



PROCESSO Nº 0188472023-4 - e-processo nº 2023.000024143-0

ACÓRDÃO Nº 443/2025

PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO

1ª Recorrente: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

1ª Recorrida: OI S. A. - EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL

Advogado: Sr.º LEONARDO DE CASTRO ARAÚJO, inscrito na OAB/RJ sob o nº 236.499

2ª Recorrente: OI S. A. - EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL

2ª Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

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

Autuante: FÁBIO SANTOS OLIVEIRA

Relator: CONS.º PETRONIO RODRIGUES LIMA.

**ICMS TELECOMUNICAÇÃO. AQUISIÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA. EQUIPARAÇÃO À INDÚSTRIA. DIREITO AO CRÉDITO FISCAL. SERVIÇOS ISENTOS E NÃO TRIBUTADOS. FALTA DE ESTORNO OBRIGATÓRIO DE CRÉDITO FISCAL. INFRAÇÃO CARACTERIZADA. REDUÇÃO DA PENALIDADE. PRINCÍPIO DA RETROATIVIDADE BENÉFICA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA. RECURSOS DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO DESPROVIDOS.**

Há a possibilidade do aproveitamento dos créditos fiscais relativos às aquisições de energia elétrica por parte de prestadoras de serviços de comunicação, em razão de sua essencialidade e equiparação dos serviços a um processo industrial, desde que as referidas aquisições sejam utilizadas em sua atividade fim e os produtos resultantes não sejam isentos/não tributados.

Evidenciado a falta de estorno de créditos fiscais apropriados indevidamente, relativo às aquisições de energia elétrica, empregadas nas prestações de serviços isentos/não tributados pelo ICMS.

A redução legal das penalidades, em obediência ao princípio da retroatividade benéfica, afastou parte do crédito tributário lançado de ofício.



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

A C O R D A M à unanimidade e de acordo com o voto do relator, pelo recebimento dos recursos de ofício, por regular, e voluntário, por regular e tempestivo, e, quanto ao mérito, pelo desprovemento de ambos, mantendo a decisão singular, que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000056/2023-04, lavrado em 20/1/2023, contra a empresa OI S.A. - EM RECUPERACAO JUDICIAL, inscrição estadual nº 16.140.610-6, devidamente qualificada nos autos, condenando-a ao recolhimento do crédito tributário no importe de **R\$ 658.816,66 (seiscentos e cinquenta e oito mil, oitocentos e dezesseis reais e sessenta e seis centavos)**, sendo **R\$ 376.466,75 (trezentos e setenta e seis mil, quatrocentos e sessenta e seis reais e setenta e cinco centavos)**, por infringência ao Art. 85, VI, do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, e **R\$ 282.349,91 (duzentos e oitenta e dois mil, trezentos e quarenta e nove reais e noventa e um centavos)** de multa por infração arrimada no art. 82, V, “h”, da Lei nº 6.379/96.

Ao tempo em que mantenho cancelado o montante de **R\$ 94.116,84 (noventa e quatro mil, cento e dezesseis reais e oitenta e quatro centavos)** pela redução legal da penalidade.

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

P.R.I.

Primeira Câmara de Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 15 de agosto de 2025.

PETRÔNIO RODRIGUES LIMA  
Conselheiro

LEONILSON LINS DE LUCENA  
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Primeira Câmara de Julgamento, LEONARDO DO EGITO PESSOA (SUPLENTE), VINÍCIUS DE CARVALHO LEÃO SIMÕES E LARISSA MENESES DE ALMEIDA.

SÉRGIO ROBERTO FÉLIX LIMA  
Assessor



PROCESSO Nº 0188472023-4 - e-processo nº 2023.000024143-0

PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO

1ª Recorrente: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

1ª Recorrida: OI S. A. - EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL

Advogado: Sr.º LEONARDO DE CASTRO ARAÚJO, inscrito na OAB/RJ sob o nº 236.499

2ª Recorrente: OI S. A. - EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL

2ª Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

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

Autuante: FÁBIO SANTOS OLIVEIRA

Relator: CONS.º PETRONIO RODRIGUES LIMA.

**ICMS TELECOMUNICAÇÃO. AQUISIÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA. EQUIPARAÇÃO À INDÚSTRIA. DIREITO AO CRÉDITO FISCAL. SERVIÇOS ISENTOS E NÃO TRIBUTADOS. FALTA DE ESTORNO OBRIGATÓRIO DE CRÉDITO FISCAL. INFRAÇÃO CARACTERIZADA. REDUÇÃO DA PENALIDADE. PRINCÍPIO DA RETROATIVIDADE BENÉFICA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA. RECURSOS DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO DESPROVIDOS.**

Há a possibilidade do aproveitamento dos créditos fiscais relativos às aquisições de energia elétrica por parte de prestadoras de serviços de comunicação, em razão de sua essencialidade e equiparação dos serviços a um processo industrial, desde que as referidas aquisições sejam utilizadas em sua atividade fim e os produtos resultantes não sejam isentos/não tributados.

Evidenciado a falta de estorno de créditos fiscais apropriados indevidamente, relativo às aquisições de energia elétrica, empregadas nas prestações de serviços isentos/não tributados pelo ICMS.

