



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

RESOLUÇÃO Nº: 203/2022

52ª SESSÃO ORDINÁRIA VIRTUAL REALIZADA POR VÍDEO CONFERÊNCIA DA
2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS
DE 11/08/2021.

PROCESSO Nº 1/2355/2018

AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/201804639-9

RECORRENTE: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA.

RECORRIDO: BOMPREÇO SUPERMERCADOS DO NORDESTE LTDA. CGF-
06.302334-2.

CONSELHEIRO RELATOR: MARCUS MOTA DE PAULA CAVALCANTE

EMENTA: CRÉDITO INDEVIDO. Lançado e aproveitado. Em virtude de o contribuinte ser cadastrado como supermercado varejista, não se tratando de estabelecimento industrial, durante o período de janeiro de 2014 a dezembro de 2015. Infringidos: art. 60 § 11º inc. II do Dec. n. 24.569/97. Penalidade prevista no art. 123 II "a" da lei n. 12.670/96 alterada pela Lei n. 13.418/03. Auto de infração julgado improcedente em 1ª Instância. Reexame Necessário conhecido e provido, para que seja reformada a decisão singular para procedência do feito fiscal, nos termos do voto do Conselheiro Relator de acordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária, adotado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado.

Palavra Chave: ICMS. CRÉDITO INDEVIDO. ENERGIA ELÉTRICA. VAREJISTA. USO E CONSUMO. PROCEDENTE.

01 - RELATÓRIO

O presente auto de infração foi lavrado, por crédito indevido, lançado e aproveitado em virtude do contribuinte em epígrafe ser cadastrado como supermercado varejista, não se tratando de estabelecimento industrial no período de janeiro de 2014 a dezembro de 2015. No montante de R\$ 154.820,34 (cento e cinquenta e quatro mil oitocentos e vinte reais e trinta e quatro centavos). Conforme planilha EFD e informação complementar. Considerado infringido o art. 60 § 11º do Dec. n. 24.569/97, pelo agente do fisco, o que gerou a aplicação da penalidade gizada no art. 123 II a da lei 12.670/96 alterada pela lei 13.418/2003.

Demonstrativo do Crédito Tributário
(RS)



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

ICMS	154.820,34
Multa	154.820,34
TOTAL	309.640,68

Revela o agente do fisco na informação complementar ao auto de infração que o presente trabalho de auditoria utilizou por base os dados informados pelo contribuinte a Sefaz/CE.

Ao realizar a verificação das operações com crédito fiscal observou que a empresa apropriou crédito fiscal de energia elétrica mesmo sendo empresa varejista, o que não é permitido pela legislação tributária estadual. O crédito indevido totaliza o montante descrito na inicial, com infração a norma contida no art. 49 § 2º I da Lei n. 12.670/96. Sujeitando a penalidade prevista no art. 123 II "a" da Lei 12.670/96.

Anexados ao auto de infração se encontram: Informações Complementares (fls. 03); Mandado de Ação Fiscal nº. 2018.00762 (fl. 04); Termo de Início de Fiscalização nº. 2018.01067 (fl. 05); Termo de Conclusão de Fiscalização nº. 2018.03829 (fl. 06); Planilha nominada CRÉDITO INDEVIDO DE ENERGIA ELÉTRICA – informação extraída da Escrita Fiscal Digital – EFD do contribuinte auditado (fl. 09); Entrega de AI/Documentos – via Aviso de Recebimento – AR (fl. 7/8).

Cientificada do lançamento, a ora Recorrente apresentou tempestiva impugnação ao auto de infração, alegando que o auto de infração é improcedente isso porque o procedimento administrativo está viciado por erro de fato, eis que a impugnante também desenvolve industrialização de produtos específicos, como se depreende da cláusula terceira item "c" constante na 8ª alteração contratual;

A atividade de industrialização desenvolvida pela impugnante diz respeito ao setor de panificação, confeitaria, pastelaria, rotisseria fiambreria, preparação de massas alimentícias e "fast food";

