

**PROCESSO** - A. I. Nº 278996.0006/20-3  
**RECORRENTE** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECORRIDO** - FLEXNGATE BRASIL INDUSTRIAL LTDA.  
**RECURSO** - RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 3ª JJF nº 0069-03/21  
**ORIGEM** - IFEP INDÚSTRIA  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 23/02/2022

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO C/JF Nº 0371-12/21-VD

**EMENTA:** ICMS. NULIDADE. DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. A DECISÃO NÃO ANALISOU A MATÉRIA SOB O ASPECTO REFERIDO NO INC. III DO ART. 62 DO RPAF/99. Ação fiscal iniciada enquanto o contribuinte encontrava-se sob consulta à DITRI, órgão da Administração Tributária competente para responder a consulta formal a respeito da legislação tributária estadual, conforme art. 67, inc. I do RPAF/99. Desrespeitado em parte o inciso III do art. 62 do RPAF/99. Parte do período fiscalizado contém exercícios cujo termo final do prazo de decadência é inferior a um ano, não se aplicando a regra do § 2º do art. 62 do RPAF/99. Recurso Voluntário **NÃO CONHECIDO**. Modificada a Decisão recorrida. Anulada a decisão de piso, retorna-se os autos para novo julgamento. Recurso **PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício, em razão de a Decisão proferida por meio do Acórdão da 3ª JJF nº 0069-03/21, ter desonerado integralmente o sujeito passivo do débito que lhe foi imputado, consoante determina o art. 169, inc. I, alínea “a”, e de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte, com respaldo no art. 169, inc. I, alínea “b” todos do RPAF/99.

O Auto de Infração foi lavrado em 22/06/2020 para formalizar a constituição de crédito tributário no valor histórico de R\$341.205,12, sob a acusação do cometimento uma infração à legislação tributária, assim descrita:

*“Infração 01 - 01.03.11. - Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de energia elétrica, em percentual superior ao efetivamente consumido no processo de industrialização, nos meses de janeiro de 2015 a setembro de 2016, novembro de 2016 a junho de 2017”.*

Consta ainda a informação do autuante de que o “Contribuinte não efetuou normalmente o estorno nos meses de janeiro de 2015 a junho de 2017, conforme faz prova o registro no estorno do crédito fiscal na EFD/SPED, somente a partir de julho de 2017, conforme anexo ‘Flexingate\_Energia\_Elétrica\_Estorno’ parte integrante do Auto de Infração”.

A Junta de Julgamento Fiscal apreciou a lide em regular sessão de julgamento ocorrida em 18/05/2021 e decidiu por unanimidade pela Nulidade do lançamento, conforme Acórdão, fls. 70 a 75, nos termos a seguir transcritos:

### “VOTO

*Inicialmente, cabe examinar as comprovações carreadas a essa 3ª JJF pelo Patrono do Autuado, de suas alegações enunciadas, em sede sustentação oral, na assentada de julgamento, asseverando que ingressou com pedido de consulta sobre a matéria objeto da autuação, ora em lide, ou seja, indagando como promover o cálculo para apurar estorno dos créditos fiscais relativos à aquisição de energia elétrica não utilizada em seu processo fabril.*

*Ao compulsar os documentos apresentados, verifico que, de fato, o Autuado ingressou através do processo nº 03383920200, em 17 de março de 2020 na DITRI-SEFAZ, versando sobre a matéria, objeto da exigência do presente Auto de Infração. Constato também, que a cópia do Parecer DITRI Nº 3155 2020, apresentada,*

*também comprova que foi emitido pelo Parecerista em 03/04/2020, contemplando a orientação solicitada na Consulta e assinado pelo Diretor da DITRI, em 17/04/2020, mesma data em que foi dada vista ao Consulente.*

*Consta às fls. 07 e 08, cópia de intimação através do DTE emitida em 02/04/20, informando ao Autuado o início da fiscalização que resultou no presente Auto de Infração.*

*Reproduzo a seguir, por pertinência, o teor da norma de regência que disciplina o Instituto da Consulta Tributária, no âmbito desta SEFAZ, in verbis:*

*RPAF-BA/99:*

*[...]*

*Art. 62. A consulta eficaz produz os seguintes efeitos, exclusivamente em relação à matéria consultada:*

*I - suspende o curso do prazo de recolhimento dos tributos não vencidos à data em que for formulada;*

