



- RIO GRANDE DO NORTE
- SECRETARIA DA TRIBUTAÇÃO
- CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS

PROCESSO Nº: 0192/2013-CRF  
PAT Nº : 0070/2013-1ª URT  
RECURSO : VOLUNTÁRIO  
ADVOGADO : FERNANDO DE OLIVEIRA LIMA  
RECORRENTE: BOMPREÇO SUPERMERCADOS DO NORDESTE LTDA  
RECORRIDA : SECRETARIA DE ESTADO DA TRIBUTAÇÃO/RN  
RELATOR : CONS. NATANAEL CÂNDIDO FILHO

## RELATÓRIO

Da análise do Auto de Infração nº 070/2013-1ª URT, de 11/03/2013, depreende que a empresa acima epigrafada, foi autuada na seguinte infringência: “Reduzir o montante do imposto devido, em virtude do aproveitamento indevido de crédito fiscal nas aquisições de energia elétrica para consumo em estabelecimento comercial.”

Infringência: art. 150, III c/c art. 108, 109-A, 115, 118 e 150, XIII todos do RICMS/RN. Penalidade: art. 340 ,II, “a “ do diploma legal retrocitado.

O período da autuação correspondeu ao período de 01/2010 a 08/2012, conforme demonstrativo da ocorrência. (fl.11)

Tal ocorrência resultou no recolhimento de ICMS no valor de R\$ 242.251,37, sem prejuízo do recolhimento da multa no valor de R\$ R\$ 373.205,34, perfazendo um crédito tributário no valor de R\$ 615.456,71. Tais valores deverão ser corrigidos monetariamente.

Além da inicial, composta do Auto de Infração citado, foram acostado aos autos: Ordem de Serviço, fl.03; Termo de intimação fiscal, fl. 04; Procuração, fl.05;Demonstrativo da ocorrência, fl. 11;Resumo da ocorrência fiscal, fl.13;Termo de prorrogação de fiscalização, fl.15; Consulta a cadastro, fl.16;Extrato fiscal do contribuinte, fl.18;CD-ROM, fls. 19/20; Relatório circunstanciado de fiscalização, fl. 21;Termo de ocorrência,fl.24;Procuração, fl.25; Termo de Informação sobre antecedentes fiscais, fl. 28;Impugnação, fl. 30; laudo, fl.60; Contestação, fl.117;

Despacho da COJUP, fl.143; Notificação, fl.148; Impugnação, fl. 153; Decisão COJUP, fl. 254; Termo de ciência, intimação e recebimento de cópia da decisão, fl. 290; Substabelecimento, fl.294; Recurso Voluntário, fl. 324; substabelecimento, fl. 343; Despacho da PGE, fl.369.

Irresignada com a lavratura do auto de infração em exame, a autuada, apresenta impugnação, alegando em síntese:

A energia elétrica foi consumida em processo industrial e aproveitada com base em laudo técnico.

Alega que configura industrialização as atividades de transformação de produtos, bem como de conservação de produtos que exigem baixa temperatura para sua manutenção;

Diz que a legislação em vigor garante o direito ao crédito da energia elétrica consumida em processo de industrialização;

A energia utilizada foi para conservação e industrialização de mercadoria objeto de comercialização;

Diz que sua atividade principal é de comércio varejista, porém, no desenvolver de suas atividades, industrializa produtos, sendo que neste processo há o consumo de energia, onde também há creditamento do ICMS;

Diz que o artigo usado pelo Fisco dado por infringido (art. 109, II, § 20, II do RICMS/RN) é o próprio artigo que dá direito ao crédito à ora impugnante;

Afirma que 44, 3% da energia consumida no estabelecimento autuado são para o processo de industrialização, percentual constatado através de laudo pericial;

Diz creditar-se apenas da percentagem apontada no laudo.

Diz que há parecer do Consultor Antônio Carlos Vallim de Carmargo, da Consultoria Jurídica do Estado de São Paulo, que fundamenta seu entendimento;

Diz que há decisão do TAT de Pernambuco, sobre a imprescindibilidade da energia elétrica nas demais etapas da industrialização.

Afirma que o art. 150, II, 2º da Constituição Federal c/c arts. 20, e 33, II, "b" da Lei Complementar nº 87/96, também autoriza o crédito da energia elétrica consumida no processo de industrialização;

Diz que o Auto de infração afronta a lei estadual, bem como fere o princípio da não cumulatividade instituído pela Carta Magna de 1988 e disposto na LC 87/96;

Diz que a industrialização é toda operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto, ou o aperfeiçoamento para consumo;

Afirma que a natureza do estabelecimento, comercial ou industrial, não constitui requisito para a admissibilidade do crédito;

Que há afronta aos princípios constitucionais da Isonomia e da Livre Concorrência quando uma padaria que funciona isoladamente tem direito ao crédito e uma que funciona de maneira integrada ao supermercado não pode se creditar, não havendo assim justificativa para tal.

Diz que há precedentes do STF, STJ, TJ do RJ e Tribunal Tributário Administrativo de PE sobre o tema.

Alega que a multa deve ser aplicada na proporção da penalidade cometida pelo infrator, e que a aplicada é desarrazoada, desproporcional, injusta e abusiva, com nítido caráter confiscatório.

Diz que não houve afronta à legislação, nem o intuito de fraude.

Diz que já houve resultados favoráveis em Tribunal Administrativo de outros Estados em relação a mesma matéria controvertida;

Diz que deve haver analogia ao que ocorre na infração à legislação penal, onde ocorre a dosimetria da pena por força do princípio da proporcionalidade;

Afirma que a jurisprudência consagrou a necessidade de analisar a intenção do contribuinte, conforme AC 331152 – TRF 5ª Região, bem como ADIn nº 551-RJ;

Afirma que o art. 112 do CTN afirma que, em caso de dúvida, a

interpretação da norma jurídica deve favorecer ao contribuinte;

No final, requer a improcedência da exigência fiscal, a redução ou afastamento da multa aplicada, considerando a boa-fé, idoneidade e interpretação plausível da legislação que justifica o creditamento do IMCS oriundo da energia elétrica utilizada no processo de industrialização.

