

PROCESSO - A. I. Nº 279459.0018/19-5
RECORRENTE - BRF S.A.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO - Acórdão 4º JJF nº 0020-04/20
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 08/12/2020

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0243-12/20-VD

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. AQUISIÇÕES DE ENERGIA ELÉTRICA. COMERCIALIZAÇÃO DE MERCADORIAS POR ESABELECIMENTO ATACADISTA. Estando o contribuinte autuado inscrito no cadastro estadual no segmento de comércio atacadista de produtos alimentícios, a Lei Estadual nº 7.014/96, em seu Art. 29, e a Lei Complementar nº 87/96, no Art. 23, vigentes à época dos fatos, não autorizam a utilização do crédito fiscal de ICMS decorrente de aquisições de energia elétrica, por contribuintes que exerçam atividades comerciais de outras mercadorias. Utilização da energia elétrica para fim de armazenamento e distribuição de produtos alimentícios congelados. Impossibilidade de equiparação com estabelecimento industrial. Acusação subsistente. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVÍDO. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário, em razão do acórdão proferido pela 3ª JJF, que julgou Procedente o Auto de Infração em referência, lavrado em 09/09/2019, objetivando reclamar crédito tributário no montante de R\$681.279,27, mais multa de 60%, com previsão no Art. 42, inciso VII, alínea “a” da Lei nº 7.014/96, em decorrência da seguinte acusação: “*Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS relativo a aquisição de energia elétrica, na comercialização de mercadorias. O RICMS/BA não prevê crédito fiscal na aquisição de energia elétrica, que inclusive já foi objeto de julgamento dado como procedente conforme Acórdão 0314-12/17 em anexo*”. A acusação teve como enquadramento legal o Art. 29, § 1º, inciso III e § 2º da Lei nº 7.014/96 c/c o Art. 309, inciso IV do RICMS-BA/2012.

A 4ª JJF dirimiu a lide com base no voto condutor abaixo transscrito, julgando Procedente o Auto de Infração em epígrafe.

VOTO

A questão enfrentada nos presentes autos, está relacionada à utilização de créditos fiscais de ICMS pelo autuado, decorrente de aquisições de energia elétrica, os quais, no entendimento do autuante, dado sua condição de estabelecimento comercial, não há previsão legal para a utilização desses créditos.

Em contrapartida, o autuado defende que o simples fato do seu estabelecimento possuir CNAE de comerciante atacadistas e não de industrial não é motivo para que seja vedada a utilização desses créditos, dado que o seu Centro de Distribuição (CD), por mais que se dedique a distribuir nos mercados atacadista e varejistas as mercadorias industrializadas por outros estabelecimentos industriais, consiste em verdadeira extensão dessas unidades industriais, observando que as mercadorias distribuídas pelo CD, são refrigeradas/congeladas, sob pena de perecerem e, assim, ficarem impossibilitadas de serem comercializadas. Para tanto o CD é dotado de câmaras frias idênticas a qualquer câmara fria que integra um estabelecimento industrial, o que justifica, ao seu entender, a afirmação de que consiste em verdadeira extensão de qualquer unidade industrial dedicada à industrialização de produtos refrigerados ou congelados, pugnando, assim, pela legitimidade dos créditos de ICMS aproveitados na aquisição de energia elétrica consumida pelas câmaras frias e demais áreas produtivas do CD.

Esta é uma questão já enfrentada e pacificada neste CONSEF, por unanimidade, em ambas as instâncias, a exemplo das decisões contidas no Acórdão nº 0178-04/16, desta mesma 4ª Junta de Julgamento Fiscal,

julgamento este que participei, a qual foi referendada pela 2ª Câmara de Julgamento Fiscal através do Acórdão nº 0314-12/17, contra o mesmo autuado, cuja cópia consta às fls. 07 a 30 destes autos, os excertos dos respectivos votos transcrevo abaixo, por refletirem questões e argumentos idênticos aos que ora se enfrenta, os quais ficam aqui mantidos:

Acórdão nº 0178-04/16:

(...)

“INFRAÇÃO 07 - Utilização indevida de crédito fiscal relativo à aquisição de energia elétrica na comercialização de mercadorias.