*II - adquire o caráter de denúncia espontânea em relação a débito vencido até a data da formulação da consulta pelo sujeito passivo, não cabendo acréscimos moratórios a partir desta data, desde que, no prazo de 20 (vinte) dias da data da intimação da solução, o sujeito passivo adote as demais providências previstas nos arts. 95 a 99;*

*III - nenhum procedimento fiscal será instaurado contra o consulente a respeito da matéria consultada, desde a data da entrada da petição até o vigésimo dia após a ciência da decisão final da consulta.*

*§ 1º A consulta não suspende o prazo para recolhimento do tributo retido pelo substituto tributário, antes ou depois da sua apresentação.*

*§ 2º O impedimento de ação fiscal referido no inciso III não prevalecerá no caso de crédito tributário cujo termo final do prazo de decadência for inferior a um ano, hipótese em que:*

*I - no Auto de Infração, deverá ser estipulada a condição de suspensão da exigibilidade do crédito tributário até a solução da consulta;*

*II - se da solução final da consulta resultar tributo a ser pago, a quitação do débito, sendo providenciada no prazo previsto no artigo seguinte, será feita com a devida correção monetária, porém sem acréscimos moratórios a partir da data da formulação da consulta e sem multa.*

*[...]*

*Art. 67. É competente para responder à consulta a respeito da legislação tributária estadual:*

*I - o Diretor de Tributação da Secretaria da Fazenda;'*

*Nos termos expendidos, resta evidenciado nos autos, que o início da fiscalização ocorrera no momento em que o Impugnante já havia ingressado no Órgão competente da SEFAZ com o pedido de Consulta, versando sobre a matéria objeto da autuação.*

*Convém também salientar, que o pedido de consulta foi dirigido à Autoridade competente desta SEFAZ, consoante previsão legal.*

*Como expressamente estatuído no dispositivo regulamentar supra reproduzido, o procedimento adotado pelo Autuante, em 02/04/20, que deu início à fiscalização e resultou na lavratura do presente Auto de Infração, não encontra respaldo no RPAF-BA/99, uma vez que o estabelecimento autuado encontrava-se sob consulta.*

*Assim, verifico que ante à flagrante desobediência do quanto estatuído no inciso III, do art. 62 RPAF-BA/99, ou seja, iniciada a ação fiscal estando o Contribuinte sob consulta, implica incisiva ofensa ao princípio do devido processo legal e o consequente óbice ao exercício da ampla defesa pelo Autuado.*

*Logo, diante de tal óbice e em consonância com o expressamente preconizado no inciso II, do art. 18 do RPAF-BA/99, entendo restar configurada a nulidade da presente autuação.*

*Em atenção ao previsto no art. 156 do RPAF-BA/99, recomendo à Autoridade Fazendária, analisar a possibilidade de instaurar uma nova ação fiscal no estabelecimento, ora autuado, a salvo da falha verificada.*

*Ante o exposto, voto pela NULIDADE do Auto de Infração.”.*

Com fundamento no art. 169, inc. I, alínea “a” do RPAF/99 a 3ª Junta de Julgamento Fiscal recorreu de ofício da própria Decisão, considerando que o montante do débito exonerado pela referida decisão for superior R\$200.000,00.

O sujeito passivo também interpôs Recurso Voluntário às fls. 85 a 94, no qual, após fazer uma síntese dos fatos, relata que a ação fiscal se iniciou em 02/04/2020, englobando o período de janeiro de 2015 a dezembro de 2018, contudo, relata que havia formulado consulta, protocolizada

em 17/03/2020, acerca do estorno de crédito de ICMS sobre energia elétrica, para consumo fora da área produtiva, igual ao motivo do presente Auto de Infração, de cujo resultado tomou ciência em 17/04/2020, tendo a fiscalização o notificado da lavratura do Auto em 22/06/2020.

Lembra que o RPAF/99, orienta que a consulta eficaz produz efeitos exclusivamente em relação à matéria consultada e que nenhum procedimento fiscal será instaurado contra o consultante a respeito da matéria consultada, desde a data da entrada da petição até o vigésimo dia após a ciência da decisão final da consulta, conforme seu art. 62, inc. III, transcrito.