O crédito não se refere a energia elétrica consumida no comércio, mas sim no processo de industrialização realizado no estabelecimento autuado, razão pela qual não há que se falar em exigência de ICMS e em aplicação de multa;

A impugnante desenvolve atividade mista de comércio e industrialização, sendo consumida parte de sua energia elétrica na atividade de industrialização;

O próprio art. 49 § 1º, inc. I e § 2º inc. I "b" da lei 12.670/96 bem como o art. 60 § 11º inc. I "b" do RICMS/CE permitem o crédito quando a energia elétrica for consumida no processo de industrialização, logo não há qualquer infração cometida pela impugnante;



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

As atividades de transformação de matérias primas (farinha de trigo, açúcar, sal etc) em sua padaria configuram industrialização:

A empresa desenvolve atividades de padaria, confeccionando produtos como pães, bolos, biscoitos, dentre outros que sem sombra de dúvidas, conforma-se ao conceito de industrialização.

A impugnante não se creditou de forma aleatória. Buscou respaldo técnico anteriormente a tomada de crédito fiscal, conforme Laudo técnico em anexo, onde resta demonstrado o real percentual de energia (42,30%) consumido na atividade de industrialização;

No mérito: Improcedência da glosa dos créditos oriundos da aquisição de energia elétrica;

Da legitimidade dos créditos de energia elétrica consumida no processo de industrialização com base em critérios objetivamente fixados pelo legislador – comprovação do percentual através de Laudo Técnico;

Seu contrato social não deixa dúvida ao dispor na cláusula terceira, item “c” como objeto social a fabricação, processamento e preparo de produtos alimentícios;

A impugnante não se creditou das operações de comércio, mas sim, das operações de industrialização conforme art. 49 § 1º, inc. I e § 2º inc. I “b” da lei 12.670-96 bem como pelo regulamento estadual do ICMS - art. 60 § 11º inc. I “b” do RICMS/CE;

O CTN em seu art. 46 § único, ao tratar do imposto sobre produtos industrializados – IPI define o conceito jurídico do que seria atividade industrial:

Entenda-se por industrialização o processo de transformação de alguns produtos em outros, e, desde que seja necessária a utilização de equipamentos que utilizem energia elétrica, gera direito ao aproveitamento do crédito fiscal;

A impugnante utiliza energia elétrica nas suas atividades de açougue, para acondicionamento, corte e empacotamento de carne, atividade onde também atua na qualidade de indústria;

A impugnante não desconhece que a energia elétrica utilizada na área administrativa não lhe dar direito a crédito do ICMS, creditando-se unicamente sobre o consumo do setor produtivo;

A impugnante desenvolve atividade mista de comércio e industrialização, sendo consumida 42,30% de toda sua energia elétrica na atividade de industrialização conforme laudo técnico e 57,70% destinam-se as demais atividades de apoio e/ou administrativa sem direito ao crédito;

O que deve ser observado pelo aplicador da norma jurídica e se a energia está sendo consumida em processo de industrialização;



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

O autuante motivou o seu ato em premissa equivocada, ao não perceber que dentre as atividades econômicas desenvolvidas pela impugnante e constante no contrato social a empresa desenvolve a industrialização dentro de seu estabelecimento;

Do contrário haveria atropelo ao preceito constitucional da isonomia (caput do art. 5º, caput e c 150 II) e ao princípio de livre concorrência (art. 170 IV);

Da não-cumulatividade do ICMS, que legitima o crédito da energia elétrica consumida no processo de industrialização, por força do disposto no art. 155 II e § 2º inc. I da CF/88 c/c arts. 20 e 33 II "b" da LC 87/96.

