um processo, todo próprio, que a torna apta a atender às finalidades para as quais se destina.

Uma primeira leitura do art. 33, II, 'b', da Lei Complementar 87/1996 pode levar ao entendimento de que o direito ao aproveitamento de créditos de ICMS provenientes do consumo de energia elétrica poderia ser reconhecido apenas a empresas industriais.

Tal porém, não é nosso entendimento.

Com efeito, temos para nós que a expressão 'processo de industrialização', em foco, demanda adequação às diferentes variantes do ICMS, dentre as quais o que incide sobre a prestação dos serviços de telecomunicação.

Noutros termos - e sendo mais específicos -, a prestação dos serviços de telecomunicação é também o resultado de um processo, equiparável, em seus fundamentos, ao de industrialização.

Consequentemente, todos os insumos necessários ao desenvolvimento deste processo (prestação dos serviços de telecomunicação) geram direito de crédito, a exemplo do que ocorre com seus similares no campo da industrialização em sentido estrito.

Note-se que **na prestação dos serviços de telecomunicação a energia elétrica tem um elevadíssimo grau de essencialidade, já que, mais que uma mera 'acionadora externa de equipamentos', integra a própria estrutura do processo de prestação de serviços em pauta. Este ponto foi bem adaptado por Eduardo de Carvalho Borges, verbis: '(...) o grau de essencialidade (de correlação de indispensabilidade) da energia elétrica para o prestador de serviço de telecomunicação é infinitamente maior do que o seu grau de essencialidade para o comercializador de mercadoria, porque a mercadoria, efetivamente, pode ser vendida na ausência do fornecimento de energia elétrica, ao contrário dos serviços**

de telecomunicação, que não pode ser prestado sem ela. Daí por que se pode afirmar que a energia elétrica é inerente à prestação dos serviços de telecomunicação'

Em suma, a energia elétrica, porque ligada inseparavelmente à prestação dos serviços de telecomunicação, não pode deixar de gerar créditos de ICMS. Esta conclusão é - segundo pensamos - a única que atende aos imperativos do princípio constitucional da não-cumulatividade no ICMS. Assim, a aplicação isolada, literal e pedestre da alínea 'b' pode envolver uma inaceitável limitação ao desfrute do direito à não-cumulatividade do ICMS, deve ser afastada.

(...)

Não fossem suficientes os argumentos já exibidos é de toda oportunidade trazer à tona o ainda vigente Decreto 640, de 2.3.1962, cujo art. 1º prescreve: '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 significação para a segurança nacional'.

O dispositivo reveste-se de capital importância, porque indica que, de longa data, o Direito Positivo Brasileiro vem considerando o serviços de telecomunicação modalidade industrial. Logo, quaisquer insumos dos serviços de telecomunicação, como a energia elétrica, revelam-se idôneos - a exemplo dos que possibilitam a industrialização de produtos - a gerar direitos de crédito de ICMS, sob pena de afronta irremissível inclusive ao princípio da isonomia (art. 5º, I, c/c o art. 150, II, da CF), que, aplicado ao assunto ora em evidência, exige que contribuintes que se encontram na mesma situação jurídica recebam idêntico tratamento fiscal.

(...)

As linhas de argumentação acima desenvolvidas

levam-nos a concluir que, quando a energia elétrica (produto industrializado) é utilizada como componente essencial (insumo) da estrutura necessária à prestação de serviços de telecomunicação, sendo inteiramente consumida neste processo, gera pleno direito à apropriação dos créditos de ICMS.

(...)" (*in* Carrazza, Roque Antônio. ICMS, 13. ed. Revista e ampliada. São Paulo: Malheiros, 2009, p. 405/409 - nossos os grifos).

No mesmo sentido, também preleciona Alcides Jorge da Costa, em parecer de fls. 333/354:

"(...)

Se há insumos na prestação de serviços e se estes insumos são essenciais à prestação, os créditos a ele relativos não podem ser deconsiderados e isto aplica-se à energia elétrica. Como já foi dito, a lei complementar nº 87/96, em seu artigo 33, II, 'b', dispõe que somente dará direito a crédito a entrada de energia elétrica no estabelecimento:

'(b) quando consumida no processo de industrialização'.

Ora, a energia elétrica é essencial à prestação dos serviços de telecomunicação.

(...)

Logo, é impossível negar o crédito aqui examinado.

Acresce que, como foi dito, a energia elétrica é mercadoria, para efeito de aplicação do ICMS e isto não pode ser negado uma vez que os Estados, aliás legitimamente, arrecadam o Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias quando ocorrem operações que têm a energia elétrica por objeto. **E é neste contexto que o artigo 33, II, b, deve ser interpretado e aplicado. De fato, este dispositivo fala em processo de industrialização. Entretanto, no contexto do ICMS e pelas**

razões já expostas, processo de industrialização não pode ser entendido apenas aquele de que resulta a transformação ou o beneficiamento de bens corpóreos. Muito pelo contrário, dentro do campo de aplicação deste tributo, qualquer transformação é um processo de industrialização. Nestas condições, o serviço de telecomunicações preenche todos os requisitos para, nos exatos termos do art. 33, II, b, da Lei Complementar nº 87/96, creditar-se do ICMS relativo à energia elétrica que adquire e que utiliza na prestação de seus serviços de telecomunicação .

*A energia elétrica é um insumo essencial ao processo de transformação, que outra coisa não é o de telecomunicações. De fato, este processo é uma sequência de processos industriais de transformação em que a energia elétrica é o insumo essencial consumido. Quando alguém fala, produz vibrações mecânicas de que resulta a produção de sons. Estas vibrações são transformadas em impulsos elétricos ou em sinais digitais que, no aparelho receptor, são reconvertidos em vibrações mecânicas, em sons. **Há, portanto, um processo de transformação, justificando o crédito da energia elétrica adquirida pelo Consulente .***

Não caberia alegar que o art. 33, II, b, da lei complementar nº 87/96 restringe o crédito à energia consumida no processo de industrialização e que nos serviços de telecomunicação não há nenhum processo de industrialização. A alegação careceria de fundamento. Como foi dito, as normas do ICMS, construídas em torno da circulação de mercadorias, passaram a ser aplicadas, sem alteração de sua sistemática, aos serviços de transporte interestadual e de comunicação e é neste contexto que devem ser interpretadas. E neste contexto, industrialização tem um sentido mais amplo que o processo de transformação ou de beneficiamento de coisas corpóreas. Abrange, também, qualquer transformação que se realiza no processo de telecomunicação.

Superior Tribunal de Justiça

A lei aplicável deve, portanto, ser interpretada e aplicada à luz de uma nova realidade, que foi agregada ao ICM, que passou a ser o ICMS. Não se lida mais só com 'átomos', aos quais se referia a noção de industrialização que transformava coisas corpóreas, acrescentando-lhes átomos ou transformando-lhes átomos. Na nova realidade agregada ao imposto, o elemento material existe sem suporte físico. Estamos falando de impulsos elétricos e de bits. **Nas telecomunicações, o valor material resulta da transformação de vibrações sonoras em impulsos elétricos e em bits e na posterior retransformação destes em vibrações sonoras. Em suma, um verdadeiro processo industrial.**

(...)" (nossos os grifos).

Portanto, deve-se assegurar o direito ao aproveitamento do crédito do ICMS referente à aquisição de energia elétrica, na forma do artigo 33, inciso II, alínea "b", da Lei Complementar nº 87/96.

E não há falar que, uma vez admitida a existência de um processo de industrialização nos serviços de telecomunicação, deveria incidir o IPI - Imposto sobre Produtos Industrializados sobre os serviços de telecomunicação.

É que a própria Constituição Federal é que afasta a incidência do IPI no presente caso, estabelecendo que, à exceção do Imposto de Importação (II) e do Imposto de Exportação (IE) - artigo 153, inciso I e II - e do ICMS, nenhum outro imposto poderá incidir sobre operações relativas a serviços de telecomunicações, senão vejamos:

"Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993)

(...)

II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações

Superior Tribunal de Justiça

e as prestações se iniciem no exterior;(Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993)

(...)

§ 3º À exceção dos impostos de que tratam o inciso II do caput deste artigo e o art. 153, I e II, nenhum outro imposto poderá incidir sobre operações relativas a energia elétrica, serviços de telecomunicações, derivados de petróleo, combustíveis e minerais do País.(Redação dada pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001)

(...)" (nossos os grifos).

Outrossim, a própria Lei nº 9.472/97 (Lei Geral das Telecomunicações), que "Dispõe sobre a organização dos serviços de telecomunicações, a criação e funcionamento de um órgão regulador e outros aspectos institucionais, nos termos da Emenda Constitucional nº 8, de 1995", conceitua a telecomunicação como um processo complexo de transmissão de dados, senão vejamos:

"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 .

(...)" (nossos os grifos).

Por fim, oportuno destacar, ainda, que os serviços de telecomunicações podem ser equiparados à indústria básica, em face do que dispõe o artigo 1º Decreto nº 640/62 ("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 significação para a segurança nacional").

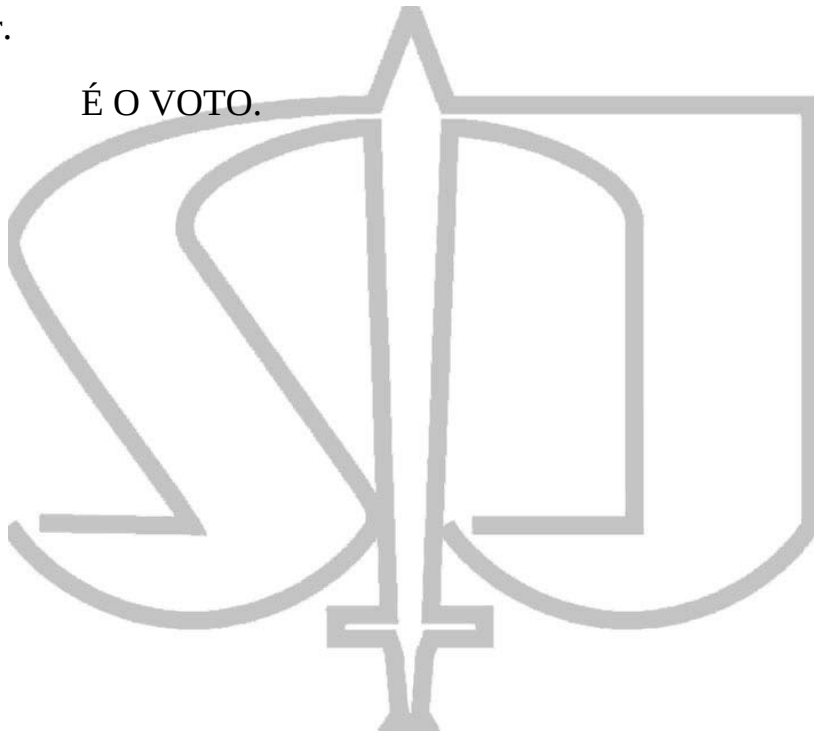
Com todas essas considerações, forçoso é concluir que, embora a

Superior Tribunal de Justiça

atividade da recorrente não seja caracterizada como industrial, mas, sim, como um serviço, ainda assim há um processo de industrialização evidente, consistente nas sucessivas transformações de energia (elétrica em acústica e vice-versa), gerando, portanto, direito ao creditamento do ICMS relativo à entrada da energia elétrica, nos termos do artigo 33, inciso II, alínea "b", da Lei Complementar nº 87/96.

Pelo exposto, voto no sentido de acompanhar o eminente Ministro Relator.

É O VOTO.



**CERTIDÃO DE JULGAMENTO
PRIMEIRA SEÇÃO**

Número Registro: 2006/0088271-8

REsp 842.270 / RS

Números Origem: 10503465724 115789456 70011478328 70012520672

PAUTA: 24/11/2010

JULGADO: 09/02/2011

Relator

Exmo. Sr. Ministro **LUIZ FUX**

Ministro Impedido

Exmo. Sr. Ministro : **CESAR ASFOR ROCHA**

Presidente da Sessão

Exmo. Sr. Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI

Subprocurador-Geral da República

Exmo. Sr. Dr. FLAVIO GIRON

Secretária

Bela. Carolina Vêras

AUTUAÇÃO

RECORRENTE : ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL
PROCURADOR : HOMERO SO JOBIM NETO E OUTRO(S)
RECORRIDO : BRASIL TELECOM S/A
ADVOGADO : SÉRGIO MACHADO TERRA E OUTRO(S)

ASSUNTO: DIREITO TRIBUTÁRIO - Impostos - ICMS/ Imposto sobre Circulação de Mercadorias

CERTIDÃO

Certifico que a egrégia PRIMEIRA SEÇÃO, ao apreciar o processo em epígrafe na sessão realizada nesta data, proferiu a seguinte decisão:

"Prosseguindo no julgamento, após o voto-vista do Sr. Ministro Hamilton Carvalhido negando provimento ao recurso especial, pediu vista antecipada o Sr. Ministro Herman Benjamin."

Aguardam os Srs. Ministros Castro Meira, Arnaldo Esteves Lima, Humberto Martins, Mauro Campbell Marques e Benedito Gonçalves.

Impedido o Sr. Ministro Cesar Asfor Rocha.

Ausente, justificadamente, nesta assentada, o Sr. Ministro Luiz Fux.

Brasília, 09 de fevereiro de 2011

Carolina Vêras
Secretária

RECURSO ESPECIAL Nº 842.270 - RS (2006/0088271-8)

RELATOR : **MINISTRO LUIZ FUX**
RECORRENTE : ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL
PROCURADOR : HOMERO SO JOBIM NETO E OUTRO(S)
RECORRIDO : BRASIL TELECOM S/A
ADVOGADO : SÉRGIO MACHADO TERRA E OUTRO(S)

EMENTA

TRIBUTÁRIO. ICMS. CONCESSIONÁRIA DE TELECOMUNICAÇÕES. INDUSTRIALIZAÇÃO. INEXISTÊNCIA. CREDITAMENTO RELATIVO A CONSUMO DE ENERGIA ELÉTRICA. IMPOSSIBILIDADE.

1. Hipótese em que a concessionária de telecomunicações defende que realiza industrialização, nos termos do Decreto 640/1963, e, portanto, tem direito ao creditamento de ICMS relativo às entradas de energia elétrica, consoante o art. 33, II, "b", da LC 87/1996.

2. O Decreto 640/1962 é um ato do Conselho de Ministros, que, no curto período parlamentarista, entendeu por bem ressaltar a relevância das atividades de telecomunicação para os interesses nacionais, equiparando-as à industrialização.

3. Ocorre que, posteriormente, a Constituição Federal de 1988, o CTN, o Regulamento do IPI e a Lei Geral de Telecomunicações qualificaram a atividade como **prestação de serviço**, afastando expressamente a natureza industrial.

4. O STJ já rejeitou a qualificação de industrialização relativamente à produção de pães em supermercados, apesar do alto consumo de energia elétrica e da existência de produto final, afastando o creditamento do ICMS "em virtude da exceção prevista no artigo 5º, inciso I, alínea 'a', do Decreto 4.544/2002 [antigo regulamento do IPI], que se apresenta como legislação tributária hígida" (REsp 1.117.139/RJ, repetitivo). Com isso, reconheceu que a natureza industrial da atividade é interpretada com base na legislação tributária, para fins do pretendido.

5. Nesse contexto, seria contraditório afirmar que serviço de telecomunicação é industrialização, ao arrepio da mesma legislação tributária, considerando a ausência de produto final.

6. Descabe a tese de que seria admissível o creditamento por ser a energia elétrica insumo essencial para a atividade, mesmo não existindo produto final.

7. Não há industrialização sem produto final, que é condição necessária, embora insuficiente (vide caso da panificação), para a qualificação. A Constituição Federal, a rigor, nem sequer menciona a industrialização, mas apenas o "**produto** industrializado" ao delimitar a competência tributária da União (art. 153, IV). Do mesmo modo, o CTN e o Regulamento do IPI referem-se ao "**produto** que tenha sido submetido a qualquer operação que lhe modifique a natureza ou a finalidade, ou o aperfeiçoe para o consumo".

