

PROCESSO - A. I. Nº 279459.0007/20-7
RECORRENTE - BRF S.A.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 4ª JJF nº 0185-04/20-VD
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO / DAT METRO
PUBLICAÇÃO - INTERNET 17/03/22

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0053-11/22-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 o presente Recurso Voluntário, de Auto de Infração lavrado em 09/03/2020, com lançamento de crédito tributário no montante de R\$262.052,73, acrescido de 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 Recorrente ingressou com a Impugnação de fls. 16 a 29, e o autuante na 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.

O auto foi pautado para julgamento na sessão de 08 de setembro de 2020, quando foi julgado Procedente conforme fundamentos no voto abaixo transrito.

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 transcrito.

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.

Inconformado com a decisão de piso, o contribuinte ingressou com o presente Recurso Voluntário, às fls. 128/47, conforme resumo abaixo:

A acusação fiscal é de suposto aproveitamento indevido de créditos de ICMS na aquisição de energia elétrica consumida em áreas produtivas do estabelecimento autuado, ao entendimento de que o mero fato de o estabelecimento autuado possuir CNAE de **comerciante atacadista** (e não de industrial) vedaria o aproveitamento de créditos de ICMS em relação à energia elétrica, com fundamento no artigo 33, inciso II, alínea “b” da Lei Complementar nº 87, de 13.9.1996 (“LC 87/96”), no artigo 29, §1º, inciso III, alínea “a”, item 2 da Lei Estadual nº 7.014, de 4.12.1996 (“Lei Estadual 7.014”) e no artigo 309, inciso IV, alínea ‘b’ do Regulamento do ICMS do Estado da Bahia,

aprovado pelo Decreto Estadual nº 13.780, de 16.3.2012 (“RICMS/BA”), razão pela qual aplicou a multa de ofício prevista no artigo 42, inciso VII, alínea “a” da Lei Estadual nº 7.014.

Como já mencionado, a r. Decisão Recorrida julgou Procedente o Auto de Infração, sob o mesmo entendimento do Fisco Baiano de que o estabelecimento autuado não poderia ser considerado um estabelecimento industrial, pois realizaria atividade de comércio atacadista de produtos alimentícios, não podendo, dessa forma, aproveitar créditos de ICMS sobre a aquisição de energia elétrica:

Ocorre que, ao assim decidir, a r. Decisão Recorrida deixou de considerar que O FATO DE A RECORRENTE TER SEGREGADO A SUA OPERAÇÃO EM ESTABELECIMENTOS FABRIS E COMERCIAIS NÃO PODE SER UTILIZADO PELA FISCALIZAÇÃO PARA PUNI-LA, a ponto de o Fisco Estadual autorizar o aproveitamento de créditos de ICMS na aquisição de energia elétrica destinada a câmaras frias instaladas em estabelecimento industrial, contudo, vedar o aproveitamento de créditos do imposto na aquisição de energia elétrica destinada às MESMAS câmaras frias instaladas em estabelecimento comercial.

A confirmar a argumentação da Recorrente, a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça (“STJ”), que foi interpretada de modo equivocado pela r. Decisão Recorrida e será reiterada a seguir, é no sentido de que A OPÇÃO DAS EMPRESAS INDUSTRIAS PELA REALIZAÇÃO DO SEU PROCESSO DE PRODUÇÃO EM ETAPAS, EM ESTABELECIMENTOS DISTINTOS, NÃO PODE AFASTAR A SUA CARACTERÍSTICA INDUSTRIAL E NÃO PODE, POR CONSEQUÊNCIA, ALTERAR O TRATAMENTO TRIBUTÁRIO QUE LHE É ATRIBUÍDO PELAS SUAS CARACTERÍSTICAS FABRIS/INDUSTRIAIS.

Diante desse contexto, a Recorrente interpõe este Recurso Voluntário, com razões que ensejam a imediata reforma da r. Decisão Recorrida, para que ao final seja reconhecida a improcedência do Auto de Infração.

Para melhor compreensão do caso, a Recorrente entende necessário apresentar breves comentários sobre a legislação vigente relativa ao aproveitamento de créditos sobre a aquisição de energia elétrica.

(i) Legislação aplicável

O artigo 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:

“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)

(...).