Ressalta que se encontra em tramite pendente de julgamento no STF o Recurso Extraordinário n. 588954-SC sobre o caso em tela, mas que já houve o reconhecimento da repercussão geral;

Colaciona decisão do CONAT/CE em sua defesa, bem como do Tribunal Administrativo Tributário do Estado de Pernambuco esposado na LC 87/96; Rio de Janeiro, São Paulo e STJ;

Da exorbitância da multa aplicada. É evidente a vedação ao confisco conforme art. 150 IV da CF/88. Colaciona várias decisões do STF com esse entendimento em sua defesa;

Requer o reconhecimento da improcedência da autuação ou redução da multa ao patamar razoável entre 20% e 30%;

Do in dúbio pro contribuinte. Art. 112 do CTN;

Por fim requer a improcedência do auto de infração. Não sendo acolhido que seja afastada ou mesmo reduzida a multa em respeito aos princípios da legalidade, razoabilidade, proporcionalidade e do não confisco. Requer ainda que em caso de duvida se interprete a norma jurídica mais favorável a impugnante (art. 112 do CTN).

O Julgador de 1ª Instância decidiu pela IMPROCEDÊNCIA da acusação fiscal, em decisão assim ementada:

EMENTA: ICMS E MULTA - Auto de Infração. LANÇAR CRÉDITO INDEVIDO DE ENERGIA ELÉTRICA. Infração ao art. 60, II do Decreto nº 24.569/97. Penalidade inserta do art. 123, II, E c/c Fº, inc. I da Lei nº 12.670/96 com nova redação dada pela Lei nº 16.258/17 de 09.06.2017. DEFESA TEMPESTIVA. REEXAME NECESSÁRIO, nos termos do art. 104, Iº da Lei nº 15.614/14. Autuação: IMPROCEDENTE.



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

Em sua decisão, destacamos alguns tópicos:

De início, por tratar-se de questão unicamente de direito, impõe-se o julgamento antecipado desta lide administrativa-tributária, conforme determina, supletivamente, o art. 355, I do Novo Código de Processo Civil, arrematado no art. 117 da Lei nº 15.614/14.

Uma vez que as provas documentais produzidas mostram mais que suficientes a formação do livre convencimento sobre a matéria, desnecessária é a produção de outras provas adicionais, bem como de perícia.

Prescindível, pois, a produção de outras provas, mostrando-se suficientes a PROVA DOCUMENTAL, já produzida e comprovada anexa aos autos.

A Auditora Fiscal anexa planilhas (fls. 09/33) nas quais elenca todos os créditos indevidos e o SPED FISCAL no qual afirma que a empresa não se enquadra em nenhuma hipótese prevista no art. 60, § 11º do Decreto nº 24.569/97.

A autuada defende-se, alegando que o aproveitamento do crédito de ENERGIA ELÉTRICA, deu-se tão somente quanto a ENERGIA CONSUMIDA no processo de industrialização de sua panificadora e frigorífico, conforme LAUDO TÉCNICO (fls. 150/159) emitido pela empresa INDECO contratada pelo sujeito Passivo para AFERIR O CONSUMO DE ENERGIA ELÉTRICA DAS ÁREAS E SETORES PRODUTIVOS, cuja avaliação foi feito "in loco" nos equipamentos efetivamente utilizados nessas áreas, cite-se aqui, PANIFICADORA E FRIGORÍFICO, que concluiu que o consumo nessas áreas representa o percentual de 42,3% de toda energia elétrica consumida no estabelecimento.

Independente da jurisprudência permissiva, creio ser de bom alvitre considerar o LAUDO TÉCNICO acima, pois, trata-se de documento idôneo, e efetivamente, a empresa ora autuada possui em suas dependências a PANIFICADORA E FRIGORÍFICO.

Entende que pelo LAUDO TÉCNICO acostado aos autos, o crédito de ICMS de energia elétrica ora aproveitado pelo Sujeito Passivo no percentual de 42,3% de toda a energia consumida no estabelecimento é LEGÍTIMO e atende aos ditames estatuídos no art. 60, § 11º inciso I, alínea "b" do Decreto nº 24.569/97.

Assim, é improcedente a acusação de crédito indevido da ENERGIA ELÉTRICA nos moldes relatados na acusação inicial.

Corroborando com essa DECISÃO o Superior Tribunal de Justiça — STJ em sede de Recurso Especial nº 404.432/RJ assim cuida com muita percuência clarificando o entendimento de todos quantos tenham dúvida.

Pelo exposto, resta descaracterizada a presente infração, decide pela improcedência do feito fiscal.