8. Ademais, a essencialidade da energia elétrica consumida ou sua transformação durante a prestação do serviço são irrelevantes, *in casu*, ou

então teríamos que considerar como industriais os serviços de transporte por trens metropolitanos, radiodifusão, processamento de dados etc. Todas essas atividades, entre muitas outras, não existiriam sem eletricidade, que é transformada em cinética ou eletromagnética.

9. A tese defendida pela concessionária não apenas alteraria de forma indevida a competência fixada constitucionalmente, como permitiria a ampliação da carga tributária, com a cobrança de IPI.

10. Finalmente, para acolher a tese da concessionária, não bastaria declarar inconstitucionais as diversas normas federais citadas (Súmula Vinculante 10/STF); exigir-se-ia também afastar, absurdamente, a própria disposição do art. 155, II, e § 2º, X, "d", da CF, que se refere expressa e literalmente às "prestações de serviço de comunicação".

11. Recurso Especial provido.

VOTO-VISTA

O EXMO. SR. MINISTRO HERMAN BENJAMIN: Discute-se a qualificação dos serviços de comunicação como industrialização, para fins de creditamento do ICMS incidente sobre energia elétrica adquirida.

O eminente Relator, Ministro Luiz Fux, entendeu pela equiparação, conforme o art. 1º do Decreto do Conselho de Ministros 640/1963, e, portanto, pelo direito ao creditamento porque a "prestação de serviços de telecomunicações pressupõe um processo de transformação da energia elétrica (matéria-prima), seu insumo essencial, em vibrações sonoras e bits e destes novamente em vibrações sonoras, sendo certo que, no contexto do ICMS, processo de industrialização não pode ser restringido tão-somente à transformação de bens móveis corpóreos".

O eminente Ministro Hamilton Carvalhido proferiu voto no mesmo sentido, acompanhando o Relator, afirmando que, "a despeito de não ocorrer transformação em bens corpóreos, há, inegavelmente, um processo de industrialização na prestação de serviço de telecomunicações, consistente nas sucessivas transformações de energia elétrica (elétrica em acústica e vice-versa)".

Passo ao meu voto.

Inicialmente, refuto a aplicação analógica do REsp 1.175.166/MG, de minha relatoria, por se tratar de matéria absolutamente diversa.

Naquela oportunidade, a Segunda Turma reconheceu o direito de as

empresas transportadoras se creditarem do ICMS incidente sobre peças utilizadas nos veículos de transporte.

A analogia é impossível, pois o creditamento de ICMS relativo à energia elétrica tem regramento específico na LC 87/1996 (art. 33, II), que expressamente veda essa possibilidade (o que não ocorre no caso de peças de veículos), exceto quando utilizada como insumo para industrialização, ou quando haja intermediação de energia (empresas distribuidoras, por exemplo).

Feita a observação, é importante salientar que o *princípio constitucional da não cumulatividade*, por si só, não permite o amplo e irrestrito creditamento relativo à energia elétrica. Esse é o entendimento pacífico do egrégio STF:

EMENTA: AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO DE INSTRUMENTO. TRIBUTÁRIO. ICMS. CREDITAMENTO. CONVÊNIO ICMS 66/88. CORREÇÃO MONETÁRIA. LEGISLAÇÃO LOCAL. CARACTERIZAÇÃO DOS PRODUTOS. REEXAME DE FATOS E PROVAS. IMPOSSIBILIDADE EM RECURSO EXTRAORDINÁRIO.

1. O Supremo Tribunal Federal fixou jurisprudência no sentido de que o contribuinte não possui direito de crédito de ICMS quando recolhido em razão de operações de consumo de energia elétrica, de utilização de serviços de comunicação ou, ainda, de aquisição de bens destinados ao ativo fixo e de materiais de uso e consumo, no período em que vigente o Convênio ICMS 66/88, antes, portanto, da Lei Complementar n. 87/96. Precedentes.

(...)

Agravo regimental a que se nega provimento (STF, RE-AgR 545.845/SP, Relator: Min. EROS GRAU, Segunda Turma, j. 17/06/2008, DJe-142 01/08/2008).

De fato, a sistemática do ICMS permite, como regra, o creditamento apenas com relação a insumos diretamente atinentes à atividade do contribuinte, consoante prevê o art. 20, § 1º, da LC 87/1996.

Excepcionalmente, a legislação federal admite o creditamento de ICMS relativo à aquisição de energia elétrica, nos estritos termos e limites previstos no art. 33, II, da LC 87/1996:

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

(...)

II – somente dará direito a crédito a entrada de energia elétrica

Superior Tribunal de Justiça

no estabelecimento: (Redação dada pela LCP nº 102, de 11.7.2000)

a) quando for objeto de operação de saída de energia elétrica;
(Alínea incluída pela LCP nº 102, de 11.7.2000)

**b) quando consumida no processo de industrialização;
(Alínea incluída pela LCP nº 102, de 11.7.2000)**

c) quando seu consumo resultar em operação de saída ou prestação para o exterior, na proporção destas sobre as saídas ou prestações totais; e (Alínea incluída pela LCP nº 102, de 11.7.2000)

(...)

d) a partir de 1º de janeiro de 2011, nas demais hipóteses;
(Redação dada pela Lcp nº 122, de 2006)

(...)

Assim, somente os contribuintes que atuem no mercado de energia elétrica (alínea "a") e utilizem-na em processo industrial (alínea "b") ou de exportação (alínea "c") podem se creditar.

Essa é a jurisprudência do STJ:

TRIBUTÁRIO – ICMS – CREDITAMENTO RELATIVO A ENERGIA ELÉTRICA E SERVIÇOS DE TELECOMUNICAÇÕES – ART. 33, INCISO II, "b" , E, INCISO IV, "A" N. 87/96 – POSSIBILIDADE.

O contribuinte tem direito ao creditamento de ICMS se comprovar ter utilizado a energia elétrica "no processo de industrialização" ou ter utilizado serviços de comunicação na "execução de serviços da mesma natureza".

Embargos de divergência providos (EREsp 899.485/RS, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, PRIMEIRA SEÇÃO, DJe 15/9/2008, grifei).

Em princípio, a discussão quanto à natureza da atividade empresária (se industrial ou não) atrairia a incidência da Súmula 7/STJ.

No caso do acórdão recorrido há uma peculiaridade. A definição da natureza industrial foi fixada diretamente pela interpretação da legislação federal (em especial, do Decreto 640/1962).

A matéria, assim, é estritamente de direito. Para análise do Recurso Especial basta examinar a definição legal da atividade industrial para fins de tributação e verificar se ela abarca as empresas de telecomunicação, como entendeu o Tribunal estadual. Não se trata, portanto, de reexame fático-probatório.

Superior Tribunal de Justiça

Preliminarmente, constato que o citado Decreto 640/1962 é um ato do Conselho de Ministros, que, no curto período parlamentarista, entendeu por bem ressaltar a relevância das atividades de telecomunicação para os interesses nacionais. Nesse contexto, dispôs que "os serviços de telecomunicações, para todos os efeitos legais, são considerados indústria básica, de interesse para o fomento da economia e de relevante significado para a segurança nacional" (fl. 426).

Ocorre que a Constituição Federal e a Lei Geral de Telecomunicações, posteriores ao Decreto 640/1962, definem a atividade realizada pelas concessionárias como **serviço, e não industrialização**.

Ademais, em matéria tributária, a definição de atividade industrial é dada pelo Código Tributário Nacional, também posterior ao citado Decreto 640/1962.

Nesse ponto, é desnecessário perquirir sobre a natureza do Decreto 640/1962, se é legislação federal para fins de análise pelo STJ. Isso porque o conteúdo da norma é incontroverso. Não se exige interpretação do STJ para solucionar a demanda como posta.

O que se discute é a violação de dispositivos da legislação federal posterior ao Decreto 640/1962, em especial o art. 33 da LC 87/1996, interpretado à luz do conceito de industrialização dado pelo CTN (art. 46, parágrafo único), além do Regulamento do IPI e da Lei Geral de Telecomunicações.

Não há dúvida de que nenhum leigo definiria atividades de telecomunicações como industrialização. Se consultarmos pessoas não versadas no direito tributário, a resposta seria única: trata-se de serviço.

Isso é relevante, pois o aplicador da norma tributária não pode alterar conceitos utilizados pelo constituinte para fins de fixação da competência tributária (art. 110 do CTN). De modo análogo, não há como distorcer o conceito comum de industrialização para reduzir a obrigação tributária relativa ao ICMS.

De qualquer forma, o mais importante é o conceito dado pela lei e, a rigor, pela própria Constituição Federal, que define a atividade em análise como **serviço de comunicação** (grifei):

Superior Tribunal de Justiça

CF, 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 comunicações**, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;

(...)

Como não poderia deixar de ser, em conformidade com o art. 155, II, da CF, acima transcrito, a Lei Geral de Telecomunicações classifica a atividade da recorrida como prestação de serviços, e não industrialização. Entre diversas referências na Lei 9.472/1997 (contei mais de 240!), cito exemplificativamente as seguintes (grifei):

Art. 1º Compete à União, por intermédio do órgão regulador e nos termos das políticas estabelecidas pelos Poderes Executivo e Legislativo, organizar a exploração dos **serviços de telecomunicações**.

(...)

Art. 3º O usuário de **serviços de telecomunicações** tem direito:

(...)

Art. 6º Os **serviços de telecomunicações** serão organizados com base no princípio da livre, ampla e justa competição entre todas as prestadoras, devendo o Poder Público atuar para propiciá-la, bem como para corrigir os efeitos da competição imperfeita e reprimir as infrações da ordem econômica.

Além dessa definição positiva do *serviço* de telecomunicação, a legislação tributária define negativamente a matéria, ao determinar o que é industrialização.

De fato, o 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 o aperfeiçoe para o consumo" (art. 46, parágrafo único).

Afastando qualquer dúvida, o Regulamento do IPI descreve a atividade industrial como aquela que altera a natureza ou a finalidade dos produtos, ou aperfeiçoa-os para consumo:

Superior Tribunal de Justiça

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:

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 reacondicionamento); 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 recondicionamento).

Parágrafo único. São irrelevantes, para caracterizar a operação como industrialização, o processo utilizado para obtenção do produto e a localização e condições das instalações ou equipamentos empregados.

Evidente que serviços de telecomunicações, até por serem serviços, não representam atividade industrial.

A rigor, a legislação tributária afasta expressamente a natureza industrial inclusive nos casos dos chamados serviços acessórios de telecomunicações, conforme o art. 5º do Regulamento do IPI (grifei):

Art. 5º Não se considera industrialização:

(...)

b) **instalação de oleodutos, usinas hidrelétricas, torres de refrigeração, estações e centrais telefônicas ou outros sistemas de telecomunicação e telefonia**, estações, usinas e redes de distribuição de energia elétrica e semelhantes; ou

(...)

É interessante lembrar que a Primeira Seção teve oportunidade de, recentemente, ratificar o entendimento de que a definição do que seja industrialização, para fins de creditamento do ICMS incidente sobre energia elétrica, é dada pelo Regulamento do IPI, à luz do art. 46 do CTN.

Refiro-me ao REsp 1.117.139/RJ, relatado pelo próprio Ministro Luiz

Fux, relativo à atividade de panificação realizada em mercados:

(...)

1. As atividades de panificação e de congelamento de produtos perecíveis por supermercado não configuram processo de industrialização de alimentos, por força das normas previstas no Regulamento do IPI (Decreto 4.544/2002), razão pela qual inexistente direito ao creditamento do ICMS pago na entrada da energia elétrica consumida no estabelecimento comercial.

(...)

12. O parágrafo único, do artigo 46, do CTN, ao versar sobre o IPI, considera industrializado o produto que tenha sido submetido a qualquer operação que lhe modifique a natureza ou a finalidade, ou o aperfeiçoe para o consumo.

13. Nada obstante, as normas previstas no Regulamento do IPI (Decreto 4.544/2002) afastam a caracterização das atividades de panificação e congelamento de alimentos como industriais.

14. Com efeito, o artigo 3º, do aludido regulamento, preceitua que "produto industrializado é o resultante de qualquer operação definida neste Regulamento como industrialização, mesmo incompleta, parcial ou intermediária".

15. As características e modalidades de industrialização restaram elencadas no artigo 4º, do Decreto 4.544/2002, 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 4.502, de 1964, art. 3º, parágrafo único, e Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, art. 46, parágrafo único): (...)

(...)

18. Conseqüentemente, a atividade de panificação, desenvolvida pelo supermercado, não se afigura como "processo de industrialização", à luz do disposto no artigo 46, do CTN, em virtude da exceção prevista no artigo 5º, inciso I, alínea "a", do Decreto 4.544/2002, que se apresenta como legislação tributária hígida.

(...)

28. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008 (REsp 1.117.139/RJ, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, DJe 18/2/2010).

Ora, a fabricação de pães nos mercados, a exemplo dos serviços de telecomunicação, utiliza grande quantidade de energia elétrica, essencial para essa atividade (argumento utilizado pelo eminente Relator, em favor das concessionárias).

Nem por isso a Primeira Seção afastou a definição dada pelo Regulamento do IPI para acolher o pleito de creditamento do ICMS.

É importante que isso fique claro.

Superior Tribunal de Justiça

A panificação poderia ser considerada, em tese, industrialização (nos termos do art. 46 do CTN), pois há modificação da farinha, água, fermento etc. em pães. Ou seja, há um *produto final*, criado a partir dos insumos.

Entretanto, a Primeira Seção afastou o pleito dos mercados, em repetitivo, ao prestigiar a definição negativa fixada pelo Regulamento do IPI.

Seria absolutamente injusto e anti-isonômico permitir, nesse contexto, o creditamento em favor das concessionárias de telefonia, cujo serviço prestado, por nenhuma aproximação, mesmo que analógica, pode ser considerado produto decorrente de industrialização.

É exatamente por essa razão que refuto, com a devida vênia, o argumento trazido pelo eminente Ministro Hamilton Carvalhido, no voto que me antecedeu, ao afirmar que "*in casu*, a energia elétrica é o insumo essencial, *conditio sine qua non*, para a prestação de serviços de telecomunicação (...). E a despeito de não ocorrer transformação em bens corpóreos, há, inegavelmente, um processo de industrialização na prestação de serviço de telecomunicações, consistente nas sucessivas transformações de energia elétrica (elétrica em acústica e vice-versa)".

Esse entendimento amplia enormemente a definição de industrialização, para abarcar grande parte dos serviços, qual seja, todos aqueles que utilizam intensivamente a energia elétrica!

Basta pensarmos, por exemplo, no serviço de transporte por meio de trens urbanos, cujo principal "insumo" é exatamente a energia elétrica. De fato, a maior despesa das empresas que prestam esse serviço é com energia elétrica, transformada em energia cinética, que movimenta os vagões.

Outro exemplo são os serviços de rádio e televisão, que simplesmente não existem sem a transformação de energia elétrica em sinais transmitidos por cabos ou pelo ar.

Mais outro caso: o que é o processamento de dados senão a manipulação de informação traduzida em sinais elétricos? Ninguém pode imaginar os serviços de informática sem a energia elétrica.

Para adotar as palavras do Ministro Hamilton Carvalhido, também nesses

Superior Tribunal de Justiça

casos "a energia elétrica é o insumo essencial, *conditio sine qua non*, para a prestação de serviços".

Por esse raciocínio, deveríamos aceitar que os serviços de transporte por trens elétricos, aqueles prestados pelas empresas de rádio e televisão, e todos os relacionados à informática são atividades de industrialização, como é o caso das telecomunicações.

De fato, todos os serviços que utilizam intensamente a energia elétrica (telecomunicação, transporte por veículos elétricos, rádio, televisão, processamento de dados etc.) seriam descritos como industrialização, contrariando não apenas o senso comum, mas também confrontando diretamente o texto constitucional.

