



PROCESSO Nº 0180542023-2 - e-processo nº 2023.000390639-3

ACÓRDÃO Nº 216/2026

TRIBUNAL PLENO

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

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

Advogado: Sr.º HENRIQUE ALCANTARA DE MATOS, inscrito na OAB/MG sob o nº 243.912

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 EM JOÃO PESSOA

Autuante: FÁBIO SANTOS OLIVEIRA

Relatora: CONS.ª LARISSA MENESES DE ALMEIDA.

**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 da relatora, 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 93300008.09.00000039/2023-69, (fls. 02 a 07), lavrado em 16 de janeiro de 2023, condenando a empresa autuada OI S.A. - EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL, Inscrição Estadual nº 16.140.610-6, ao pagamento do crédito tributário no valor total de R\$ 5.554.225,57 (cinco milhões, quinhentos e cinquenta e quatro mil, duzentos e vinte e cinco reais e cinquenta e sete centavos), sendo R\$ 3.173.843,18 (três milhões, cento e setenta e três mil, oitocentos e quarenta e três reais e dezoito centavos) de ICMS por infringência ao art. 85, VI, e §2º do RICMS/PB, aprovado pelo Dec. nº 18.930/97, e R\$ 2.380.382,39 (dois milhões, trezentos e oitenta mil, trezentos e oitenta e dois reais e trinta e nove centavos), a título de multa por infração, com arrimo no artigo 82, V, “h”, da Lei nº 6379/96.

Ao tempo que mantenho cancelado, por indevido, o crédito tributário na importância de R\$ 793.460,80 (setecentos e noventa e três mil, quatrocentos e sessenta reais e oitenta centavos), relativo à multa por infração.

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

P.R.I.

Tribunal Pleno, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 26 de maio de 2026.

**LARISSA MENESES DE ALMEIDA**  
Conselheira [

**LEONILSON LINS DE LUCENA**  
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros do Tribunal Pleno de Julgamento, FERNANDA CÉFORA VIEIRA BRAZ (SUPLENTE), EDUARDO SILVEIRA FRADE, LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA, PETRÔNIO RODRIGUES LIMA, RÔMULO TEOTÔNIO DE MELO ARAÚJO, PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON E VINÍCIUS DE CARVALHO LEÃO SIMÕES.

**KLEBER DE GOIS MOTA**  
Assessor



PROCESSO Nº 0180542023-2 - e-processo nº 2023.000022711-6

TRIBUNAL PLENO

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

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

Advogado: Sr.º HENRIQUE ALCANTARA DE MATOS, inscrito na OAB/MG sob o nº 243.912

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 EM JOÃO PESSOA

Autuante: FÁBIO SANTOS OLIVEIRA

Relatora: CONS.ª LARISSA MENESES DE ALMEIDA.

**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 93300008.09.00000039/2023-69, (fls. 02 a 07), lavrado em 16 de janeiro de 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.

NOTA EXPLICATIVA: A OI S.A. - EM RECUPERACAO JUDICIAL, CCICMS 16.140.610-6, ESTÁ SENDO AUTUADA EM RAZÃO DA RESPONSABILIDADE COMO SUCESSORA EMPRESARIAL DA TELEMAR NORTE LESTE S/A. - EM RECUPERACAO JUDICIAL, CCICMS 16.064.797-5, EM VIRTUDE DOS TRABALHOS DE AUDITORIA DESTA ÚLTIMA (OS Nº 93300008.12.00004138/2019-93). ISSO POSTO, AS OPERAÇÕES AQUI APRESENTADAS DIZEM RESPEITO A SUCEDIDA: TELEMAR NORTE LESTE S/A. - EM RECUPERACAO JUDICIAL, CCICMS 16.064.797-5. A TELEMAR NORTE LESTE S/A. - EM RECUPERACAO JUDICIAL, CCICMS 16.064.797-5, TRATADA A PARTIR DESTE 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; OS QUAIS SÃO PARTES INTEGRANTES DO PRESENTE AUTO. A ACUSAÇÃO ESTÁ SENDO REALIZADA EM ESTRITA OBEDIÊNCIA AO PRINCÍPIO DA NÃOCUMULATIVIDADE, 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 Nº198/2018, 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.