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

Em virtude de a decisão ser contrária aos interesses da Fazenda Pública Estadual, fica sujeita ao reexame necessário nos termos do Art. 104, § 1º da Lei nº 15.614.2014.

A Assessora Processual Tributária, opina em seu parecer, pela PROCEDÊNCIA, por não se enquadrar as citadas atividades no conceito formulado na alínea "a", inciso I, art. 5º do Regulamento do IPI -- RIPI -- Decreto nº 7.212/10.

O julgador singular se ancora na tese de que o crédito lançado é legítimo, na parte em que a energia elétrica é utilizada nos setores produtivos da empresa (padaria e frigoríficos, por exemplo).

Pelos fundamentos de sua decisão, depreende-se que o seu entendimento é o de que as atividades de panificação e frigorífica se enquadram no conceito de produto industrializado, dado pelo art. 46 § único do CTN.

Acrescenta que deve ser considerado o Laudo Técnico apresentado pela impugnante com a conclusão de que o consumo na panificação e no frigorífico representa um percentual de 42,3% de toda energia elétrica consumida no estabelecimento, tendo legitimidade para atender aos ditames do art. 60, § 11º, I, "b" do Decreto nº 24.569/97.

Conclui que não restou configurada a infração de lançar crédito indevido de energia elétrica, ante o Laudo Técnico de consumo de energia elétrica.

Oportuno ressaltar que o julgador de Primeira Instância acatou as alegações da impugnante de que teria direito ao crédito de energia elétrica na proporção de sua utilização na industrialização, com base no princípio constitucional da não cumulatividade, na LC nº 87/96 e suas alterações e no CTN que dá o conceito de industrialização no seu art. 46, § único.

Segundo nessa linha, entendeu que o Laudo Técnico (fls. 150-159) acostado pela impugnante que atesta o percentual de energia elétrica consumida nas áreas e setores produtivos nos meses de setembro, outubro e novembro de 2007 é documento legítimo para ratificar os créditos lançados no período de janeiro de 2014 a dezembro de 2015, que foram considerados como devidos pela autoridade fiscal.

Assim sendo, o cerne da questão se volta para análise das atividades que o sujeito passivo alega se tratar de industrialização para fins de fruição do crédito de ICMS na aquisição de energia elétrica, especificamente as de conservação de alimentos em câmaras frigoríficas e similares e a de panificação.

Calha salientar que a Legislação Tributária do ICMS não trata de critérios ou conceitos para que se considere uma determinada atividade como "industrialização", questão que deve ser remetida à legislação específica do IPI Imposto sobre Produtos Industrializados.



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

244
R

Mostra-se indubitável que a energia elétrica utilizada para conservação de alimentos (câmaras frigoríficas e similares) se constitui mero consumo, uma vez que não se verifica nenhum processo de transformação, não havendo razão para aprofundar esse debate.

No tocante a energia consumida nas atividades de panificação e confeitaria, a questão merece uma maior atenção, visto se vislumbrar a ocorrência de um processo de transformação.

Entretanto, a produção na atividade de padaria para venda direta a consumidor final não é considerada industrialização, conforme definição contida na alínea "a", inciso I, art. 5º do Regulamento do IPI - RIPI - Decreto nº 7.212/10:

"Art. 5º Não se considera industrialização:

I - o preparo de produtos alimentares, não acondicionados em embalagem de apresentação:

a) na residência do preparador ou em restaurantes, bares, sorveterias, confeitarias, padarias, quitandas e semelhantes, desde que os produtos se destinem a venda direta a consumidor; ou

b) em cozinhas industriais, quando destinados a venda direta a corporações, empresas e outras entidades, para consumo de seus funcionários, empregados ou dirigentes;"

Da leitura do dispositivo legal antes transcrito, depreende-se que a simples preparação de produtos alimentícios em restaurantes, confeitarias, padarias e similares não caracterizam processo de industrialização, de forma que a venda de produtos de panificação na hipótese citada na autuação é considerada como operação comercial.

Ademais, o sujeito passivo se dedica à revenda de bens no varejo (supermercado), que são acondicionados em embalagem que servem apenas para o transporte dos mesmos e para atender aos padrões exigidos de higiene.