Isso porque, a exemplo dos serviços de telecomunicação, a Constituição Federal define expressamente as atividades de transporte, rádio e televisão como serviços, e não industrialização (o que, com a devida vênia, parece óbvio):

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;

(...)

§ 2º (...)

X - não incidirá:

(...)

d) nas **prestações de serviço de comunicação nas modalidades de radiodifusão sonora e de sons e imagens** de recepção livre e gratuita;

(...)

Para que fique claro, repito: a Constituição Federal expressamente define as atividades relativas à comunicação, transportes e radiodifusão de sons e imagens como **serviços**, sem qualquer referência à utilização intensiva de energia elétrica nesses casos.

Não há dúvida: a utilização de energia elétrica, ainda que corresponda ao "insumo essencial" para atividade, não é importante para a distinção entre serviço e industrialização, até porque, nos termos do art. 4º, parágrafo único, do RIPI, "são

irrelevantes, para caracterizar a operação como industrialização, o processo utilizado para obtenção do produto...".

Também não posso concordar com a afirmação do Ministro Hamilton Carvalhido de que, "a despeito de não ocorrer transformação em bens corpóreos, há, inegavelmente, um processo de industrialização".

Na verdade, isso é impossível, pois não há industrialização sem produto final, que é condição necessária, embora não suficiente (vide caso da panificação), para a qualificação.

De fato, conforme indica o CTN, a industrialização refere-se a um "**produto** que tenha sido submetido a qualquer operação que lhe modifique a natureza ou a finalidade, ou o aperfeiçoe para o consumo" (art. 46, parágrafo único).

Nas similares palavras do Regulamento do IPI, industrialização pressupõe "operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do **produto**, ou o aperfeiçoe para consumo" decorrente de transformação, beneficiamento, montagem, acondicionamento ou reacondicionamento, renovação ou recondicionamento (art. 4º do RIPI).

Não é por outra razão que a Constituição Federal refere-se ao imposto sobre "**produtos** industrializados" (art. 153, IV).

A rigor, **condição sine qua non para industrialização é a existência de produto industrializado**, conforme a Constituição e toda a legislação tributária nacional, sendo irrelevante o consumo de energia elétrica.

Perceba-se que a inexistência de "transformação em bens corpóreos", apontada pelo Ministro Hamilton Carvalhido, não pode ser menosprezada, porquanto afasta inapelavelmente a qualificação da atividade como industrialização.

Por tudo isso, *data venia*, seria absurdo afirmar que serviços de telecomunicação são indústria por conta do antigo Decreto 640/1962, que nem sequer trata de matéria tributária, e, com isso, afastar as disposições expressas e posteriores da Constituição Federal, do CTN, da LC 87/1996, do Regulamento do IPI e da Lei Geral de Telecomunicações, que qualificam essa atividade como **prestação de serviço**.

Nem sequer faço referência à Súmula Vinculante 10/STF, pois, para

Superior Tribunal de Justiça

acolher o pleito da concessionária e afirmar que telecomunicação é indústria, não bastaria declarar inconstitucionais as diversas normas federais citadas, mas seria também necessário afastar, absurdamente, a própria disposição do art. 155, II, e § 2º, X, "d", da CF, que se refere expressa e literalmente às "prestações de serviço de comunicação".

Conclui-se, portanto, que os serviços de telecomunicações, que se submetem exclusivamente ao ICMS (e não ao IPI), não representam atividade industrial para fins da tributação.

Assim, inexistindo processo industrial na hipótese, é inviável o creditamento de ICMS relativo à aquisição de energia elétrica, nos termos do art. 33, II, "b", da LC 87/1996.

Diante do exposto, **dou provimento ao Recurso Especial.**

É como **voto.**

**CERTIDÃO DE JULGAMENTO
PRIMEIRA SEÇÃO**

Número Registro: 2006/0088271-8

REsp 842.270 / RS

Números Origem: 10503465724

115789456

70011478328

70012520672

PAUTA: 14/03/2011

JULGADO: 13/04/2011

Relator

Exmo. Sr. Ministro **LUIZ FUX**

Ministro Impedido

Exmo. Sr. Ministro : **CESAR ASFOR ROCHA**

Presidente da Sessão

Exmo. Sr. Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI

Subprocurador-Geral da República

Exmo. Sr. Dr. BRASILINO PEREIRA DOS SANTOS

Secretária

Bela. Carolina Vêras

AUTUAÇÃO

RECORRENTE : ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL

PROCURADOR : HOMERO SO JOBIM NETO E OUTRO(S)

RECORRIDO : BRASIL TELECOM S/A

ADVOGADO : SÉRGIO MACHADO TERRA E OUTRO(S)

ASSUNTO: DIREITO TRIBUTÁRIO - Impostos - ICMS/ Imposto sobre Circulação de Mercadorias

CERTIDÃO

Certifico que a egrégia PRIMEIRA SEÇÃO, ao apreciar o processo em epígrafe na sessão realizada nesta data, proferiu a seguinte decisão:

"Prosseguindo no julgamento, após o voto-vista do Sr. Ministro Herman Benjamin dando provimento ao recurso especial, pediu vista o Sr. Ministro Castro Meira."

Aguardam os Srs. Ministros Arnaldo Esteves Lima, Humberto Martins, Mauro Campbell Marques e Benedito Gonçalves.

Impedido o Sr. Ministro Cesar Asfor Rocha.

RECURSO ESPECIAL Nº 842.270 - RS (2006/0088271-8) (f)

RELATOR : **MINISTRO LUIZ FUX**
RECORRENTE : ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL
PROCURADOR : HOMERO SO JOBIM NETO E OUTRO(S)
RECORRIDO : BRASIL TELECOM S/A
ADVOGADO : SÉRGIO MACHADO TERRA E OUTRO(S)

EMENTA

TRIBUTÁRIO. SERVIÇOS DE TELECOMUNICAÇÃO. ENERGIA ELÉTRICA. CREDITAMENTO. POSSIBILIDADE. ART. 33, II, "B", DA LC 87/96. DECRETO 640/62. EQUIPARAÇÃO À INDÚSTRIA BÁSICA PARA TODOS OS EFEITOS LEGAIS. VALIDADE E COMPATIBILIDADE COM O ORDENAMENTO JURÍDICO ATUAL. ORDEM EM MANDADO DE SEGURANÇA CONCEDIDA. RECURSO ESPECIAL NÃO PROVIDO.

1. O art. 1º do Decreto n.º 640/62, que equiparou, **para todos os efeitos legais**, os serviços de telecomunicação à indústria básica, é compatível com o ordenamento jurídico vigente, em especial com a Lei Geral de Telecomunicações, com o Regulamento do IPI e com o Código Tributário Nacional.

2. O art. 33, II, "b", da LC 87/96 autoriza o creditamento do imposto incidente sobre energia elétrica quando "consumida no processo de industrialização". Como o art. 1º do Decreto 640/62 equipara, **para todos os efeitos legais**, a atividade de telecomunicações ao processo industrial, faz jus a impetrante ao creditamento pretendido.

3. Segundo a regra do art. 155, II, da CF/88, o ICMS comporta três núcleos distintos de incidência: (i) circulação de mercadorias; (ii) serviços de transporte; e (iii) serviços de comunicação.

4. O princípio da não cumulatividade, previsto no § 2º do art. 155 da CF/88, abrange os três núcleos de incidência, **sem exceção**, sob pena de tornar o imposto cumulativo em relação a um deles.

5. No caso dos serviços de telecomunicação, a energia elétrica, além de essencial, revela-se como único insumo, de modo que impedir o creditamento equivale a tornar o imposto cumulativo, em afronta ao texto constitucional.

6. 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, e não apenas a circulação de mercadorias, vertente central, mas não única da hipótese de incidência do imposto.

7. 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 dos serviços.

8. Recurso especial não provido.

VOTO-VISTA

O EXMO. SR. MINISTRO CASTRO MEIRA: BRASIL TELECOM S/A impetrou mandado de segurança, com pedido liminar, contra ato supostamente abusivo e ilegal do Diretor do Departamento de Receitas Públicas do Estado do Rio Grande do Sul, pedindo que se "declare o

Superior Tribunal de Justiça

direito de escriturar créditos de ICMS pela aquisição de energia elétrica consumida (...) na prestação de serviços de telecomunicações". (fl. 24)

O juízo de primeiro grau denegou a segurança. (fls. 228-233)

A Corte local deu provimento à apelação da impetrante à unanimidade, nos termos da seguinte ementa que reproduzo:

apelação. direito tributário. mandado de segurança.

Possível a compensação de créditos de ICMS, pela aquisição de energia elétrica, consumida em centrais telefônicas para a prestação de serviços de telecomunicações (art. 33, II, da LC n.º 87/96).

RECURSO PROVIDO. (fl. 323)

A Fazenda Pública do Estado do Rio Grande do Sul interpôs recurso especial, apontando contrariedade ao disposto no art. 33, II, alínea "b", da LC 87/96, dispositivo que ostenta a seguinte redação:

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:

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

O eminente Relator Ministro Luiz Fux negou provimento ao apelo fazendário forte neste argumento:

As concessionárias de telecomunicações utilizam a energia elétrica como insumo necessário à prestação dos serviços de telecomunicações, atividade que é equiparada a um processo de industrialização – o qual não se encerra meramente na transformação ou beneficiamento de bens móveis corpóreos –, abrangendo também a transformação mediante o processo desenvolvido nas telecomunicações, mormente a transformação das vibrações sonoras em impulsos elétricos e em bits e na posterior retransformação destes em vibrações sonoras.

O não menos ilustre Ministro Hamilton Carvalhido acompanhou o Relator.

O nobre Ministro Herman Benjamin inaugurou a divergência para dar provimento ao recurso, calcado nos seguintes fundamentos:

(i) o Decreto n.º 640/62 – que equiparou os serviços de telecomunicação à indústria básica para todos os efeitos legais – foi materialmente revogado pelo CTN, pela Lei Geral de Telecomunicações e pelo Regulamento do IPI, os quais qualificaram a atividade como prestação de serviços, afastando a natureza industrial;

(ii) a natureza industrial da atividade é interpretada com base na legislação tributária, razão por que já se negou essa condição, por exemplo, à produção de pães, apesar do alto consumo de energia elétrica, que também é insumo essencial, e da existência de produto final;

(iii) não há industrialização sem produto final, que é condição necessária, mas não suficiente, para a qualificação; e

(iv) a essencialidade da energia elétrica consumida ou sua transformação durante a prestação do serviço são irrelevantes, ou então ter-se-ia que considerar como industriais os serviços

de transporte por trens metropolitanos, radiodifusão, processamento de dados etc.

Pedi vista para melhor examinar a controvérsia e cheguei à mesma conclusão do eminente Relator por dois fundamentos que me parecem irrefutáveis e que, de certo modo, contrapõem-se às razões adotadas pela divergência:

(a) o Decreto n.º 640/62 é compatível com a Lei Geral de Telecomunicações, com o Regulamento do IPI e com o CTN, o que afasta o argumento de sua revogação tácita. Assim, a existência de regramento que equipara, para todos os efeitos legais, o serviço de telecomunicação à indústria básica, revela ter a imperante direito à pretensão deduzida no mandado de segurança; e

(b) o ICMS comporta três núcleos distintos de incidência – circulação de mercadorias e prestação de serviços de transporte e de comunicação –, de modo que as regras sobre não cumulatividade devem abranger as três vertentes, sob pena de tornar o imposto cumulativo em relação a uma delas.

Examino cada um desses argumentos.

(A) Compatibilidade do Decreto n.º 640/62 com o ordenamento jurídico atual:

O Decreto n.º 640/62 equiparou, para todos os efeitos legais, os serviços de telecomunicação à indústria básica, nos termos do art. 1º, assim redigido:

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 significação para a segurança nacional.

A expressão "para todos os efeitos legais" deixa claro que a equiparação serve a todos os ramos do Direito, inclusive o tributário, já que o regramento não previu qualquer condicionante ou limitação.

Comprovada a vigência atual do Decreto n.º 640/62, há que se reconhecer o direito da impetrante de creditar-se do ICMS incidente sobre a energia elétrica consumida na prestação dos serviços de telecomunicação.

O Ministro Herman Benjamin, ao inaugurar a divergência, defendeu que o Decreto n.º 640/62 foi materialmente revogado pela legislação superveniente, em especial, a Lei Geral de Telecomunicações, o Regulamento do IPI e o CTN. Segundo entende Sua Excelência, todos esses diplomas normativos definiram as telecomunicações como serviço, afastando, por consequência, a natureza industrial.

Primeiramente, a meu sentir, o fato de uma lei catalogar uma atividade como serviço não invalida a equiparação com a indústria adotada em outra norma legal de mesma ou maior hierarquia.

Superior Tribunal de Justiça

Com efeito, se telecomunicações fossem indústria não haveria sequer a necessidade da equiparação. Ninguém duvida que a atividade da impetrante é típica prestação de serviço, embora submetida a um processo em tudo "equiparado" ao industrial.

Não há incompatibilidade entre qualificar uma atividade como serviço e equipará-la, para determinados fins, à indústria.

No mesmo ano em que publicado o Decreto n.º 640/62, foi editada a Lei 4.117, de 27 de agosto de 1962, que instituiu o Código Brasileiro de Telecomunicações, atualmente substituída pela Lei 9.472/97.

O vetusto Código, à semelhança do que ocorre com o atual, também conceituou telecomunicações como serviço em nada menos do que vinte dispositivos diferentes, a seguir transcritos:

Art. 1º Os **serviços de telecomunicações** em todo o território do País, inclusive águas territoriais e espaço aéreo, assim como nos lugares em que princípios e convenções internacionais lhes reconheçam extraterritorialidade obedecerão aos preceitos da presente lei e aos regulamentos baixados para a sua execução.

Art. 4º Para os efeitos desta lei, constituem **serviços de telecomunicações** a transmissão, emissão ou recepção de símbolos, caracteres, sinais, escritos, imagens, sons ou informações de qualquer natureza, por fio, rádio, eletricidade, meios óticos ou qualquer outro processo eletromagnético. Telegrafia é o processo de telecomunicação destinado à transmissão de escritos, pelo uso de um código de sinais. Telefonia é o processo de telecomunicação destinado à transmissão da palavra falada ou de sons.

Art. 5º Quanto ao seu âmbito, os **serviços de telecomunicações** se classificam em:

a) serviço interior, estabelecido entre estações brasileiras, fixas ou móveis, dentro dos limites da jurisdição territorial da União;

b) serviço internacional, estabelecido entre estações brasileiras, fixas ou móveis, e estações estrangeiras, ou estações brasileiras móveis, que se achem fora dos limites da jurisdição territorial da União.

Art. 7º Os meios, através dos quais se executam os **serviços de telecomunicações**, constituirão troncos e redes contínuos, que formarão o Sistema Nacional de Telecomunicações.

Art. 10. Compete privativamente à União:

II - fiscalizar os **serviços de telecomunicações** por ela concedidos, autorizados ou permitidos.

Art. 11. Compete, também, à União: fiscalizar os **serviços de telecomunicações** concedidos, permitidos ou autorizados pelos Estados ou Municípios, em tudo que disser respeito a observância das normas gerais estabelecidas nesta lei e a integração desses serviços no Sistema Nacional de Telecomunicações.

Art. 29. Compete ao Conselho Nacional de Telecomunicações:

d) adotar medidas que assegurem a continuidade dos **serviços de**

telecomunicações, quando as concessões, autorizações ou permissões não forem renovadas ou tenham sido cassadas, e houver interesse público na continuação desses serviços;

h) fiscalizar o cumprimento das obrigações decorrentes das concessões, autorizações e permissões de **serviços de telecomunicações** e aplicar as sanções que estiverem na sua alçada;

s) estabelecer ou aprovar normas técnicas e especificações a serem observadas na planificação da produção industrial e na fabricação de peças, aparelhos e equipamentos utilizados nos **serviços de telecomunicações**;

t) sugerir normas para censura nos **serviços de telecomunicações**, em caso de declaração de estado de sítio;

ag) estabelecer ou aprovar normas técnicas e especificações para a fabricação e uso de quaisquer instalações ou equipamentos elétricos que possam vir a causar interferências prejudiciais aos **serviços de telecomunicações**, incluindo-se nessa disposição as linhas de transmissão de energia e as estações e subestações transformadoras;

Art. 33. Os **serviços de telecomunicações**, não executados diretamente pela União, poderão ser explorados por concessão, autorização ou permissão, observadas as disposições da presente lei.