<b>Enquadramento Legal</b>	
<b>Infração Cometida/Diploma Legal - Dispositivos</b>	<b>Penalidade Proposta/Diploma Legal - Dispositivos</b>
Art. 85, VI, do RICMS/PB aprov. Dec. 18.930/97	Art. 82, V, "h", da Lei n. 6.379/96.

Em decorrência dos fatos acima, o representante fazendário constituiu um crédito tributário no importe de R\$ 6.347.686,36, sendo R\$ 3.173.843,18, de ICMS e R\$3.173.843,18, de multa por infração.

Instruem os autos: a) Demonstrativos Fiscais analíticos e sintéticos do montante de saídas que utilizam energia no processo de industrialização (fls. 8-439); b) Demonstrativo do estorno de crédito das aquisições de energia elétrica (fl. 440); c) Notificação nº 00124026/2023 (fl. 442); d) Resposta da empresa autuada à Notificação (fls. 444 a 446). Segue anexo aos autos, demonstrativos fiscais também em arquivo EXCEL.

Cientificada da ação fiscal por meio de DTe em 27/01/2023, conforme Notificação nº 001240252023 (fls. 449), o acusado interpôs petição reclamatória, às fls. 450/473, dos autos, em 28 de fevereiro de 2023 apresentando os seguintes argumentos, conforme relato do órgão julgador monocrático, abaixo transcrito.

- De início, deduz a tempestividade da impugnação;
- Em seguida, discorre sobre os fatos ensejadores da autuação;



- A empresa entende que a energia elétrica figura como insumo da prestação do serviço de comunicação e, por consequência, o aproveitamento do total de créditos de ICMS, relativo às aquisições de energia elétrica realizadas pela própria, deve ser considerado na proporção dos serviços que foram prestados utilizando energia elétrica e que sejam, efetivamente, tributados pelo imposto estadual. Ou seja, uma proporcionalização consistente na “razão entre o valor das prestações de serviços tributados e o total das prestações de serviços”;
- Complementa, afirmando que o raciocínio para a apuração do total passível de aproveitamento de créditos de ICMS de energia elétrica é o mesmo da aquisição de bens integrantes do ativo permanente;
- Informa que a fiscalização aplicou uma proporcionalidade, que consiste na “razão entre a base de cálculo do ICMS e o total das prestações de serviços (total de saídas do período/valor contábil)”, a partir do que foi calculado um valor de crédito a estornar;
- Afirma que devem ser incluídas no numerador da fração, as receitas referentes as seguintes operações: cessão de meios de rede (interconexão/EILD), Co-billing (Contratos de Co-billing pré-pago) e prestação de serviços de comunicação para órgãos públicos;
- Noutro giro, infere que há alguns valores que não podem compor o denominador do coeficiente de saídas tributadas, uma vez que são estranhos ao fato gerador do ICMS, quais sejam: (i) receitas financeiras de atividades meio e serviços complementares; (ii) receitas advindas da locação de equipamentos; (iii) as receitas de juros e multas decorrentes do descumprimento de obrigações contratuais; (iv) valores relativos a diferença de pagamentos feitos em duplicidade;
- Em síntese, manifesta-se da seguinte forma: no DENOMINADOR não devem ser incluídos todos os valores que ingressaram no caixa da empresa, mas, apenas, as receitas de atividades relacionadas ao fato gerador do ICMS. Acerca do NUMERADOR do coeficiente, devem ser incluídas todas as atividades inseridas na hipótese de incidência do imposto que foram “efetivamente” tributadas, incluindo-se, também, aquelas que foram tributadas por substituição tributária ou diferimento;
- Reforça o entendimento, de que a fiscalização não deveria ter incluído as operações de cessões de meios de rede como isentas ou não tributadas nos cálculos da proporcionalidade para os estornos de crédito, pois, são serviços tributados e por essa razão garantiriam a manutenção do crédito;
- Acrescenta, noticiando que as operações onerosas de cessão dos meios de rede seguem as regras do diferimento, estabelecidas no Convênio ICMS nº17/2013;
- Corrobora que as receitas recebidas de repasses financeiros pré-pagos, decorrentes dos contratos de Co-billing Pré-Pago, firmados entre empresas do ramo de telecomunicação, por serem advindos de efetivas prestações de serviços de comunicação e, por consequência, tributadas pelo ICMS comunicação, devem, necessariamente, compor tanto o NUMERADOR, quanto o DENOMINADOR do coeficiente de saídas tributadas;
- Aponta que os serviços de comunicação prestados para órgãos da administração pública são serviços isentos, e conforme o §3º do art. 1º do Decreto nº 37.237/2017, não será exigido o estorno no crédito do imposto a ele relativo, e além disso, não poderia esse serviço ser incluído no critério da proporcionalidade adotado, permitindo, assim, que as concessionárias de serviços públicos que prestem serviços aos órgãos da administração pública estadual e suas autarquias se aproveitem integralmente do montante de ICMS creditado;
- In fine, requer seja dado provimento à Impugnação, para que seja decretada a IMPROCEDÊNCIA do Auto de Infração.