Por sua vez , o Fisco assim se pronuncia:

Diz que o revogado art. art. 109 do Decreto nº 13.640/97 - RICMS/RN- dispôs sobre o creditamento relativo às aquisições de energia elétrica até 10 de maio de 2009.

Diz que segundo a nova redação dada ao inciso IV § 20 , alteração feita pela Lei 8.923/2006,a impugnante somente teria direito ao crédito sobre a aquisição de energia elétrica consumida nestas atividades a partir de 1º de janeiro de 2011, mas o Dec. 21.055, de 10 de maio de 2009 revogou o art. 109 do RICMS e acresceu a esse diploma legal o art. 109-A, pelo qual o direito ao crédito sobre aquisição de energia elétrica consumida nestas atividades se dará somente a partir do dia 1º de janeiro de 2021.

Afirma que as atividades elencadas pela impugnante não caracterizam processo de industrialização, nos termos do art. 5º do Dec. 2.637/98, que regulamenta a cobrança do IPI , que aduz:

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 ao consumidor;

O conceito de industrialização dado pelo contribuinte não pode prosperar, mormente , o entendimento que prevalece nos Tribunais Superiores diverge daquele;

Alega que no trecho do voto do Min. Luiz FUX no julgamento do

REsp 1.117.139/RJ, aduz que “as atividades de panificação e de congelamento de produtos perecíveis por supermercado não configuram processo de industrialização de alimentos...”

Afirma que a energia elétrica utilizada pela autuada, não é consumida em qualquer processo de industrialização, sendo vedado o aproveitamento de crédito de ICMS, e conforme o art. 109-A, II, “d” do RICMS, o crédito pretendido só será possível a partir de 1º de janeiro de 2021;

Diz que segundo o princípio da não cumulatividade, os valores do ICMS cobrados em operações anteriores servirão de moeda de pagamento de montantes devidos pela operações subsequentes;

Diz que a jurisprudência de Cortes Superiores é assente nas limitações ao aproveitamento de créditos escriturais de ICMS decorrente de aquisição de energia elétrica, conforme verifica-se no AIAgr 488374/SP e no REsp nº 416.174;

Afirma que há decisão do CAT/SP no sentido de que a energia elétrica nunca é consumida “in natura”, sempre passando por um processo de transformação;

Diz que o consumo de energia elétrica que confere direito ao crédito do ICMS é apenas aquele que se enquadra no conceito de custos, ou seja, que integra fisicamente a mercadoria produzida ou consumida diretamente no processo produtivo;

Diz que a multa, em regra assume o caráter pedagógico e punitivo, para que possa surtir os efeitos coercitivos, constituindo-se em pena administrativa;

Alega que o caráter da multa é proporcional ao bem jurídico protegido, bem como ao dano potencial ao erário do Estado do RN.

No final, os autuantes requerem a manutenção do auto de infração em sua integralidade.

Consta nos autos, fl. 143, despacho do julgador fiscal retornando os autos para que os autuantes revisem o “quantum” e em caso de oneração de valores no lançamento, seja ofertada nova possibilidade de defesa.

Após a diligência, o crédito tributário assume os seguintes valores:

ICMS: R\$ 248.803,50

MULTA: R\$ 373.205,25

TOTAL: R\$ 621.408,75

Por sua vez, o Julgador Monocrático julgou Procedente o lançamento, conforme Decisão 210/2013-COJUP, ementada da seguinte forma (fl. 254):

**EMENTA:ICMS. Aproveitamento de créditos fiscais relativo à entrada de energia para consumo na atividade industrial. Ofensa aos dispositivos contidos na Lei Complementar 87/96 e Lei Ordinária 6968/96 – Possibilidade de creditamento somente a partir de 2021. Laudo técnico e NFs apresentadas referem-se a estabelecimento diverso da autuada, em outra cidade, inválidos e ineficaz, portando, na produção de qualquer efeito. Denúncia comprovada através de robusto conjunto probatório. Defesa insuficiente para afastar a infração imputada. Não caracterização de energia utilizada como insumo de produto industrializado pelo contribuinte – Aproveitamento indevido de crédito fiscal – Precedentes do STJ – Confiscatoriedade que não se afigura, multa aplicada em conformidade com a legislação pertinente. Conhecimento e Inacolhimento da Impugnação – PROCEDÊNCIA DA AÇÃO FISCAL.**

Cientificada da decisão, a recorrente apresentou recurso voluntário (fl.324), onde apresenta seu recurso centralizada nos seguintes pontos:

Alega que o supermercado, além de sua atividade meramente comercial, exerce atividade industrial, notadamente nas áreas de panificação e frigorífico, e neste caso, a energia elétrica, por ser elementos indispensável para o desenvolvimento desta atividade, gera direito ao crédito do ICMS e que o consumo das áreas produtivas representam o percentual de 44,3% , conforme laudo técnico anexado.

Diz que a legislação tributária estadual é completa sobre o conceito de industrialização (ex vi do art. 463 do RICMS/RN), não carecendo do auxílio de normas aplicáveis a outros impostos. (Regulamento do IPI).

Cita precedentes judiciais e administrativos que entende ser aplicável ao caso em exame.

Pede para que seja afastada a multa aplicada, considerando sua boa-fé, idoneidade e interpretação plausível da legislação que justificasse o creditamento do ICMS oriundo da energia elétrica utilizada no processo de industrialização.