§ 1º Na atribuição de frequência para a execução dos **serviços de telecomunicações** serão levadas em consideração:

Art. 37. Os **serviços de telecomunicações** podem ser desapropriados, ou requisitados nos termos do artigo 141 § 16 da Constituição, e das leis vigentes.

Art. 42. É o Poder Executivo autorizado a constituir uma entidade autônoma, sob a forma de empresa pública, de cujo capital participem exclusivamente pessoas jurídicas de direito público interno, bancos e empresas governamentais, com o fim de explorar industrialmente **serviços de telecomunicações** postos, nos termos da presente lei, sob o regime de exploração direta da União.

Art. 43. As tarifas devidas pela utilização dos **serviços de telecomunicações** prestados pela entidade serão fixadas pelo Conselho Nacional de Telecomunicações de forma a remunerar sempre os custos totais dos serviços, as amortizações do capital investido e a formação dos fundos necessários à conservação, reposição, modernização dos equipamentos e ampliações dos serviços.

Art. 50. As concessões e autorizações para a execução de **serviços de telecomunicações** poderão ser revistas sempre que se fizer necessária a sua adaptação a cláusula de atos internacionais aprovados pelo Congresso Nacional ou a leis supervenientes de atos, observado o disposto no art. 141, § 3º da Constituição Federal.

Art. 101. Os critérios para determinação da tarifa dos **serviços de telecomunicações**, excluídas as referentes à Radiodifusão, serão fixados pelo Conselho Nacional de Telecomunicações de modo a permitirem:

Art. 102. A parte da tarifa que se destinar a melhoramentos e expansão dos **serviços de telecomunicações**, de que trata o art. 101, letra c, será escriturada em rubrica especial na contabilidade da empresa.

Art. 123. As disposições legais e regulamentares que disciplinam os **serviços de telecomunicações** não colidentes com esta lei e não revogadas ou derogadas, explícita ou implicitamente, pela mesma, deverão ser consolidadas pelo Poder Executivo.

Superior Tribunal de Justiça

Embora a Lei 4.117/62 tenha qualificado a atividade como serviço, foi publicado, no mesmo ano, o já citado Decreto n.º 640/62, equiparando as telecomunicações à indústria básica, para todos os efeitos legais.

Portanto, se o antigo Código em tudo se assemelha ao atual ao conceituar telecomunicações como serviço, *data venia*, não prospera o argumento de que a norma do Decreto é incompatível com a nova Lei Geral de Telecomunicações.

Com efeito, a própria Lei 9.472/97 utiliza o termo "**indústria de telecomunicações**", deixando claro que essa atividade, embora catalogada como serviço, encerra um processo equiparável ao industrial, pois transforma energia elétrica em sinais sonoros e visuais, ao assim preconizar:

Art. 77. O Poder Executivo encaminhará ao Congresso Nacional, no prazo de cento e vinte dias da publicação desta Lei, mensagem de criação de um fundo para o desenvolvimento tecnológico das telecomunicações brasileiras, com o objetivo de estimular a pesquisa e o desenvolvimento de novas tecnologias, incentivar a capacitação dos recursos humanos, fomentar a geração de empregos e promover o acesso de pequenas e médias empresas a recursos de capital, de modo a ampliar a competição na **indústria de telecomunicações**.

Essa equiparação também se fez presente no antigo Código, como se observa do art. 42, assim redigido:

Art. 42. É o Poder Executivo autorizado a constituir uma entidade autônoma, sob a forma de empresa pública, de cujo capital participem exclusivamente pessoas jurídicas de direito público interno, bancos e empresas governamentais, com o fim de **explorar industrialmente serviços de telecomunicações** postos, nos termos da presente lei, sob o regime de exploração direta da União.

Conclui-se, portanto, não haver distinção essencial entre a Lei 4.117/62 e a Lei 9.472/97, no particular, já que ambas conceituaram a atividade de telecomunicações como serviço, não obstante tenham a ela se referido, em algumas passagens, como indústria, não havendo, portanto, incompatibilidade material entre o Decreto n.º 640/62 – que equiparou as telecomunicações à indústria básica para todos os efeitos legais – e a Lei 9.472/97 – que conceituou a atividade como serviço, à semelhança do Código de Telecomunicações que o antecedeu (Lei 4.117/62).

Da mesma forma, não há qualquer descompasso entre a regra do Decreto n.º 640/62 e o Regulamento do IPI, veiculado pelo Decreto 7.212/2010.

À semelhança do art. 1º do Decreto n.º 640/62, os arts. 9º e 10, do Regulamento do IPI também equipararam diversos estabelecimentos comerciais à indústria, como se observa da seguinte redação:

Estabelecimentos Equiparados a Industrial

Art. 9º. Equiparam-se a estabelecimento industrial:

I - os estabelecimentos importadores de produtos de procedência estrangeira, que derem saída a esses produtos (Lei n.º 4.502, de 1964, art. 4º, inciso I);

Superior Tribunal de Justiça

II - os estabelecimentos, ainda que varejistas, que receberem, para comercialização, diretamente da repartição que os liberou, produtos importados por outro estabelecimento da mesma firma;

III - as filiais e demais estabelecimentos que exercerem o comércio de produtos importados, industrializados ou mandados industrializar por outro estabelecimento da mesma firma, salvo se aqueles operarem exclusivamente na venda a varejo e não estiverem enquadrados na hipótese do inciso II (Lei n.º 4.502, de 1964, art. 4º, inciso II, e , Decreto-Lei no 34, de 1966, art. 2º, alteração 1a, e Lei no 9.532, de 10 de dezembro de 1997, art. 37, inciso I);

IV - os estabelecimentos comerciais de produtos cuja industrialização tenha sido realizada por outro estabelecimento da mesma firma ou de terceiro, mediante a remessa, por eles efetuada, de matérias-primas, produtos intermediários, embalagens, recipientes, moldes, matrizes ou modelos (Lei n.º 4.502, de 1964, art. 4º, inciso III, e Decreto-Lei n.º 34, de 1966, art. 2º, alteração 33 a);

V - os estabelecimentos comerciais de produtos do Capítulo 22 da TIPI, cuja industrialização tenha sido encomendada a estabelecimento industrial, sob marca ou nome de fantasia de propriedade do encomendante, de terceiro ou do próprio executor da encomenda (Decreto-Lei no 1.593, de 21 de dezembro de 1977, art. 23);

VI - os estabelecimentos comerciais atacadistas dos produtos classificados nas Posições 71.01 a 71.16 da TIPI (Lei n.º 4.502, de 1964, Observações ao Capítulo 71 da Tabela);

VII - os estabelecimentos atacadistas e cooperativas de produtores que derem saída a bebidas alcoólicas e demais produtos, de produção nacional, classificados nas Posições 22.04, 22.05, 22.06 e 22.08 da TIPI e acondicionados em recipientes de capacidade superior ao limite máximo permitido para venda a varejo, com destino aos seguintes estabelecimentos (Lei n.º 9.493, de 1997, art. 3º):

- a) industriais que utilizarem os produtos mencionados como matéria-prima ou produto intermediário na fabricação de bebidas;
- b) atacadistas e cooperativas de produtores; ou
- c) engarrafadores dos mesmos produtos;

VIII - os estabelecimentos comerciais atacadistas que adquirirem de estabelecimentos importadores produtos de procedência estrangeira, classificados nas Posições 33.03 a 33.07 da TIPI (Medida Provisória no 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, art. 39);

IX - os estabelecimentos, atacadistas ou varejistas, que adquirirem produtos de procedência estrangeira, importados por encomenda ou por sua conta e ordem, por intermédio de pessoa jurídica importadora (Medida Provisória n.º 2.158-35, de 2001, art. 79, e Lei no 11.281, de 20 de fevereiro de 2006, art. 13);

X - os estabelecimentos atacadistas dos produtos da Posição 87.03 da TIPI (Lei no 9.779, de 19 de janeiro de 1999, art. 12);

XI - os estabelecimentos comerciais atacadistas dos produtos classificados nos Códigos e Posições 2106.90.10 Ex 02, 22.01, 22.02, exceto os Ex 01 e Ex 02 do Código 2202.90.00, e 22.03, da TIPI, de fabricação nacional, sujeitos ao imposto conforme regime geral de tributação de que trata o art. 222 (Lei no 10.833, de 29 de dezembro de 2003, arts. 58-A e 58-E, inciso I, e Lei no 11.727, de 23 de junho de 2008, art. 32);

XII - os estabelecimentos comerciais varejistas que adquirirem os produtos de que trata o inciso XI, diretamente de estabelecimento industrial, ou de encomendante equiparado na forma do inciso XIII (Lei n.º 10.833, de 2003, arts. 58-A e e

XIII - os estabelecimentos comerciais de produtos de que trata o inciso XI, cuja industrialização tenha sido por eles encomendada a estabelecimento industrial, sob marca ou nome de fantasia de propriedade do encomendante, de terceiro ou do próprio executor da encomenda (Lei n.º 10.833, de 2003, arts. 58-A e e

Superior Tribunal de Justiça

XIV - os estabelecimentos comerciais atacadistas dos produtos classificados nos Códigos e Posições 2106.90.10 Ex 02, 22.01, 22.02, exceto os Ex 01 e Ex 02 do Código 2202.90.00, e 22.03, da TIPI, de procedência estrangeira, sujeitos ao imposto conforme regime geral de tributação de que trata o art. 222 (Lei n.º 10.833, de 2003, arts. 58-A e 58-E, inciso I, e Lei n.º 11.727, de 2008, art. 32); e

XV - os estabelecimentos comerciais varejistas que adquirirem os produtos de que trata o inciso XIV, diretamente de estabelecimento importador (Lei n.º 10.833, de 2003, arts. 58-A e , e

§ 1º. Nas hipóteses do inciso IX, a Secretaria da Receita Federal do Brasil (Medida Provisória n.º 2.158-35, de 2001, art. 80, e Lei n.º 11.281, de 2006, art. 11, § 1º):

I - deverá estabelecer requisitos e condições para a atuação de pessoa jurídica importadora:

a) por conta e ordem de terceiro; ou

b) que adquira mercadorias no exterior para revenda a encomendante predeterminado; e

II - poderá exigir prestação de garantia como condição para a entrega de mercadorias, quando o valor das importações for incompatível com o capital social ou o patrimônio líquido do importador ou encomendante predeterminado ou, no caso de importação por conta e ordem, do adquirente.

§ 2º. Presume-se por conta e ordem de terceiro, ressalvado o disposto no § 3º, a operação de comércio exterior realizada nas condições previstas no inciso IX:

I - mediante utilização de recursos daquele (Lei no 10.637, de 30 dezembro de 2002, art. 27); ou

II - em desacordo com os requisitos e condições estabelecidos nos termos da alínea "b" do inciso I do § 1º (Lei n.º 11.281, de 2006, art. 11, § 2º).

§ 3º. Considera-se promovida por encomenda, nos termos do inciso IX, não configurando importação por conta e ordem, a importação realizada com recursos próprios da pessoa jurídica importadora que adquira mercadorias no exterior para revenda a encomendante predeterminado, participando ou não o encomendante das operações comerciais relativas à aquisição dos produtos no exterior, ressalvado o disposto na alínea "b" do inciso I do § 1º (Lei n.º 11.281, de 2006, art. 11, caput e e .

§ 4º. No caso do inciso X, a equiparação aplica-se, inclusive, ao estabelecimento fabricante dos produtos da Posição 87.03 da TIPI, em relação aos produtos da mesma Posição, produzidos por outro fabricante, ainda que domiciliado no exterior, que revender (Lei n.º 9.779, de 1999, art. 12, parágrafo único).

§ 5º. O disposto nos incisos XI a XV, relativamente aos produtos classificados nas posições 22.01 e 22.02 da TIPI, alcança exclusivamente aqueles mencionados no parágrafo único do art. 222 (Lei n.º 10.833, de 2003, art. 58-V, e Lei no 11.945, de 4 de junho de 2009, art. 18).

§ 6º. Os estabelecimentos industriais quando derem saída a matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, adquiridos de terceiros, com destino a outros estabelecimentos, para industrialização ou revenda, serão considerados estabelecimentos comerciais de bens de produção e obrigatoriamente equiparados a estabelecimento industrial em relação a essas operações (Lei no 4.502, de 1964, art. 4º, inciso IV, e Decreto-Lei no 34, de 1966, art. 2º, alteração 1a).

§ 7º. Aos estabelecimentos comerciais atacadistas e varejistas de cigarros do Código 2402.20.00 da TIPI, de fabricação nacional ou importados, excetuados os classificados no Ex 01, não se aplicam as equiparações a estabelecimento industrial previstas na legislação do imposto (Lei n.º 11.933, de 28 de abril de 2009, art. 9º).

§ 8º. A disciplina de que trata o § 7º não se aplica aos estabelecimentos comerciais atacadistas e varejistas que receberem cigarros saídos do estabelecimento industrial até 30 de abril de 2009 com suspensão do imposto (Lei n.º 11.933, de 2009, art. 9º, parágrafo

único).

Art. 10. São equiparados a estabelecimento industrial os estabelecimentos atacadistas que adquirirem os produtos relacionados no Anexo III da Lei no 7.798, de 10 de julho de 1989, de estabelecimentos industriais ou dos estabelecimentos equiparados a industriais de que tratam os incisos I a V do art. 9º (Lei n.º 7.798, de 1989, arts. 7º e 8º).

§ 1º. O disposto neste artigo aplica-se nas hipóteses em que o adquirente e o remetente dos produtos sejam empresas controladoras ou controladas - Lei no 6.404, de 15 de dezembro de 1976, art. 243, coligadas - Lei no 10.406, de 10 de janeiro de 2002, art. 1.099, e Lei no 11.941, de 27 de maio de 2009, art. 46, parágrafo único, interligadas - Decreto-Lei no 1.950, de 14 de julho de 1982, art. 10, § 2º - ou interdependentes (Lei n.º 7.798, de 1989, art. 7º § 1º).

§ 2º. Da relação de que trata o caput poderão, mediante decreto, ser excluídos produtos ou grupo de produtos cuja permanência se torne irrelevante para arrecadação do imposto, ou incluídos outros cuja alíquota seja igual ou superior a quinze por cento (Lei n.º 7.798, de 1989, art. 8º).

Como se percebe, esses dois artigos do regulamento, com inúmeros incisos e parágrafos, enumeram diversas atividades que não são industriais, mas que a ela se equiparam por força de lei, para efeitos tributários.

Por seu turno, o art. 11 do Decreto 7.212/2010 admite a possibilidade de determinados estabelecimentos não industriais **optarem** por essa condição, *verbis*:

Equiparados a Industrial por Opção

Art. 11. Equiparam-se a estabelecimento industrial, por opção (Lei n.º 4.502, de 1964, art. 4º, inciso IV, e Decreto-Lei n.º 34, de 1966, art. 2º, alteração 1a):

I - os estabelecimentos comerciais que derem saída a bens de produção, para estabelecimentos industriais ou revendedores, observado o disposto na alínea "a" do inciso I do art. 14; e

II - as cooperativas, constituídas nos termos da Lei nº 5.764, de 16 de dezembro de 1971, que se dedicarem à venda em comum de bens de produção, recebidos de seus associados para comercialização.

Assim, a par da equiparação legal, permite-se a equiparação a industrial por opção do contribuinte, nos termos do art. 11 do Decreto 7.212/2010.

Portanto, a equiparação trazida no Decreto n.º 640/62 não é incompatível com o Regulamento do IPI, que também especifica diversos estabelecimentos que se enquadram como indústria sem realizar qualquer processo industrial.