A defesa tomando por fundamento o critério constitucional da não-cumulatividade do imposto, defende a tese de que as câmaras frigoríficas nas quais é consumida energia elétrica são uma extensão do processo de fabricação de seus produtos, e estes, por se tratar de gêneros alimentícios, só estarão aperfeiçoados para serem consumidos se forem apresentados sob certas condições nas aludidas câmaras frigoríficas. Em assim sendo, equipara-se legalmente a estabelecimento industrial, como previsto no art. 9º do Regulamento do IPI, dando-lhe o direito ao creditamento do ICMS relativo à energia elétrica consumida no processo produtivo.

O contribuinte está inscrito no cadastro estadual no segmento de comércio atacadista de produtos alimentícios. A necessidade de câmaras frigoríficas para conservação dos produtos é um requisito inerente ao estabelecimento comercial que opera com produtos com as características apontadas na defesa. Em assim sendo, o fato de utilizar equipamentos refrigeradores para conservar alimentos industrializados que irá distribuir não se configura como atividade industrial. A conservação em refrigerador, pela comercial atacadista, do produto acabado e destinado à comercialização, tem caráter comercial, não lhe dando o direito ao tratamento tributário relativo à indústria, no que tange ao crédito fiscal por consumo de energia elétrica. Em assim sendo, não se pode arguir, como feito as disposições do Regulamento do IPI (art. 9º).

A Lei nº 7.014/96, no art. 29, § 1º, III, “b”, somente permite o crédito de energia elétrica por empresas comerciais a partir de 1º de janeiro de 2020, sendo observado, mais uma vez, que este órgão julgador não tem competência para apreciar a constitucionalidade do direito posto.

Art. 29. 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, inclusive quando iniciados ou prestados no exterior.

III - tratando-se de entrada de energia elétrica no estabelecimento:

a) a partir de 1º novembro de 1996:

1 - quando for objeto de operação de saída de energia elétrica;

2 - quando consumida no processo de industrialização;

3 - quando seu consumo resultar em operação de saída ou prestação de serviço destinada ao exterior, na proporção destas sobre as saídas ou prestações totais; e

b) a partir da data prevista na Lei Complementar Federal nº 87, de 13 de setembro de 1996, nas hipóteses de entrada de energia elétrica no estabelecimento, não indicadas na alínea anterior.

A LC nº 87/96 dispõe:

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; (*Incluída pela LCP nº 102, de 11.7.2000*)

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

d) a partir de 1º de janeiro de 2020 nas demais hipóteses; (*Redação dada pela Lcp nº 138, de 2010*)

E por fim, a respeito do Laudo Técnico apensado aos autos, este não tem o condão de desconstituir a infração, uma vez que sua confecção, em 2008, teve por objetivo definir o consumo de energia elétrica nos processos de industrialização, o que não é o caso presente.

Por tudo exposto, mantenho o lançamento da infração 07”.

Consoante se observa acima, os julgamentos citados, com os quais concordo, caminharam no mesmo sentido de impossibilidade da utilização do crédito fiscal nas aquisições de energia elétrica pelo estabelecimento do autuado, pelo fato do mesmo não se tratar de estabelecimento industrial, e sim, de estabelecimento comercial,

condição esta, na qual o mesmo se encontra inscrito no cadastro estadual. E isto é verdadeiro na medida em que as operações de saídas decorrentes do estabelecimento do autuado não estão sujeitas a incidência do IPI, logo não se equipara a estabelecimento industrial. Com isso, fica aqui acolhida toda a fundamentação do voto acima transcrito.

A questão levantada pelo autuado em relação ao Recurso Especial nº 1.109.298/RS, além de não possuir caráter vinculante, nele foi analisado base de cálculo do ICMS aplicável nas operações de transferências de mercadorias entre estabelecimento fabril, centro de distribuição e filial de uma mesma empresa, diferentemente do que aqui se analisa, que trata de questão distinta, ou seja, utilização de crédito fiscal de energia elétrica por estabelecimento comercial, portanto, não pode ser aqui considerado.

Em relação ao Laudo Técnico apresentado pelo autuado, também não pode ser aqui considerado na medida em que a análise nele contida está voltada para a definição do consumo de energia elétrica nos processos de industrialização, o que não é o caso presente, onde o autuado nada produz.

No que diz respeito à solicitação do autuado, no sentido de que as intimações relativas ao presente feito sejam encaminhadas ao endereço dos seus patronos, indicado na peça defensiva, informo que nada impede que o mesmo seja atendido, entretanto, ressalto que as intimações decorrentes de processo administrativo fiscal se processam em conformidade com o que dispõe o Art. 108 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia – RPAF/BA, portanto, seu eventual não atendimento, não é causa de nulidade processual.