No final, pede para que seja julgado improcedente o auto de infração, e, não sendo acolhido o período anterior, o que se cogita pelo princípio da eventualidade, seja reduzida, ou mesmo afastada a multa aplicada, em respeito ao princípio da razoabilidade, proporcionalidade e do não confisco e que ainda sobre alguma dúvida, requer que se interprete a norma jurídica da forma mais favorável a recorrente (art. 112 do CTN)

Consta ainda que a autuada não é reincidente na prática das infrações acima mencionadas, conforme Termo de informação sobre Antecedentes Fiscais, (fl.28).

Aberta vista à Procuradoria Geral do Estado, seu representante, através de Despacho (fl. 369), e com fulcro no art. 3º da Lei Estadual nº 4.136/72, reservou-se ao direito de apresentar parecer oral, por oportunidade da sessão de julgamento, perante o Egrégio Conselho de Recursos Fiscais.

É o que importa relatar.

Sala do Cons. Danilo G. dos Santos, Natal RN, 11 de novembro de 2014.

Natanael Cândido Filho  
Relator





- RIO GRANDE DO NORTE
- SECRETARIA DA TRIBUTAÇÃO
- CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS

PROCESSO Nº: 0192/2013-CRF  
PAT Nº : 0070/2013-1ª URT  
RECURSO : VOLUNTÁRIO  
ADVOGADO : FERNANDO DE OLIVEIRA LIMA  
RECORRENTE: BOMPREÇO SUPERMERCADOS DO NORDESTE LTDA  
RECORRIDA : SECRETARIA DE ESTADO DA TRIBUTAÇÃO/RN  
RELATOR : CONS. NATANAEL CÂNDIDO FILHO

### **VOTO**

Nos moldes do relatório acima posto, consta que contra a autuada já bem qualificada, foi lavrado o auto de infração nº 070/2013-1ª URT, de 11/03/2013, autuada na seguinte infringência: “Reduzir o montante do imposto devido, em virtude do aproveitamento indevido de crédito fiscal nas aquisições de energia elétrica para consumo em estabelecimento comercial.”

Corroborando com o posicionamento do ilustre julgador singular, em sede preambular, antecedendo-se ao mérito da questão propriamente dita, no meu entender, o processo atende aos pressupostos regentes da espécie, notadamente, a ampla defesa e o contraditório, uma vez que os autos estão devidamente instruído, pois, a inicial e demais documentos e anexos que a integram, propiciam, sem sombra de dúvidas, ao contribuinte, exercitar o seu direito de se defender com amplitude, respeitando-se, assim, os princípios constitucionais afetos ao tema.

Não se vislumbra qualquer mácula de nulidade que possa contaminar o feito de que cuida a inicial: a descrição da denúncia reflete com clareza os fatos que aconteceram e o enquadramento legal guarda perfeito liame com a conduta denunciada. A penalidade proposta, por seu turno, emana de Lei, sendo a específica para a hipótese que se apresenta.

Em relação ao mérito, a infração apontada na inicial, diz respeito à imputação de créditos indevidos de ICMS, decorrente de aquisição de

energia elétrica em estabelecimento comercial.

A recorrente aduz que o supermercado exerce atividade industrial, em especial nos setores de panificação e frigorífico.

Neste contexto, é fato incontroverso o posicionamento do Superior Tribunal de Justiça, quanto à matéria em debate.

Sob o regime do art. 543-C do Código de Processo Civil, o Egrégio Tribunal, ao apreciar o Recurso Especial de nº 1.117.139- RJ, firmou o entendimento , segundo o qual se tratando de supermercado, estabelecimento de natureza comercial, não é possível de creditar dos valores pagos à título de ICMS sobre a energia elétrica, nas atividades de panificação e congelamento, ainda que tenha sido destinada à produção de alimentos a serem vendidos naquele estabelecimento.

Vejamos:

PROCESSO CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO [CPC](#). TRIBUTÁRIO. ICMS. CREDITAMENTO (PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE). AQUISIÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA CONSUMIDA NO ESTABELECIMENTO COMERCIAL (SUPERMERCADO). ATIVIDADES DE PANIFICAÇÃO E CONGELAMENTO DE ALIMENTOS. ARTIGO [33](#), [II](#), B, DA LEI COMPLEMENTAR [87/96](#). ARTIGO [46](#), [PARÁGRAFO ÚNICO](#), DO [CTN](#). DECRETO [4.544/2002](#) (REGULAMENTO DO IPI). PROCESSO DE INDUSTRIALIZAÇÃO. NÃO CARACTERIZAÇÃO. CREDITAMENTO DO ICMS. IMPOSSIBILIDADE.

1. As atividades de panificação e de congelamento de produtos perecíveis por supermercado não configuram processo de industrialização de alimentos, por força das normas previstas no Regulamento do IPI (Decreto [4.544/2002](#)), razão pela qual inexistente direito ao creditamento do ICMS pago na entrada da energia elétrica consumida no estabelecimento comercial.

2. A Lei Complementar [87/96](#), pelo princípio da não-cumulatividade, assegura ao sujeito passivo do ICMS, entre outros, o direito de creditamento do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria destinada ao uso ou consumo do estabelecimento (artigo 20, caput).