A redução legal das penalidades, em obediência ao princípio da retroatividade benéfica, afastou parte do crédito tributário lançado de ofício.



## RELATÓRIO

Em análise nesta Corte os *recursos de ofício e voluntário* contra decisão monocrática que julgou *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000056/2023-04, lavrado em 20/1/2023, em desfavor da empresa OI S.A. - EM RECUPERACAO JUDICIAL, inscrita no CCICMS-PB nº 16.140.610-6, no qual consta a seguinte acusação:

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

A OI S.A. - EM RECUPERACAO JUDICIAL, CCICMS 16.140.610-6, ESTÁ SENDO AUTUADA EM RAZÃO DA RESPONSABILIDADE COMO SUCESSORA EMPRESARIAL DA OI MOVEL S.A. - EM RECUPERACAO JUDICIAL, CCICMS 16.211.981-0, EM VIRTUDE DOS TRABALHOS DE AUDITORIA DESTA ÚLTIMA (OS Nº 93300008.12.00005822/2021-07). ISSO POSTO, AS OPERAÇÕES AQUI APRESENTADAS DIZEM RESPEITO A SUCEDIDA: OI MOVEL S.A. - EM RECUPERACAO JUDICIAL, CCICMS 16.211.981-0.

A OI MOVEL S.A. - EM RECUPERACAO JUDICIAL, CCICMS 16.211.981-0, TRATADA A PARTIR DESTA MOMENTO APENAS COMO CONTRIBUINTE, INFRINGIU A LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA, DEIXANDO DE EFETUAR O ESTORNO DO CRÉDITO EM SUA TOTALIDADE, NO PERÍODO 01/2018 A 12/2021. CRÉDITO ESSE, APROPRIADO PELAS AQUISIÇÕES DE ENERGIA ELÉTRICA, REFERENTE AS PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS ISENTAS/NÃO TRIBUTADAS PELO ICMS. O CÁLCULO DO ESTORNO DO CRÉDITO CONSIDEROU A RAZÃO ENTRE O VALOR DAS PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS ISENTAS/NÃO TRIBUTADAS E O TOTAL DAS PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS DO CONTRIBUINTE, EXCLUINDO-SE OS SERVIÇOS QUE NÃO UTILIZAM ENERGIA ELÉTRICA, CONFORME EXPLICITADO NOS DEMONSTRATIVOS:

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

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

ANEXO III: DEMONSTRATIVO RESUMO DO ESTORNO DE CRÉDITO DAS AQUISIÇÕES DE ENERGIA ELÉTRICA, QUE SÃO PARTES INTEGRANTES DO PRESENTE AUTO.

A ACUSAÇÃO ESTÁ SENDO REALIZADA EM ESTRITA OBEDIÊNCIA AO PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE, E EM OBSERVÂNCIA AO DECRETO-LEI FEDERAL Nº 640/62, QUE EQUIPAROU OS SERVIÇOS DE TELECOMUNICAÇÕES COMO SENDO INDÚSTRIA BÁSICA, PARA TODOS OS EFEITOS LEGAIS.



COMO TAMBÉM A DECISÃO DO STJ RECURSO ESPECIAL Nº 1.201.635, QUE RECONHECEU O DIREITO AO CRÉDITO DE ICMS NA AQUISIÇÃO DA ENERGIA ELÉTRICA TRANSFORMADA EM IMPULSOS ELETROMAGNÉTICOS PELAS CONCESSIONÁRIAS DE TELEFONIA, POR FORÇA DE IMPOSIÇÃO LEGAL DO DISPOSITIVO REFERENCIADO. E AINDA QUE O CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS DA SEFAZ/PB JÁ SE MANIFESTOU EM PROCESSOS SEMELHANTES, RECONHECENDO A EQUIPARAÇÃO À INDÚSTRIA E CONSEQUENTE DIREITO AO APROVEITAMENTO DE CRÉDITO FISCAL DE ICMS NAS AQUISIÇÕES DE ENERGIA ELÉTRICA POR ESTABELECIMENTO PRESTADOR DE SERVIÇO DE TELECOMUNICAÇÕES, CONFORME ACÓRDÃOS Nº 198/2018, 453/2019 E 522/2019. PELO ACIMA EXPOSTO, O CONTRIBUINTE DEVE SER, PARA TODOS OS EFEITOS LEGAIS, EQUIPARADO À INDÚSTRIA, TANTO PARA A FRUIÇÃO DO CRÉDITO DA ENERGIA ELÉTRICA, QUE É ADQUIRIDA COMO MATÉRIA-PRIMA, QUANTO PARA A IMPOSIÇÃO LEGAL DE ESTORNO DO CRÉDITO RELATIVO ÀS SAÍDAS/PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS ISENTAS/NÃO TRIBUTADAS. RESSALTE-SE QUE O CONTRIBUINTE RECONHECE A OBRIGAÇÃO DO ESTORNO DO CRÉDITO, QUANDO O REALIZOU DE FORMA PARCIAL, CONFORME DECLARADO NO E111 DA EFD. NO ENTANTO, NÃO O FEZ NA TOTALIDADE DO QUANTUM DEVIDO. DESSA FORMA, O VALOR DA REPERCUSSÃO TRIBUTÁRIA É IGUAL AOS ESTORNOS NÃO EFETUADOS NA CONTA GRÁFICA, HAJA VISTA A ININTERRUPTA OCORRÊNCIA DE SALDO DEVEDOR.