Conclui, portanto, que estaria protegido de ação fiscal até 07/05/2020, sendo que o termo de início de fiscalização foi lavrado em 02/04/2020, data que ainda estaria protegido sob o manto da consulta. Assim, entende que este procedimento tornou o Auto nulo.

Pondera que, se essa Câmara entender de forma diferente da decisão da Junta, requer que sejam apreciados os pontos a seguir.

O primeiro refere-se à ocorrência de decadência, para os fatos geradores ocorridos nos meses de janeiro e fevereiro de 2015 com base no CTN, que prevê duas regras gerais para contagem do prazo decadencial.

O outro ponto, refere-se ao fato da autuação ter se fundamentado na obrigatoriedade do estorno de 20% do crédito de energia elétrica, possivelmente devido ao fato de ter passado a estornar 20% do crédito, a partir de julho 2017. Contudo, o Auto, exige o estorno de 10% do crédito de energia elétrica, que afirma ter quitado sem se defender, pois, desconhecia a realidade do seu consumo fora do processo produtivo.

Complementa, informando que até julho 2017, não fazia o estorno do ICMS sobre a energia não produtiva, devido ao Auto de junho 2017, que impôs o percentual de estorno em 10%, passando a fazê-lo no percentual de 20%, porém, sem base alguma ou estudo, objetivando evitar nova autuação, e assim agindo diz ter aumentado a “dose de erro”.

Reproduz a resposta da consulta, conta que seguido a recomendação do parecer e tendo a COELBA se recusado a instalar os medidores separando o consumo, contratou a empresa BRASLUX ENGENHARIA E INSTALAÇÃO LTDA. para elaboração do laudo, que apresentou para a área administrativo e comercial um consumo mensal de 16.345 KWH, avaliando como sendo muito baixo em relação à energia consumida no processo produtivo, tendo como justificativa para tais diferenças de cargas tão grande da parte produtiva e administrativa (não produtiva), estarem estes consumos relacionados aos tipos de equipamentos nos ambientes do estabelecimento.

Explica que em seu processo industrial utiliza máquinas elétricas que dependem de altas cargas elétricas para seu funcionamento e em contrapartida a parte administrativa tem cargas muito menores, além de funcionar num regime de operação menor. A diferença é ainda mais acentuada devido ao fato da fábrica não possuir áreas de lazer, restaurantes e espaços de convívio, conforme trecho do laudo, reproduzido.

Demonstra, plotando tabelas de consumo, antes e depois do período fiscalizado, que operou dentro de um padrão, sendo as pequenas variações frutos dos dias úteis e produtivos de cada mês, ressalvado período de férias, natal e carnaval, ou seja, o demonstrativo comprova que entre 2010 e 2020 houve uma normalidade, interrompida pela pandemia de 2020, consumo que não contraria o laudo.

Assevera que, com o estudo concluído a realidade observada foi outra, não correspondendo ao “arbitramento do Auditor de 10%”, ou ao percentual equivocado do contribuinte em 20%, é, pois, um estudo suportado por regras técnicas, baseado em estudos de consumo dos equipamentos que indicam ser na realidade 1% o consumo fora do processo industrial, conforme trecho da conclusão do laudo que copia.

Lembra que o CTN reconhece a retroatividade da lei em benefício do contribuinte, portanto, é justo que este Auto seja julgado considerando a realidade que agora aparece, e aceite o

percentual indicado no laudo para determinar a punição por esta infração.

Defende que diante dos argumentos apresentados, deveria, com base no demonstrativo da energia, que apresenta, estonar e o valor pago em todo período fiscalizado, recalculando o estorno do consumo fora do processo produtivo, estabelecido no laudo.

Conclui se estar diante de um Auto nulo eivado de vícios com o início da fiscalização em um período acobertado pela consulta e que exigiu, sem fundamento, tributos com o simples entendimento que 20% é a perda fora do processo produtivo, elaborado pelo mesmo profissional que em 2017 teve a mesma visão da perda só que com 10%.

Pede e espera seja acolhida a “*presente defesa*” requerendo a nulidade do Auto como já reconhecido pela Junta de Julgamento, por conter vícios de formação, ou que seja reconhecida que pagou mais que devido pelas razões de fato e de direito demonstrados.

Requer ainda o reconhecimento da decadência dos meses de janeiro e fevereiro de 2015.

Registro a presença na sessão de julgamento do advogado do Autuado que efetuou a sustentação oral, Sr. Magno da Silva Santos.