Por fim, não há discrepância entre o Código Tributário Nacional e o Decreto n.º 640/62, até porque são diplomas contemporâneos, editados sob um mesmo contexto histórico e normativo, o primeiro expedido em 1964 e o segundo publicado em 1962.

O art. 46, parágrafo único, do CTN, invocado pelo voto divergente do Ministro Herman Benjamin, apenas conceitua produto industrializado nos seguintes termos: "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".

Contudo, essa conceituação não interfere na validade da equiparação instaurada pelo Decreto n.º 640/62.

Superior Tribunal de Justiça

Em primeiro lugar, porque o CTN e o Decreto n.º 640/62 foram editados em data muito próxima, o que é indício da compatibilidade entre os dois diplomas. Em segundo lugar, o dispositivo do CTN citado apenas conceitua produto industrializado, sem proibir, expressa ou tacitamente, que certas atividades sejam equiparadas à indústria para determinadas finalidades legais. Em terceiro lugar, a equiparação do Decreto n.º 640/62 é muito semelhante a outras equiparações constantes do Regulamento do IPI, como já afirmado. Algumas delas são contemporâneas ao referido Decreto e ao CTN, como por exemplo:

LEI N.º 4.502, DE 30 DE NOVEMBRO DE 1964.

Art. 4º Equiparam-se a estabelecimento produtor, para todos os efeitos desta Lei:

I - os importadores e os arrematantes de produtos de procedência estrangeira;

II - as filiais e demais estabelecimentos que exercerem o comércio de produtos importados, industrializados ou mandados industrializar por outro estabelecimento do mesmo contribuinte;

III - os que enviarem a estabelecimento de terceiro, matéria-prima, produto intermediário, moldes, matrizes ou modelos destinados à industrialização de produtos de seu comércio.

IV - os que efetuem vendas por atacado de matérias-primas, produtos intermediários, embalagens, equipamentos e outros bens de produção.

§ 1º O regulamento conceituará para efeitos fiscais, operações de venda e bens compreendidos no inciso IV deste artigo. (Incluído pelo Decreto-Lei n.º 34, de 1966)

§ 2º Excluem-se do disposto no inciso II os estabelecimentos que operem exclusivamente na venda a varejo.

Portanto, não é difícil concluir que a regra do art. 1º do Decreto n.º 640/62 é inteiramente compatível com o CTN e com a legislação superveniente e atual, continuando em vigor, já que não formalmente revogado.

Firmada a premissa sobre a vigência atual do Decreto n.º 640/62, não há dúvida quanto ao direito da impetrante ao creditamento do ICMS incidente sobre a energia elétrica consumida na prestação dos serviços de telecomunicação.

O raciocínio não demanda maior esforço exegético:

O art. 33, II, "b", da LC 87/96 autoriza o creditamento do imposto incidente sobre energia elétrica quando "consumida no processo de industrialização". Já o art. 1º do Decreto 640/62 equipara, **para todos os efeitos legais**, a atividade de telecomunicações ao processo industrial. Portanto, 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 dos serviços.

Esse argumento seria suficiente para desprover o recurso fazendário. Mas não é só.

A interpretação ora veiculada acha-se conforme o princípio constitucional da não cumulatividade, como passo a demonstrar.

(B) O direito ao creditamento do ICMS incidente sobre energia elétrica consumida no serviço de telecomunicações em face do princípio da não cumulatividade:

Superior Tribunal de Justiça

Segundo a regra do art. 155, II, da CF/88, o ICMS comporta três núcleos distintos de incidência: (i) circulação de mercadorias; (ii) prestação de serviços de transporte; e (iii) serviços de comunicação.

Já o § 2º do art. 155 da CF/88 estabelece que o imposto será não cumulativo não apenas quanto à circulação de mercadorias, mas também no tocante à prestação de serviços de transporte e comunicação, *verbis*:

§ 2.º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte: (Redação dada pela Emenda Constitucional n.º 3, de 1993)

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;

Assim, a não cumulatividade é consagrada em termos amplos, devendo abarcar as três vertentes previstas no inciso II do art. 155 da CF/88, sob pena de tornar o imposto cumulativo em relação a uma delas.

No caso dos serviços de telecomunicação, a energia elétrica, além de essencial, constitui seu único insumo, pelo que o empeco ao creditamento equivale a tornar o imposto cumulativo, em aberta afronta ao expresso mandamento constitucional.

Nesses termos posta a controvérsia, conclui-se que 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.

No exame do caso concreto, conclui-se que a interpretação do dispositivo proposta pela Fazenda Pública, ora recorrente, conduziria à cumulatividade tributária, já que impede o creditamento do imposto já incidente sobre a energia elétrica, o único insumo diretamente relacionado à prestação do serviço.

Esse panorama foi bem percebido pelos ilustres tributaristas ROQUE ANTÔNIO CARRAZZA e EDUARDO DOMINGOS BOTTALLO, como se pode conferir na seguinte passagem:

4 - O art. 33, II, *b*, da Lei Complementar nº 87/96 e sua Interpretação "conforme a Constituição".

I - Uma primeira leitura do art. 33, II, *b*, da Lei Complementar nº 87/96 (com a redação dada pela LC 102/00), pode levar ao entendimento de que o direito ao aproveitamento de créditos de ICMS, provenientes do consumo de energia elétrica, poderia ser reconhecido apenas a empresas industriais.

Com efeito, literalmente, o dispositivo parece sinalizar no sentido de que somente daria direito a crédito, a entrada de energia elétrica no estabelecimento, "quando consumida no processo de industrialização".

De fato, a "letra da lei" pode conduzir a esta idéia.

Tal, porém, não é nosso entendimento.

Se não, vejamos.

II - A expressão "processo de industrialização" demanda adequação às diferentes

Superior Tribunal de Justiça

variantes do ICMS, dentre as quais o que incide sobre a prestação dos serviços de telecomunicação.

Noutros termos e sendo mais específicos, a prestação dos serviços de telecomunicação é também o resultado de um processo, equiparável, em seus fundamentos, ao de industrialização.

Consequentemente, todos os insumos necessários ao desenvolvimento deste processo (prestação dos serviços de telecomunicação) geram *direito de crédito*, a exemplo do que ocorre com seus similares, no campo da industrialização em sentido estrito.

Note-se que, na prestação dos serviços de telecomunicação, a energia elétrica tem um elevadíssimo grau de essencialidade, já que, mais do que uma mera "acionadora externa de equipamentos", integra a própria estrutura do processo de prestação dos serviços em pauta.

Este ponto foi bem captado por Eduardo de Carvalho Borges, *verbis*:

"... O grau de essencialidade (de correlação de indispensabilidade) da energia elétrica para o prestador de serviço de telecomunicação é infinitamente maior do que o seu grau de essencialidade para o comercializador de mercadoria, porque a mercadoria, efetivamente, pode ser vendida na ausência do fornecimento de energia elétrica, ao contrário do serviço de telecomunicação, que não pode ser prestado sem ela. Daí por que se pode afirmar que a energia elétrica é inerente à prestação dos serviços de telecomunicação."

Como se vê, a energia elétrica, porque ligada inseparavelmente à prestação dos serviços de telecomunicação, não pode deixar de gerar créditos de ICMS. Esta conclusão, *s.m.j.*, é a única que, respeitando o princípio constitucional da *não-cumulatividade* no ICMS, atende aos imperativos do *Estatuto do Contribuinte*.

Assim, a aplicação isolada, literal e pedestre da alínea *b*, do inciso II, do art. 33, da Lei Complementar nº 87/96, justamente porque pode envolver uma inaceitável limitação ao desfrute do direito a *não-cumulatividade* do ICMS, deve ser afastada.

III - Não fossem suficientes os argumentos já exibidos, é de toda oportunidade trazer à tona o ainda vigente Decreto nº 640, de 2 de março de 1962, cujo art. 1º prescreve:

"Art. 1º Os serviços de telecomunicação, para todos os efeitos legais, são considerados indústria básica, de interesse para o fomento da economia do país e de relevante significação para a segurança nacional."

O dispositivo reveste-se de capital importância, porque indica que, de longa data, o direito positivo brasileiro vem considerando o serviço de telecomunicação modalidade industrial.

Logo, quaisquer insumos dos serviços de telecomunicação, como a energia elétrica, revelam-se idôneos, a exemplo dos que possibilitam a industrialização de produtos, a gerar direitos de crédito de ICMS, sob pena de afronta irremissível ao *princípio da isonomia* (art. 5º, I c.c. o 150, II, da CF), que, aplicado ao caso em consulta, exige que contribuintes que se encontram na mesma situação jurídica, recebam idêntico tratamento fiscal.

IV - Nem se diga que estamos reescrevendo o art. 33, II, *b*, da Lei Complementar nº 87/96. Tampouco, que o estamos adaptando as nossas idiosincrasias.

Estamos, sim, submetendo o dispositivo a uma interpretação "conforme a Constituição".

A propósito, vale lembrar que o Supremo Tribunal Federal firmou entendimento no sentido de que as normas infraconstitucionais devem ser interpretadas e aplicadas em consonância com os princípios inscritos na Lei Maior. Isto abre espaço, inclusive, a redução do âmbito de aplicação de normas infraconstitucionais, na parte em que não se ajustam a tais princípios. É a chamada "interpretação conforme a Constituição", que, na lição abalizada de Gilmar Ferreira Mendes, pode ser equiparada "a uma declaração de nulidade sem redução de texto".

De outra parte, não desconhecemos que aquela Elevada Corte vem decidindo que,

Superior Tribunal de Justiça

sendo a Lei Complementar nº 87/96 a fonte geradora do direito ao crédito relativo à entrada de bens destinados ao consumo no estabelecimento, de sorte a permitir a adoção do crédito financeiro, é válida a postergação ao acesso a este benefício, determinada pela Lei Complementar nº 102/00.

Sem necessidade de adentrarmos ao mérito desta r. decisão, vamos logo proclamando que ela absolutamente não se refere ao objeto do presente estudo. Com efeito, ali se cogitou simplesmente da "apropriação do crédito relativo à entrada de energia elétrica usada ou consumida no estabelecimento"; não, da energia elétrica utilizada como *insumo*, necessário e essencial, da prestação dos serviços de telecomunicação.

Portanto, há que ser afastada qualquer idéia de que o ponto de vista por nos defendido estaria de algum modo comprometido.

Na verdade, o tema continua em aberto, podendo, a qualquer momento, ser examinado pelos Ministros desta Alta Corte, sabidamente homens de pensamento, sempre dispostos a acolher teses que envolvam, como a presente, interpretação consentânea com os princípios constitucionais tributários.

5 - Síntese Conclusiva.

As linhas de argumentação acima desenvolvidas levam-nos a assentar as conclusões que seguem.

Primeira: a expressão "processo de industrialização" contida no art. 33, II, *b*, da Lei Complementar nº 87/96, demanda adequação às diferentes variantes do ICMS, dentre as quais o que incide sobre a prestação do serviço de telecomunicação, também resultado de um processo, equiparável, em seus fundamentos, à industrialização.

Os insumos necessários ao desenvolvimento deste processo geram *direito de crédito*, a exemplo do que ocorre com seus similares, no campo da industrialização em sentido estrito.

É que, nos serviços de telecomunicação, a energia elétrica tem elevadíssimo grau de essencialidade, porquanto, mais do que mera "acionadora externa de equipamentos", integra a própria estrutura do processo de sua prestação e, assim, tipifica insumo apto a gerar créditos de ICMS.

Segunda: existe direito ao "crédito físico" decorrente das aquisições de bens, utilizados como insumos, na prestação dos serviços de telecomunicação.

Terceira: a aplicação isolada, literal e pedestre da alínea *b*, do inciso II, do artigo 33, da Lei Complementar nº 87/96, justamente porque pode envolver uma inaceitável limitação ao desfrute do direito à *não-cumulatividade* do ICMS, deve ser afastada.

Quaisquer insumos dos serviços de telecomunicação, como a energia elétrica, revelam-se idôneos, a exemplo dos que possibilitam a industrialização de produtos, a gerar direitos de crédito de ICMS. Entendimento contrário afronta ao *princípio da isonomia* (art. 5º, I c.c. o art. 150, II, da CF), que, aplicado ao caso em estudo, exige que contribuintes que se encontram na mesma situação jurídica recebam idêntico tratamento fiscal. (*Direito ao Crédito de ICMS pela Aquisição de Energia Elétrica Utilizada na Prestação de Serviços de Comunicação* in Revista Dialética de Direito Tributário n.º 119, agosto de 2005, p. 76-79)

ALCIDES JORGE COSTA sustenta posição semelhante:

5.5. Se a prestação do serviço de comunicação foi colocada no campo de incidência do ICMS e se, como foi dito antes, a normatividade constitucional a que se submete foi toda construída em torno de operações relativas à circulação de mercadorias, não há razão alguma para que a lei complementar e a lei ordinária não sejam interpretadas e aplicadas à luz destas conclusões.

5.9. Não caberia alegar que o art. 33, II, *b*, da Lei Complementar n.º 87/96

Superior Tribunal de Justiça

restringe o crédito à energia consumida no processo de industrialização e que nos serviços de telecomunicação não há nenhum processo de industrialização. A alegação careceria de fundamento. Como foi dito, as normas do ICMS, construídas em torno da circulação de mercadorias, passaram a ser aplicadas, sem alteração de sua sistemática, aos serviços de transporte intermunicipal e interestadual e de comunicação e é neste contexto que devem ser interpretadas. E neste contexto, industrialização tem um sentido mais amplo que o processo de transformação ou de beneficiamento de coisas corpóreas. Abrange, também qualquer transformação que se realiza no processo de telecomunicação.

5.10. A lei aplicável deve, portanto, ser interpretada e aplicada à luz de uma nova realidade, que foi agregada ao ICM, que passou a ser o ICMS. Não se lida mais só com "átomos", aos quais se referia a noção de industrialização que transformava coisas corpóreas, acrescentando-lhes átomos ou alterando-lhes átomos. Na nova realidade agregada ao imposto, o elemento material existe sem suporte físico. Estamos falando de impulsos elétrico e de bits. (parecer juntados aos autos às fls. 343-345)

As considerações dos ilustres tributaristas dão respaldo suficiente para entendermos que o produto industrial não é necessariamente bem corpóreo.

Deveras, a energia elétrica foi alçada, pela CF/88 e pelo Código Civil, à condição de mercadoria, razão por que sobre ela incide o ICMS.

Ora, nos termos do art. 3º do Regulamento do IPI, produto industrializado é o resultante de qualquer operação de transformação, beneficiamento, montagem, acondicionamento ou acondicionamento, "mesmo que incompleta, parcial ou intermediária".

Como já acentuado, o art. 4º do Regulamento conceitua industrialização como "qualquer operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto, ou o aperfeiçoe para consumo".

Desse modo, revestindo-se da condição de mercadoria, a energia elétrica também está sujeita, como qualquer outro produto, ao processo industrial, quando tiver modificada a sua natureza e finalidade (transformação) ou for aperfeiçoada para o consumo (beneficiamento).

Rememore-se que as operações com energia elétrica não são tributadas pelo IPI por expressa opção do legislador constituinte que decidiu limitar o campo de incidência tributária apenas ao ICMS e aos impostos sobre comércio exterior (importação e exportação), nos termos do art. 155, § 3º, da CF/88, *verbis*:

§ 3º À exceção dos impostos de que tratam o inciso II do *caput* deste artigo [ICMS] e o art. 153, I e II [Importação e Exportação], nenhum outro imposto poderá incidir sobre operações relativas a energia elétrica, serviços de telecomunicações, derivados de petróleo, combustíveis e minerais do País.

Em tese, seria possível a incidência do IPI sobre as operações com energia elétrica. Daí por que o constituinte considerou indispensável fixar com clareza e exclusividade os impostos incidentes sobre essa materialidade ("nenhum outro imposto incidirá"), diferentemente do que fez com outros impostos, quando a regra de incidência é sempre afirmativa ("o imposto incidirá"). A ênfase emprestada pela Constituição é perfeitamente compreensível se considerarmos que uma das maiores preocupações da política governamental tem sido a democratização dos serviços de telecomunicações. Dessarte, em meu entender, a não incidência enfatizada no § 3º do art. 155, tem

Superior Tribunal de Justiça

como destinatários os usuários do serviço que, de outro modo, seriam onerados com a incidência de novos impostos que a fértil imaginação do legislador ordinário não hesitaria em instituir.

