

A. I. Nº. - 279459.0028/21-2  
AUTUADO - BRF S.A.  
AUTUANTE - FERNANDO ANTONIO CÂNDIDO MENA BARRETO  
ORIGEM - DAT METRO / IFEP COMÉRCIO  
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 12/05/2022

**3<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0044-03/22-VD**

**EMENTA:** ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. AQUISIÇÕES DE ENERGIA ELÉTRICA. COMERCIALIZAÇÃO DE MERCADORIAS POR ESTABELECIMENTO 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. 33, 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 fins 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 lide, lavrado em 22/11/2021, exige ICMS no valor de R\$ 1.321.663,10, acrescido da multa de 60%, pela utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, relativamente à aquisição de energia elétrica na comercialização de mercadorias. Foi 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, nos meses de janeiro a dezembro de 2019. (Infração 001.002.018).

O sujeito passivo apresenta impugnação fls.22/35. Registra a tempestividade de sua peça defensiva. Transcreve a infração que lhe foi imputada, com o respectivo enquadramento legal. Diz apresentar impugnação, pelas razões de fato e de direito a seguir aduzidas.

Declara que vem, por seus advogados, respeitosamente, com fundamento nos artigos 123 e seguintes do Decreto nº 7.629/99, ("RPAF/BA") apresentar impugnação contra o presente Auto de Infração), que exige supostos débitos de "ICMS", pelas razões apresentadas a seguir.

Constata ser a acusação fiscal sobre aproveitamento indevido de créditos de ICMS, na aquisição de energia elétrica consumida em áreas produtivas do estabelecimento autuado. Segundo o entendimento do Fisco baiano, o simples 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 87/96 ("LC 87/96"), no artigo 29, § 1º, inciso III, alínea "a", item 2, da Lei Estadual Lei Estadual 7.014/96 e no artigo 309, inciso IV, alínea 'b', do RICMS do Estado da Bahia. No entanto, diz que conforme será demonstrado a seguir, esse entendimento é equivocado e não deverá prevalecer neste caso específico, dado que o Centro de Distribuição ("CD") da Requerente, no Município de Salvador, por mais que se dedique a distribuir nos mercados atacadista e varejista as mercadorias por ela industrializadas, consiste em verdadeira extensão das suas unidades industriais. Isso porque, as mercadorias distribuídas por esse estabelecimento são refrigeradas/congeladas e, portanto, devem ser mantidas em temperaturas específicas, sob pena de perecerem e, assim, ficarem impossibilitadas de serem comercializadas. Por isso, esse CD é dotado de câmaras frias, idênticas a qualquer câmara fria que integra um estabelecimento

industrial, o que justifica, a afirmação de que consiste em verdadeira extensão de qualquer unidade industrial dedicada à industrialização de produtos refrigerados ou congelados.

Afirma que tornará inequívoco na Impugnação, o fato de que os créditos de ICMS glosados pela autuação são absolutamente legítimos, uma vez que foram aproveitados na aquisição de energia elétrica destinada exclusivamente à manutenção dessas câmaras frias, as quais, como dito, são essenciais para a correta manutenção dos produtos a serem distribuídos no mercado atacadista e/ou varejista.

Assim, com base nesses fatos e nas provas trazidas na defesa administrativa, não restará dúvida sobre a necessidade de cancelamento da autuação fiscal, 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 autuado).

Reproduz a legislação aplicável vigente, utilizada no enquadramento legal do lançamento, para afirmar que lhe é assegurado o direito ao aproveitamento de créditos de ICMS sobre a aquisição de energia elétrica consumida em processos de industrialização, sem fazer quaisquer ressalvas.

Nesse contexto, diz ser 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. Isso significa dizer então, que o aproveitamento de créditos de ICMS na aquisição de energia elétrica está sujeito apenas a um requisito objetivo, relacionado à atividade em que a energia é consumida, e não a um requisito subjetivo relacionado às características do próprio adquirente.

E nem haveria de ser diferente. Afinal, como mencionado, de acordo com o artigo 155, § 2º, inciso I, da CF e o artigo 19 da LC 87/96, o ICMS é imposto "não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias (...) com o montante cobrado nas anteriores (...) de modo que é apenas o consumidor final quem arca com a carga tributária incidente ao longo de determinada cadeia produtiva, não tendo direito, portanto, a qualquer crédito de não cumulatividade.

De fato, entende que a condição para admissão desses créditos, é que a energia elétrica seja consumida em processo de industrialização, de modo que o seu adquirente não seja qualificado como consumidor final da cadeia produtiva da própria energia elétrica - mas, sim, que a empregue como matéria-prima de seu processo produtivo. Não por outro motivo, 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 é um estabelecimento comercial, já que suas operações consistem no recebimento e na venda de mercadorias refrigeradas ou congeladas industrializadas por outras de suas unidades, mas que possui área produtiva que consiste nas câmaras frias 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), afastando sua caracterização como consumidora final de parte da energia elétrica por ela consumida.

