



**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT  
4ª CÂMARA DE JULGAMENTO**

**RESOLUÇÃO Nº 054/2022  
5ª SESSÃO ORDINÁRIA VIRTUAL EM 18\_02\_2022  
PROCESSO DE RECURSO Nº: 1/5828/2018  
AUTO DE INFRAÇÃO: 1/201812319  
AUTUANTE: FRANCO COELHO RODRIGUES  
RECORRENTE: CENCOSUD BRASIL COMERCIAL LTDA.  
CGF: 06.513.276-9  
RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA  
CONSELHEIRO RELATOR: FRANCISCO WELLINGTON ÁVILA PEREIRA**

**EMENTA: CRÉDITO INDEVIDO. 1.** O Contribuinte creditou-se indevidamente de valores pagos na conta de energia elétrica. **2.** Período da infração: 07 a 12/2015. **3.** Auto de infração julgado **PROCEDENTE por unanimidade de votos. 4. Legislação aplicável:** Artigos 65, 66 e 69 do Decreto 24.569/97. Penalidade inserta no Artigo 123, Inciso II, "A", c/c o parágrafo 5º, Inciso I, da Lei 12.670/96, alterada pela 16.258/17 **5. Voto:** Conhecer do Recurso Ordinário negar-lhe provimento e julgar **PROCEDENTE** a acusação fiscal, de acordo com Parecer da Assessoria Processual Tributária e com a manifestação em sessão do representante da Doutra PGE.

**PALAVRAS-CHAVE:** Crédito Indevido. Energia. Procedente.

## **1. RELATÓRIO**

A peça inaugural do processo estampa como acusação: "Após análise, constatamos que o contribuinte registrou indevidamente o ICMS referente aos créditos de energia elétrica em sua apuração mensal."

Foram apontados como dispositivos legais infringidos os artigos 65, 66 e 69 do Decreto 24.569/97. Sugerida a penalidade inserta no Artigo 123, II, "A", c/c o parágrafo 5º Inciso I, da Lei 12.670/96, alterada pela 16.258/17.

Crédito Tributário: **MULTA:** R\$ 3.111,17.

Compõem o processo: Auto de Infração, Termos de Início e de Conclusão de Fiscalização, CD com as informações da autuação.



**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT  
4ª CÂMARA DE JULGAMENTO**

O contribuinte ingressou com defesa e a nobre julgadora singular, observando os argumentos apresentados pela Parte, emitiu Julgamento, fls. 116 a 122, manifestando-se pela Procedência da acusação.

Após a decisão que lhes fora desfavorável, o Contribuinte ingressou com Recurso Ordinário, arguindo:

1) Inicialmente, solicita a aplicação do Princípio da Não-Cumulatividade e da Aplicação Sistemática das normas Estadual e Federal, concernentes à matéria, demonstrando o direito da recorrente ao crédito de energia elétrica;

2) No mérito, a autuada defende o direito ao creditamento de energia elétrica em face das suas atividades industriais e que a Energia Elétrica é um insumo das mesmas. Argui, ainda, a impossibilidade da manutenção da penalidade imposta no auto de infração;

2) Afirma que possui Laudo Técnico demonstrando que o consumo foi destinado às suas atividades industriais;

3) Mesmo que o Laudo Técnico não seja acatado, que seja reduzida a multa, uma vez que faz jus a 80% do ICMS, nos termos do artigo 60, Inciso II, Parágrafo 19 do Decreto 24.569/96;

4) Pedir, ainda, o cancelamento da Multa uma vez que inexistiu a infração e não houve dano ao erário;

5) requer, também, que seja determinada qualquer diligência julgada necessária para comprovar a matéria de fato e de direito trazida na impugnação e no Recurso Ordinário.

É o relatório.

## **2. VOTO DO RELATOR**

Versa o presente processo acerca de crédito indevido, relativo à energia elétrica consumida.

### **2.1 DAS PRELIMINARES**

Não há preliminares a serem analisadas.



**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT  
4ª CÂMARA DE JULGAMENTO**

**2.2 DO MÉRITO**

Quanto ao mérito da Questão, inicialmente destacamos que o ICMS, nos termos do artigo 155 da CF, é um imposto não-cumulativo, devendo-se compensar o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços com o montante cobrado nas operações anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal

A CF determina, ainda, que a compensação do imposto será regida por legislação complementar.

Essa matéria encontra-se regulamentada no artigo 33 da Lei Complementar 87/96, que assim disciplinou.

**I – somente darão direito de crédito as mercadorias destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento nele entradas a partir de 1º de janeiro de 2033;**

**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; 9GRIFO NOSSO)**

Esse é o ponto do primeiro argumento da autuada. A Parte afirma que teria direito ao crédito de energia elétrica em razão da aplicação do Princípio da Não-Cumulatividade e da Aplicação Sistemática das normas Estadual e Federal, concernentes à matéria.

Segundo seus argumentos a energia consumida foi utilizada em processo de industrialização realizado em suas atividades de padaria, confeitaria e rotisseria.

Em seu entendimento, essas atividades citadas acima são atividades industriais. Portanto, dariam direito ao crédito de energia elétrica, nos termos do artigo 33, inciso II, "a".

A questão resume-se ao fato de analisarmos se as atividades de padaria, confeitaria e rotisseria são atividades industriais ou não.



**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT  
4ª CÂMARA DE JULGAMENTO**

Para firmarmos nosso entendimento buscamos embasamento na fundamentação do voto do Ilustre Ministro Luiz Fux, relator do Recurso Especial 1117139/RJ, STJ, citado nas informações complementares, onde destaca a legislação do IPI acerca da matéria.