**ACRESCENTE-SE AOS ARTIGOS DADOS COMO INFRINGIDOS O ART. 85, § 2º DO RICMS/PB.**

Enquadramento Legal	
Infração Cometida/Diploma Legal - Dispositivos	Penalidade Proposta/Diploma Legal - Dispositivos
Art. 85, VI, do RICMS/PB aprov. Dec. 18.930/97	Art. 82, V, "h", da Lei n. 6.379/96.
<b>Períodos:</b> JANEIRO A DEZEMBRO DE 2018; JANEIRO A DEZEMBRO DE 2019; JANEIRO, MARÇO, MAIO A OUTUBRO E DEZEMBRO DE 2020; JANEIRO A MARÇO, MAIO A JULHO, SETEMBRO A DEZEMBRO DE 2021.	

Em decorrência dos fatos acima, o representante fazendário constituiu um crédito tributário no importe de R\$ **752.933,50**, sendo R\$ **376.466,75** de ICMS, e R\$ **376.466,75** a título de multa por infração.

Instruem os autos às fls. 8-190: Demonstrativos Fiscais analíticos e sintéticos do montante de saídas que utilizam energia no processo de industrialização, Demonstrativo do estorno de crédito das aquisições de energia elétrica, Notificação nº 00124344/2023, Resposta da empresa autuada à Notificação. Segue anexo aos autos, demonstrativos fiscais também em arquivo EXCEL.



Cientificada da ação fiscal por meio de DTe em 27/1/2023, a autuada apresentou reclamação tempestiva em 28/2/2023 (e-mail à fl. 374), trazendo, em síntese, os seguintes pontos em sua defesa (fls. 193-215 e anexos fls. 216-373):

1. que a metodologia utilizada pela Fiscalização é equivocada, por somente considerar como sendo receita tributada aquilo que integrou a base de cálculo do ICMS;
2. alega que há receitas que estão sujeitas ao diferimento (simples postergação do recolhimento do imposto), e receitas isentas que não ensejam estorno de crédito por determinação legal, entre outros pontos;
3. a Fazenda Estadual, ao realizar o cálculo do coeficiente de creditamento, cometeu alguns equívocos, sendo certo que algumas diretrizes devem ser observadas, como:
  - a) as receitas referentes às operações de **cessão de meios de rede** (interconexão/EILD) devem ser consideradas como prestações de serviços tributadas pelo ICMS, pois estão abarcadas pelo diferimento, nos termos do Convênio nº 17/13, que é simples postergação do recolhimento do imposto, devendo serem incluídas no **NUMERADOR** da fração;
  - b) as receitas recebidas a título de *Cobilling* (Contratos de Co-billing pré-pago) devem ser incluídas no cálculo e tratadas como receitas efetivamente tributadas pelo ICMS, logo, tais valores devem ser incluídos no **NUMERADOR** da fração, pois, embora tais receitas tenham sido inicialmente recebidas por terceiros, foram repassadas à Impugnante, por ela contabilizadas e tributadas;
  - c) não podem ser consideradas, entre o Total das operações de saída e prestações do período, valores referentes às operações que passam ao largo da incidência do ICMS, tais como locação de equipamentos e serviços complementares aos serviços de comunicação, valores esses que devem ser excluídos do **DENOMINADOR** da fração;
  - d) não podem ser considerados como Total das operações de saída e prestações do período, valores referentes às multas decorrentes do descumprimento de meras obrigações contratuais e valores registrados como sendo de “Diferença pagamento em duplicidade”, devendo serem excluídos do **DENOMINADOR** da fração;
  - e) o Fisco incluiu no **NUMERADOR** e no **DENOMINADOR** da fração os valores referentes às prestações de serviços de OI TV, o que não se pode admitir, ante à vedação expressa ao aproveitamento de créditos decorrentes dos serviços de TV por assinatura, prevista no Convênio nº 78/15;
4. que se deve reconhecer a necessidade da realização de diligência para que a autoridade fiscal possa realizar nova análise das operações



autuados com base nos documentos acostados aos autos e esclarecimentos prestados.

- Requer a improcedência da acusação, e pedido de diligência fiscal.

Os autos foram conclusos e remetidos para Gerência Executiva de Julgamentos de Processos Fiscais – GEJUP, onde foram distribuídos para a julgadora fiscal Rosely Tavares de Arruda, que em razão do pedido de diligência, os autos foram encaminhados à Repartição Fiscal, em Diligência, às fls. 379, para ciência do contribuinte sobre o deferimento de seu pedido e pagamento de custas.