Em conclusão voto pela Procedência integral do presente Auto de Infração.

A recorrente interpôs Recurso Voluntário, tecendo as seguintes razões de defesa.

Alerta que o art. 33, inciso II, alínea “b” da LC 87/96, assegura aos contribuintes o aproveitamento de créditos de ICMS da aquisição de energia elétrica consumida em processo de industrialização.

Sinaliza que a própria legislação estadual assegura expressamente o direito dos contribuintes ao aproveitamento de créditos de ICMS da aquisição de energia elétrica consumida em processo de industrialização (art. 29, §1º, inciso III, alínea “a”, item 2 da Lei nº 7.014/96).

Aduz que a norma vigente assegura o direito ao aproveitamento de créditos de ICMS sobre a aquisição de energia elétrica consumida em processo de produção, sem fazer quaisquer ressalvas. Com efeito salienta a recorrente que a condição para admissão desses créditos é que a energia elétrica seja consumida em processo de industrialização, de modo que um estabelecimento comercial pode aproveitar esses créditos desde que pratique algum nível de atividade industrial, como é o caso, por exemplo, dos supermercados que possuem uma área de panificação.

Aponta que o CD autuado é um estabelecimento comercial mas que possui área produtiva que consiste na câmara fria em que as mercadorias são mantidas em temperaturas adequadas, o que confere a essa “filial” condição de verdadeira extensão dos estabelecimentos industriais que possuem câmaras frias idênticas.

Explica que o CD autuado é abastecido por produtos oriundos das mais variadas unidades fabris da própria recorrente e fica responsável pelo recebimento, estocagem, consolidação e logística de distribuição desses produtos.

Ressalta que referido estabelecimento tem característica peculiar haja vista que é responsável pela distribuição de mercadorias refrigeradas e/ou congeladas.

Trouxe a recorrente em sua peça defensiva fotos dos estabelecimentos industriais e do estabelecimento CD de forma a demonstrar nítida semelhança existente entre a estrutura industrial necessária à refrigeração e ao congelamento de produtos alimentícios existentes em ambas unidades.

Esclarece ainda que o crédito da energia elétrica está restrito às operações produtivas. Traz Laudo técnico com os percentuais cabíveis à referida área.

Atesta que o STJ já se pronunciou no sentido que a segregação da atividade da empresa em estabelecimento fabril e Centro de Distribuição (CD) não pode resultar na aplicação de tratamentos tributários distintos para fins de ICMS. (RE nº 1.109.298/RS). Contesta a decisão recorrida na análise deste tópico.

Conclui afirmando que o estabelecimento autuado (CD) não pode ser analisado isoladamente, de forma segregada em relação às unidades industriais da recorrente, tendo em vista que a atividade

de produção de produtos alimentícios é uma só, desenvolvida por meio de todas as suas unidades de forma conjunta, com um único propósito, de produzir produtos alimentícios para posterior comercialização a terceiros.

Requer a Improcedência da referida infração.

Este é o relatório.

VOTO

No tocante à infração imputada à ora recorrente, e ressalvando-se os casos em que a legislação disponha de forma contrária, constitui crédito fiscal de cada estabelecimento, para compensação com o tributo devido em operações ou prestações subsequentes, e para fins de apuração do imposto a recolher, o valor do imposto anteriormente cobrado, relativo às aquisições de energia elétrica, quando consumida no processo de industrialização.

O art. 309 do RICMS/BA, disciplina o uso do crédito do ICMS, conforme transcrição abaixo:

Art. 309. Constitui crédito fiscal de cada estabelecimento, para compensação com o tributo devido em operações ou prestações subsequentes e para fins de apuração do imposto a recolher, salvo disposição em contrário:

IV - o valor do imposto cobrado, relativo às aquisições de energia elétrica usada ou consumida no estabelecimento:

- a) quando for objeto de operação de saída de energia elétrica;*
- b) quando consumida no processo de industrialização;*

Com efeito, o cerne da questão está em se definir se o processo empregado pela recorrente no desempenho de suas atividades é ou não industrial, e se a suposta equiparação a estabelecimento industrial garante à recorrente o direito creditório previsto no ordenamento que disciplina o uso do crédito da energia elétrica.