Em suma, a energia elétrica é bem incorpóreo com aptidão para ser transformado ou beneficiado no bojo de um processo industrial, nos exatos termos dos arts. 3º e 4º, do Regulamento do IPI, embora imune à incidência desse imposto.

Nesses termos, ousou afirmar que, *ad argumentandum tantum*, mesmo se estivesse revogada a regra de equiparação do art. 1º do Decreto n.º 640/62, ainda assim seria possível o creditamento, pois:

(a) a transformação da energia elétrica, ou seu beneficiamento, configura processo industrial, ainda que não sujeita à incidência do IPI; e

(b) o art. 33, II, "b", da LC 87/96, ao referir-se a "processo de industrialização", deve ser interpretado conforme a Constituição, de modo a abranger os três núcleos de incidência do ICMS – circulação de mercadorias, prestação de serviços de transporte e de comunicação –, sob pena de converter uma de suas vertentes em imposto cumulativo.

Com essas considerações, **rogo vênia à divergência para acompanhar os Ministros Luiz Fux e Hamilton Carvalhido, negando provimento ao recurso especial.**

É como voto.

**CERTIDÃO DE JULGAMENTO
PRIMEIRA SEÇÃO**

Número Registro: 2006/0088271-8

REsp 842.270 / RS

Números Origem: 10503465724

115789456

70011478328

70012520672

PAUTA: 14/12/2011

JULGADO: 08/02/2012

Relator

Exmo. Sr. Ministro **LUIZ FUX**

Ministro Impedido

Exmo. Sr. Ministro : **CESAR ASFOR ROCHA**

Presidente da Sessão

Exmo. Sr. Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI

Subprocurador-Geral da República

Exmo. Sr. Dr. FLAVIO GIRON

Secretária

Bela. Carolina Vêras

AUTUAÇÃO

RECORRENTE : ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL

PROCURADOR : HOMERO SO JOBIM NETO E OUTRO(S)

RECORRIDO : BRASIL TELECOM S/A

ADVOGADO : SÉRGIO MACHADO TERRA E OUTRO(S)

ASSUNTO: DIREITO TRIBUTÁRIO - Impostos - ICMS/ Imposto sobre Circulação de Mercadorias

CERTIDÃO

Certifico que a egrégia PRIMEIRA SEÇÃO, ao apreciar o processo em epígrafe na sessão realizada nesta data, proferiu a seguinte decisão:

"Prosseguindo no julgamento, após o voto-vista do Sr. Ministro Castro Meira negando provimento ao recurso especial, no que foi acompanhado pelo Sr. Ministro Humberto Martins, pediu vista o Sr. Ministro Mauro Campbell Marques."

Aguardam os Srs. Ministros Arnaldo Esteves Lima e Benedito Gonçalves.

Não participaram do julgamento os Srs. Ministros Napoleão Nunes Maia Filho e Francisco Falcão (RISTJ, ART. 162, §2º).

Impedido o Sr. Ministro Cesar Asfor Rocha.

Licenciado o Sr. Ministro Arnaldo Esteves Lima.

Presidiu o julgamento o Sr. Ministro Teori Albino Zavascki.

Superior Tribunal de Justiça

RECURSO ESPECIAL Nº 842.270 - RS (2006/0088271-8)

EMENTA

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO. ICMS. PRESTAÇÃO DOS SERVIÇOS DE TELECOMUNICAÇÃO. CREDITAMENTO DO IMPOSTO INCIDENTE SOBRE A ENERGIA ELÉTRICA CONSUMIDA NA PRESTAÇÃO DO SERVIÇO. POSSIBILIDADE. RECURSO NÃO PROVIDO, ACOMPANHANDO O MINISTRO RELATOR.

VOTO-VISTA

O EXMO. SR. MINISTRO MAURO CAMPBELL MARQUES:

Trata-se de recuso especial interposto em face de acórdão do Tribunal de Justiça do Estado do Rio Grande do Sul cuja ementa é a seguinte:

apelação. direito tributário. mandado de segurança.
Possível a compensação de créditos de ICMS, pela aquisição de energia elétrica, consumida em centrais telefônicas para a prestação de serviços de telecomunicações (art. 33, II, da LC n.º 87/96).
RECURSO PROVIDO. (fl. 323)

No recurso especial, interposto com base na alínea "a" do permissivo constitucional, o Estado do Rio Grande do Sul aponta ofensa ao art. 33, II, "b" e "d", da LC 87/96, alegando, em apertada síntese, que a prestação do serviço de telecomunicações não configura processo industrial, o qual é definindo pela Constituição Federal e por leis de natureza complementar e ordinária.

A recorrida pugna pela não provimento do recurso.

Às fls. 409/419 consta a petição de recurso extraordinário, também apresentado pelo ora recorrente.

A decisão de fls. 506/508 admitiu o recurso especial e inadmitiu o recurso extraordinário.

A decisão de fl. 598 determinou o processamento do recurso na forma do art. 543-C do CPC.

O Ministério Público Federal, por meio do parecer e fls. 603/608, opinou pelo não

Superior Tribunal de Justiça

provimento do recurso.

A decisão de fl. 610 tornou sem efeito a decisão de fl. 598, afastando o procedimento previsto no art. 543-C do CPC.

Por meio da questão de ordem de fls. 622/623, a Primeira Turma/STJ determinou que o presente feito fosse submetido à Primeira Seção/STJ.

O Relator, Ministro Luiz Fux, em 8 de setembro de 2010, apresentou voto negando provimento ao recurso, entendendo, em suma, que "as concessionárias de telecomunicações utilizam a energia elétrica como insumo necessário à prestação dos serviços de telecomunicações", sendo que tal atividade é "equiparada a um processo de industrialização".

Após pedido de vista, o Ministro Hamilton Carvalhido, em 9 de fevereiro de 2011, apresentou voto acompanhando o Ministro Relator.

Em 13 de abril de 2011, o Ministro Herman Benjamin inaugurou a divergência, entendendo que: (a) a Constituição Federal de 1988, o CTN, o Regulamento do IPI e a Lei Geral de Telecomunicações, ao qualificarem a atividade em comento como prestação de serviço, afastam a suposta natureza industrial; (b) não há industrialização sem produto final, que é uma das condições para a qualificação; (c) "a essencialidade da energia elétrica consumida ou sua transformação durante a prestação do serviço são irrelevantes, *in casu*, ou então teríamos que considerar como industriais os serviços de transporte por trens metropolitanos, radiodifusão, processamento de dados etc. Todas essas atividades, entre muitas outras, não existiriam sem eletricidade, que é transformada em cinética ou eletromagnética"; (d) "a tese defendida pela concessionária não apenas alteraria de forma indevida a competência fixada constitucionalmente, como permitiria a ampliação da carga tributária, com a cobrança de IPI".

O Ministro Castro Meira, em 8 de fevereiro de 2012, apresentou voto vista acompanhando o Ministro Relator, adotando os seguintes fundamentos:

1. O art. 1º do Decreto n.º 640/62, que equiparou, **para todos os efeitos legais**, os serviços de telecomunicação à indústria básica, é compatível com o ordenamento jurídico vigente, em especial com a Lei Geral de Telecomunicações, com o Regulamento do IPI e com o Código Tributário Nacional.
2. O art. 33, II, "b", da LC 87/96 autoriza o creditamento do imposto incidente

sobre energia elétrica quando "consumida no processo de industrialização". Como o art. 1º do Decreto 640/62 equipara, **para todos os efeitos legais**, a atividade de telecomunicações ao processo industrial, faz jus a impetrante ao creditamento pretendido.

3. Segundo a regra do art. 155, II, da CF/88, o ICMS comporta três núcleos distintos de incidência: (i) circulação de mercadorias; (ii) serviços de transporte; e (iii) serviços de comunicação.

4. O princípio da não cumulatividade, previsto no § 2º do art. 155 da CF/88, abrange os três núcleos de incidência, **sem exceção**, sob pena de tornar o imposto cumulativo em relação a um deles.

5. No caso dos serviços de telecomunicação, a energia elétrica, além de essencial, revela-se como único insumo, de modo que impedir o creditamento equivale a tornar o imposto cumulativo, em afronta ao texto constitucional.

6. 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, e não apenas a circulação de mercadorias, vertente central, mas não única da hipótese de incidência do imposto.

7. 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 dos serviços.

Para melhor exame, pedi vista dos autos.

De início, registro que analisei atentamente os inúmeros memoriais que foram distribuídos pelos recorrentes e pelos interessados na presente demanda, e refleti sobre as questões suscitadas pelos Senhores Ministros nas sessões anteriores.

Não há nenhuma dúvida acerca da importância da presente discussão e da repercussão da decisão a ser proferida por este Tribunal.

Como bem destacado nos votos que me antecederam, a ora recorrida, na condição de prestadora de serviços de telecomunicação, para defender seu suposto direito de crédito de ICMS incidente sobre a energia elétrica consumida, apresenta os seguintes argumentos: 1) por força do princípio constitucional da não cumulatividade, não se pode restringir o direito de crédito relativo ao principal insumo utilidade na atividade prestada; 2) o Decreto 640/1962, em seu artigo 1º, dispõe que "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".

Nesse contexto, a primeira controvérsia a ser solucionada é a relativa à vigência do Decreto 640/1962, especialmente no que se refere à compatibilidade entre tal diploma normativo e a Constituição Federal e o Código Tributário Nacional.

Superior Tribunal de Justiça

O Decreto 640/62 constitui ato normativo emanado do Conselho de Ministros, órgão competente para tanto, no período parlamentarista da República, especialmente entre setembro de 1961 e janeiro de 1963.

O art. 1º da Emenda Constitucional 4/61 (que se auto denominou "Ato Adicional" e instituiu o sistema parlamentar de governo) estabeleceu o exercício do Poder Executivo pelo Presidente da República e pelo Conselho de Ministros, "cabendo a este a direção e a responsabilidade da política do governo, assim como da administração federal".

Conforme exposto no próprio Decreto 640/1962, ele ampara-se no art. 18, III, do Ato Adicional à Constituição Federal de 1946 (EC 4/61), que autoriza o exercício do Poder Regulamentar pelo Presidente do Conselho de Ministros.

Como se verifica, o Decreto em comento tem fundamento próprio de validade, não obstante o curto período de tempo que durou o Regime Parlamentarista na história brasileira.

Como não houve revogação expressa, é forçoso reconhecer que, no aspecto formal, não há óbice para que se admita que tal diploma normativo foi recepcionado pelas Constituições que sucederam a Constituição Federal de 1946, especialmente pela Constituição Federal de 1988.

Quanto ao tema revogação, é oportuno destacar que, em pesquisa ao endereço eletrônico da Presidência da República ("<http://www.planalto.gov.br>"), verifica-se que o Decreto de 15 de fevereiro de 1991 revogou expressamente uma infinidade de decretos vigentes entre 1889 e 1990, sendo que foram mais de 200 páginas do Diário Oficial nas quais foram arrolados os decretos revogados.

Entre os decretos revogados, constou o Decreto 640/62. Contudo, no Diário Oficial de 24 de julho de 1991, esclareceu-se que o decreto mencionado foi revogado por engano. Na retificação constou que:

**"ONDE SE LÊ: 640, DE 2 MARÇO DE 1962, DO CONSELHO DE MINISTRO;
LEIA-SE: 643, DE 2 MARÇO DE 1962, DO CONSELHO DE MINISTRO;"**

Como se percebe, é manifesta a intenção de se manter a vigência do Decreto 640/62, já no regime da Constituição Federal de 1988, e seus *consideranda*, é dizer, todos os motivos ensejadores do diploma tornaram a ser avaliados e repristinados.

Superior Tribunal de Justiça

Quanto ao aspecto material, é certo que a Constituição Federal qualifica a atividade em comento como prestação de serviço, como bem observado no voto do Ministro Herman Benjamin.

Entretanto, adiro ao posicionamento do Ministro Castro Meira, quando afirma que essa qualificação, por si só, não impede que a atividade seja equiparada à indústria, para determinados fins.

Desse modo, satisfeito o aspecto formal e não verificada a existência de incompatibilidade (material) entre o Decreto 640/62 e a Constituição Federal, é imperioso concluir que tal diploma normativo foi recepcionado no regime constitucional vigente.

Não há falar, também, em incompatibilidade entre o Decreto 640/62 e o Código Tributário Nacional, quando este estabelece que, para efeitos do IPI, "*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*" (art. 46, parágrafo único, do CTN). Isso porque o fato de uma norma tratar uma atividade como industrial (como faz o Decreto em comento), por si só, não a torna incompatível com outra norma que define o que é produto industrializado, para fins de incidência do IPI.

Em relação à Lei 9.472/97 — Lei Geral de Telecomunicações —, também não se constata nenhuma incompatibilidade.

A lei referida, em seu art. 60, conceitua serviço de telecomunicações nos seguintes termos:

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. (grifou-se)

Como bem observado pelo Ministro Castro Meira, o art. 77 da Lei 9.472/97 usa a expressão "*indústria de telecomunicações*". Destarte, embora a Lei 9.472/97 qualifique a atividade de telecomunicações como serviço, também admite o caráter industrial da atividade, razão pela qual não fica caracterizada incompatibilidade entre a lei referida e o Decreto 640/1962.

Superior Tribunal de Justiça

Por outro lado, não me alinho ao entendimento no sentido de que os motivos que ensejaram a equiparação dos serviços de telecomunicações à indústria, os quais foram explicitados no próprio Decreto 640/1962, não subsistem nos dias atuais, ao menos no que se refere ao fomento do setor de telecomunicações.

É verdade que nos grandes centros urbanos o alto grau de desenvolvimento do setor é manifesto. No entanto, há inúmeras regiões no País nas quais o serviço ainda é prestado de forma precária.

Além disso, é oportuno destacar que, nos últimos anos, o Governo Federal tem concedido uma série de incentivos às empresas que prestam serviços de telecomunicações, especialmente em razão dos eventos esportivos, de repercussão internacional, que serão sediados no Brasil nos próximos anos (Copa do Mundo de Futebol em 2014 e Olimpíadas em 2016), como noticiado pela mídia especializada.

A despeito da importância dos eventos mencionados, o fomento também se justifica pela necessidade de se democratizar o acesso à informação no País, sobretudo no que se refere ao acesso à *Internet* via "banda larga", possibilitando que a fixação de tarifas mais acessíveis permita que um maior número de brasileiros usufruam desse recurso.

Isso foi observado, inclusive, pela Presidente da República, conforme notícia veiculada no site oficial da Presidência ("<http://www.planalto.gov.br>"), ao comentar o "Termo de Compromisso" firmado entre o Governo Federal e as empresas de telefonia fixa, expressando a seguinte conclusão: *"Estou certa de que conseguiremos aumentar a oferta e diminuir o preço da internet para reduzir ainda mais a desigualdade entre os brasileiros."* (endereço eletrônico que contém a íntegra da notícia: <http://www2.planalto.gov.br/imprensa/conversa-com-a-presidenta/conversa-com-a-presidenta-02-08-2011>).

Assim, razões de ordem econômica e de ordem social também justificam a aplicabilidade do Decreto 640/1962 nos dias atuais.

Demonstrada a vigência e aplicabilidade do Decreto 640/1962, impõe seja reconhecido o direito pleiteado na presente demanda, como entendeu o Tribunal de origem.

Ainda que se admita que o Decreto 640/1962 não foi recepcionado pela Constituição Federal de 1988, verifica-se que subsiste o alegado direito ao creditamento do ICMS.

Esse direito decorre do preenchimento de dois pressupostos que serão a seguir explicitados: 1) a essencialidade da energia elétrica no exercício da atividade; 2) a imposição

da não-cumulatividade, no contexto específico da hipótese de incidência do ICMS sobre a atividade.