Frisa que o Fisco baiano alega, de forma genérica, que o RICMS/BA não permitiria o creditamento de 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 genérico, contudo, não encontra respaldo, nem na CF, nem nas legislações federal e estadual, as quais, como já demonstrado, 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.

Afirma que não bastasse isso, no caso concreto, a atividade distribuição de produtos alimentícios refrigerados e/ou congelados realizada pelo estabelecimento autuado consiste em extensão das

unidades industriais da requerente, de modo que o CD autuado possui de fato área produtiva, cuja energia elétrica correlata deve gerar créditos de ICMS.

Sustenta ser de conhecimento notório, que possui dezenas de unidades industriais e de centros de distribuição espalhados pelo País. Assim, como regra, por questões logísticas, o fluxo operacional dos produtos por ela industrializados 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, 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 são invariavelmente, alimentados pelas unidades industriais da própria Requerente.

Nesse contexto, assevera que o CD autuado é abastecido por produtos oriundos das mais variadas unidades fabris da própria Requerente 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, traz com a Impugnação relatórios com os estoques finais das mercadorias mantidas nesse estabelecimento em todos os meses autuados (doc. 4). Como é possível notar, há indicação de que todos os produtos são frigorificados, ou seja, resfriados ou congelados, por exemplo, "frango inteiro", "cortes filé peito", "cortes de asa", "miúdos de frango", "coração de frango", "suínos congelados", "peru *in natura*", "hambúrguer", "frango cortado temperado", "empanados aves", "massas", "linguiças suínas" etc. Logo, para que possa manter adequadamente esses produtos, 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, afirmar categoricamente, que o seu CD possui área produtiva, que consiste justamente nas câmaras frias que reproduzem o ambiente industrial para manter as mercadorias estocados na temperatura adequada.

Para comprovar o alegado, apresenta fotos (i) das áreas produtivas de seus estabelecimentos fabris e (ii) das áreas produtivas do seu estabelecimento autuado, as quais demonstram a nítida semelhança existente entre a estrutura industrial necessária à refrigeração e ao congelamento de produtos alimentícios existente em ambas as unidades.

A partir da análise das fotos citadas, diz que se verifica facilmente que o estabelecimento autuado conta com estrutura que reproduz o ambiente industrial das fábricas da requerente, justamente porque precisa manter a temperatura dos produtos fabricadas nessas unidades industriais. Logo, a câmara fria que integra o CD autuado, nada mais é do que uma área produtiva tal como a câmara fria que integra as unidades que fabricam aqueles mesmo produtos. Logo, não faz qualquer sentido a energia elétrica destinada a essas áreas produtivas não gerar créditos de ICMS apenas porque a dita câmara fria está instalada em um estabelecimento comercial.

Explica que o fato de 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 elétrica destinada à mesma câmara fria instalada em estabelecimento comercial.

Afirma que a ilegitimidade desse entendimento está no fato de que (i) como 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 (ii) um centro de distribuição deve ser tratado juridicamente como extensão da unidade industrial da pessoa jurídica, conforme jurisprudência assentada pelo Superior Tribunal de Justiça.

Aduz que já demonstrou que (i) a CF, a legislação federal e a legislação estadual não impedem que um estabelecimento comercial aproveite créditos de ICMS na aquisição de energia elétrica, desde que destinada às suas áreas produtivas e (ii) o seu CD autuado possui verdadeira área produtiva, já que todas as mercadorias por ele distribuídas são refrigeradas e/ou congeladas e, por isso, devem ser mantidas em câmaras frias, as quais são idênticas àquelas encontradas nas unidades fabris.

Aduz que cabe comprovar, que aproveitou créditos de ICMS, apenas em relação à energia elétrica destinada às áreas produtivas do estabelecimento autuado, para se eliminar qualquer dúvida sobre a escrituração indevida de valores em relação à energia consumida, por exemplo, por áreas administrativas do CD em questão.

Informa que para identificar o adequado percentual da energia elétrica consumida pela filial autuada e destinada a essas áreas produtivas, contratou empresa especializada para analisar a porcentagem de energia elétrica em média consumida (i) em suas áreas produtivas (principalmente, pelos refrigeradores e pelas câmaras frias necessários à refrigeração e ao congelamento dos produtos alimentícios), e (ii) em suas áreas não produtivas (compostas por salas de recursos humanos, banheiros, copas, locais de iluminação externa, dentre outras).