Contribuinte foi devidamente notificado, conforme fls. 380-381, contudo, não procedeu com o pagamento de custas, o que ensejou o retorno dos autos a instância prima para julgamento, em que decidiu pela *parcial procedência* do feito fiscal, fls. 382 a 398, proferindo a seguinte ementa:

FALTA DE ESTORNO DE CRÉDITO FISCAL EM ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL (SAÍDAS NÃO TRIBUTADAS PELO ICMS). ILÍCITO CONFIGURADO. CORREÇÃO DA MULTA POR INFRAÇÃO. APLICAÇÃO DA RETROATIVIDADE BENIGNA DA LEI.

O contribuinte reduziu o recolhimento do imposto estadual por não ter efetuado o estorno do crédito fiscal, utilizado indevidamente, relativo às aquisições de energia elétrica referentes as prestações de serviços que não foram tributadas pelo ICMS.

Derrocada de parte dos créditos tributários em decorrência da correção da multa por infração para o percentual de 75%, em observância à retroatividade benigna estabelecida no art. 106, inciso II, alínea “c”, do CTN.

AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE.

Cientificada da decisão de primeira instância em 09/12/2024, por meio de DTe, fl. 402, o sujeito passivo apresentou recurso voluntário, fls. 403-426, contendo, em síntese, os seguintes pontos em sua defesa:

- Com as mesmas considerações tratadas na Impugnação, ressalta que a fiscalização teria cometido os seguintes equívocos:

(a) As receitas referentes às operações de **cessão de meios de rede** (interconexão/EILD) devem ser consideradas como prestações de serviços tributadas pelo ICMS; estão abarcadas pelo diferimento, nos termos do Convênio nº 17/13, que é simples postergação do recolhimento do imposto – assim, devem ser incluídas no **NUMERADOR** da fração.

(b) As receitas recebidas a título de *Cobilling* (Contratos de Co-billing pré-pago) devem ser incluídas no cálculo e tratadas como receitas efetivamente tributadas pelo ICMS – ou seja, tais valores devem ser incluídos no **NUMERADOR** da fração;

(c) Não podem ser consideradas entre o “*Total das operações de saída e prestações do período*”, valores referentes às operações que passam ao largo da incidência do ICMS, tais como locação de equipamentos e serviços complementares aos serviços de comunicação – valores esses que devem ser excluídos do **DENOMINADOR** da fração;



(d) Também não podem ser considerados como “*Total das operações de saída e prestações do período*”, valores referentes às multas decorrentes do descumprimento de meras obrigações contratuais e as receitas advindas de diferenças de pagamentos feitos em duplicidade – e devem ser excluídos do **DENOMINADOR** da fração.

(e) Por fim, o fisco incluiu no **NUMERADOR e no DENOMINADOR** da fração os valores referentes às prestações de serviços de OI TV, o que não se pode admitir, ante à vedação expressa ao aproveitamento de créditos decorrentes dos serviços de TV por assinatura, prevista no Convênio nº 78/15.

- Em relação às operações de cessões de meios de rede, estas não deveriam ser classificadas como não tributadas nos cálculos da proporcionalidade para os estornos de crédito, pois, são serviços tributados e por essa razão garantiriam a manutenção do crédito;

- Que tais receitas são efetivamente tributadas, ainda que o recolhimento do tributo seja diferido para um momento posterior à cessão das redes;

- Quanto à receita de Cobilling, tais valores firmados entre empresas do ramo de telecomunicação, por serem advindos de efetivas prestações de serviços de comunicação, devem, necessariamente, compor tanto o **NUMERADOR**, quanto o **DENOMINADOR** do coeficiente de saídas tributadas. Contudo, a Fiscalização ao lavrar o presente auto de infração, não incluiu no **NUMERADOR**, do coeficiente, os valores referentes aos repasses financeiros recebidos pela Recorrente decorrentes dos contratos de Cobilling Pré-pago;

- as receitas financeiras de atividades-meio e serviços complementares, receitas de locação de equipamentos, as receitas de juros e multas; e valores relativos a pagamentos em duplicidade, não podem compor o denominador do coeficiente de saídas tributadas, pois, possuem natureza estranha ao fato gerador do ICMS;

- Que as receitas decorrentes das atividades-meio e serviços complementares aos serviços de comunicação devem ser excluídos do denominador, pois são independentes dos serviços de comunicação, citando exemplos como: Advanced Services, Serviços de Instalação e manutenção e serviços de configuração/montagem;

- No tocante a receitas de locação de equipamentos, do mesmo modo tem materialidade diversa dos serviços de comunicação, pois, não transmitir qualquer tipo de mensagem, não está sujeita à incidência do ICMS-Comunicação, conforme jurisprudências do STF sobre o tema;

- Quanto às receitas financeiras, como juros e multas, são decorrentes do descumprimento de meras obrigações contratuais por parte do usuário (impontualidade no pagamento da fatura, por exemplo). Logo, como não se trata de pagamento pela prestação de serviço de comunicação em si, tais valores não estão relacionados, nem em tese, com o fato gerador do



ICMS, de modo que não podem majorar indevidamente o numerador da fração.