No que se refere ao primeiro pressuposto, é incontroverso que a energia elétrica constitui elemento indissociável da prestação dos serviços de telecomunicações. Em se tratando de elemento que se agrega à prestação do serviço, a energia elétrica constitui um dos insumos utilizados na exercício da atividade.

Na lição de Aliomar Baleeiro, a expressão "insumo", de difícil compreensão, é um termo de *"origem espanhola, inexistente em português, empregada por alguns economistas para traduzir a expressão inglesa **input**, isto é, o conjunto dos fatores produtivos, como matérias-primas, energia, trabalho, amortização do capital etc., empregados pelo empresário para produzir o **output**, ou o produto final"*.

E o eminente tributarista conclui: *"Insumos são os ingredientes da produção, mas há quem limite a palavra aos 'produtos intermediários' que, não sendo matérias-primas, são empregados ou se consomem no processo de produção"* (Direito Tributário Brasileiro. 11ª ed - Atualizada por Misabel Abreu Machado Derzi, Rio de Janeiro: Forense, 2003, págs. 405/406).

No caso específico dos serviços de telecomunicações, é a energia elétrica que vai proporcionar a transmissão (emissão ou recepção) de informações de qualquer natureza (tais como símbolos, caracteres, sinais, escritos, imagens e sons).

E como já foi antes mencionado, o fato de tal atividade ser qualificada como serviço, por si só, não impede que se reconheça no exercício da atividade a ocorrência de processo de industrialização.

Aliomar Baleeiro, ao comentar o art. 46 do CTN, em tópico intitulado "PROCESSOS EQUIPARADOS À INDUSTRIALIZAÇÃO", entendeu que o produto industrializado *"pressupõe um processo de transformação de matéria-prima em produtos finais ou semi-acabados ou destes naqueles"*. Contudo, fez a seguinte ressalva: *"Mas o legislador estendeu esse conceito a qualquer operação física, química, mecânica ou, enfim, técnica que modifique a natureza da coisa ou a sua finalidade, ou a aperfeiçoe para o consumo"* (ob. cit., pág. 343).

O caráter essencial da energia elétrica na prestação dos serviços de telecomunicação foi bem observado por Roque Antônio Carraza e Eduardo Domingos Botallo que sustentam que tal prestação é equiparável ao processo de industrialização, aduzindo os seguintes

Superior Tribunal de Justiça

argumentos:

A expressão "processo de industrialização" demanda adequação às diferentes variantes do ICMS, dentre as quais o que incide sobre a prestação dos serviços de telecomunicação.

Noutros termos e sendo mais específicos, a prestação dos serviços de telecomunicação é também o resultado de um processo, equiparável, em seus fundamentos, ao de industrialização.

Consequentemente, todos os insumos necessários ao desenvolvimento deste processo (prestação dos serviços de telecomunicação) geram *direito de crédito*, a exemplo do que ocorre com seus similares, no campo da industrialização em sentido estrito.

Note-se que, na prestação dos serviços de telecomunicação, a energia elétrica tem um elevadíssimo grau de essencialidade, já que, mais do que uma mera "acionadora externa de equipamentos", integra a própria estrutura do processo de prestação dos serviços em pauta (***Direito ao Crédito de ICMS pela Aquisição de Energia Elétrica Utilizada na Prestação de Serviços de Comunicação*** in Revista Dialética de Direito Tributário nº 119, agosto de 2005, pág. 77).

Contudo, a essencialidade da energia elétrica no exercício da atividade não é suficiente para que seja reconhecido o direito ao creditamento. É necessário que haja a imposição da não-cumulatividade, no contexto específico da hipótese de incidência do ICMS sobre a atividade.

Como bem observado pelo Ministro Castro Meira, a CF/88 estabelece três hipóteses distintas de incidência do ICMS: 1) circulação de mercadorias; 2) prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal; 3) prestação de serviços de comunicação.

É o que dispõe o art. 155, *caput* e II, da CF/88, *in verbis*: "*Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre: (...) 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*".

Por sua vez, o § 2º impõe que o ICMS seja 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*".

Como se percebe, a imposição da não cumulatividade abrange tanto a circulação de mercadorias como a prestação de serviços.

No aspecto operacional, o princípio da não cumulatividade concretiza-se com a compensação entre débitos e créditos na escrituração fiscal.

Circunscrevendo o tema ao caso dos autos, impende ressaltar que o art. 2º da LC

Superior Tribunal de Justiça

87/96, impõe a incidência do ICMS sobre "*prestações onerosas de serviços de comunicação, por qualquer meio, inclusive a geração, a emissão, a recepção, a transmissão, a retransmissão, a repetição e a ampliação de comunicação de qualquer natureza*".

Cabe aqui fazer uma distinção entre duas situações: 1) o adquirente do serviço está na condição de usuário simples do serviço; 2) o adquirente do serviço é estabelecimento empresarial.

No que concerne à segunda situação, o art. 20 da LC 87/96 assegura o direito à compensação quando o estabelecimento recebe serviços de comunicação, obstando o creditamento em relação aos serviços que sejam alheios à atividade do estabelecimento (§ 1º).

Contudo, em relação ao prestador de serviços, em ambas as situações a lei é omissa, não obstante a previsão constitucional.

Desse modo, no caso da prestação de serviços, a possibilidade de abatimento deve alcançar as operações anteriores, sob pena de se restringir o princípio da não cumulatividade apenas às hipóteses de circulação de mercadorias e de recebimentos de serviços inerentes à atividade exercida pelo estabelecimento empresarial.

E é a segunda exigência — imposição da não-cumulatividade, no contexto específico da hipótese de incidência do ICMS sobre a atividade — que vai diferenciar situações nas quais a energia elétrica, ainda que aparentemente, caracteriza-se como elemento essencial no exercício da atividade.

A Primeira Seção desta Corte já enfrentou a tese apresentada por grandes redes de supermercados que exerciam atividade de panificação (esclareça-se que a questão não foi suscitada por pequenas padarias), que sustentavam a ocorrência de industrialização em tal atividade. Reiterou-se o entendimento no sentido de que inexistente direito ao creditamento em relação às atividades comerciais nas quais há consumo de energia elétrica, mas não há processo de industrialização (REsp 1.117.139/RJ, 1ª Seção, Rel. Min. Luiz Fux, DJe de 18.2.2010 - recurso submetido à sistemática prevista no art. 543-C).

Os casos não se confundem e as teses não se chocam: 1) na prestação de serviços de telecomunicação, a não cumulatividade deve ser assegurada alcançando-se as operações anteriores, permitindo o creditamento do montante pago a título de ICMS incidente sobre a energia elétrica com o montante devido em razão do serviço prestado, hipótese específica de incidência do imposto; 2) no caso de estabelecimento comercial, a não cumulatividade é atendida no que se refere às etapas anteriores à comercialização da mercadoria, atividade fim

do estabelecimento, que configura hipótese de incidência diversa.

Em relação aos trens urbanos — caso que foi suscitado no presente julgamento —, ao menos em relação à prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal há hipótese específica de incidência do ICMS.

No que concerne à construção civil — atividade que também foi invocada no presente julgamento —, ainda que se admita a essencialidade da energia elétrica, não há hipótese específica de incidência sobre a atividade.

Em suma, o entendimento ora adotado não amplia, para qualquer atividade, na qual o seu exercício haja consumo de energia elétrica, a possibilidade de haver creditamento em relação ao ICMS incidente sobre a energia elétrica, mas apenas aos casos em que seja verificada a essencialidade da energia elétrica no exercício da atividade e esteja presente a imposição da não-cumulatividade, no contexto específico da hipótese de incidência do ICMS sobre a atividade.

Quanto aos últimos casos citados — trens urbanos e construção civil — esclareço, sem me comprometer com nenhuma tese, que a questão deve ser enfrentada quando efetivamente posta perante esta Corte.

Por fim, considerando a importância da decisão, cumpre fazer uma delimitação.

Apenas a parcela do ICMS incidente sobre a energia elétrica efetivamente utilizada no processo de transmissão (emissão ou recepção) de informações de qualquer natureza é que permitirá o creditamento, compreendida esta como a energia comprovadamente utilizada pela "estação de telecomunicações" (art. 60, § 2º, da Lei 9.472/97) da prestadora do serviço, fisicamente aferida pelos conectores e que enseja a geração de pulsos eletromagnéticos.

Ad argumentandum tantum, quando se trata de comunicação via aparelho celular, por exemplo, é a energia que permite a criação das ondas eletromagnéticas que possibilitam os radioenlaces ou conexões.

O creditamento só será possível após aferida regularmente a parcela mencionada.

Por tais razões, acompanho o Ministro Relator, para negar provimento ao recurso especial.

É o voto.

**CERTIDÃO DE JULGAMENTO
PRIMEIRA SEÇÃO**

Número Registro: 2006/0088271-8

REsp 842.270 / RS

Números Origem: 10503465724

115789456

70011478328

70012520672

PAUTA: 14/12/2011

JULGADO: 29/02/2012

Relator

Exmo. Sr. Ministro **LUIZ FUX**

Ministro Impedido

Exmo. Sr. Ministro : **CESAR ASFOR ROCHA**

Presidente da Sessão

Exmo. Sr. Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI

Subprocurador-Geral da República

Exmo. Sr. Dr. MOACIR GUIMARÃES MORAES FILHO

Secretária

Bela. Zilda Carolina Vêras Ribeiro de Souza

AUTUAÇÃO

RECORRENTE : ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL

PROCURADOR : HOMERO SO JOBIM NETO E OUTRO(S)

RECORRIDO : BRASIL TELECOM S/A

ADVOGADO : SÉRGIO MACHADO TERRA E OUTRO(S)

ASSUNTO: DIREITO TRIBUTÁRIO - Impostos - ICMS/ Imposto sobre Circulação de Mercadorias

CERTIDÃO

Certifico que a egrégia PRIMEIRA SEÇÃO, ao apreciar o processo em epígrafe na sessão realizada nesta data, proferiu a seguinte decisão:

"Prosseguindo no julgamento, após o voto-vista do Sr. Ministro Mauro Campbell Marques negando provimento ao recurso especial, pediu vista o Sr. Ministro Benedito Gonçalves."

Aguarda o Sr. Ministro Analdo Esteves Lima.

Não participaram do julgamento os Srs. Ministros Napoleão Nunes Maia Filho e Francisco Falcão (RISTJ, art. 162, § 2º).

Impedido o Sr. Ministro Cesar Asfor Rocha.

Licenciado, nesta assentada, o Sr. Ministro Arnaldo Esteves Lima.

Presidiu o julgamento o Sr. Ministro Teori Albino Zavascki.

RECURSO ESPECIAL Nº 842.270 - RS (2006/0088271-8) (f)

RELATOR : **MINISTRO LUIZ FUX**
RECORRENTE : **ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL**
PROCURADOR : **HOMERO SO JOBIM NETO E OUTRO(S)**
RECORRIDO : **BRASIL TELECOM S/A**
ADVOGADO : **SÉRGIO MACHADO TERRA E OUTRO(S)**

EMENTA

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. ICMS. ENERGIA ELÉTRICA UTILIZADA PARA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE TELEFONIA. POSSIBILIDADE. ESSENCIALIDADE DA ENERGIA ELÉTRICA NA PRESTAÇÃO DOS SERVIÇOS. EQUIPARAÇÃO AO PROCESSO DE INDUSTRIALIZAÇÃO. DECRETO 640/62. COMPATIBILIDADE COM O ATUAL ORDENAMENTO JURÍDICO. PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE. EFETIVA APLICAÇÃO PARA AS PRESTADORAS DE SERVIÇOS DE TELECOMUNICAÇÕES. RECURSO ESPECIAL DESPROVIDO, NOS TERMOS DO VOTO DO SENHOR MINISTRO RELATOR.

VOTO-VISTA

O SENHOR MINISTRO BENEDITO GONÇALVES: Antes do início do voto sobre a questão de mérito ora discutida, entendo pertinente informar a esta Primeira Seção que recebi, em meu gabinete, petição direcionada ao Sr. Ministro Napoleão Nunes, sucessor do Sr. Ministro relator do presente feito, na qual se pleiteia o sobrestamento do presente feito, em razão da afetação do tema ora discutido ao regime do artigo 543-C, do CPC.

Dessa forma, submeto ao Colegiado a questão, que considero preliminar à continuação do presente julgamento.

Em que pesem as argumentações dos requerentes, entendo não ser pertinente o sobrestamento do presente feito. Com efeito, fazendo uma analogia com a aplicação da lei processual aos processos em andamento, verifica-se que, nesses casos, aplica-se a lei em vigor no momento da prática do ato formal.

Nesse sentido, entendo que, no presente processo, deve ser utilizado o mesmo raciocínio, a fim preservar o direito das partes de que o julgamento prossiga no mesmo regime em que se iniciou.

Superior Tribunal de Justiça

De fato, no sistema dos recursos repetitivos, é conferida ao relator a possibilidade de determinar a suspensão do julgamento de seus casos análogos, bem como comunicar aos demais Ministros, a fim de que, se acharem pertinente, determinem o sobrestamento também de seus casos similares. Dessa forma, entendo que o artigo 543-C do CPC, ao conferir ao relator a prerrogativa de suspender os recursos especiais que discutem situações semelhantes à do recurso especial representativo da controvérsia, não atinge os recursos cujo julgamento já foi iniciado, uma vez que o regime a ser seguido já foi estabelecido no momento do início do seu julgamento.

Com essas breves considerações, voto pelo indeferimento do pedido de sobrestamento de julgamento do presente feito.

Ultrapassada a questão preliminar, passo a proferir meu voto.

Conforme já relatado, trata-se de recurso especial interposto pelo estado do Rio Grande do Sul, com fundamento na alínea "a" do dispositivo constitucional, contra acórdão proferido pelo Tribunal de Justiça do mesmo estado, que reconheceu a possibilidade de a recorrida – empresa de telecomunicações – creditar-se do ICMS incidente sobre a energia elétrica utilizada nas centrais telefônicas, na prestação de seus serviços.

No bojo do recurso especial, aponta-se violação do artigo 33, inciso III, alíneas "b" e "d", da Lei Complementar 87, de 1996, segundo o qual é possível o creditamento do ICMS pago sobre a energia elétrica quando ela for consumida no processo de industrialização ou, em outras hipóteses, a partir de 1 de janeiro de 2007.

Sob esse enfoque, o Estado afirma, em apertada síntese, que, nos termos do CTN, do regulamento do IPI e também da Lei Geral de Telecomunicações, a atividade realizada pela recorrida é de prestação de serviços, não podendo ser equiparada à atividade industrial.

Acrescenta que a equiparação perpetrada pelo Decreto 640, de 1962, além de ser anterior às normas já citadas, decorre de conceito meramente econômico (indústria de base) que não pode ser considerado para fins de tributação. Por tais motivos, defende a impossibilidade de realização do creditamento em questão.

A Recorrida, por seu turno, defende a possibilidade de creditamento da quantia paga a

Superior Tribunal de Justiça

título de ICMS incidente sobre a energia elétrica por ela utilizada na prestação de seus serviços, por se tratar de “insumo” indispensável na realização de sua atividade a qual, para os fins legais, nos termos do Decreto 640/62, é equiparada ao processo de industrialização.

O Ministério Público opinou pelo desprovimento do recurso, por parecer assim ementado:

Tributário. ICMS. Compensação de créditos de ICMS pela aquisição de energia elétrica consumida em centrais telefônicas para a prestação de serviços de telecomunicações. Energia utilizada na prestação de serviços aos usuários finais, na qual a energia elétrica integra fisicamente a atividade realizada, sendo, portanto, crédito físico (artigo 1º do Decreto nº 640/62). Possibilidade de compensação (exegese do artigo 33, inciso II, da LC nº 87/96). Parecer pelo desprovimento do recurso.

O Senhor Ministro Relator, Luiz Fux, negou provimento ao recurso especial, no que foi seguido pelo Senhor Ministro Hamilton Carvalhido.