No que se refere ao período autuado (janeiro a dezembro de 2019), foi produzido laudo técnico, elaborado por empresa especializada em análise energética de processos industriais. Explica que o laudo técnico emitido no mês de julho pela Acxxus Engenharia de Medição Ltda. ("Laudo Técnico I") atestou que nos meses de maio a outubro de 2016 e de janeiro a junho de 2017, mais de 98,56% da energia elétrica consumida pelo estabelecimento autuado foi utilizada especificamente em suas áreas produtivas.

Ainda, comenta que o laudo técnico I foi objetivo, ao atestar a análise realizada quanto à utilização de energia elétrica consumida nas áreas industriais/produtivas do estabelecimento, e é válida pelo período de 3 anos (ou seja, até julho de 2020, de forma a abranger, portanto, o período analisado pelo Auto de Infração, qual seja, janeiro a dezembro de 2019), exceto em caso de mudanças significativas, que não ocorreram no caso do estabelecimento autuado.

Informa que este laudo técnico tem validade por um período de 03 (três) anos, desde que o consumo de kWh de energia do setor não produtivo permaneça inalterado, sem mudanças significativas, tendo como base a Tabela nº 5 (anexo 2), levantada em julho de 2017. Por outro lado, caso haja uma mudança significativa na Tabela nº 6 num prazo inferior a 03 (três) anos, é de fundamental importância que o laudo técnico seja refeito. A metodologia foi a melhor encontrada devido à impossibilidade momentânea da instalação de aparelho de medição separadamente do setor não produtivo, pois a concessionária somente fornece uma única medição para um dado consumidor.

Registra que foi justamente com base nesse laudo técnico que o estabelecimento autuado aproveitou créditos de ICMS exclusivamente sobre a energia elétrica consumida em suas áreas produtivas, compostas, como já se disse, da estrutura de refrigeração necessária para reproduzir no CD, o ambiente industrial adequado para a manutenção das mercadorias refrigeradas e/ou congeladas.

Reafirma ter comprovado 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.

Entende que 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 7.014 e no artigo 309, inciso IV, alínea 'b', do RICMS/BA.

De qualquer forma, para confirmar a legitimidade desses créditos, afirma que se ampara na jurisprudência pacificada 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.

A título exemplificativo, cita a decisão proferida pelo STJ no 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.

Afirma que a conclusão dos Ministros foi no sentido de que o centro de distribuição deve adotar base de cálculo idêntica àquela adotada pela sua unidade industrial, pois ambos os estabelecimentos são pertencentes a um mesmo titular e são destinados à mesma atividade de produção, sendo certo que a adoção de estruturas apartadas para a realização da cadeia de produção da empresa, por razões de logística e de busca por maior eficiência, não podem ensejar a adoção de bases de cálculo distintas para fins da apuração do ICMS.

O acórdão registra também, que houve operações diretas (entre fábrica e filial-RS) que observaram esse inciso e tiveram por base de cálculo o custo da mercadoria produzida. Todavia, quando a transferência de mercadorias ocorreu entre estabelecimentos distintos (Fábrica e Centro de Distribuição), pertencentes ao mesmo titular, destinados à mesma atividade ou, em outras palavras, os estágios da cadeia produtiva se realizaram em estruturas apartadas, mas pertencentes à mesma sociedade empresária, decidiu que deve incidir igualmente o inciso II ("o custo da mercadoria produzida...").

Aplicando esse entendimento do STJ, entende que no caso concreto, dúvidas não há de que o mero desmembramento das unidades fabris da Requerente, 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.

Reitera que o estabelecimento autuado (CD), não pode ser analisado isoladamente, de forma segregada em relação às unidades industriais, tendo em vista que a atividade de produção de produtos alimentícios é uma só, desenvolvida por meio de todos as suas unidades de forma conjunta, com um único propósito, de produzir produtos alimentícios para posterior comercialização a terceiros. Assim, toda e qualquer atividade realizada no seu processo produtivo, 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.

Do exposto, diz que 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 por suas unidades fabris.

Assim, requer que a defesa seja integralmente provida, para determinar a total improcedência do auto de infração, com extinção do crédito tributário nele exigido. Por fim, indica o seguinte endereço para recebimento de intimações relativas ao processo administrativo: Lobo & de Rizzo Advogados, na Avenida Brigadeiro Faria Lima, 3900, 3º andar, Itaim Bibi, CEP 04538-132, São Paulo, Capital, aos cuidados de Marcelo Bez Debatin da Silveira.

O Autuante presta a informação fiscal fl.183. Reproduz a irregularidade apurada. Sintetiza os fundamentos da defesa. Afirma que, tendo o contribuinte BRF S.A, apresentado defesa, vem informar o que segue.