- que outro equívoco da fiscalização referente ao **DENOMINADOR** do coeficiente de saídas tributadas, diz respeito a não exclusão dos valores registrados como sendo de “**Diferença pagamento em duplicidade**”;
- reintera a necessidade da exclusão das receitas de serviços de televisão prestados via satélite, pois, ao optar pela apuração com a base de cálculo reduzida, o que se extrai tanto dos Convênio nº 78/15 bem como do art. 32, inciso XI, §20, inciso II do RICMS/PB é que fica vedado o aproveitamento de qualquer crédito fiscal pelo contribuinte;
- requer a improcedência do feito fiscal.

Em ato contínuo foram os autos encaminhados ao Conselho de Recursos Fiscais, e distribuídos para este Relator, na forma regimental, para apreciação e julgamento dos recursos interpostos.

Houve solicitação de sustentação oral do recurso voluntário pelo representante da empresa autuada, por ocasião do julgamento, de forma tempestiva, razão pela qual solicitei parecer da Assessoria Jurídica desta Casa, sobre a matéria abordada, nos termos do art. 20, X, da Portaria nº 080/2021/SEFAZ (Regimento Interno do Conselho de Recursos Fiscais da Paraíba), sendo este juntado aos autos.

Este é o relatório.

## VOTO

Em exame, os recursos de ofício e voluntário interpostos contra decisão de primeira instância que julgou *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000056/2023-04, lavrado em 20/1/2023, contra a empresa OI S.A. - EM RECUPERACAO JUDICIAL, qualificada nos autos, que visa a exigir crédito tributário por ter deixado de efetuar o estorno do crédito fiscal apropriado pelas aquisições de energia elétrica, referente às prestações de serviços isentos/não tributados pelo ICMS.

De início, cabe-nos reconhecer a tempestividade do recurso voluntário, haja vista que a ciência da decisão de primeira instância se deu no dia 09/12/2024 e o recurso voluntário apresentado no dia 08/1/2025, conforme e-mail ao setor de protocolo desta Secretaria à fl. 429, portanto dentro do prazo 30 dias corridos, delimitado pelo art. 77 da Lei nº 10.094/2013.

Ressalto que o lançamento em questão foi procedido consoante as cautelas da lei, trazendo devidamente os requisitos estabelecidos em nossa legislação



tributária, não existindo incorreções capazes de provocar a nulidade na autuação, por vício formal, nos termos dos artigos 14 a 17, da Lei nº 10.094/2013.

Não havendo preliminares suscitadas no recurso voluntário, passo a analisar o mérito.

O contribuinte foi denunciado pela falta do estorno do crédito fiscal, apropriados pelas aquisições de energia elétrica, referentes as prestações de serviços isentas e/ou não tributadas, realizadas por estabelecimento prestador de serviço de telecomunicações, infringindo assim, o art. 85, VI, do RICMS/PB, abaixo reproduzido:

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

(...)

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

(...)

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

Para o cálculo do estorno do crédito, a Fiscalização considerou a proporcionalidade do valor a estornar, na razão entre o valor das prestações de serviços tributados (B) e o total das prestações de serviços do contribuinte (A), deduzindo de 100%, excluindo-se os serviços que não utilizam energia elétrica [% de estorno = 100% - (B/A)], conforme demonstrativo do Anexo III à fl. 183 dos autos.

É de bom alvitre esclarecer que o governo Federal, no interesse de estimular o desenvolvimento das telecomunicações, promulgou o Decreto Federal nº 640/62, equiparando as atividades das empresas de telecomunicações a processo industrial, como forma de viabilizar o acesso às linhas de financiamento do Banco Nacional do Desenvolvimento Econômico. Vejamos o que estabelece o artigo 1º do 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 significado para a segurança nacional

Com base na definição expressa no dispositivo retromencionado, o Superior Tribunal de Justiça – STJ, no julgamento do REsp 1.201.635/MG, decidiu, sob o rito de recursos repetitivos, pelo direito de as empresas de telecomunicação utilizarem os créditos relativos às aquisições de energia elétrica para uso na sua atividade de industrialização, equiparando-as a uma indústria básica.

Neste norte, o Conselho de Recursos Fiscais vem firmando este entendimento, a exemplo dos Acórdãos nºs 459/2017 e 605/2022. Vejamos:



**CRÉDITO INDEVIDO. AQUISIÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA UTILIZADA NOS SERVIÇOS DE TELECOMUNICAÇÃO. POSSIBILIDADE. RECURSOS REPETITIVOS. EQUIPARAÇÃO À INDÚSTRIA BÁSICA. REFORMADA A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO IMPROCEDENTE. RECURSO HIERÁRQUICO DESPROVIDO E VOLUNTÁRIO PROVIDO.**

*O Superior Tribunal de Justiça, em rito de recursos repetitivos, reconheceu o direito ao aproveitamento dos créditos relativos às aquisições de energia elétrica utilizada nos serviços de telecomunicação por equiparação desses serviços a um processo industrial. (Acórdão nº 459/2017)*

**ICMS. CRÉDITO INDEVIDO. AQUISIÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA UTILIZADA NOS SERVIÇOS DE TELECOMUNICAÇÃO. ESSENCIALIDADE. EQUIPARAÇÃO À INDÚSTRIA BÁSICA - AUTO DE INFRAÇÃO IMPROCEDENTE - MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA - RECURSO HIERÁRQUICO DESPROVIDO.**

- As empresas prestadoras de serviço de telecomunicações praticam processo industrial por equiparação, conforme dispõe o art. 1º do Decreto nº 640/62.