3. O artigo 33, II, da lei complementar em tela, no que concerne ao direito de aproveitamento de crédito de ICMS decorrente da energia elétrica usada ou consumida no estabelecimento, previu o que se segue: "Art. 33. (...) Na aplicação do art. 20 observar-se-á o seguinte: II - a energia

elétrica usada ou consumida no estabelecimento dará direito de crédito a partir da data da entrada desta Lei Complementar em vigor; "(redação original)"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; c) quando seu consumo resultar em operação de saída ou prestação para o exterior, na proporção destas sobre as saídas ou prestações totais; e d) a partir de 1º de janeiro de 2003, nas demais hipóteses;" (inciso e alíneas com a redação dada pela Lei Complementar [102](#), de 11 de julho de 2000)"d) a partir de 1º de janeiro de 2007, nas demais hipóteses;" (alínea com a redação dada pela Lei Complementar [114](#), de 16 de dezembro de 2002)"d) a partir de 1º de janeiro de 2011, nas demais hipóteses;" (redação dada pela Lei Complementar [122](#), de 12 de dezembro de 2006) (...)"4. A redação original do inciso [II](#), do artigo [33](#), da Lei Complementar [87/96](#), preceituava que a energia elétrica genericamente usada ou consumida no estabelecimento geraria direito ao creditamento do ICMS, a partir de 1º.11.1996 (data da entrada em vigor da aludida lei complementar). 5. Deveras, com o advento da Lei Complementar [102/2000](#) (entrada em vigor em 1º.08.2000), a entrada de energia elétrica no estabelecimento somente ensejaria direito de crédito: (i) quando objeto de operação de saída de energia elétrica (alínea a); (ii) quando consumida no processo de industrialização (alínea b); (iii) quando seu consumo resultar em operação de saída ou prestação para o exterior (alínea c); e (iv) a partir de 1º de janeiro de 2003, nas demais hipóteses (alínea d). 6. A Lei Complementar [114](#), de 16 de dezembro de 2002 (vigência a partir de 17.12.2002), no que concerne às hipóteses diversas das previstas nas alíneas [a](#), [b](#) e [c](#), do inciso [II](#), do artigo [33](#), da [Lei Kandir](#), dispôs que haveria direito de creditamento de ICMS na entrada de energia elétrica no estabelecimento a partir de 1º de janeiro de 2007. 7. Por fim, a Lei Complementar [122](#), de 12 de dezembro de 2006 (entrada em vigor em 13.12.2006), determinou que o aludido direito de creditamento do ICMS na entrada de energia elétrica no estabelecimento (em hipóteses outras que as elencadas nas alíneas [a](#), [b](#) e [c](#), do inciso [II](#), do artigo [33](#), da LC [87/96](#)) surge somente a partir de 1º de janeiro de 2011. 8. Consectariamente, a entrada de energia elétrica no estabelecimento, que não for objeto de operação de saída de energia elétrica, que não for consumida no processo de industrialização e cujo consumo não resulta em operação de saída ou prestação para o exterior, somente ensejará direito ao creditamento de ICMS a partir de 1º.01.2011. 9. In casu, contudo, o estabelecimento comercial (supermercado) ajuizou embargos à execução fiscal fundada em auto de infração, lavrado em 20.08.2004, que considerou indevido o

creditação de ICMS pago na entrada de energia elétrica consumida nas atividades de panificação e congelamento de produtos perecíveis. 10. Deveras, o objeto social da empresa, ora recorrente, consiste na "comercialização de produtos manufaturados, semi-manufaturados, ou in natura, nacionais ou estrangeiros, de todo e qualquer gênero e espécie, natureza ou qualidade, desde que não vedada por lei, bem como a industrialização e processamento de produtos por conta própria ou de terceiros", tendo sido confirmado, pelo Tribunal de origem, que o supermercado, em alguns setores, realiza atividades tendentes à transformação de matéria-prima e ao aperfeiçoamento de produtos destinados ao consumo. 11. A tese genérica de que o contribuinte tem direito ao creditação de ICMS se comprovar ter utilizado a energia elétrica "no processo de industrialização", ex vi do disposto no artigo [33, II, b](#), da Lei Complementar [87/96](#), foi consagrada pela Primeira Seção, no âmbito de embargos de divergência interpostos por estabelecimento industrial (EREsp 899.485/RS, Rel. Ministro Humberto Martins, julgado em 13.08.2008, DJe 15.09.2008). 12. O [parágrafo único](#), do artigo [46](#), do [CTN](#), ao versar sobre o IPI, considera industrializado o produto que tenha sido submetido a qualquer operação que lhe modifique a natureza ou a finalidade, ou o aperfeiçoe para o consumo. 13. Nada obstante, as normas previstas no Regulamento do IPI (Decreto [4.544/2002](#)) afastam a caracterização das atividades de panificação e congelamento de alimentos como industriais. 14. Com efeito, o artigo 3º, do aludido regulamento, preceitua que " produto industrializado é o resultante de qualquer operação definida neste Regulamento como industrialização, mesmo incompleta, parcial ou intermediária ". 15. As características e modalidades de industrialização restaram elencadas no artigo 4º, do Decreto [4.544/2002](#), verbis: "Art. 4º Caracteriza 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 (Lei nº [4.502](#), de 1964, art. 3º, parágrafo único, e Lei nº [5.172](#), de 25 de outubro de 1966, art. [46](#), [parágrafo único](#)): I - a que, exercida sobre matérias-primas ou produtos intermediários, importe na obtenção de espécie nova (transformação); II - a que importe em modificar, aperfeiçoar ou, de qualquer forma, alterar o funcionamento, a utilização, o acabamento ou a aparência do produto (beneficiamento); III - a que consista na reunião de produtos, peças ou partes e de que resulte um novo produto ou unidade autônoma, ainda que sob a mesma classificação fiscal (montagem); IV - a que importe em alterar a apresentação do produto, pela colocação da embalagem, ainda que em substituição da original, salvo quando a embalagem colocada se destine