## VOTO

Trata os presentes autos, de Recurso de Ofício contra a Decisão da 5ª Junta de Julgamento Fiscal, que decidiu pela Nulidade do Auto de Infração, e de Recurso Voluntário interposto pela autuada, também pleiteando a confirmação da decisão de piso e eventualmente que se reconheça a decadência de parte dos valores exigidos.

O Recurso de Ofício tem cabimento em observância à regra insculpida no art. 169, inc. I, alínea “a” do RPAF/99.

Quanto ao Recurso Voluntário tempestivamente interposto, o sujeito passivo pugna inicialmente pela nulidade do lançamento, cuja decisão da Primeira Instância foi exatamente pela nulidade, e se assim não entender essa Câmara de Julgamento, requer que seja reconhecida a decadência dos valores exigidos, referentes aos fatos ocorridos em janeiro e fevereiro de 2015, uma vez que cumpriu as exigências da SUMULA 555 do STJ.

A autuada é contribuinte do ICMS, estabelecido no município de Camaçari-Ba, inscrita no Cadastro Estadual na condição NORMAL, exercendo a atividade econômica de fabricação de artefatos de material plástico para uso industrial.

A acusação imputada ao contribuinte, refere-se à utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, decorrente da aquisição de energia elétrica em percentual superior ao efetivamente consumido no processo de industrialização, contrariando, segundo o autuante, o disposto no art. 309 do RICMS/2012 e o art. 33, inc. III da Lei Complementar nº 87/96.

Consultas aos registros cadastrais do contribuinte, dão conta que em 17/03/2020, o contribuinte ingressou através do SIPRO nº 033839/2020-0, com um processo administrativo de consulta formal dirigida à DIRETORIA DE TRIBUTAÇÃO.

Em resposta, a DIRETORIA DE TRIBUTAÇÃO, em 17/04/2020, emitiu o PARECER DITRI Nº 3155/2020, cujo posicionamento foi notificado ao contribuinte.

Conforme mensagem 155702 postada via Domicílio Tributário Eletrônico – DT-e, em 02/04/2020, lida no mesmo dia, o contribuinte foi cientificado do início da ação fiscal que redundou no presente lançamento, decorrente da ORDEM DE SERVIÇO 50156020, emitida em 30/03/2020, que dentre outros roteiros de auditoria, indicou a realização do roteiro - AUDITORIA DO CRÉDITO FISCAL DO ICMS, que visa examinar exatamente a matéria motivadora da consulta formulada e formalizada pelo contribuinte em 17/03/2020.

Portanto, de todo o exposto, conclui-se que:

- a) A matéria objeto da consulta, “*percentual aceitável pela legislação para este tipo de indústria fazer o crédito do ICMS, uma vez que esta energia é utilizada no processo produtivo e na administração*”, foi objeto da ação fiscal que desembarcou no presente lançamento;
- b) Na data da ciência do início da ação fiscal, 02/04/2020, o contribuinte ainda contava com os efeitos legais da consulta formulada, cuja resposta através do PARECER DITRI 3155/2020, tomou conhecimento em 17/04/2020, portanto, dezesseis dias antes do início da fiscalização;
- c) A consulta foi corretamente formulada e direcionada à autoridade competente para respondê-la, na forma do art. 67, inc. I do RPAF/99, ou seja, o Diretor de Tributação da Secretaria da Fazenda;

Ressalto, que uma vez a consulta formulada, impedirá a instauração de procedimentos fiscais contra quem a formulou, no que diz respeito ao objeto da consulta. Esse efeito permanece vinte dias depois que o administrado tomar ciência da decisão definitiva, proferida pela autoridade competente, conforme art. 62 inc. III do RPAF/99.

Logo, havendo a lavratura de um Auto de Infração enquanto perdurar tais efeitos, este será nulo, e se feita durante o prazo de pagamento do tributo questionado, e a administração entendendo que é devido, não incidirá juros de mora ou multa. Contudo, a consulta não impedirá a instauração de procedimentos de fiscalização, da incidência de juros, e da lavratura de autos de infração, quando não cumprir requisitos essenciais para tanto.

No caso em análise, a consulta foi clara e objetiva, trouxe todos os fatos relevantes e indispensáveis para a interpretação da autoridade competente, e cumpriu todos os requisitos legais, tanto assim que acatada, foi prontamente respondida, surtindo todos os efeitos legais.