- Estando o dispositivo acima compatível com o ordenamento jurídico atual sendo, portanto, permitido que o ICMS referente à entrada de energia elétrica seja creditado para abatimento do imposto devido quando da prestação de serviços, em atendimento ao princípio da não-cumulatividade. (Acórdão nº 0605/2022)

Portanto, com fundamento na Lei Complementar nº 87/96, havendo a equiparação das empresas de telecomunicações com as industriais, quanto ao uso da energia elétrica em seus serviços, deve ser cumprida todas as normas inerentes ao uso de crédito fiscal quando da sua aquisição. Vejamos os artigos 21, II e 33, II, “b”, da LC nº 87/96:

#### **LC 87/96**

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

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

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

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

(...)

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

(...)

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



Os valores a serem estornados devem obedecer à proporção da energia empregada nos serviços isentos e não tributados, nos termos do art. 85, VI, §2º, do RICMS/PB, supracitado.

Portanto, assim como a utilização do crédito fiscal pelas aquisições de energia elétrica utilizado nos serviços de telecomunicações, devem ser estornado os valores cujos serviços prestados sejam isentos/não tributados.

Inicialmente, a recorrente argumenta que a fiscalização não deveria ter incluído as operações de cessões de meios de rede como não tributadas nos cálculos da proporcionalidade para os estornos de crédito, pois, são serviços tributados, e, por essa razão, deveriam garantir a manutenção do crédito, já que seguem a regra do diferimento, consignado no Convênio ICMS nº 17/2013.

A primeira instância rejeitou os argumentos sobre este tópico, apresentado também na reclamação, posto que o imposto é diferido para a etapa operacional subsequente, não havendo o que se falar em serviço tributado neste primeiro momento operacional. Entendimento com o qual comungo.

A fiscalização considerou as receitas das operações de cessão de meios de rede como saídas não tributadas, que entendo ter sido uma interpretação correta nesta etapa do serviço, pois, as operações de cessão onerosa de meios de rede a outras empresas de telecomunicações, em que estas não se constituam em usuárias finais, não são tributadas pelo ICMS. Ou seja, a cessão de rede não é tributada no momento da operação, sendo o ICMS exigido apenas sobre o preço do serviço realizado ao usuário final pela empresa contratante, nos termos do Convênio ICMS nº 17/13<sup>1</sup>.

Portanto, corroboro o procedimento da fiscalização, que considerou no cálculo da proporcionalidade acima evidenciada, tais operações como não tributáveis, estando de acordo com a decisão singular.

Quanto às receitas de Cobilling, a recorrente alega que tais valores firmados entre empresas do ramo de telecomunicações, por serem advindos de efetivas prestações de serviços de comunicação, devem, necessariamente, compor tanto o numerador, quanto o denominador do coeficiente de saídas tributadas. Contudo, a Fiscalização, não incluiu no numerador do coeficiente, os valores referentes aos repasses financeiros recebidos pela Recorrente decorrentes dos contratos de Co-billing Pré-pago.

Pois bem. É cediço que o “cobilling” é um tipo de serviço prestado pela Impugnante a outras operadoras de telefonia fixa ou móvel, consistente num procedimento de faturamento em conjunto, através do qual uma empresa cobra a chamada do cliente, em nome de outra operadora, que tem a titularidade da chamada.

<sup>1</sup> CONVÊNIO ICMS 17/13

**Cláusula primeira** Na prestação de serviços de telecomunicação entre empresas relacionadas no [Ato COTEPE 13/13](#), de 13 de março de 2013, fica atribuída a responsabilidade pelo recolhimento do imposto incidente sobre a cessão dos meios de rede ao prestador do serviço ao usuário final.

(...)



A recorrente ressalta, conforme apresentado na Impugnação, que as receitas referentes a tais serviços de *Cobilling* foram recebidas, anexando planilhas, constante no Doc. Nº 05, apresentando na Coluna “X” como “MENSAGEM OUTRAS OPERADORAS” e na coluna “N” também está discriminado o código tributário, “SERVIÇO MENSAGEM OUTRAS OPERADORAS”.

Contudo, observa-se que a planilha do contribuinte não demonstra que a impugnante suportou a tributação, pois, apesar de conter os valores dos serviços para outras operadoras, a coluna “R”, que se refere ao valor do imposto, encontra-se zerada. O que demonstra que o ICMS não foi recolhido pela operadora ora recorrente.

Assim, não pode tais operações integrarem o numerador do coeficiente de saídas tributadas, conforme pretensão da recorrente, de forma que acompanho a decisão monocrática neste quesito.

