

A. I. Nº - 279459.0007/20-7
AUTUADO - BRF S.A.
AUTUANTE - FERNANDO ANTÔNIO CÂNDIDO MENA BARRETO
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 23/11/2020

4^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0185/20-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. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em referência, teve sua expedição ocorrida em 09/03/2020, objetivando reclamar crédito tributário no montante de R\$262.052,73, 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. Contribuinte se creditou indevidamente do ICMS destacado nas notas fiscais de aquisição de energia elétrica, conforme planilha detalhada. O direito ao creditamento na entrada de energia elétrica no estabelecimento está regulado pelo art. 29 da Lei nº 7.014/96:*

§ 1º O uso do crédito fiscal ocorrerá: ... III – tratando-se de entrada de energia elétrica no estabelecimento: a) a partir de 1º de 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.

Em Anexo temos Acórdão CJF nº 0214-12/17 da 2ª Câmara de julgamento Fiscal, onde consta a caracterização da infração (vide mídia gravada).

O autuado, por intermédio de seus patronos, ingressou com a Impugnação de fls. 16 a 29, fazendo inicialmente uma síntese dos fatos onde pontuou que o Fisco entendeu que o simples fato do seu estabelecimento possuir CNAE de comerciante atacadista (e não de industrial) estaria vedado o aproveitamento de créditos fiscais de ICMS em relação as aquisições de energia elétrica, entendimento este que não deverá prevalecer por estar equivocado, dado que o seu Centro de Distribuição (CD) localizado no município de Salvador, por mais que se dedique a distribuir nos mercados atacadista e varejista as mercadorias que industrializa, consiste em verdadeira extensão das suas unidades industriais.

Neste sentido destacou que as mercadorias distribuídas por esse CD são refrigeradas/congeladas e, portanto, devem ser mantidas em temperaturas específicas, 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.

Dentro desta linha de raciocínio e com base nos elementos de prova que diz estar apresentando, assevera que não restará dúvida sobre a necessidade de cancelamento do Auto de Infração, com o reconhecimento de que são legítimos os créditos de ICMS aproveitados na aquisição de energia elétrica consumida pelas câmaras frias e demais áreas produtivas do CD.

A título de motivos para cancelamento da exigência fiscal, citou a legislação que considera aplicável, ou seja, o Art. 33, inciso II, alínea “b” da LC 87/96, Art. 29, § 1º, inciso III, alínea “a”, item 2 da Lei Estadual nº 7.014/96 e Art. 309, inciso IV, alínea “b” do RICMS/BA, todos referentes a aquisições de energia elétrica usada ou consumida no processo de industrialização, afirmando, destarte, que a legislação citada, neste caso, assegura o direito ao aproveitamento de créditos de ICMS sem quaisquer ressalvas e não restringem o aproveitamento dos créditos de ICMS nas aquisições de energia elétrica a estabelecimentos industriais.

Passou a explicar a atividade exercida pelo CD objeto da autuação, onde pontuou que apesar de ser um estabelecimento comercial, já que suas operações consistem no recebimento e na venda de mercadorias refrigeradas ou congeladas industrializadas por outras unidades integrantes da sua empresa, mas que possui área produtiva que consiste nas câmaras frias em que as mercadorias são mantidas em temperaturas adequadas, o que confere a esta filial condição de verdadeira extensão dos estabelecimentos industriais, que inclusive possuem câmaras frias idênticas.

Alegou ser entendimento genérico do Fisco baiano quando interpreta que o RICMS/BA não permite o creditamento do ICMS incidente na aquisição de energia elétrica utilizada por estabelecimentos que praticam atividades comerciais atacadistas, tal como é o presente caso, entendimento este que não encontra guarida nas legislações federal e estadual que não condicionam o aproveitamento de créditos de ICMS na aquisição de energia elétrica à atividade principal do estabelecimento, mas ao uso que é dado à energia, e mais ainda, o Fisco ignora as características do estabelecimento autuado, o qual, por se destinar a distribuição de produtos alimentícios refrigerados e/ou congelados, consiste em extensão das suas unidades industriais e, portanto, possui de fato área produtiva, cuja energia elétrica correlata deve gerar créditos de ICMS.

Em seguida dissertou a respeito de como se opera o fluxo operacional dos produtos industrializados, que consiste na transferência de produtos acabados das unidades industriais para os centros de distribuição, os quais são os responsáveis pela distribuição das mercadorias *(i)* para outros centros de distribuição da própria Requerente, localizados em outras Unidades da Federação ou *(ii)* para clientes atacadistas e/ou varejistas do mercado local, significando dizer que os centros de distribuição são invariavelmente alimentados pelas unidades industriais da própria Requerente.

Neste contexto explicou que a característica peculiar das operações do CD autuado é que se trata de uma unidade responsável pela distribuição de mercadorias refrigeradas e/ou congeladas, sendo que, neste sentido, apresenta através da presente Impugnação relatórios com os estoques finais das mercadorias mantida nesse estabelecimento, sendo possível notar que todos os produtos são frigorificados, citando exemplos dos produtos e da localização entre os CD.

Acrescentou que para que possa manter adequadamente esses produtos, foi obrigada a equipar o CD com verdadeira estrutura industrial, composta essencialmente de câmara fria, que estabelece uma correta temperatura para estocagem desses produtos, o que vale dizer, a câmara fria

reproduz no CD as mesmas condições de armazenamento que são encontradas nas unidades industriais.