Os autos foram conclusos e remetidos para Gerência Executiva de Julgamentos de Processos Fiscais – GEJUP, onde foram distribuídos para o julgador fiscal Christian Vilar de Queiroz, que decidiu pela parcial procedência do feito fiscal, nos termos da ementa abaixo, recorrendo de ofício de sua decisão por força do art. 80 da Lei 1094/13.

FALTA DE ESTORNO DE CRÉDITO FISCAL EM ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL (SAÍDAS NÃO TRIBUTADAS PELO ICMS). 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. APROVEITAMENTO A MAIOR. INFRAÇÃO CARACTERIZADA. REDUÇÃO DE OFÍCIO DA MULTA. RETROATIVIDADE DE LEGISLAÇÃO MAIS BENÉFICA.

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

- No caso concreto, foi constatado aproveitamento indevido de créditos de ICMS referentes a falta de estorno de crédito fiscal da parcela de energia elétrica consumida no processo de industrialização, na qual decorreu prestação de serviço de comunicação classificadas como isentas e não tributadas do ICMS com base no art. 85, inciso VI, §2º, do RICMS/PB.

- No que tange a multa por infração aplicada ao caso em apreço, conclui-se que ela merece reparo, reduzindo o seu valor por adequação à penalidade menos gravosa constante da redação determinada pela Lei nº 12.788/23. Assim, o crédito tributário restará reduzido com a fixação de multa em patamar inferior àquela indicada no auto de infração.

#### **AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE**

Cientificada da decisão de primeira instância em 27/02/2026, por meio de DTe, fl. 902, o sujeito passivo apresentou recurso voluntário, fls. 903-926, contendo, em resumo, os seguintes pontos em sua defesa:

- No mérito, com as mesmas considerações tratadas na Impugnação, reitera que a fiscalização teria cometido os seguintes equívocos:

- i. Quanto a necessidade de incluir no numerador as receitas decorrentes da cessão de meios de rede (interconexão/eild);
- ii. Quanto a necessidade de inclusão no numerador e denominador das receitas de repasse financeiro pré-pago (co-billing pré-pago);
- iii. Quanto a necessidade de inclusão no numerador dos serviços prestados para órgãos da administração pública;
- iv. Quanto a necessidade de exclusão do denominador das receitas decorrentes das atividades-meio e serviços complementares aos serviços de comunicação;
- v. Quanto a necessidade de exclusão do denominador das receitas advindas da locação de equipamentos;
- vi. Quanto a necessidade de exclusão do denominador dos valores cobrados em duplicidade;



vii. Quanto a necessidade de exclusão do denominador dos valores relativos à multas e os juros decorrentes do descumprimento de meras obrigações contratuais.

- Ao final, pugna pela reforma da decisão monocrática para que o auto de infração seja julgado improcedente e protesta pela realização de sustentação oral de suas razões.

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.

Considerando o pedido de sustentação oral requerido, termos do art. 92, da Portaria nº 00080/2021/SEFAZ, remeto o presente processo à Assessoria Jurídica desta Casa e solicito emissão de parecer técnico acerca da legalidade do lançamento, nos termos do art. 20, X, da Portaria GSER nº 00080/2021 (Regimento do Conselho de Recursos Fiscais do Estado da Paraíba).

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 93300008.09.00000039/2023-69, (fls. 02 a 07), lavrado em 16 de janeiro de 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 destacar a tempestividade do recurso interposto pelo contribuinte, apresentado dentro do prazo legal estabelecido no art. 77 da Lei nº 10.094/13.

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, consoante demonstrativos trazidos aos autos pela Fiscalização (fls. 08 a 440, dos autos), 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 (fl. 440).

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 estornados 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<sup>1</sup>.

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 17/2013.

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.