apenas ao transporte da mercadoria (acondicionamento ou reacondicionamento); ou V - a que, exercida sobre produto usado ou parte remanescente de produto deteriorado ou inutilizado, renove ou restaure o produto para utilização (renovação ou reacondicionamento). Parágrafo único. São irrelevantes, para caracterizar a operação como industrialização, o processo utilizado para obtenção do produto e a localização e condições das instalações ou equipamentos empregados."16. O aludido regulamento, por seu turno, enumera as operações que não são consideradas industrialização, entre as quais consta:"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"(artigo 5º, inciso I, alínea a, do Regulamento do IPI). 17. O regulamento do IPI, em seu artigo 6º, incisos I e II, esclarece que embalagem de apresentação não se confunde com o acondicionamento para transporte do produto. 18. Conseqüentemente, a atividade de panificação, desenvolvida pelo supermercado, não se afigura como "processo de industrialização", à luz do disposto no artigo 46, do CTN, em virtude da exceção prevista no artigo 5º, inciso I, alínea a, do Decreto 4.544/2002, que se apresenta como legislação tributária hígida. 19. A atividade de congelamento de alimentos, por seu turno, não se amolda aos critérios estabelecidos no artigo 4º, do regulamento citado. 20. O Supremo Tribunal Federal, em 22.10.2009, reconheceu a repercussão geral do Recurso Extraordinário 588.954/SC, cujo thema iudicandum restou assim identificado:"ICMS. Creditamento de serviços de energia elétrica utilizado no processo produtivo. Princípio da não-cumulatividade. Supermercado. Atividade industrial de alimentos. Panificação e congelamento."21. O reconhecimento da repercussão geral pelo STF, com fulcro no artigo 543-B, do CPC, como cediço, não tem o condão, em regra, de sobrestar o julgamento dos recursos especiais pertinentes. 22. É que os artigos 543-A e 543-B, do CPC, asseguram o sobrestamento de eventual recurso extraordinário, interposto contra acórdão proferido pelo STJ ou por outros tribunais, que verse sobre a controvérsia de índole constitucional cuja repercussão geral tenha sido reconhecida pela Excelsa Corte (Precedentes do STJ: AgRg nos EREsp 863.702/RN, Rel. Ministra Laurita Vaz, Terceira Seção, julgado em 13.05.2009, DJe 27.05.2009; AgRg no [Ag 1.087.650/SP](#), Rel. Ministro Benedito Gonçalves, Primeira Turma, julgado em 18.08.2009, DJe 31.08.2009; AgRg no [REsp 1.078.878/SP](#), Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Turma, julgado em 18.06.2009, DJe 06.08.2009; AgRg no [REsp 1.084.194/SP](#), Rel. Ministro Humberto

Martins, Segunda Turma, julgado em 05.02.2009, DJe 26.02.2009; EDcl no AgRg nos EDcl no AgRg no [REsp 805.223/RS](#), Rel. Ministro Arnaldo Esteves Lima, Quinta Turma, julgado em 04.11.2008, DJe 24.11.2008; EDcl no AgRg no [REsp 950.637/MG](#), Rel. Ministro Castro Meira, Segunda Turma, julgado em 13.05.2008, DJe 21.05.2008; e AgRg nos EDcl no [REsp 970.580/RN](#), Rel. Ministro Paulo Gallotti, Sexta Turma, julgado em 05.06.2008, DJe 29.09.2008). 23. Destarte, o sobrestamento do feito, ante o reconhecimento da repercussão geral do thema iudicandum, configura questão a ser apreciada tão somente no momento do exame de admissibilidade do apelo dirigido ao Pretório Excelso. 24. Os dispositivos legais apontados como violados restaram implicitamente prequestionados, não se vislumbrando violação do artigo [535](#), do [CPC](#), uma vez que o acórdão recorrido afastou a alegação de cerceamento de defesa (pugnando pela desnecessidade da prova) e considerou impossível o creditamento do ICMS, ao fundamento de que "a atividade desenvolvida pela apelante não pode ser considerada como industrial para efeito de creditamento, porquanto ainda que se vislumbre, em alguns setores, a transformação de matéria-prima e o aperfeiçoamento de produtos destinados ao consumo, seu desempenho possui caráter secundário no plano empresarial, focado, essencialmente, na comercialização de bens de consumo". 25. O artigo [557](#), do [CPC](#), autoriza o relator a negar seguimento a recurso manifestamente inadmissível, improcedente, prejudicado ou em confronto com súmula ou com jurisprudência dominante do respectivo tribunal, do Supremo Tribunal Federal, ou de Tribunal Superior (redação dada pela Lei [9.756/98](#)). 26. A manutenção do julgado monocrático pelo órgão colegiado, em sede de agravo interno, com a encampação dos fundamentos exarados pelo relator, torna prejudicada a controvérsia acerca da regular aplicação do caput, do artigo [557](#), do [Código de Processo Civil](#) (Precedentes do STJ: AgRg no [Ag 1.155.697/DF](#), Rel. Ministra Laurita Vaz, Quinta Turma, julgado em 17.09.2009, DJe 13.10.2009; AgRg no Ag 807.013/GO, Rel. Ministro Vasco Della Giustina , Terceira Turma, julgado em 18 (Desembargador Convocado do TJ/RS).08.2009, DJe 03.09.2009; REsp 772.447/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Turma, julgado em 04.11.2008, DJe 27.11.2008; AgRg no [REsp 389.936/SC](#), Rel. Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, julgado em 09.09.2008, DJe 09.10.2008; e [REsp 1.038.501/PR](#), Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, Primeira Turma, julgado em 17.04.2008, DJe 12.05.2008). 27. A apontada violação dos artigos [130](#) e [131](#), do [CPC](#), não resta configurada, quando o Tribunal de origem, prestigiando o princípio do livre convencimento motivado do julgador, considera desnecessária a produção de prova, sob o

fundamento de que "a atividade desenvolvida pela apelante não pode ser considerada como industrial para efeito de creditamento, porquanto ainda que se vislumbre, em alguns setores, a transformação de matéria-prima e o aperfeiçoamento de produtos destinados ao consumo, seu desempenho possui caráter secundário no plano empresarial, focado, essencialmente, na comercialização de bens de consumo". 28. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do [CPC](#), e da Resolução STJ 08/2008. (STJ - REsp: 1117139 RJ 2009/0099551-5, Relator: Ministro LUIZ FUX, Data de Julgamento: 25/11/2009, S1 - PRIMEIRA SEÇÃO, Data de Publicação: DJe 18/02/2010)

Neste cenário, de acordo com a Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, as normas previstas do Decreto 4.544/2002 (Regulamento do IPI) afastam a caracterização das atividades de panificação e congelamento de alimentos como industriais em estabelecimento comercial, em especial, supermercado.