Argumenta ainda, da mesma forma que na Impugnação, contrariando o entendimento da fiscalização, que não poderiam ter sido consideradas entre o “*Total das operações de saída e prestações do período*”, valores referentes às operações como locação de equipamentos e serviços complementares, pois, não seriam serviços de comunicação, e portanto, deveriam ser excluídos do **DENOMINADOR** da fração.

Pois bem. Entendo que a proporcionalidade deve ser em relação a todas as saídas, excluindo os serviços que não utilizam energia elétrica, conforme considerado pela fiscalização, e não apenas àqueles que dizem respeito à atividade fim, conforme pretensão do sujeito passivo.

Serviços de locação de equipamentos e complementares são considerados serviços de comunicação, pois são necessários para a realização da atividade fim. Observa-se que o usuário é cobrado em função da prestação do serviço de telefonia, pagando um pacote por todo o serviço posto à disposição, onde atividades acessórias ou mesmo preparatórias estão vinculadas ao preço total cobrado, configurando-se indissociáveis do serviço de telecomunicação.

A Lei nº 9.472/97 (Lei Geral das Telecomunicações), em seu art. 60, dispõe que Serviço de Telecomunicações é o conjunto de atividades que possibilita a oferta de telecomunicação. Portanto, a disponibilização da estrutura necessária à viabilização da comunicação, independente da denominação que lhe seja dada, está englobada no conceito de prestação de serviço de comunicação.

Consolidando tal entendimento, a Cláusula Primeira do Convênio ICMS nº 69/98 estabelece que serviços essenciais e intermediários necessários ao serviço de comunicação estão no campo de incidência do ICMS. Vejamos os dispositivos normativos citados:

Convênio ICMS 69/98



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

Lei nº 9.472/97

**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.

Este entendimento já é pacífico neste Conselho de Recursos Fiscais, a exemplo dos Acórdãos nºs 176/2021 e 278/2023, de relatorias, respectivamente, dos nobres Conselheiros Sidney Watson Fagundes da Silva e Leonardo do Egito Pessoa. Vejamos:

PEDIDO DE DILIGÊNCIA – INDEFERIMENTO - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS – PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO – DENÚNCIA COMPROVADA – MULTA RECIDIVA – CORREÇÃO DO PERCENTUAL APLICÁVEL – AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE – MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA – RECURSOS DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO DESPROVIDOS

- Desnecessária a realização de diligência quando os elementos que compõem o caderno processual são suficientes para formação do convencimento do julgador. - A fruição do benefício da isenção de que trata o Decreto nº 35.320/14 somente se aplica quando atendidas as condições neles impostas, in casu, a comprovação da redução no preço do serviço prestado e, cumulativamente, a indicação, no documento fiscal, do valor do desconto. Interpretação literal da legislação tributária que dispõe sobre outorga de isenção, segundo impõe o artigo 111 do CTN.

- As prestações de serviços auxiliares, de valor adicionado e intermediários, essenciais ao serviço de comunicação, estão no campo de incidência do ICMS, nos termos da Cláusula Primeira do Convênio ICMS nº 69/98.

- Independentemente da denominação que lhe seja dada, a prestação de serviços que viabilizem, otimizem ou agilizem o processo de comunicação é alcançada pelo ICMS, pois a finalidade é uma só: a comunicação. A existência de prestação de serviços de comunicação associada à utilização de equipamento de natureza essencial é o que determina a incidência do imposto estadual.

- Ajuste na aplicação da multa recidiva, nos termos do artigo 87 da Lei nº 6.379/96.

**ACÓRDÃO Nº 176/2021**

**Relator: CONS.º SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA**

DECADÊNCIA - RECONHECIMENTO DO MÊS DE MAIO/2014. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. INDICAR COMO ISENTAS OU NÃO TRIBUTADAS A PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO



SUJEITAS À INCIDÊNCIA DO IMPOSTO – DENÚNCIA CONFIGURADA - AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE - ALTERADA A DECISÃO RECORRIDA - RECURSOS DE OFÍCIO PARCIALMENTE PROVIDO E VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

- Restou evidenciada a ocorrência da decadência dos lançamentos de maio de 2014.

- A prestação de serviço de comunicação, quando onerosa, sujeita-se à incidência do ICMS. Evidenciada a irregularidade de falta de recolhimento do ICMS, pelo fato de indicar como isentas ou não tributadas a prestação de serviços de comunicação sujeitas à incidência do imposto.

- As prestações de serviços auxiliares, de valor adicionado e intermediários, essenciais ao serviço de comunicação, estão no campo de incidência do ICMS, nos termos da Cláusula Primeira do Convênio ICMS nº 69/98.

- O contrato de prestação de serviço de comunicação engloba o fornecimento de equipamentos necessários à sua execução, restando descaracterizada a autonomia ou acessoriedade da locação ou de cessão de infraestrutura em relação ao da prestação de serviço de comunicação correspondente, tratando-se de um único serviço, o de comunicação, sobre o qual incide o imposto.

**ACÓRDÃO Nº 278/2023**

**Relator: CONS.º LEONARDO DO EGITO PESSOA**

Neste norte, ratifico a decisão singular, que considerou que os serviços associados aos de comunicação prestados pela concessionária devem compor o denominador do quociente por ela questionado.