No âmbito da tributação previdenciária e da arrecadação das contribuições sociais, a atividade de panificação realizada por hipermercado, supermercado e similares, também se classifica como comercial, conforme art. 109-E da Instrução Normativa RFB nº 1071 de 15 de setembro de 2010:

"Art. 109-E. Para fins de contribuição a terceiros, classificam-se como comerciais ou de serviços, não exclusivamente, as atividades a seguir enumeradas, desenvolvidas em conjunto ou individualmente, sobre as quais aplicam-se as alíquotas previstas no Anexo II, desta Instrução Normativa, de acordo com os códigos FPAS 515, 566, 574 ou 647:

II - panificação, quando realizada em hipermercado, supermercado, minimercado, mercearia ou armazém, com a finalidade de ampliar a oferta de produtos (FPAS 515);

62



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

245

f

À luz das normas tributárias citadas anteriormente, interpreta-se que os produtos vendidos em padaria e setores apensos, diretamente ao consumidor final e, acondicionados em embalagens de transporte, não encontra esteio jurídico para albergar o conceito de "industrialização".

Nesse diapasão, torna-se irrelevante a prova pericial produzida para a comprovação do quantum de energia elétrica consumidas nas atividades citadas, uma vez que o ICMS pago não pode ser utilizado como crédito para compensar o imposto devido, enquanto não entrar em pleno vigor o regime de crédito financeiro previsto na LC nº 87/96.

Essa linha de interpretação se ancora ainda em jurisprudência do Egrégio Superior Tribunal de Justiça - Julgamento em 21/08/2014:

A Primeira Seção, no RESP 1.117.139RS, julgado sob o regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 18/2008 (Rel. Min. Luiz Fux), decidiu que as atividades de panificação e congelamento realizadas em supermercados não se caracterizam como industrialização, razão pela qual não se configura o direito ao creditamento de ICMS.

Outrossim, a citada matéria encontra-se em repercussão geral no RE nº 588.954-SC da relatoria do Ministro Gilmar Mendes, com o tema 218- Direito de supermercado a crédito de ICMS relativo à energia elétrica utilizada no processo produtivo de alimentos que comercializa, conforme ementa do Recurso Extraordinário:

RECURSO Extraordinário. Tributo. Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços- ICMS. Creditamento. Direito não reconhecimento na origem. Aquisição de energia elétrica por supermercado. Exercício de atividade industrial. Processamento de alimentos. Questão da ofensa ao princípio constitucional da não-cumulatividade. Relevância. Repercussão geral reconhecida. Apresenta repercussão geral o recurso extraordinário que verse sobre a admissibilidade de se considerar como atividade industrial o processamento de alimentos realizado por supermercado, para fins de crédito de ICMS.

Calha evidenciar que o instituto da Repercussão Geral é um instrumento processual com o objetivo de possibilitar ao Supremo Tribunal Federal - STF selecionar os recursos extraordinário (RES) que irá examinar, de acordo com critério de relevância jurídica, política, social ou econômica, conforme o catalogado no art. 1035, § 1º do CPC.

Assim, constituída a existência de repercussão geral no recurso, o STF analisa o mérito da questão e a decisão proveniente dessa análise será aplicada posteriormente pelas instituições inferiores do Poder Judiciário ou administrativo em casos idênticos.

Por fim, insta salientar que o processo do RE 588954 está concluso ao relator em 02/12/2019, esperando julgamento pela corte constitucional.



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

Diante das considerações expendidas, conclui-se que o crédito tributário decorrente do consumo de energia elétrica lançado na conta gráfica do contribuinte é indevido ante a ausência de amparo na legislação tributária do ICMS e do IPI, não cabendo a este órgão de julgamento administrativo o exame da constitucionalidade de lei.

Face ao exposto, OPINA-SE pelo conhecimento do Reexame Necessário, dando-lhe provimento, a fim de que seja modificada a decisão de IMPROCEDÊNCIA proferida na instância singular para PROCEDÊNCIA da autuação. É o parecer.