Como destacado no início, o Superior Tribunal de Justiça fixou o referido entendimento, sob o regime do artigo 543-C do Código de Processo Civil.

O referido dispositivo trata do procedimento para julgamentos repetitivos pelo STJ, mediante a seleção de recursos representativos da controvérsia.

Em se tratando de processos judiciais, por força dos inciso I e II, do § 7º, do artigo 543-C, do Código de Processo Civil, os tribunais devem seguir a orientação do Eg. Superior Tribunal de Justiça

Art. 543-C. Quando houver multiplicidade de recursos com fundamento em idêntica questão de direito, o recurso especial será processado nos termos deste artigo.

(...)

§7º Publicado o acórdão do Superior Tribunal de Justiça, os recursos

especiais sobrestados na origem:

I - terão seguimento denegado nas hipóteses de o acórdão recorrido coincidir com a orientação do Superior Tribunal de Justiça;

II - serão novamente examinados pelo tribunal de origem na hipótese

de o acórdão recorrido divergir da orientação do Superior Tribunal de Justiça.

Nessa esteira, entendo que não cabe a este Tribunal Administrativo inovar ante o referido posicionamento, exarado sob o regime de recursos repetitivos, haja vista que as decisões submetidas a tal sistemática (543-C do Código de Processo Civil) ostenta força persuasiva especial e diferenciada.

Vale destacar o posicionamento da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional em seu Parecer PGFN/CRJ/Nº 492/2010, contra decisões proferidas em consonância com o precedente oriundo do novo regime impostos pelos arts. 543-B e 543-C do Código de Processo Civil

14. Nesta linha, pode-se afirmar, então, que: o procedimento especial e legitimador previsto no art. 543-B e 543-C do CPC faz com que os precedentes judiciais dele decorrentes ostentem um nível bastante elevado de certeza e definitividade: esses atributos, por sua vez, estando precedentes em tais precedentes, são capazes de lhes elevar a força persuasiva, o que significa que a sua observância, pelos órgãos jurisdicionais inferiores, embora não seja obrigatória, dado o seu caráter não vinculante, certamente será a regra.

Neste contexto, é forçoso reconhecer a impossibilidade da reforma da decisão recorrida.

Merece registro os seguintes julgados:

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO RECEBIDOS COMO AGRAVO REGIMENTAL. TRIBUTÁRIO. ICMS. AQUISIÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA CONSUMIDA NO ESTABELECIMENTO COMERCIAL (SUPERMERCADO). ATIVIDADES DE PANIFICAÇÃO E CONGELAMENTO DE ALIMENTOS. PROCESSO DE INDUSTRIALIZAÇÃO. NÃO CARACTERIZAÇÃO. CREDITAMENTO DO ICMS. IMPOSSIBILIDADE. MATÉRIA DECIDIDA PELA 1ª SEÇÃO, NO REsp 1.117.139/RJ, JULGADO SOB O REGIME DO ART. 543-C DO CPC. ESPECIAL EFICÁCIA VINCULANTE DESSES PRECEDENTES (CPC, ART. 543-C, § 7º), QUE IMPÕE SUA ADOÇÃO EM CASOS ANÁLOGOS. AGRAVO REGIMENTAL A QUE SE NEGA PROVIMENTO.

(STJ - EDcl no AREsp: 179752 SC 2012/0103723-4, Relator: Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI, Data de Julgamento: 21/06/2012, T1 - PRIMEIRA TURMA, Data de Publicação: DJe 29/06/2012)

TRIBUTÁRIO - PROCESSO CIVIL - ICMS - ENERGIA ELÉTRICA - CREDITAMENTO - COMERCIANTE - ATIVIDADES DE PANIFICAÇÃO, PEIXARIA, DOCERIA ETC - ART. 33, II DA LC 87/96 - IMPOSSIBILIDADE - REsp 1.117.139/SP - ART. 543-C DO CPC - SUFICIÊNCIA DA PRESTAÇÃO JURISDICCIONAL - IRRELEVÂNCIA DA PROVA PERICIAL - DISSÍDIO INTERPRETATIVO PREJUDICADO - SÚMULA 83/STJ. 1. Não ocorre ofensa ao art. 535, II, do CPC, se o Tribunal de origem decide, fundamentadamente, as questões essenciais ao julgamento da lide. 2. A Primeira Seção, no REsp 1.117.139/RS, julgado sob o regime do artigo 543-C, do CPC, decidiu que as atividades de panificação e congelamento realizadas em supermercados não se caracterizam como industrialização, não ensejando o creditamento de ICMS. 3. O entendimento

jurisprudencial torna irrelevante a consideração de prova pericial produzida para a verificação do quantum de energia elétrica que é consumida em tais atividades. 4. Prejudicada a divergência jurisprudencial, nos termos da Súmula 83/STJ. 5. Recurso especial não provido.