Dessa forma, a legislação vigente assegura o direito ao aproveitamento de créditos de ICMS sobre a aquisição de energia elétrica consumida em processos de produção, sem fazer quaisquer ressalvas.

NESSE CONTEXTO, É IMPORTANTE NOTAR QUE A LEGISLAÇÃO FEDERAL E A LEGISLAÇÃO ESTADUAL NÃO RESTRINGEM O APROVEITAMENTO DOS CRÉDITOS DE ICMS NA AQUISIÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA A ESTABELECIMENTOS INDUSTRIAIS.

De fato, 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.

O que se verá adiante, portanto, é que o CD autuado da Recorrente é um estabelecimento comercial, já que suas operações consistem no recebimento e na venda de mercadorias refrigeradas ou congeladas industrializadas por outras unidades da recorrente, **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, inclusive, possuem câmaras frias idênticas).

(ii) Atividade do CD autuado

De acordo com a Fiscalização e com a r. Decisão Recorrida, o RICMS/BA não permitiria o creditamento do ICMS incidente na aquisição de energia elétrica utilizada por estabelecimentos que praticam atividades comerciais atacadistas, tal como é o caso da filial autuada.

Esse entendimento, contudo, não encontra respaldo nas legislações federal e estadual – que, como já demonstrado, não condicionam o aproveitamento de créditos de ICMS na aquisição de energia elétrica à atividade principal do estabelecimento, mas sim ao uso que é dado à energia – e, mais do que isso, simplesmente ignora as características do estabelecimento autuado, o qual, por se destinar à distribuição de produtos alimentícios refrigerados e/ou congelados, CONSISTE EM EXTENSÃO DAS UNIDADES INDUSTRIALIS DA RECORRENTE E, PORTANTO, POSSUI DE FATO ÁREA PRODUTIVA, CUJA ENERGIA ELÉTRICA CORRELATA DEVE GERAR CRÉDITOS DE ICMS.

Como é de conhecimento notório, a Recorrente possui dezenas de unidades industriais e de centros de distribuição espalhados pelo País. Assim, como regra, por questões logísticas, o fluxo operacional dos produtos industrializados pela Recorrente consiste na transferência dos 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 Recorrente, localizados em outras Unidades da Federação ou (ii) para clientes atacadistas e/ou varejistas do mercado local, por assim dizer. Isso significa, portanto, que os centros de distribuição da Recorrente são invariavelmente alimentados pelas unidades industriais da própria Recorrente.

Nesse contexto, o CD autuado da Recorrente 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 conforme descrito no parágrafo anterior.

A característica peculiar da operação da filial autuada é que se trata de uma unidade responsável pela distribuição de mercadorias refrigeradas e/ou congeladas. Nesse sentido, a Recorrente trouxe aos autos relatórios com os estoques finais das mercadorias mantidas nesse estabelecimento em todos os meses autuados (doc.6 da Defesa). Como é possível notar, há indicação de que todos os produtos são frigorificados, ou seja, resfriados ou congelados, por exemplo, “peru temperado”, “salame italiano”, “sobrecoxa de frango”, “hambúrguer bovino”, “coração de frango”, “chester desossado”, “stroganoff de frango”, “pizzas”, “salsichas”, “lasanhas”, “nuggets”, “mortadelas”, “peito de peru”, “pernil”, etc.

A título exemplificativo, o CD autuado é abastecido pelas Unidades fabris da Recorrente localizadas em diversos Municípios, tais como Lajeado/RS que fica a 3.111 KM de distância do CD; Chapecó/SC, a 2.746 KM; Ponta Grossa, a 2.477 KM; Rio Verde/GO, a 1875 KM entre outros. Vale destacar que o transporte das mercadorias remetidas pelas Unidades fabris da Recorrente ao CD autuado dura, em média, 4 dias.

Logo, para que possa manter adequadamente esses produtos, a Recorrente foi obrigada a equipar esse CD com verdadeira estrutura industrial, composta essencialmente de câmara fria que estabelece uma correta temperatura para estocagem desses produtos.

Essa câmara fria, vale dizer, reproduz no CD as mesmas condições de armazenamento que são encontradas nas unidades industriais, justamente porque as mercadorias distribuídas pela filial autuada exigem essa condição de temperatura. Daí a Recorrente afirmar categoricamente que o seu CD possui área produtiva, que consiste justamente na câmara fria que reproduz o ambiente industrial para manter as mercadorias estocados na temperatura adequada.