No tocante aos valores referentes às multas e juros decorrentes do descumprimento de meras obrigações contratuais e as receitas advindas de diferenças de pagamentos feitos em duplicidade, que deveriam ser excluídos do denominador do quociente de proporcionalidade, a primeira instância não deferiu estas alegações em virtude de não haver tais rubricas contempladas nos serviços relacionados nos demonstrativos fiscais.

Pois bem. em relação à tais receitas financeiras, como multas, juros e encargos, realmente não deve compor o coeficiente de proporcionalidade em tela. Contudo, na base de dados extraídos para o cálculo do coeficiente, verificado nos demonstrativos fiscais (fls. 8-181), não vislumbro tais receitas incluídas pela fiscalização, bem como estorno de pagamentos em duplicidade. Não vislumbro operações com itens financeiros conforme afirma a recorrente, de forma que acompanho os termos da decisão de primeira instância.

No tocante as receitas de TV por assinatura, a recorrente reitera a necessidade de sua exclusão, pois, ao optar pela apuração com a base de cálculo reduzida, o que se extrai tanto dos Convênio nº 78/15 bem como do art. 32, inciso XI, §20, inciso II do RICMS/PB, é que fica vedado o aproveitamento de qualquer crédito fiscal pelo contribuinte.

Pois bem. Entendo por equivocada a sua interpretação, pois não estamos tratando aqui da apuração do imposto relativo ao serviço de TV por assinatura. No caso em tela, trata-se do estorno de crédito fiscal apropriado pelas aquisições de energia



elétrica, inerentes às prestações de serviços isentos/não tributados, conforme a legislação tributária vigente, acima comentada. Não há fundamento em querer aplicar a regra estabelecida para a apuração do ICMS relativo aos serviços de TV por assinatura, na determinação do coeficiente de proporcionalidade para o estorno de crédito fiscal, apropriado indevidamente, pelas aquisições de energia elétrica. São de naturezas jurídicas completamente diversas.

As receitas dos serviços da TV por assinatura foram utilizados tão somente na composição do coeficiente de proporcionalidade, ora em questão, como critério estabelecido na norma extraída do art. 85, VI, §2º, do RICMS/PB.

Assim, não procede a argumentação da recorrente para o afastamento dos serviços de TV por assinaturas, do quociente ora em debate.

Quanto a redução da multa aplicada na inicial, esta foi reduzida pela instância prima, de 100% para 75%, razão pela qual houve a redução do crédito tributário, objeto do recurso de ofício, que passo a analisar.

De fato, conforme abordado na sentença, tais reduções das penalidades foram realizadas em obediência ao Princípio da Retroatividade Benéfica, tratada no art. 106, II, “c”, do CTN. É que a Lei nº 12.788, publicada no DOE de 29/9/2023, alterou o artigo 82, V, da Lei nº 6.379/96, aplicado nas citadas infrações, reduzindo a sanção nele estabelecida de 100% para 75%, produzindo seus efeitos a partir da data da publicação. Vejamos:

#### **Código Tributário Nacional**

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

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;

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

#### **Lei nº 12.788/23**

Art. 1º A Lei nº 6.379, de 2 de dezembro de 1996, passa a vigorar:

(...)

c) “caput” do inciso V do “caput” do art. 82:

“**V - de 75% (cem por cento):**”; (g.n.)

Portanto, tratando-se de ato não definitivamente julgado, o Julgador singular, de forma correta, reduziu a multa proposta na inicial, de 100% para 75%, de forma que, diante das considerações supra, acompanho a sua sentença, em sua totalidade, desprovendo o recurso de ofício, bem como o recurso voluntário, pelas razões acima evidenciadas.



Com estes fundamentos,

**VOTO** pelo recebimento dos recursos de ofício, por regular, e voluntário, por regular e tempestivo, e, quanto ao mérito, pelo desprovimento de ambos, mantendo a decisão singular, que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000056/2023-04, lavrado em 20/1/2023, contra a empresa OI S.A. - EM RECUPERACAO JUDICIAL, inscrição estadual nº 16.140.610-6, devidamente qualificada nos autos, condenando-a ao recolhimento do crédito tributário no importe de **R\$ 658.816,66 (seiscentos e cinquenta e oito mil, oitocentos e dezesseis reais e sessenta e seis centavos)**, sendo **R\$ 376.466,75 (trezentos e setenta e seis mil, quatrocentos e sessenta e seis reais e setenta e cinco centavos)**, por infringência ao Art. 85, VI, do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, e **R\$ 282.349,91 (duzentos e oitenta e dois mil, trezentos e quarenta e nove reais e noventa e um centavos)** de multa por infração arrimada no art. 82, V, “h”, da Lei nº 6.379/96.

Ao tempo em que mantenho cancelado o montante de **R\$ 94.116,84 (noventa e quatro mil, cento e dezesseis reais e oitenta e quatro centavos)** pela redução legal da penalidade.

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

Primeira Câmara de Julgamento. Sessão realizada por meio de videoconferência, em 15 de agosto de 2025.

PETRONIO RODRIGUES LIMA  
Conselheiro Relator