O RPAF/99, trata da consulta no art. 62, *verbis*:

*Art. 62. A consulta eficaz produz os seguintes efeitos, exclusivamente em relação à matéria consultada:*

*I - suspende o curso do prazo de recolhimento dos tributos não vencidos à data em que for formulada;*

*II - adquire o caráter de denúncia espontânea em relação a débito vencido até a data da formulação da consulta pelo sujeito passivo, não cabendo acréscimos moratórios a partir desta data, desde que, no prazo de 20 (vinte) dias da data da intimação da solução, o sujeito passivo adote as demais providências previstas nos arts. 95 a 99;*

*III - nenhum procedimento fiscal será instaurado contra o consulente a respeito da matéria consultada, desde a data da entrada da petição até o vigésimo dia após a ciência da decisão final da consulta.*

*§ 1º A consulta não suspende o prazo para recolhimento do tributo retido pelo substituto tributário, antes ou depois da sua apresentação.*

Contudo, neste caso, deve ser observada a ressalva contida no § 2º do art. 62 do RPAF/99:

***§ 2º O impedimento de ação fiscal referido no inciso III não prevalecerá no caso de crédito tributário cujo termo final do prazo de decadência for inferior a um ano, hipótese em que:***

*I - no Auto de Infração, deverá ser estipulada a condição de suspensão da exigibilidade do crédito tributário até a solução da consulta;*

*II - se da solução final da consulta resultar tributo a ser pago, a quitação do débito, sendo providenciada no prazo previsto no artigo seguinte, será feita com a devida correção monetária, porém sem acréscimos moratórios a partir da data da formulação da consulta e sem multa. (Grifo do relator.)*

No caso em análise, foram apurados os fatos geradores de 2015, 2016 e 2017, tendo o lançamento sido notificado ao contribuinte em 17/07/2020, portanto, aos exercícios de 2015 e parte de 2016, caberia aplicar a regra do citado § 2º do art. 62 do RPAF/99, em virtude do termo final do prazo de decadência ser inferior a um ano.

Verifico que este fato de crucial importância para decisão da lide, não foi apreciado pela Junta de Julgamento Fiscal, uma vez que a vedação de instauração de procedimento fiscal contra o consulente a respeito da matéria consultada, desde a data da entrada da petição até o vigésimo dia após a ciência da decisão final da consulta, prevista no inc. III do art. 62 do RPAF/99, não se

aplica para os exercícios, cujo termo final do prazo de decadência seja inferior a um ano.

Diante do exposto, voto pelo retorno dos autos à primeira instância para nova análise e decisão.

Assim, restou prejudicada a apreciação da decadência arguida no Recurso Voluntário, sobre o qual trago à luz o que diz o RPAF/99 do seu art. 169, inc. I, alínea “b”:

*Art. 169. Caberão os seguintes recursos, com efeito suspensivo, das decisões em processo administrativo fiscal:*

*I - para as Câmaras de Julgamento do CONSEF: (...)*

*b) recurso voluntário do sujeito passivo contra a decisão da primeira instância em processo administrativo fiscal relativo a auto de infração; (Grifo do relator.).*

O Recurso Voluntário como foi interposto, pugnando pela manutenção da Decisão da 3ª Junta de Julgamento Fiscal, ou seja, contra ela não se insurge, muito pelo contrário, requer a sua manutenção, e somente caso não seja esse o entendimento dos Conselheiros, que se decrete a decadência de parte dos valores exigidos, portanto, o Recurso Voluntário não tem cabimento e assim NÃO DOU CONHECIMENTO.

Assim, voto por PROVER o Recurso de Ofício, para ANULAR a decisão da 3ª JJF.

### RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER** o Recurso de Ofício interposto, **NÃO CONHECER** o Recurso Voluntário apresentado e decretar **NULA** a Decisão recorrida referente ao Auto de Infração nº 278996.0006/20-3, lavrado contra **FLEXNGATE BRASIL INDUSTRIAL LTDA.**, devendo os autos retornarem à Primeira Instância, a fim que seja reavaliado.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 02 de dezembro de 2021.

LUIZ ALBERTO AMARAL DE OLIVEIRA – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

JOSÉ ADELSON MATTOS RAMOS – RELATOR

VICENTE OLIVA BURATTO – REPR. DA PGE/PROFIS