ORA, O FATO DE A RECORRENTE TER SEGREGADO A SUA OPERAÇÃO EM ESTABELECIMENTOS FABRIS E COMERCIAIS NÃO PODE SER UTILIZADO COMO FATO PARA PUNI-LA, A PONTO DE ESTAR AUTORIZADA A APROVEITAR CRÉDITOS DE ICMS NA AQUISIÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA

DESTINADA À CÂMARA FRIA INSTALADA EM ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL E NÃO SER AUTORIZADA A APROVEITAR CRÉDITOS DE ICMS NA AQUISIÇÃO DE ENERGIA DESTINADA À MESMA CÂMARA FRIA INSTALADA EM ESTABELECIMENTO COMERCIAL.

A ilegitimidade desse entendimento está no fato de que, como já dito, a legislação aplicável não impede que um estabelecimento comercial aproveite créditos de energia elétrica, desde que tal bem seja consumido por áreas produtivas/industriais e, ainda, de que, como se verá a seguir, 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.

O Laudo Técnico emitido no mês de julho de 2017 pela ACXXUS ENGENHARIA DE MEDIÇÕES LTDA. (“Laudo Técnico” – doc. 8 da Defesa), empresa especializada em análise energética de processos industriais, atestou 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.

A Recorrente comprovou que **(i)** estabelecimentos comerciais podem aproveitar créditos de ICMS na aquisição de energia elétrica, desde que destinada às áreas produtivas, **(ii)** seu CD autuado possui efetiva área produtiva, uma vez que as mercadorias precisam ser mantidas em câmaras frias (que integram de forma idêntica filiais industriais e filiais comerciais) e **(iii)** os créditos de ICMS aproveitados pelo CD autuado (e glosados pela autuação) foram apurados com base em Laudo Técnico que atesta o percentual destinado às áreas produtivas.

Esses motivos são mais do que suficientes para que se reconheça a legitimidade dos créditos aproveitados pelo estabelecimento autuado na aquisição de energia elétrica, com fundamento no artigo 33, inciso II, alínea “b” da LC 87/96, no artigo 29, §1º, inciso III, alínea “a”, item 2 da Lei Estadual nº 7.014 e no artigo 309, inciso IV, alínea ‘b’ do RICMS/BA.

De qualquer forma, para confirmar a legitimidade desses créditos, a Recorrente trouxe aos autos a jurisprudência do STJ de que a segregação da atividade da empresa em **(i)** estabelecimento fabril e **(ii)** centro de distribuição não pode resultar na aplicação de tratamentos tributários distintos para fins de ICMS, sendo que a decisão proferida pelo STJ no Recurso Especial nº 1.109.298/RS foi interpretada de forma equivocada pela r. Decisão Recorrida:

“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”.

De fato, a decisão proferida pelo STJ 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.

(...)

“Ocorrendo apenas a movimentação da mercadoria dentro do mesmo Estado, o Centro de Distribuição deve ser compreendido como mero prolongamento da atividade iniciada no estabelecimento fabril, e a base de cálculo do ICMS deve ser o custo da mercadoria produzida (artigo 13, § 4º, II, da LC 87/96), como bem decidiu o acórdão recorrido.”

Aplicando esse entendimento do STJ ao caso concreto, dúvidas não há de que, diversamente do que afirma a r. Decisão Recorrida, o mero desmembramento das unidades fabris da Recorrente em estabelecimentos fabris e centro 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 suas áreas produtivas de resfriamento e de congelamento de produtos alimentícios – áreas essas que buscam simplesmente reproduzir o mesmo ambiente industrial para fins de manutenção das mercadorias a serem distribuídas.

Assim, o que não foi considerado pela r. Decisão Recorrida, mas deverá ser considerado quando do julgamento deste Recurso Voluntário, é que toda e qualquer atividade realizada no processo produtivo da Recorrente, incluindo-se aquela desenvolvida pelo estabelecimento autuado, de

manutenção da refrigeração e do congelamento dos produtos alimentícios para posterior comercialização, é essencial para a obtenção de seu produto final, de modo que deve ser considerada como extensão do processo industrial.

Dito tudo isso, resta demonstrada a legitimidade dos créditos aproveitados pela Recorrente, o que impõe, por sua vez, o provimento deste Recurso Voluntário, com ordem de integral cancelamento do Auto de Infração.