A recorrente defende que os valores referentes ao sistema de co-billing pré-pago — repasses financeiros entre operadoras por conta da prestação de serviços de comunicação de longa distância com uso de código de seleção de prestadora (CSP) — deveriam integrar tanto o numerador quanto o denominador do coeficiente de saídas tributadas, por se tratar de receitas decorrentes de operações efetivamente tributadas pelo ICMS.

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.

Nesse ínterim, conforme apurado pela fiscalização e já decidido em outras oportunidades por esta Corte Administrativa, os valores recebidos a título de co-billing pré-pago não se caracterizam como receitas próprias da operadora que realiza apenas o repasse financeiro, mas sim como receita da prestadora originária do serviço de comunicação, que é a verdadeira titular da operação e responsável pelo recolhimento do imposto.

---

<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.

(...)



Portanto, ainda que haja circulação de valores entre operadoras, essa movimentação financeira não configura operação própria da recorrente, tampouco corresponde a saída tributada de sua titularidade. Logo, não há fundamento legal para que esses valores compoñham o cálculo do coeficiente de estorno, seja no numerador ou no denominador, já que não representam prestação de serviço de comunicação realizada pelo contribuinte autuado.

Dessa forma, seguindo o critério da efetiva titularidade da operação tributada pelo ICMS, acompanho o entendimento da fiscalização e da sentença recorrida, no sentido de que os valores relativos ao co-billing pré-pago devem ser excluídas do cálculo do coeficiente de estorno, referente às aquisições de energia elétrica utilizada nos serviços de telecomunicações para a apuração do total passível de aproveitamento de créditos de ICMS de energia elétrica.

No tocante à pretensão da recorrente de inclusão dos serviços prestados à Administração Pública no numerador do coeficiente de saídas tributadas, cumpre ressaltar que esta Corte Fiscal já enfrentou a tese posta em diversas outras oportunidades e firmou entendimento no sentido de que a previsão de manutenção do crédito fiscal, como a do Decreto nº 37.237/2017, não descaracteriza a natureza isenta da operação, de modo que não se admite sua inclusão no numerador da fração como se fossem operações efetivamente tributadas.

Nesse ínterim, as concessionárias de serviços públicos que prestem serviços aos órgãos da administração pública estadual e as suas autarquias não podem se aproveitar do montante do crédito de ICMS referente a esse serviço, haja vista que o direito ao aludido crédito está condicionado à ocorrência de uma saída ou uma prestação de serviço tributada subsequente, o que não ocorre nesse caso. Assim, o crédito da energia elétrica relativo a esse serviço deve ser passível de estorno.

Portanto, acompanho o posicionamento já consolidado, mantendo a decisão de primeiro grau, no sentido de que o lançamento foi feito corretamente com base no crédito fiscal indevidamente escriturado, no qual o crédito da energia elétrica relativo a esse serviço deve ser passível de estorno.

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.

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.

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. 8-438), não vislumbro tais receitas incluídas pela fiscalização, bem como estorno de pagamentos em duplicidade, de forma que acompanho os termos da decisão de primeira instância.

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.

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 93300008.09.00000039/2023-69, (fls. 02 a 07), lavrado em 16 de janeiro de 2023, condenando a empresa atuada OI S.A. - EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL, Inscrição Estadual nº 16.140.610-6, ao pagamento do crédito tributário no valor total de R\$ 5.554.225,57 (cinco milhões, quinhentos e cinquenta e quatro mil, duzentos e vinte e cinco reais e cinquenta e sete centavos), sendo R\$ 3.173.843,18 (três milhões, cento e setenta e três mil, oitocentos e quarenta e três reais e dezoito centavos) de ICMS por infringência ao art. 85, VI, e §2º do RICMS/PB, aprovado pelo Dec. nº 18.930/97, e R\$ 2.380.382,39 (dois milhões, trezentos e oitenta mil, trezentos e oitenta e dois reais e trinta e nove centavos), a título de multa por infração, com arrimo no artigo 82, V, “h”, da Lei nº 6379/96.

Ao tempo que mantenho cancelado, por indevido, o crédito tributário na importância de R\$ 793.460,80 (setecentos e noventa e três mil, quatrocentos e sessenta reais e oitenta centavos), relativo à multa por infração.

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

Tribunal Pleno, sessão realizada por meio de videoconferência, em 26 de maio de 2026.

**LARISSA MENESES DE ALMEIDA**  
Conselheira Relatora