O processo então vem a essa Colenda Câmara para julgamento do Reexame Necessário interposto pelo Fisco estadual.

É o relatório.

02 – VOTO DO RELATOR

Trata-se de Reexame Necessário contra decisão de improcedência proferida em 1ª Instância. O recurso preenche as condições de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

Em que pese os argumentos demonstrados no reexame necessário, entendemos que merece ser reformado os fundamentos da decisão singular pelos motivos que passaremos a expor.

À discussão no caso em questão é de que a autuada se creditou indevidamente, proveniente do lançamento de créditos incidentes sobre energia elétrica em total inobservância ao § 11º, II, art. 60 do RICMS cujo direito a se apropriar de tais créditos se dará somente a partir de 1º de janeiro de 2020. (inciso alterado por meio da Lei n. 14.873/2011). Em consonância com a Lei Complementar nº 138/2010.

Analisando a informação do sistema de Cadastro de Contribuintes – Consultar Contribuinte – Detalhe do Contribuinte – Dados Cadastrais da SEFAZ/CE - a autuada tem como CNAE principal o código 4711301 – comércio varejista de mercadorias em geral. Isto é, pertence ao seguimento de supermercados, cuja atividade econômica é regida pela sistemática de substituição tributária de apuração.

De modo que a recorrente não poderia adotar determinado procedimento equivocado decorrente da alínea “b”, § 11 do art. 60, Dec. n. 24.569/97, o qual concede direito ao crédito à entrada de energia elétrica quando consumida no processo de industrialização.

O direito ao crédito do ICMS está constitucionalmente previsto na CF/88, que adota o princípio da não-cumulatividade para o ICMS estabelecendo em seu art. 155 §2º que este “será não cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviço com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal”. E ainda, que “cabe a lei complementar disciplinar o regime de compensação do imposto”.



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

Atente-se que, a Lei Complementar que rege a matéria, ou seja, a conhecida Lei Kandir de Nº 87/96, em relação à não-cumulatividade passou a dispor o seguinte:

Art. 20 - 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 à 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.

Art. 33. Na aplicação do art. 20 observar-se-a o seguinte:

II - somente dará direito a crédito a entrada de energia elétrica no estabelecimento: d) a partir de 1º de janeiro de 2020, nas demais hipóteses (Redação dada pela LC nº 138, de 2010).

Quer dizer, não obstante a Lei Complementar nº 87/96 trazer em seu bojo o direito ao crédito nas entradas de energia elétrica utilizada pelo próprio estabelecimento, o faz com data pré-fixada, a qual vem sendo constantemente postergada. Ou seja, esse prazo foi prorrogado por cinco vezes, sendo a última prorrogação dada pela Lei Complementar nº 138/2010.

Assim, diante desse comando constitucional, concluímos que não é permitido crédito por entrada de energia elétrica no estabelecimento. Ademais, a vedação ao crédito nesse tipo de operação encontra ressonância no art. 52 da Lei 12.670/96, *verbis*:

“Salvo disposição em contrário, não dão direito a crédito as entradas de mercadorias ou utilização de serviços resultantes de operações ou prestações isentas ou não tributadas, ou que se refiram a mercadorias ou serviços alheios à atividade do estabelecimento, conforme definidos em regulamento”.

Nesse sentido a Lei estadual nº 12.670/96 em seu art. 49, incluída através da Lei nº 12.771 de 24/12/97 que vem sendo alterado. Sendo a última alteração efetuada por meio da Lei 14.873/2011. Nesse sentido, o regulamento do ICMS prescreve que é vedado o crédito fiscal dessa natureza no art. 60, § 11, II do Decreto 24.569/97.

Apesar dos reclamos da atuada de que “é equiparada a Indústria” o texto constitucional descreve expressamente que o maquinário dos setores de panificação, resfriados, congelados e frigorífico fazem parte da atividade da empresa, não integram o processo produtivo do estabelecimento, mesmo porque não se trata de estabelecimento industrial, portanto, não se enquadra na hipótese prevista nas alínea “b” do art. 33 da LC 87/96 (art. 49, § 2º “b” da Lei 12.670/96) - (art. 60, § 11 “b” do Dec. n. 24.569/97). Caracterizando infração quando a empresa se apropria de créditos do ICMS por entrada de energia elétrica.