O regulamento do IPI, Decreto nº 7. 212/2010, em seu artigo 4º, traz a caracterização acerca do que se considera processo de industrialização para efeito da legislação federal.

Segundo esse dispositivo: *"caracteriza-se industrialização, qualquer operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto, ou o aperfeiçoe para consumo, tal como..."*.

Ocorre que, a mesma legislação, em seu artigo 5º, abaixo transcrito, determina que não se considera industrialização o preparo de produtos alimentares nas seguintes condições.

**Artigo 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**

Pelo que podemos depreender, não se considera industrialização quando os produtos alimentares não sejam acondicionados em embalagens de apresentação contendo todos os dados de sua composição, vencimento, acondicionamento e sejam destinados diretamente a consumidor final.

Segundo a Anvisa, embalagem é o recipiente ou pacote destinado a garantir a conservação e facilitar o transporte e manuseio dos alimentos e deve conter informações acerca do produto, sua conservação, validade, etc.



**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT  
4ª CÂMARA DE JULGAMENTO**

Segundo a mesma agência, as informações obrigatórias que devem conter em todas as embalagens dos produtos regulados são as seguintes:

- Denominação de venda;
- Peso;
- Lista de ingredientes;
- Conteúdo líquido;
- Indicação da origem;
- Nome ou razão social e endereço do fabricante / importador;
- Lote e Prazo de validade;
- Instruções sobre o preparo e uso, quando necessário.

O fato da autuada comercializar seus produtos diretamente a consumidor final também não qualifica o processo como industrialização, segundo a legislação do IPI.

Considerando esses argumentos, bem como as recentes decisões do STJ, entendemos que as atividades desenvolvidas pela autuada não podem ser consideradas como processo industrial.

Em assim sendo, essas operações não fazem jus ao crédito da energia elétrica neles empregado, conforme estabeleceu o artigo 33 da LC 87/96 e artigo 60, parágrafo 11, inciso I, alínea "b" do RICMS.

Logo, como as atividades não direito ao crédito da energia elétrica consumida no processo, também não há como reconhecer a apresentação de laudo técnico para aferição do quantum utilizado nesses processos ou o argumento de que a autuada teria direito a 80 % da energia consumida nos termos do RICMS.

Destacamos, ainda, o fato de que a empresa autuada está inscrita no CNAE 4711302 – Comércio Varejista de Mercadorias em Geral, sujeita ao regime de substituição tributária de carga líquida pelas entradas, nos termos do Decreto 29.560/2008.

Dessa forma, nos termos do artigo 65, inciso VI, do RICMS, é vedado o crédito de ICMS nas operações de entrada de mercadoria quando sua saída se der sem a incidência do imposto. O que é exatamente o caso das operações realizadas pela autuada.



**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT  
4ª CÂMARA DE JULGAMENTO**

Também não há como recepcionar o argumento de que a multa aplicada é indevida, uma vez que não houve aproveitamento do crédito tributário e nenhum dano foi causado ao erário.

A atividade da fiscalização é plenamente vinculada e existe penalidade específica para a situação trazida nos autos.

A lei 12.670/96, em seu artigo 123, II, alínea "a", cominado com o parágrafo 5º do mesmo artigo, assim disciplina.

**II - com relação ao crédito do ICMS:**

**a) crédito indevido, assim considerado todo aquele escriturado na conta-gráfica do ICMS em desacordo com a legislação ou decorrente da não-realização de estorno, nos casos exigidos pela legislação: multa equivalente a uma vez o valor do crédito indevidamente aproveitado ou não estornado;**

(...)

**§ 5º Relativamente às penalidades previstas nas alíneas "a" e "e" do inciso II do caput deste artigo, observar-se-á o seguinte:**

**I - se o crédito não tiver sido aproveitado, a multa será reduzida para 10% (dez por cento) do valor do crédito registrado, sem prejuízo da realização do estorno pelo contribuinte;**

Destarte, houve lançamento de crédito indevido, logo a multa é devida.

Todavia, deve-se considerar o atenuante contido no parágrafo 5º citado acima, com multa de 10% do valor lançado indevidamente.

Chamamos atenção para o fato de que o contribuinte **deve estornar o crédito lançado**, nos termos da legislação vigente.

Pelo exposto, VOTO pelo conhecimento do Recurso Ordinário, negar-lhe provimento, para julgar **PROCEDENTE** a presente acusação fiscal, nos termos desta Resolução e de acordo com Parecer da Assessoria Processual Tributária, em conformidade com a manifestação oral do representante da douta PGE em sessão.



**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT  
4ª CÂMARA DE JULGAMENTO**

**Crédito Tributário**

**MULTA = 3.111,17**

**3. DECISÃO**

A 4ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, após conhecer do recurso ordinário interposto, resolve, inicialmente, quanto ao pedido de realização de diligência, apresentado pela recorrente, resolvem os membros da 4ª Câmara, por unanimidade de votos, afastar o pedido, entendendo que os elementos contidos nos autos são suficientes ao convencimento, não havendo necessidade da diligência suscitada. No mérito, resolvem os membros da 4ª Câmara, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso, confirmando a decisão CONDENATÓRIA proferida pela 1ª Instância, nos termos do voto do Conselheiro Relator, nos termos do parecer da Assessoria Processual Tributária e manifestação oral do representante da douta Procuradoria Geral do Estado

**Sala das sessões da 4ª. Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, em Fortaleza, aos 21 de MARÇO de 2022.**

MICHEL ANDRÉ BEZERRA LIMA GRADVOHL  
**PRESIDENTE**

Francisco Wellington Ávila Pereira  
**CONSELHEIRO**

RAFAEL LESSA COSTA BARBOZA  
**PROCURADOR DO ESTADO**