(STJ - REsp: 1127414 RJ 2009/0043770-6, Relator: Ministra ELIANA CALMON, Data de Julgamento: 17/06/2010, T2 - SEGUNDA TURMA, Data de Publicação: DJe 28/06/2010)

AGRAVO REGIMENTAL EM AGRAVO DE INSTRUMENTO. VIOLAÇÃO DO ARTIGO 557 DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL. APRECIÇÃO DA QUESTÃO EM SEDE DE AGRAVO INTERNO. ICMS. CREDITAMENTO. AQUISIÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA CONSUMIDA NO ESTABELECIMENTO COMERCIAL (SUPERMERCADO). PANIFICAÇÃO E CONGELAMENTO. PROCESSO DE INDUSTRIALIZAÇÃO. NÃO CARACTERIZAÇÃO. TEMA JÁ JULGADO PELO REGIME DO ARTIGO 543-C DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL E DA RESOLUÇÃO Nº 8/2008 DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA (RECURSOS REPETITIVOS). 1. Em havendo o órgão colegiado, em sede de agravo interno, analisado o mérito do recurso anteriormente decidido monocraticamente pelo Relator, resta prejudicada a análise de ofensa ao artigo 557, parágrafo 1º-A, do Código de Processo Civil, suscitada em sede de recurso excepcional. 2. A Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, por ocasião do julgamento do Recurso Especial nº 1.117.139/RJ, da relatoria do Ministro Luiz Fux, publicado no DJe de 18/2/2010, submetido ao regime dos recursos repetitivos (artigo 543-C do Código de Processo Civil, incluído pela Lei nº 11.672/2008), firmou o entendimento de que "As atividades de panificação e de congelamento de produtos perecíveis por supermercado não configuram processo de industrialização de alimentos, por força das normas previstas no Regulamento do IPI (Decreto 4.544/2002), razão pela qual inexistente direito ao creditamento do ICMS pago na entrada da energia elétrica consumida no estabelecimento comercial." 3. Agravo regimental improvido.

(STJ - AgRg no Ag: 1225771 RJ 2009/0206808-0, Relator: Ministro HAMILTON CARVALHIDO, Data de Julgamento: 11/05/2010, T1 - PRIMEIRA TURMA, Data de Publicação: DJe 26/05/2010)

PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ORDINÁRIO EM MANDADO DE SEGURANÇA. TRIBUTÁRIO. ICMS. ESTABELECIMENTO COMERCIAL. ENERGIA ELÉTRICA UTILIZADA NAS ATIVIDADES DE PANIFICAÇÃO E CONGELAMENTO DE ALIMENTOS. IMPOSSIBILIDADE DE APROVEITAMENTO DOS CRÉDITOS. ESPECIAL EFICÁCIA VINCULATIVA DO ACÓRDÃO PROFERIDO NO RESP 1.117.139/RJ. 1. Cumpre esclarecer que, publicado o acórdão do julgamento do

recurso especial submetido ao regime do art. 543-C do CPC, os demais recursos fundados em idêntica controvérsia podem ser apreciados pelo relator, na forma prevista no art. 557 do CPC. Por outro lado, a pendência de julgamento de recurso submetido ao regime da repercussão geral, no âmbito do Supremo Tribunal Federal, por si só, não impõe o sobrestamento de recurso ordinário que trate da mesma controvérsia, sendo que eventual sobrestamento deverá ocorrer na hipótese de interposição de recurso extraordinário. 2. A Primeira Seção/STJ, ao apreciar o REsp 1.117.139/RJ (Rel. Min. Luiz Fux, DJe de 18.2.2010), aplicando a sistemática prevista no art. 543-C do CPC, firmou entendimento no sentido de que as atividades de panificação e congelamento de alimentos, realizadas por estabelecimento comercial, não se caracterizam como processo de industrialização, razão pela qual inexistente direito ao creditamento do ICMS recolhido em relação à energia elétrica consumida na realização de tais atividades. 3. Agravo regimental não provido. (STJ, Relator: Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, Data de Julgamento: 08/04/2014, T2 - SEGUNDA TURMA)

Em homenagem ao princípio da verdade material, sobre o laudo anexo apresentado pela recorrente, preciosas as observações do julgador fiscal:

“...Conforme informações neles contidas, sobre os dados da obra/serviço, que trata da inspeção feita no estabelecimento comercial situada na Av. Engenheiro Roberto Freire, 2824, Capim Macio em Natal-RN, de CNPJ 0465411000188. Logo, não se entende como poderia servir de amparo legal para apropriação de crédito fiscal na energia supostamente utilizada em processo de industrialização ocorrido em outro estabelecimento, em outro endereço, localizado a centenas de quilômetros dali, em condições climáticas completamente diferentes da capital, como é o caso da autuada, situada à Av. Diocesana, 2360, Doze Anos, Mossoró, de CNPJ 13.004.510/0282-70.”

Naquele contexto, esse laudo técnico em nada socorre a recorrente, não possuindo, desse modo, o valor como prova no presente caso.

Além do mais, quanto ao pretense efeito confiscatório da multa suscitado pelo recorrente, não merece acolhida, haja vista que não compete a este Conselho Administrativo apreciá-las, dado o impedimento previsto no parágrafo único do art. 1º, da Resolução nº 01/2009, que aprova o Regimento Interno do Conselho de Recursos Fiscais, que assim dispõe:

Art. 1º O Conselho de Recursos Fiscais (CRF), órgão de deliberação coletiva, tem por atribuição o julgamento administrativo, em segunda instância, dos recursos interpostos de decisões prolatadas em primeira instância, com efeitos suspensivo e devolutivo, nos litígios entre contribuintes e a Secretaria da Tributação, decorrentes da aplicação da legislação tributária.

Parágrafo único. Não se inclui na competência julgadora do Conselho o exame da constitucionalidade ou da legalidade de normas estaduais de natureza fiscal, salvo se houver pronunciamento definitivo do Supremo Tribunal Federal ou decisões reiteradas do Superior Tribunal de Justiça.(g.n.)

Sobre a pretensão da recorrente para que seja beneficiada pelo art. 112 do CTN, ou seja, interpretação benigna, pressupõe a existência de dúvida objetiva na exegese da legislação fiscal, que não é o caso dos autos, o dispositivo em comento não pode ser aplicado.

A interpretação mais favorável só deve ser aplicada quando tratar de norma punitiva, devendo ser afastada quando tratar de outros tipos de normas.

Em relação a assertiva da recorrente para que seja afastada a cobrança de juros de mora em patamares superiores ao estipulado na legislação federal, não cabe razão a recorrente.

A taxa SELIC está prevista na Lei 6.968/96, *verbis*:

**Art. 39.** O crédito tributário, inclusive o decorrente de multas, atualizado monetariamente, será acrescido de juros de mora, equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC, para títulos federais, acumuladas mensalmente, ao mês ou fração.

Também existem decisões dos Tribunais sobre o tema:

TRIBUTÁRIO. ICMS. PAGAMENTO A MENOR. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. DECADÊNCIA. ART. 173, I, DO CTN. TAXA SELIC.

(...)

3. É devida a Taxa Selic nos cálculos dos débitos dos contribuintes para com a Fazenda Pública Federal.

4. Ante a existência de lei estadual que determina o uso da mesma taxa moratória utilizada pela Fazenda Federal, mostra-se legítimo o uso da Selic. Precedentes.

5. Recurso especial não provido.

(STJ. Resp n. 973189/MG, 2ª T., Relator: Ministro CASTRO MEIRA, Data de Julgamento: 04/09/2007, T2 - SEGUNDA TURMA)

Logo, cai por terra a pretensão da autuada neste aspecto.

Sobre a pretensão da recorrente para que seja beneficiada pelo art. 112 do CTN, ou seja, interpretação benigna, pressupõe a existência de dúvida objetiva na exegese da legislação fiscal, que não é o caso dos autos.

A penalidade aplicada à espécie guarda sintonia com a denúncia dos autos:

Art. 340. São punidas com multa as seguintes infrações à legislação do imposto:

(...)

II- com relação ao crédito do imposto:

(...)

c) transferir o crédito nos casos não previstos na legislação, ou sem atender às exigências nela estabelecidas, ou, ainda, em montante superior aos limites permitidos: cento e cinquenta por cento do valor do crédito irregularmente transferido;

Por tais razões, e considerando, ainda, tudo mais que do processo consta, VOTO, pelo conhecimento e negar provimento ao recurso voluntário, para manter a decisão singular, que julgou o auto de infração procedente.

Devendo o crédito tributário ser recolhido nos seguintes valores:

ICMS : R\$ 248.803,50

MULTA : R\$ 373.205,25

TOTAL : R\$ 621.408,75

É como voto.

Sala Conselheiro Danilo G. dos Santos, Natal, 11 de novembro de 2014.

Natanael Cândido Filho  
Relator



- RIO GRANDE DO NORTE
- SECRETARIA DA TRIBUTAÇÃO
- CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS

PROCESSO Nº: 0192/2013-CRF  
PAT Nº : 0070/2013-1ª URT  
RECURSO : VOLUNTÁRIO  
ADVOGADO : FERNANDO DE OLIVEIRA LIMA  
RECORRENTE: BOMPREGO SUPERMERCADOS DO NORDESTE LTDA  
RECORRIDA : SECRETARIA DE ESTADO DA TRIBUTAÇÃO/RN  
RELATOR : CONS. NATANAEL CÂNDIDO FILHO

### **ACÓRDÃO Nº 0109 /2014 – CRF**

**Ementa:** ICMS. AQUISIÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA CONSUMIDA NO ESTABELECIMENTO COMERCIAL (SUPERMERCADO). ATIVIDADES DE PANIFICAÇÃO E CONGELAMENTO DE ALIMENTOS. PROCESSO DE INDUSTRIALIZAÇÃO. NÃO CARACTERIZAÇÃO. CREDITAMENTO DO ICMS. IMPOSSIBILIDADE. MULTA. DIMENSIONAMENTO EXCESSIVO. CARÁTER CONFISCATÓRIO. INCOMPETÊNCIA DO CRF PARA JULGAR. ART. 89 RPAT. ART. 1º, PARÁG. ÚNICO DO REGIM. INT. CRF.

1. A Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, por ocasião do julgamento do Recurso Especial nº 1.117.139/RJ, da relatoria do Ministro Luiz Fux, publicado no DJe de 18/2/2010, submetido ao regime dos recursos repetitivos (artigo 543-C do Código de Processo Civil, incluído pela Lei nº 11.672/2008), firmou o entendimento de que "As atividades de panificação e de congelamento de produtos perecíveis por supermercado não configuram processo de industrialização de alimentos, por força da exceção contida no artigo 5º, inciso I, alínea "a" do Regulamento do IPI (Decreto 4.544/2002)", o qual prevê: "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". Razão pela qual inexistente direito ao creditamento do ICMS pago na entrada da energia elétrica consumida no estabelecimento comercial." Precedentes jurisprudenciais do STJ: REsp nº 1.117.139/RJ e AgRg no REsp 1143495 RJ 2009/0106689-7.

2. A multa punitiva guarda relação com a penalidade aplicada à espécie e os órgãos julgadores não possuem competência para examinar legalidade de legislação em matéria tributária. A ressalva

regimental do CRF para o exame da constitucionalidade ou da legalidade de normas estaduais de natureza fiscal quando houver pronunciamento definitivo do STF ou decisões reiteradas do STJ, não inclui o redimensionamento de penalidades, providência abrangida pela esfera de competência do Poder Legislativo Estadual. Teor do artigo 89 do RPAT e do art. 1º, parág. único do Regimento Interno do CRF. Precedentes: Acórdãos nºs. 149 e 151/2013 CRF.

3. Recurso voluntário conhecido e negado provimento. Denúncia que se confirma. Decisão singular mantida. Auto de Infração procedente.

Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os membros do Conselho de Recursos Fiscais do Estado do Rio Grande do Norte, à unanimidade de votos, em conhecer e negar provimento ao recurso voluntário interposto, para manter a decisão singular, que julgou o auto de infração procedente.

Sala Cons. Danilo Gonçalves dos Santos, em Natal, 18 de novembro de 2014.

André Horta Melo  
Presidente

Natanael Cândido Filho  
Relator