A legislação faz uma distinção bastante clara entre a energia elétrica utilizada pelo estabelecimento no exercício de sua atividade e quando esta é utilizada no processo produtivo do estabelecimento. No primeiro caso, não é permitido o aproveitamento de créditos; no segundo, é permitido



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

Como visto, temos na legislação acima invocada a fundamentação legal que veda imperativamente o aproveitamento de tais créditos, até a data pré-determinada.

Por essa razão, não há como acatar o fundamento da decisão singular de que as atividades de panificação e frigorifica se enquadram no conceito de produto industrializado, dado pelo art. 46 § único do CTN, brilhantemente refutado também pela assessora tributária em seu parecer.

De modo que não deve ser considerado o Laudo Técnico apresentado pela impugnante e acolhido pelo julgador singular, haja vista não atender aos ditames do art. 60, § 11º, I, "b" do Decreto nº 24.569/97, logo, não tem força para alterar a ação fiscal posto que tal vedação é por força normativa.

Importante destacar o brilhante parecer por parte da servidora Ivete Mauricio relativo as decisões proferidas nos Tribunais Superiores em que essa linha de interpretação se ancora ainda em jurisprudência do Egrégio Superior Tribunal de Justiça - Julgamento em 21/08/2014:

A Primeira Seção, no RESP 1.117.139RS, julgado sob o regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ nº 2008 (Rel. Min. Luiz Fux), decidiu que as atividades de panificação e congelamento realizadas em supermercados não se caracterizam como industrialização, razão pela qual não se configura o direito ao creditamento de ICMS.

Outrossim, a citada matéria encontra-se em repercussão geral no RE nº 588.954-SC da relatoria do Ministro Gilmar Mendes, com o tema 218- Direito de supermercado a crédito de ICMS relativo à energia elétrica utilizada no processo produtivo de alimentos que comercializa, conforme cmenta do Recurso Extraordinário:

RECURSO Extraordinário. Tributo. Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços. ICMS. Creditamento. Direito não reconhecimento na origem. Aquisição de energia elétrica por supermercado. Exercício de atividade industrial. Processamento de alimentos. Questão da ofensa ao princípio constitucional da não-cumulatividade. Relevância. Repercussão geral reconhecida. Apresenta repercussão geral o recurso extraordinário que verse sobre a admissibilidade de se considerar como atividade industrial o processamento de alimentos realizado por supermercado, para fins de crédito de ICMS.

Calha evidenciar que o instituto da Repercussão Geral é um instrumento processual com o objetivo de possibilitar ao Supremo Tribunal Federal - STF selecionar os recursos extraordinário (RES) que irá examinar, de acordo com critério de relevância jurídica, política, social ou econômica, conforme o catalogado no art. 1035, § 1º do CPC.



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

245

f

Assim, constituída a existência de repercussão geral no recurso, o STF analisa o mérito da questão e a decisão proveniente dessa análise será aplicada posteriormente pelas instituições inferiores do Poder Judiciário ou administrativo em casos idênticos

Por fim, insta salientar que o processo do RE 588954 está concluso ao relator em 02/12/2019, esperando julgamento pela corte constitucional.

Quanto ao argumento de que a Lei Estadual e a Lei Complementar 87/96 suscitado pela autuada afrontam diretamente o disciplinado na Constituição Federal e que a Lei Complementar não pode interferir no conteúdo ou no alcance da regra da não-cumulatividade, limitando-se a operacionalizar o princípio, estabelecer o método, a forma como se realizar a compensação e, nunca poderá impor limites temporais, temos a explicar que as mesmas não estão contra a Constituição Federal de 88. Ao contrário, estão respaldadas nesse ordenamento jurídico

Deve-se destacar que sua discordância respaldada em ensinamentos doutrinários, quanto às restrições de creditamento previstas nas normas infraconstitucionais (Leis Complementares, Decretos, etc.), não nos cabe apreciar - a análise da constituconalidade ou não de lei ou ato normativo exarado pelo poder Executivo e prerrogativa exclusiva consagrada pelo Poder Judiciário