Diz que perfeitamente constatado que o ramo de atividade do estabelecimento autuado é o armazenamento e distribuição de produtos alimentícios congelados e resfriados, consigna-se a impossibilidade de equiparar a uma indústria.

Comenta que a autuada já teve essa infração cobrada pelo auto de infração de nº 279459.0018/19-5 e julgado procedente pela 2ª Câmara de Julgamento Fiscal conforme Acordão CJF N° 0243-12/20 VD.

Cabe registrar, a presença da estudante de direito Ananda Elisa Barbosa do Nascimento Rossi - RG: 39.831.741-0, na sessão de julgamento.

#### VOTO

Preliminarmente, embora não tenha sido questionado pela defesa qualquer defeito quanto às formalidades a serem seguidas para lavratura do Auto de Infração que caracterizam sua legitimidade, verifico que o lançamento fiscal foi exposto com clareza, com fundamentação de fato e de direito, na medida em que se descreveu a infração, fundamentando com a indicação dos documentos pertinentes, demonstrativos fls.07/09, assim como foi indicada a legislação que regula os fatos sob julgamento.

Não foi identificada qualquer violação ao princípio da legalidade, do devido processo legal ou a quaisquer princípios de direito constitucional, administrativo ou tributário, em especial os do processo administrativo fiscal, tendo sido observada a garantia à ampla defesa e ao contraditório, visivelmente caracterizados nos aspectos abordados na impugnação, bem como, na narrativa dos fatos correspondentes à irregularidade imputada.

Dessa forma, constato que não se encontram no presente processo os motivos elencados na legislação, inclusive os incisos I a IV do art. 18 do RPAF/99, para se determinar a nulidade do presente lançamento.

No mérito, o presente processo exige do autuado ICMS, sob a acusação de utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, relativamente à aquisição de energia elétrica na comercialização de mercadorias. Foi 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, nos meses de janeiro a dezembro de 2019. (Infração 001.002.018).

O deficiente alegou que a acusação fiscal não procede, pois que (i) a CF, a legislação federal e a legislação estadual não impedem que um estabelecimento comercial aproveite créditos de ICMS na aquisição de energia elétrica, desde que destinada às suas áreas produtivas e (ii) o seu CD autuado possui verdadeira área produtiva, já que todas as mercadorias por ele distribuídas são refrigeradas e/ou congeladas, por isso devem ser mantidas em câmaras frias, as quais são idênticas àquelas encontradas nas suas unidades fabris.

Acrescentou que os créditos de ICMS glosados pela autuação são absolutamente legítimos, uma vez que foram aproveitados na aquisição de energia elétrica destinada exclusivamente à manutenção dessas câmaras frias, as quais, como dito, são essenciais para a correta manutenção dos produtos a serem distribuídos no mercado atacadista e/ou varejista.

A matéria se encontra normatizada conforme art. 33, II, “a” e “b” da Lei Complementar nº 87/96 e art. 29, III, “a”, item 2 da Lei 7.014/96, que para maior esclarecimento reproduzo a seguir:

#### Lei Complementar 87/96:

*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:*

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

#### Lei 7014/96:

*Art.29. ( . . . )*

§ 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;*

Da leitura dos dispositivos reproduzidos, observamos que a própria legislação estadual especifica expressamente as hipóteses em que é permitido o direito dos contribuintes ao aproveitamento de créditos de ICMS na aquisição de energia elétrica, quando for objeto de vendas ou quando consumida em processo de industrialização (art. 29, § 1º, inciso III, alínea “a”, item 2 da Lei nº 7.014/96).

Nesse mesmo sentido, 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;*

O autuado insistiu que o processo empregado em sua atividade (resfriamento e congelamento), equipara-se a uma atividade industrial. Disse que o simples fato de o estabelecimento autuado possuir CNAE de comerciante atacadista (e não de industrial), não vedaria o aproveitamento de créditos de ICMS em relação à energia elétrica,

Sobre esta alegação, vale reproduzir 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. ”*

Sobre o tema e em consonância com a interpretação acima, vale transcrever Solução de Consulta divulgada no site da Receita Federal em 27/03/2017, sobre o processo de resfriamento, conforme segue:

*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.*

Sendo assim, 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.

Nessa esteira, 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.

Sobre 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. Além disso, o citado laudo não se reporta ao período autuado.

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.

Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

#### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 3<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 279459.0028/21-2, lavrado contra **BRF S.A.**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 1.321.663,10**, acrescido da multa de 60%, prevista alínea “b”, do inciso VII, do art. 42 da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala virtual das Sessões do CONSEF, 11 de abril de 2022.

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA - PRESIDENTE

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS – RELATORA

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR