



**Governo do Estado de Roraima**  
**Secretaria de Estado da Fazenda**  
*"Amazônia: patrimônio dos brasileiros"*

**SOLUÇÃO DE CONSULTA TRIBUTÁRIA Nº 3/2023/SEFAZ/CONAF/DPAF**

**PROCESSO:** 22101.002157/2023.79

**CONSULENTE:** OLIVEIRA ENERGIA S.A.

**CGF:** 24.017876-5

**ENDEREÇO:** A RURAL KM 518, AREA RURAL DE BOA VISTA – Boa Vista/RR

**EMENTA:** CONSULTA. ICMS. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. PRODUTOR INDEPENDENTE DE ENERGIA ELÉTRICA E LOCADOR DE GERADORES DE ENERGIA ELÉTRICA. CONSULTA SOBRE INCIDÊNCIA DO ICMS NA AQUISIÇÃO INTERESTADUAL DE ÓLEO DIESEL EMPREGADO NA GERAÇÃO/PRODUÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA, CONFORME INCISO VII DO ART. 1º DO RICMS/RR. Não se vislumbra dentre os conceitos de industrialização apresentados pelo incisos I a V, todos do §4º do art. 4º do RICMS/RR, a situação trazida a lume pela Consulente, uma vez que o consumo de óleo diesel em seu processo de geração de energia não se revela em novo produto nos moldes supracitados. Ausência de previsão na legislação de regência do ICMS acerca de geração ou produção de energia elétrica como atividade de industrialização, restando a incidência do imposto na operação indicada pela Consulente, conforme inciso VII do art. 1º do RICMS/RR. Confirma-se entendimento da 1ª instância nas Soluções de Consulta nos Processos Especiais sob os n.ºs 010/2020 e 011/2020. Precedentes. Provimento negado na forma do inciso IV do art. 76 da Lei 072/94.

## RELATÓRIO

Trata-se o presente de Processo Especial de Consulta formulada por **OLIVEIRA ENERGIA S.A.**, acima qualificada.

Recebido o processo, a Agência de Rendas de Boa Vista o destinou ao Contencioso Administrativo Fiscal – CAF (ep 7730008).

A Consulente declara não estar sob fiscalização em razão da matéria tratada.

**A Consulente fundamenta o questionamento, em síntese (ep 7726632):**

1. Atua nos Estados do Amazonas e Roraima, dedicada ao setor elétrico, como produtor independente de energia elétrica, e em Roraima tem como atividade geração e locação de geradores de energia elétrica.

2. A Consulta é para dirimir dúvidas sobre a interpretação da legislação referente ao lançamento ou não do ICMS, na aquisição interestadual, no insumo principal para produção de energia elétrica, óleo diesel, uma vez que a legislação de Roraima, destinatário, admite a não-cobrança na entrada quando a finalidade for industrialização.

3. Na aquisição para remessa para outros estados, a legislação do estado do Amazonas prevê a não incidência do imposto, conforme art. 4º, inciso III, do RICMS/AM, aprovado pelo Decreto n.º 20.686/99.

4. Em relação ao estado de Roraima, o art. 1º do Regulamento do ICMS descreve a incidência do imposto e no inciso VII, diz com clareza quando não é aplicável, no caso, exatamente a operação da consulente.

**Diante do exposto, indaga (pg. 3, ep 7726632):**

*I – Se, na ocasião da entrada no estado de Roraima, as operações de compra de Óleo diesel adquiridas pela Consulente no Amazonas para geração/produção de energia elétrica e posterior entrega da energia elétrica à concessionária distribuidora de energia elétrica deve ou não ter incidência do ICMS, à luz do Art. 1º, VII, do RICMS/RR.*

É em linhas gerais, o relatório.

## FUNDAMENTAÇÃO

A Consulente fundamenta seu questionamento na interpretação do inciso VII do art. 1º do Regulamento do ICMS do estado de Roraima (RICMS/RR), aprovado pelo Decreto n.º 4.335-E/2001:

*Art. 1º. O Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre as Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS, incide sobre:*

*(...)*

*VII – entrada, neste Estado, de petróleo, inclusive lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, e de energia elétrica quando **não destinados** à comercialização ou à **industrialização**; **Grifei***

Aduz, conforme indicado na fundamentação da Consulta, que dentre as excludentes da incidência na operação de entrada de petróleo e derivados em Roraima, estaria a industrialização, situação esta que a Consulente entende ser aplicável ao seu caso, haja vista sua finalidade de produção de energia elétrica e venda desta à concessionária estadual de distribuição de energia.

Necessário, então, tecer comentários acerca do conceito de industrialização para a legislação vigente, uma vez que no presente caso a interpretação literal que se impõe ao inciso VII, citado, faz-se necessária por tratar-se de regra relacionada a não incidência de imposto.

Sendo assim, cito os incisos I a V, todos do §4º do art. 4º do RICMS/RR, o qual estabelece como industrialização:

*Art. 4º. O imposto não incide sobre:*

*(...)*

*§ 4º. Para os efeitos do inciso II, considera-se **industrialização** qualquer operação que **modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto ou o aperfeiçoar para consumo**, tal como:*

*I – a que, executada sobre matéria-prima ou produto intermediário, resulte na obtenção de espécie nova (**transformação**);*

*II – que importe em modificação, aperfeiçoamento ou, de qualquer forma, alteração do funcionamento, da utilização, do acabamento ou da aparência do produto (**beneficiamento**);*

*III – que consista na reunião de produtos, peças ou partes e de que resulte um novo produto ou unidade autônoma (**montagem**);*

*IV – a que importe em alteração da apresentação do produto pela colocação de embalagem, ainda que em substituição à original, salvo quando a embalagem aplicada destinar-se apenas ao transporte da mercadoria ( **acondicionamento ou reacondicionamento**);*

*V – que, executada sobre o produto usado ou partes remanescentes de produto deteriorado ou inutilizado, o renove ou restaure para utilização (**renovação ou recondicionamento**). **Grifei***

Resumidamente, depreende-se dos dispositivos indicados que a industrialização importa em modificação do produto que o: (i) **transforme**, com surgimento de espécie nova; (ii) **beneficie**, com alteração de funcionamento, da utilização, do acabamento ou da aparência; (iii) **monte**, com reunião de partes; (iv) **condicione** ou **recondicione** com embalagem; e, (IV) **renove** ou **recondicione**, com renovação ou reutilização de produto outrora deteriorado ou inutilizado.

**Deste modo não se vislumbra dentre os conceitos apresentados pelo parágrafo 4º, citado acima, a situação trazida a lume pela Consulente**, uma vez que o consumo de óleo diesel em seu processo de geração de energia não se revela em novo produto nos moldes supracitados, destacando-se que não há **previsão expressa na norma de regência do ICMS para geração de energia elétrica como atividade de industrialização**.

O próprio conceito de fornecimento de energia elétrica, para fins de ICMS, se apresenta como uno, mesmo que em sua cadeia estejam etapas distintas de transmissão, geração, distribuição, as quais resultam ao fim na entrega de energia ao consumidor final, sendo o custo de cada uma destas fases componente do preço final da operação, o que, novamente, resta ao final energia elétrica sendo entregue ao consumidor final.

Neste sentido o julgado do Superior Tribunal de Justiça, conforme REsp nº 1.163.020/RS, Rel. Min. Gurgel de Faria, de 21/03/2017:

*TRIBUTÁRIO. ICMS. FORNECIMENTO DE ENERGIA ELÉTRICA. BASE DE CÁLCULO. TARIFA DE USO DO SISTEMA DE DISTRIBUIÇÃO (TUSD). INCLUSÃO.*

*1. O ICMS incide sobre todo o processo de fornecimento de energia elétrica, tendo em vista a indissociabilidade das suas fases de geração, transmissão e distribuição, sendo que o custo inerente a cada uma dessas etapas - entre elas a referente à Tarifa de Uso do Sistema de Distribuição (TUSD) - compõe o preço final da operação e, conseqüentemente, a base de cálculo do imposto, nos termos do art. 13, I, da Lei Complementar n. 87/1996.*

*2. A peculiar realidade física do fornecimento de energia elétrica revela que a geração, a transmissão e a distribuição formam o conjunto dos elementos essenciais que compõem o aspecto material do fato gerador, integrando o preço total da operação mercantil, não podendo qualquer um deles ser decotado da sua base de cálculo, sendo certo que a etapa de transmissão/distribuição não cuida de atividade meio, mas sim de atividade inerente ao próprio fornecimento de energia elétrica, sendo dele indissociável. Grifei*

(...)

Esta 1ª instância tem assim entendido, conforme Solução de Consulta no Processo Especial 010/2020 (SEI 22101.000937/2020.31):

**EMENTA: ICMS – OBRIGAÇÃO PRINCIPAL – DA CONSULTA-NÃO HÁ PREVISÃO LEGAL DESCRITA NA LEGISLAÇÃO DO ESTADO DE RORAIMA QUE CONSIDERE A GERAÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA COMO UMA ATIVIDADE DE INDUSTRIALIZAÇÃO – IMPOSSIBILIDADE DE INTERPRETAÇÃO E APLICAÇÃO DA NÃO INCIDÊNCIA PREVISTA NO ART. 4º, INCISO XVII, DO DECRETO Nº 4.335-E/2001.**

Por fim, na Solução de Consulta no Processo Especial 011/2020 (SEI 22101.001059/2020.71), da própria Consulente, esta 1ª instância respondera à quesitação similar, dentre outras, relacionada ao objeto em análise, *in verbis*:

*DA CONSULTA*

(...)

*1) O Estado de Roraima, considera, também, produção de energia uma atividade de industrialização?*

(...)

*RESPOSTAS*

1) Conforme exposto, não há previsão legal descrita na Legislação do Estado de Roraima que considere a geração de energia elétrica como uma atividade de industrialização, portanto é negativa a resposta nº 1.

(...)

Desta forma confirma-se o entendimento desta 1ª instância, conforme Soluções de Consulta acima citadas, negando-se provimento a Consulta formulada no presente processo, na forma do art. 76, inciso IV, da Lei 072/94, uma vez que **não se vislumbra dentre os conceitos de industrialização** apresentados nos incisos I a V, todos do §4º do art. 4º do RICMS/RR, a situação trazida a lume pela Consulente, haja vista que o consumo de óleo diesel em seu processo de geração de energia não se revela em novo produto nos moldes supracitados, **carecendo de previsão expressa na norma de regência do ICMS acerca da geração de energia elétrica como atividade de industrialização, sujeitando-se tal aquisição à incidência do ICMS prevista no art. 1º, inciso VII do RICMS/RR.**

Esta Consulta perderá automaticamente a sua eficácia em caso de mudança de entendimento por parte da Administração Tributária, ou seja, na edição de norma posterior dispondo de forma contrária.

## DESPACHO DECISÓRIO

Dê-se ciência a Consulente, entregando-lhe uma via desta pelo e-mail indicado no SEI, nos moldes do art. 47, inciso III, alínea "a" e parágrafo 7º do Decreto n.º 856-E/94.

Forneça-se cópia ao Presidente do Contencioso Administrativo Fiscal.

Encaminhe-se à Diretoria do Departamento da Receita para conhecimento e demais providências necessárias.

Após, os autos da presente Consulta deverão ser arquivados na repartição de origem, nos termos dos art.ºs 80 e 81 da Lei n.º 072, de 30 de junho de 1994, e como fora feito via SEI, que seja proferido despacho de arquivamento nesta pasta.

Boa Vista/RR, 03 de abril de 2023.

*(assinatura eletrônica)*

**VILMAR LANA JÚNIOR**

Auditor Fiscal de Tributos Estaduais  
Chefe da Div. de Proc. Adm. Fiscais



Documento assinado eletronicamente por **Vilmar Lana Júnior, Chefe da Div. de Proc. Adm. Fiscais**, em 03/04/2023, às 16:09, conforme Art. 5º, XIII, "b", do Decreto Nº 27.971-E/2019.



A autenticidade do documento pode ser conferida no endereço <https://sei.rr.gov.br/autenticar> informando o código verificador **8206997** e o código CRC **8E1014FE**.