Para efeito de comprovação do quanto alegado apresenta fotos das áreas produtivas de seus estabelecimentos fabris e das áreas produtivas do estabelecimento autuado, as quais demonstram a nítida semelhança existente entre a estrutura industrial necessária à refrigeração e ao congelamento de produtos alimentícios existente entre ambas as unidades, fls. 22 e 23, acrescentando que a partir da análise das fotos se verifica, facilmente, que o estabelecimento autuado (CD) conta com uma estrutura que reproduz o ambiente industrial das suas fábricas, justamente porque precisa manter a temperatura dos produtos fabricados nas unidades industriais, logo, a câmera fria que integra o CD nada mais é que uma área produtiva tal como a câmara fria que integra as unidades que fabricam aqueles mesmos produtos.

Pontuou em seguida que a ilegitimidade do entendimento do Fisco está no fato de que a legislação aplicável não impede que um estabelecimento comercial aproveite créditos de energia elétrica, desde que seja consumido em áreas produtivas/industriais, enquanto que um centro de distribuição deve ser tratado juridicamente como extensão da unidade industrial da pessoa jurídica, conforme jurisprudência assentada pelo Colendo Superior Tribunal de Justiça.

Afirmando que para efeito de comprovação de que aproveitou créditos de ICMS apenas em relação à energia elétrica destinada às áreas produtivas, apresentou Laudo Técnico emitido pela empresa ACXXUS ENGENHARIA DE MEDIDAS LTDA., emitido no mês de julho/17, cujos excertos anexou à peça defensiva, atestando que nos meses de janeiro a junho de 2017, mais de 98,75% da energia elétrica consumida pelo estabelecimento autuado foi utilizada especificamente em suas áreas produtivas, sendo que, justamente com base nesse Laudo Técnico aproveitou créditos de ICMS exclusivamente sobre a energia elétrica consumida em suas áreas produtivas.

No tópico seguinte intitulado “*CD como extensão das unidades industriais*” onde afirma que para efeito de confirmar a legitimidade dos citados créditos, se ampara na jurisprudência pacificada do STJ de que a segregação da atividade da empresa em estabelecimento fabril e centro de distribuição não pode resultar na aplicação de tratamentos tributários para fins de ICMS, citando a título exemplificativo o Recurso Especial nº 1.109.298/RS que analisou a base de cálculo do ICMS aplicável nas operações de transferências de mercadorias entre estabelecimento fabril, centro de distribuição e filial de uma mesma empresa, cuja conclusão foi no sentido de que o CD deve adotar base de cálculo idêntica àquela adotada pela sua unidade industrial, pois ambos os estabelecimentos pertencem ao mesmo titular e são destinados à mesma atividade de produção, transcrevendo excerto dessa decisão.

Nesse sentido defendeu que aplicando o entendimento do STJ ao caso concreto, dúvidas não há de que o mero desmembramento das atividades fabris em estabelecimentos fabris e centros de distribuição, adotado por razões de logística e de busca de maior eficiência, não pode afastar o direito do estabelecimento autuado de aproveitar créditos de ICMS na aquisição de energia elétrica consumida nas áreas produtivas de resfriamento e de congelamento de produtos alimentícios.

Em conclusão pugnou pela Total Improcedência do Auto de Infração, com a extinção de todo o crédito tributário nele exigido, requerendo, ao final, que as intimações sejam endereçadas para o endereço dos seus patronos constantes na peça de Impugnação.

O autuante, através da Informação Fiscal constante à fl. 102/103, destacou que está perfeitamente constatado que o ramo de atividade do estabelecimento autuado é o armazenamento e distribuição de produtos alimentícios congelados e resfriados, consignando a impossibilidade de se equiparar a uma indústria.

Observou que o autuado já teve contra si o Auto de Infração nº 269352.0038/14-1, de natureza idêntica ao presente, julgado procedente pela 2ª Câmara de Julgamento Fiscal consoante Acordão nº 0314-12/17, concluindo citando a LC 87/96, art. 33, II “a” e “b” além do art. 29, III, “a”, 2 da Lei nº 7.014/96.

Presente na Sessão Virtual de Julgamento, realizada nesta data, o patrono da empresa Drº Bruno Panece Olivier, OAB/SP 447.208, para efeito de sustentação oral.

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 simples fato do seu estabelecimento possuir CNAE de comerciante atacadista, 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 varejista, as mercadorias industrializadas por outros estabelecimentos industriais de sua propriedade, 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 explanou que 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 nestes autos, cujos 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 à incidência do IPI, logo, não se equipara a estabelecimento industrial. Com isso, fica aqui acolhida toda a fundamentação do voto acima transcrita.

Situação idêntica se verificou em recente julgamento realizado por esta mesma 4ª Junta de Julgamento Fiscal, no qual fui o Relator, relacionado ao Auto de Infração nº 2794590018/19-5, lavrado pelo mesmo autuante contra este mesmo estabelecimento autuado, ora Impugnante, relacionado a mesma matéria aqui debatida, cuja decisão foi pela Procedência do referido Auto de Infração, o que me leva, por uma questão de coerência, a manter aqui o mesmo entendimento externado pelo referido julgamento, o qual é do inteiro conhecimento do autuado, sendo o mesmo objeto de Recurso Voluntário interposto para as Câmaras de Julgamento.

A questão levantada pelo autuado em relação ao Recurso Especial nº 1.109.298/RS, além de não possuir caráter vinculante, nele foi analisado a 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 nela 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 de correntes 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.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4^a Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 279459.0007/20-7, lavrado contra **BRF S.A.**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$262.052,73**, acrescido da multa de 60%, prevista pela Art. 42, inciso VII, alínea “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 08 de setembro de 2020.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ – JULGADORA

JOÃO VICENTE COSTA NETO – JULGADOR