CONCLUSÃO E PEDIDO

Diante do exposto, resta demonstrada a improcedência do Auto de Infração, tendo em vista que, nos termos da legislação vigente, o estabelecimento autuado tem direito de aproveitar créditos de ICMS sobre a aquisição de energia elétrica consumida em suas áreas produtivas, em especial, em sua área destinada à manutenção da refrigeração e do congelamento dos produtos alimentícios produzidos pelas unidades fabris da Recorrente.

Nesse sentido, requer-se que este Recurso Voluntário seja INTEGRALMENTE PROVADO, para determinar a reforma da r. Decisão Recorrida, reconhecendo-se a TOTAL IMPROCEDÊNCIA DO AUTO DE INFRAÇÃO, com ordem de extinção de todo o crédito tributário nele exigido.

VOTO

Trata o Recurso Voluntário de inconformismo com a decisão de piso, que manteve a Procedência da autuação fiscal contra o contribuinte, que por se tratar de um CD – Centro de Distribuição e não uma fábrica, e que não poderia então apropriar-se de créditos fiscais decorrentes da aquisição de energia elétrica.

Entendo que a lide se resume ao fato de se considerar ou não um Centro de Distribuição equiparado a indústria.

Observou o autuante em sua informação fiscal que o Recorrente 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 Acórdão nº 0314-12/17.

Consultando este Acórdão, constato que foi na sessão de 23.08.2017, cujo Relator foi o Conselheiro Luiz Alberto Amaral, em decisão unânime, conforme fundamentos abaixo:

Quanto à Infração 7, a conduta da autuada foi descrita como “Utilização indevida de crédito fiscal relativo à aquisição de energia elétrica na comercialização de mercadorias”. O sujeito passivo defende que a energia elétrica consumida pelo estabelecimento autuado deve ser considerada como custo de sua atividade que se equipara a estabelecimento industrial. O direito ao creditamento na entrada de energia elétrica no estabelecimento está regulado pelo art. 29 da Lei nº 7.014/96, conforme abaixo.

“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.

§ 1º O uso do crédito fiscal ocorrerá:

*...
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 ...”*

Da leitura do dispositivo legal acima reproduzido, é possível concluir que existem apenas três hipóteses em que as aquisições de energia elétrica propiciam direito a crédito, quais sejam, quando houver revenda da energia elétrica (inciso I), quando utilizada no processo de industrialização (inciso II) ou quando vinculada a operações de exportação (inciso III).

O consumo de energia elétrica em frigoríficos, para efeito de conservação de alimentos mantidos em estabelecimentos comerciais, não é, portanto, hipótese prevista em lei que gere direito ao creditamento ao estabelecimento autuado.

Frise-se, mais uma vez, que o estabelecimento autuado desenvolve atividade comercial, sendo certo que possui CNAE 46.34-6-01 (conforme consulta pública ao site da Receita Federal) e não industrial.

Ademais, as notas fiscais acostadas ao processo revelam que as notas fiscais emitidas pelo contribuinte não possuem o destaque do IPI. Entendo, assim, que a presente infração se encontra caracterizada, não merecendo reparo a Decisão de piso, a qual, mantenho neste ponto.

O voto da Conselheira Leila Barreto Villas Boas, no ACÓRDÃO CJF Nº 0243-12/20-VD, também é veemente quanto à impossibilidade de equiparação, conforme trecho do voto abaixo:

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. 9º 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 transscrito: “...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.

Pelo exposto acima, verifica-se que o Recorrente pretende uma equiparação a indústria sem nenhuma equiparação legal e a jurisprudência neste Conselho não vem acatando os argumentos do contribuinte. Decisão Judicial que vincule o CD a uma extensão da unidade industrial, como a que foi apresentada no Recurso Voluntário não vincula a decisão deste Conselho de Fazenda.

Face ao exposto, NEGO PROVIMENTO ao Recurso Voluntário. Auto de Infração PROCEDENTE.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª 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 279459.0007/20-7, lavrado contra BRF S.A., devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$262.052,73, acrescido da multa de 60%, prevista pela Art. 42, VII, “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 02 de março de 2022.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

ILDEMAR JOSÉ LANDIN – RELATOR

ALINE SOLANO SOUZA CASALI BAHIA - REPR. DA PGE/PROFIS