O Senhor Ministro Herman Benjamin pediu vista dos autos e inaugurou a divergência, basicamente, com fulcro no fundamento de que a equiparação feita pelo Decreto 640/62 é materialmente incompatível com a atual Lei Geral de Telecomunicações, com o Regulamento do IPI e com o próprio CTN, no tocante à definição da natureza das atividades de telecomunicações e à conceituação das atividades industriais. Assentou, ainda, que a essencialidade da energia elétrica para a prestação dos serviços de telecomunicações ou sua transformação durante o processo de prestação dos serviços não é relevante, caso contrário, dever-se-ia permitir o creditamento do ICMS pago sobre energia elétrica também para as atividades de serviço de transporte por trens metropolitanos, processamento de dados e radiodifusão, dentre outros.

O eminente Ministro Castro Meira, em voto bastante esclarecedor, acompanhou a relatoria, para negar provimento ao recurso especial defendendo, em síntese, a compatibilidade do Decreto 640/62 com o atual ordenamento jurídico, bem como a necessidade da garantia da efetividade do Princípio constitucional da não cumulatividade também para as atividades de telecomunicações.

O eminente Ministro Mauro Campbell votou pelo desprovimento, acompanhando o voto do Sr. Ministro relator.

Superior Tribunal de Justiça

Em face da relevância da matéria em discussão, pedi vista dos autos para melhor reflexão.

É o breve relatório.

Com as devidas vênias à divergência, entendo que não assiste razão ao recorrente, devendo ser desprovido o recurso, nos termos do voto do eminente Relator.

De fato, como já foi identificado pelo Colegiado, a controvérsia ora posta cinge-se, basicamente, à investigação a respeito da possibilidade de creditamento, pelas empresas de telecomunicações, do ICMS devido em face da energia elétrica utilizada nas centrais telefônicas para a prestação dos respectivos serviços, à luz do disposto no artigo 33, inciso II, alíneas “a” e “b”, da LC 87/96.

Em cumprimento ao Princípio da não cumulatividade, via de regra, a legislação específica do ICMS permite a compensação do tributo incidente sobre os insumos diretamente ligados à atividade do contribuinte, nos termos do parágrafo primeiro do artigo 20, da Lei Complementar 87/96.

Especificamente no que tange ao creditamento do ICMS incidente sobre a energia elétrica, o já citado artigo 33 estabelece, em seu inciso II, que somente dará direito a crédito a entrada de energia elétrica no estabelecimento quando for: (a) 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, ou (d) a partir do ano 2020, nos demais casos.

Dessa forma, na busca da solução para o caso concreto, entendo, nos moldes do que já foi traçado pelos Senhores Ministros que me antecederam, necessário se perquirir se a energia elétrica pode ser considerada insumo para a prestação dos serviços de telecomunicação, tal como ocorre em processos típicos de industrialização, para fins de creditamento nos moldes da alínea “b” do aludido dispositivo legal.

De início, analiso a pertinência das disposições contidas no artigo 1º do Decreto 640/62 para o desate desta controvérsia, mormente porque adotado pelo Tribunal de origem como fundamento para o acolhimento da pretensão da ora recorrida.

Superior Tribunal de Justiça

A esse respeito, tenho que o voto do eminente Ministro Castro Meira se mostra bastante esclarecedor.

Na mesma linha de pensamento de Sua excelência, entendo que a equiparação preconizada pelo mencionado decreto não exige perquirir sobre a identidade ou semelhança material entre processo típico de industrialização e prestação de serviços de comunicação.

A concepção de **equiparação** no caso concreto, **ao meu sentir, é a de dar mesmo tratamento a situações fáticas diversas, ou seja, “conceder paridade”** (Dicionário Aurélio).

Tendo em vista que a equiparação independe da definição da atividade exercida pelas empresas de telecomunicações, não vislumbro antinomia entre o suscitado Decreto e a legislação que conceitua serviços de comunicação (LGT) e atividades de industrialização (CTN e RIPI).

Vale acrescentar, por oportuno que, conforme destacado pelo Ministro Castro Meira, o Decreto 640/62 é contemporâneo ao antigo Código Brasileiro de Telecomunicações (Lei 4.11/62), o qual já conceituava as atividades ali reguladas como prestação de serviço, o que demonstra que as disposições do Decreto não tiveram por escopo a alteração do conceito desses serviços, mas sim dar a eles o mesmo tratamento destinado à indústria de base, para “todos os efeitos legais”, ante a sua importância para o desenvolvimento do País.

Nesse sentido, ainda que a motivação originária dessa equiparação não mais subsista (o que se admite tão somente para argumentar, dada a inequívoca importância dos serviços de telecomunicação para o País e ainda a necessidade de sua efetiva universalização), a sua exclusão do ordenamento jurídico deve ocorrer apenas por lei em sentido estrito ou pelo reconhecimento de sua inconstitucionalidade superveniente, sob pena de violação da Súmula Vinculante n. 10 do STF.

Não se diga que tal equiparação sujeita as atividades de telecomunicações à incidência do IPI, uma vez que a Constituição Federal só permite, com relação a tal atividade, a incidência dos seguintes impostos: ICMS, II e IE (artigo 155, § 3º).

Reconhecida a equiparação, faz-se, doravante, necessário identificar se a energia elétrica constitui insumo indissociável da prestação de serviços, para fins de creditamento do ICMS.

A esse respeito, após exame dos vários pareceres e manifestações técnicas apresentados

ao longo do julgamento do presente feito e já ressaltados pelos votos que me antecederam, alinho-me ao entendimento de que a prestação dos serviços de telecomunicações apenas é possível em razão da energia elétrica utilizada pelas empresas de telefonia, a qual sofre diversas transformações físicas, para integrar a própria estrutura dos serviços fornecidos aos consumidores.

De fato, a energia elétrica é indissociável e indispensável à prestação dos serviços de telecomunicação, podendo, nesse sentido, ser caracterizada como **insumo** de tal atividade, conforme ensinamentos já citados nestes autos de Roque Carraza, ao afirmar que, no processo de prestação dos serviços de telecomunicações a energia elétrica não é apenas “uma mera acionadora externa de equipamentos, mas “*integra a própria estrutura (...) do serviço.*

Dessa forma, não há dúvidas de que a energia elétrica é insumo para a prestação dos serviços de telecomunicações.

Além disso, tendo em vista que a energia elétrica, senão o único, é o principal insumo utilizado para a prestação dos serviços de telecomunicação, a rigor, tal fato, por si só, já seria suficiente para a autorização do creditamento, em face do exposto no parágrafo primeiro, do artigo 20 da Lei Complementar 97/96.

Digo isso porque, como já demonstrado, no caso em questão, não se discute a possibilidade do creditamento do ICMS incidente sobre a energia elétrica em geral, mas da energia elétrica entendida como INSUMO diretamente ligado à atividade principal da recorrida, que é o fornecimento dos serviço de telecomunicação.

A possibilidade de creditamento do ICMS incidente sobre insumos diretamente ligados a atividade principal de empresa já foi discutida por esta Corte, no caso das prestadora de serviços de transporte. Nesses casos, o STJ, superando a idéia de que o insumo deveria integrar o produto final, e considerando como tal aquele totalmente utilizado no processo de industrialização, assim decidiu:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. RECURSO ORDINÁRIO EM MANDADO DE SEGURANÇA. CREDITAMENTO DE ICMS NA AQUISIÇÃO DE COMBUSTÍVEIS E LUBRIFICANTES. SOCIEDADE EMPRESÁRIA PRESTADORA DE SERVIÇOS DE TRANSPORTE. BENS QUE SE CARACTERIZAM COMO INSUMO NECESSÁRIO À PRESTAÇÃO DO SERVIÇO. 1. Recurso ordinário em mandado de segurança em que se pretende o reconhecimento do direito de sociedade empresária prestadora de serviços de transporte fluvial ao creditamento do ICMS realizado no período de janeiro a dezembro de 2006, referente à aquisição de combustíveis e lubrificantes.

2. A jurisprudência do STJ tem reconhecido o direito das prestadoras de serviços de transporte ao creditamento do ICMS recolhido na compra de combustível, que se caracteriza como insumo, quando consumido, necessariamente, na atividade fim da sociedade empresária. Precedentes: REsp 1.090.156/SC, Rel. Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, DJe 20/08/2010; REsp 1175166/MG, Rel. Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, DJe 26/03/2010.
3. Ante o objeto social da sociedade empresária recorrente, deve-se reconhecer que os combustíveis e lubrificantes são insumos necessários à prestação do serviço de transporte fluvial, e não bens de simples uso e consumo, como tem interpretado a administração tributária.
4. Recurso ordinário provido para reconhecer o direito da impetrante ao creditamento do ICMS referente aos combustíveis e lubrificantes que utilizou na prestação do serviço de transporte fluvial. (RMS 32.110/PA, Rel. Ministro BENEDITO GONÇALVES, PRIMEIRA TURMA, julgado em 21/09/2010, DJe 20/10/2010).

TRIBUTÁRIO. ICMS. CONTRIBUINTE PRESTADORA DE SERVIÇOS DE TRANSPORTE. PEÇAS DE VEÍCULOS UTILIZADOS NA ATIVIDADE. INSUMOS. CREDITAMENTO. ART. 20 DA LC 87/1996.

1. Hipótese em que a contribuinte pretende creditar-se do ICMS incidente sobre aquisição de mercadorias que classifica como insumos essenciais para a prestação do serviço, quais sejam peças para os veículos utilizados no transporte interestadual e intermunicipal. O Tribunal a quo reconheceu a possibilidade de creditamento apenas em relação a combustível, lubrificante, pneus, câmaras de ar e material de limpeza, por estarem previstos expressamente no art. 66, IV, do Regulamento do ICMS mineiro.
2. Antes da atual LC 87/1996, vigia o Convênio Interestadual ICMS 66/1988, que regulava nacionalmente o ICMS, com força de lei complementar federal. O art. 31, III, previa o creditamento relativo aos insumos desde que: a) fossem consumidos no processo industrial e b) integrassem o produto final na condição de elemento indispensável a sua composição.
3. Com base nessa legislação, o STJ firmou entendimento de que somente os insumos que atendessem a essas duas condições (consumidos no processo e integrantes do produto final) permitiriam o creditamento.
4. **Ocorre que a LC 87/1996 ampliou a possibilidade de creditamento, pois fez referência apenas à vinculação dos insumos à atividade do estabelecimento, mas não à necessidade de que eles integrem o produto final (art. 20, § 1º).**
5. In casu, o Tribunal de origem consignou que a perícia realizada em primeira instância aferiu que "determinados bens sofrem desgaste total no processo ínsito ao objeto social da empresa contribuinte". Porém, é impossível afirmar ser isso incontroverso, como alega a contribuinte, já que o Tribunal de Justiça entendeu irrelevante para o deslinde da demanda, pois "tal fato por si só não altera a classificação legal dos bens e a limitação ao aproveitamento dos créditos pretendidos".
6. Os autos devem retornar à origem para que o TJ-MG analise as provas e verifique se os insumos suscitados pela contribuinte são, efetivamente, aplicados e consumidos na atividade-fim da empresa. Em caso positivo, deverá reconhecer o direito ao creditamento, nos termos do art. 20 da LC 87/1996, ainda que esses bens não integrem o produto final (prestação do serviço de transporte).
7. Quanto ao pedido de correção monetária dos créditos, não há interesse recursal, pois

Superior Tribunal de Justiça

o Tribunal a quo já reconheceu o pleito da empresa.

8. Recurso Especial parcialmente provido (REsp 1175166/MG, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 16/03/2010, DJe 26/03/2010).

Tal raciocínio, *mutatis mutandis*, pode ser aplicável ao caso em análise.

Ainda sob esse enfoque, e sem perder de vista que a energia elétrica é o principal insumo da atividade em questão, pertinente se revelam os judiciosos argumentos apresentados no voto do eminente Ministro Castro Meira, no sentido de que **o reconhecimento da possibilidade de creditamento do ICMS na hipótese ora discutida representa a efetividade da regra insculpida no § 2º do artigo 155 da Constituição Federal, a qual preconiza a não cumulatividade do ICMS para todos os três núcleos de sua incidência, dentre os quais os serviços de comunicação.** Pensar diferente, induziria à conclusão de que os serviços de telecomunicações não estão amparados pelo Princípio da não cumulatividade, o que não se harmoniza com o comando constitucional.

Importante, nesse contexto, ressaltar que tal argumentação é suficiente para afastar a alegação de que o entendimento ora exposto importaria em extensão da possibilidade de creditamento do ICMS incidente sobre a energia elétrica utilizada na realização de outras atividades de prestação de serviços. Isso porque, como já mencionado, não se considera apenas a indispensabilidade da energia elétrica para a prestação do serviço de telecomunicação, mas principalmente o comando constitucional de que se garanta a Não Cumulatividade do ICMS incidente sobre tal atividade.

Por fim, entendo desnecessária a realização de qualquer restrição ao provimento ora concedido, tendo em vista que o acórdão recorrido já limitou a pretensão de creditamento de ICMS à energia elétrica utilizada como insumo nas centrais telefônicas para a prestação dos serviços de telecomunicação. É o que se depreende do seguinte excerto (fls. 323-324):

A recorrente alega ter direito à utilização dos créditos de ICMS pela aquisição de energia elétrica utilizada como insumo em suas centrais telefônicas para a prestação de serviços de telecomunicação.

[...]

Como se vê, do contido nos autos, pretende o reconhecimento de seu direito a proceder ao aproveitamento de créditos de ICMS pela aquisição de energia elétrica para a prestação de serviço de telecomunicação, como previsto no art. 33, II, da Lei Complementar nº 87/96.

Evidenciada a utilização de tais bens como insumos na geração do produto final, e o integrando, há o direito ao crédito.

Com essas considerações, renovando as vênias aos que votaram em sentido contrário,

acompanho o Ministro Relator para negar provimento ao recurso especial.

É como voto.



**CERTIDÃO DE JULGAMENTO
PRIMEIRA SEÇÃO**

Número Registro: 2006/0088271-8

REsp 842.270 / RS

Números Origem: 10503465724

115789456

70011478328

70012520672

PAUTA: 25/04/2012

JULGADO: 23/05/2012

Relator

Exmo. Sr. Ministro **LUIZ FUX**

Ministro Impedido

Exmo. Sr. Ministro : **CESAR ASFOR ROCHA**

Presidente da Sessão

Exmo. Sr. Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI

Subprocurador-Geral da República

Exmo. Sr. Dr. MOACIR GUIMARÃES MORAES FILHO

Secretária

Bela. Carolina Vêras

AUTUAÇÃO

RECORRENTE : ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL

PROCURADOR : HOMERO SO JOBIM NETO E OUTRO(S)

RECORRIDO : BRASIL TELECOM S/A

ADVOGADO : SÉRGIO MACHADO TERRA E OUTRO(S)

ASSUNTO: DIREITO TRIBUTÁRIO - Impostos - ICMS/ Imposto sobre Circulação de Mercadorias

CERTIDÃO

Certifico que a egrégia PRIMEIRA SEÇÃO, ao apreciar o processo em epígrafe na sessão realizada nesta data, proferiu a seguinte decisão:

"Prosseguindo no julgamento, a Seção, por maioria, vencido o Sr. Ministro Herman Benjamin, negou provimento ao recurso especial, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator. Ressalvou o seu ponto de vista o Sr. Ministro Arnaldo Esteves Lima." Lavrará o acórdão o Sr. Ministro Castro Meira (RISTJ, art. 52, b).

Os Srs. Ministros Castro Meira, Arnaldo Esteves Lima, Humberto Martins, Mauro Campbell Marques, Benedito Gonçalves (voto-vista) e Hamilton Carvalhido votaram com o Sr. Ministro Relator.

Não participaram do julgamento os Srs. Ministros Napoleão Nunes Maia Filho e Francisco Falcão (RISTJ, art. 162, § 2º).

Impedido o Sr. Ministro Cesar Asfor Rocha.

Presidiu o julgamento o Sr. Ministro Teori Albino Zavascki.