Esclareça-se, ainda, que esse órgão administrativo "carece de competência para apreciar arguição de inconstitucionalidade", não podendo declarar a inconstitucionalidade de determinada lei, uma vez que essa tarefa cabe com exclusividade ao Supremo Tribunal Federal, guardião máximo da carta magna, através do controle concentrado da constitucionalidade. Os órgãos administrativos "não podem negar aplicação a uma lei ou a um decreto por lhes parecer inconstitucional"

Como o Estado tem norma específica não pode a Fazenda Estadual se eximir de cumprir, sob pena do gestor público responder civil e criminalmente por descumprindo da Lei. Portanto, o lançamento como instrumento de formalização do crédito tributário, é processado mediante plenamente vinculada da autoridade fiscal -in casu, procedeu corretamente o agente do Fisco quando da autuação, ao observar o disposto em nossa legislação estadual.

Quanto à multa aplicada, ressaltamos que é a específica para o caso, sendo matéria de reserva legal, cabendo ao legislador indicar a multa na proporcionalidade do prejuízo causado ao fisco. A vedação ao caráter confiscatório disciplinada na Constituição Federal aplica-se ao tributo, que não se confunde com penalidade, pois a multa aplicada objetiva impedir ou desestimular a conduta ilícita do contribuinte.

No tocante a aplicação do princípio in dubio pro contribuinte ao caso, imperioso ressaltar que não se trata de dúvida quanto aos fatos descritos nos autos, mas sim, de que cada parte exerça seu ônus de comprovar o que alegou, pois o agente do Fisco traz aos autos



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

elementos demonstrativos de suas alegações, o que não ocorreu com a autuada que traz ponderações contrárias as provas dos autos, contudo, não apresenta uma prova concreta, que desconstitua o trabalho do representante do Fisco.

Assim, como o Direito Tributário rege-se pelo princípio da legalidade e existe previsão legal que dispõe sobre a utilização de créditos e seus impedimentos, deveria o contribuinte observar tal comando, cumprindo o disciplinado no art. 60 § 11, II do RICMS, como foi inobservado, o contribuinte ficará sujeito à penalidade gizada no art. 123, II, "a" da Lei 12.670/96 em razão do crédito lançado e aproveitado.

Em face do exposto, proponho o conhecimento do reexame necessário dar-lhe provimento, para que seja reformada a decisão singular para procedência do feito fiscal.

E como VOTO.

03 – DECISÃO

Processo de Recurso nº 1/2355/2018 – Auto de Infração: 1/201804639-9. Recorrente: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA: Recorrido: BOMPREGO SUPERMERCADOS DO NORDESTE LTDA. CGF- 06.302334-2. Relator: Conselheiro MARCUS MOTA DE PAULA CAVALCANTE.

Decisão: Resolvem os membros da 2ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Ordinário e deliberar nos seguintes termos: 1. Quanto a alegação do caráter confiscatório da multa aplicada – Foi afastada por unanimidade de votos, em face do disposto no art. 48, §2º, da Lei nº 15.614/14. 2. Quanto ao pedido de realização de perícia – Foi afastada por maioria de votos, com base no art. 97, incisos I e III, da Lei nº 15.614/2014. 3. No mérito, por unanimidade de votos, a 2ª Câmara de Julgamento resolve dar provimento ao Reexame Necessário, para modificar a decisão absolutória exarada em 1ª Instância e julgar procedente o feito fiscal, nos termos do voto do Conselheiro Relator e de acordo com Parecer da Assessoria Processual Tributária, adotado em sessão, pelo representante da Procuradoria Geral do Estado.

SALA DAS SESSÕES DA 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE REC. TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, 25 de 07 de 2022.


Francisco José de Oliveira Silva
PRESIDENTE


Ubiratan Ferreira de Andrade
PROCURADOR DO ESTADO


Marcus Mota de Paula Cavalcante
CONSELHEIRO RELATOR