Primeiramente, passo a analisar a suscitada equiparação a estabelecimento industrial.

A atividade econômica do estabelecimento da recorrente é o comércio atacadista do ramo de supermercado.

Observando o que dispõe o art. 9º, inciso III, do RIPI, aprovado pelo Decreto nº 7212/2010, verifico que a recorrente se enquadra nas hipóteses de equiparação, haja vista restar comprovado que comercializa mercadorias industrializadas por outro estabelecimento da mesma empresa, estando, portanto, equiparada a industrial perante a legislação federal. Eis abaixo o fundamento legal:

“Art. 9 Equiparam-se a estabelecimento industrial:

I - os estabelecimentos importadores de produtos de procedência estrangeira, que derem saída a esses produtos (Lei nº 4.502, de 1964, art. 4º, inciso I);

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 nº 4.502, de 1964, art. 4º, inciso II, e § 2º, 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);”

Passamos então à análise do processo empregado em sua atividade (resfriamento e congelamento), a fim de avaliarmos seu enquadramento como atividade industrial.

Deparo-me inicialmente com a interpretação dada pela DITRI, quando da emissão do Parecer nº 03152/2013, conforme trecho abaixo transcrito:

“...Da análise da presente consulta, ressaltamos inicialmente que o simples corte, salga, tempero e congelamento de produtos resultantes do abate de gado, são atividades usualmente realizadas pelo estabelecimento comercial e que não se caracterizam como industrialização, para fins de aplicabilidade da legislação do ICMS.”

Para corroborar com a interpretação acima, transcrevo abaixo Solução de Consulta divulgada no

site da Receita Federal em 27/03/2017, dispondo sobre o processo de resfriamento, conforme exposto abaixo:

Solução de Consulta COSIT nº 162, de 06 de março de 2017

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS

EMENTA: CARNES BOVINA, SUÍNA E DE AVES. RESFRIAMENTO. PRAZO DE VALIDADE. PROLONGAMENTO. INDUSTRIALIZAÇÃO. BENEFICIAMENTO. INOCORRÊNCIA.

O resfriamento de peças de carne bovina, suína e de aves, com a única finalidade de prolongar o seu prazo de validade para o consumo humano ou para servir de insumo na elaboração de outros produtos, não constitui operação de industrialização, na modalidade beneficiamento.

DISPOSITIVOS LEGAIS: Decreto nº 7.212, de 2010 (Ripi), art. 4º, II.

Diante do acima exposto, entendo que o processo de resfriamento/congelamento dos produtos, de forma a preservá-los para a venda e consumo, não resta qualificado como processo industrial.

Ademais, a energia elétrica utilizada não mais se reporta ao processo fabril, mas apenas à conservação, não sendo admitido considerar que há uma extensão da atividade fabril, visto que a refrigeração é vinculada à manutenção dos produtos comercializados (perecíveis).

Entendo, portanto, que o Centro de Distribuição é, de fato, uma extensão do estabelecimento industrial, inclusive é assim tratado quando da admissibilidade do crédito do ICMS nas operações de transferência. A extensão, contudo, se dá em parte da operação e não na sua totalidade. A função do CD e dos seus equipamentos de refrigeração é manter os produtos já industrializados pela sua matriz, não sendo certo afirmar que o estabelecimento comercial também executa processo industrial.

Importante salientar, que o processo produtivo de sua matriz se inicia desde as granjas, incubatório, recria, abate e processamento. Não é o resfriamento e/ou congelamento que garante o processo industrial do referido estabelecimento.

Assim, diante do requisito estabelecido no ordenamento estadual, acima referido, entendo que a mera equiparação do estabelecimento como indústria, não garante, por si só, o direito creditório do ICMS da energia elétrica consumida no estabelecimento da recorrente.

O RICMS/2012, exige que a energia elétrica seja efetivamente consumida no processo industrial, o que não se verifica no caso em debate.

Julgo, portanto, procedente o referido Auto de Infração.

Voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado, e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 279459.0018/19-5, lavrado contra **BRF S.A.**, devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$681.279,27**, acrescido da multa de 60%, prevista no Art. 42, VII, “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 09 de setembro de 2020.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

LEILA BARRETO NOGUEIRA VILAS BOAS – RELATOR

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE – REPR. DA PGE/PROFIS