

A. I. Nº - 2068810003/19-8  
AUTUADO - CONDOMÍNIO SHOPPING DA BAHIA  
AUTUANTE - EUGENIA MARIA BRITO REIS NABUCO  
ORIGEM - DAT METRO / INFRAZ ATACADO  
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 07.01.2022

**5<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0177-05/21-Vd**

**EMENTA:** ICMS. EXTINÇÃO DO PROCESSO ADMINISTRATIVO. LIVROS FISCAIS. VALORES NÃO ESCRITURADOS EM LIVROS PRÓPRIOS. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. APELAÇÃO DE SENTENÇA JUDICIAL. DISCUSSÃO JUDICIAL DA LIDE. Rejeitadas as nulidades suscitadas. Indeferido o pedido de realização de diligência. Não acolhidos os pedidos de redução, cancelamento e de reenquadramento da multa. Escolhida a via judicial pelo sujeito passivo, extingue-se o processo administrativo de acordo com o disposto no artigo 117 II, c/c o art. 122 IV do RPAF/BA (art. 126 da Lei 3.956/1981). Auto de Infração PROCEDENTE em relação às questões pertinentes ao Processo Administrativo Fiscal e Defesa do Auto de Infração PREJUDICADA, com relação à questão de mérito, que é objeto de discussão judicial. Decisão não unânime quanto à negativa de realização de diligência fiscal e conversão da multa de 100%, em 60%. Decisão unânime com relação às demais apreciações.

**RELATÓRIO**

O presente Auto de Infração foi lavrado em 27/06/19, para exigir ICMS no valor de R\$ 14.459.069,26 acrescido de multa de 100%, relativa à falta de recolhimento do imposto no prazo regulamentar, referente a operações não escrituradas nos livros fiscais próprios.

Consta na descrição dos fatos que no período de janeiro/2014 a dezembro/2017, efetuou operações de fornecimento (venda) de energia gerada por Unidade Termoelétrica (UTE) de sua propriedade, destinadas a consumo dos lojistas que se encontram na condição de locatários das unidades imobiliárias localizadas no Shopping Center, conforme demonstrativo anexo aos autos.

Destaca ainda que em 14/07/2014 a 2<sup>a</sup> Vara da Fazenda Pública do Tribunal de Justiça da Bahia, julgou improcedente e revogou a liminar concedida no processo nº 0072635-78.2011.8.05.0001, o que motivou a lavratura do auto de infração na qualidade de contribuinte do ICMS.

O autuado na defesa apresentada (fls. 440/476) ressalta sua tempestividade, esclarece que forneceu a documentação a fiscalização e alega ter sido autuado de forma equivocada.

Suscita a nulidade do auto de infração, invocando o disposto no art. 5º, LV da Constituição Federal, por não vislumbrar como foi apurada a base de cálculo do suposto ICMS devido originados das saídas de “mercadoria” a título de comercialização de energia elétrica, cujos elementos acostados aos autos não são suficientes para justificar com segurança, o cometimento da infração, possibilitar o direito de defesa, ressaltando que o demonstrativo aplica porcentual de 27% sobre “base de cálculo desconhecida”, sem saber qual a base de cálculo, além de aplicar multa genérica e constituição de base de cálculo desconhecida, a exemplo de decisões proferidas pelo Conselho de Fazenda Estadual (JJF 0308-02/05 e CJF 0397-12/05).

Argumenta ainda que a multa de 100% sobre o imposto supostamente devido, se deu sobre base completamente desconhecida, não havendo fundamento que ampare sua imposição tipificada no

art. 42, III da Lei nº 7.014/96, sem capítular qual alínea do dispositivo mencionado, além de cobrança de acréscimos moratórios e correção monetária sobre a multa aplicada.

No mérito, alega não ter praticado circulação de mercadorias, por não ser considerado contribuinte do ICMS, esclarecendo que em 2002 diante de uma crise de fornecimento de energia elétrica, firmou contrato com a Iguatemi Energia S/A (IENSA) para assegurar o fornecimento de energia ao empreendimento, com a construção e operação da UNIDADE TERMOELÉTRICA (UTE).

Diz que “*se tornou autoprodutor de energia elétrica, fornecendo 100% da potência empregada em suas instalações, sendo esta resultante da transformação de gás de exaustão e da água quente de arrefecimento do motor*”, cujas despesas da UTE são suportadas pelos condôminos, por meio de rateio de despesas de manutenção, sem qualquer finalidade comercial.

Afirma que solicitou esclarecimento quanto ao cumprimento das obrigações fiscais e a não incidência do ICMS sobre a energia elétrica produzida para autoconsumo, porém, a SEFAZ alterou sua classificação para contribuinte do imposto, devido a suposta comercialização de energia elétrica o que ensejou a ação declaratória de inexistência de incidência tributária de nº 0072635-78.2011.8.05.0001, em trâmite no Tribunal de Justiça da Bahia, para demonstrar a ausência de fato gerador para incidência do ICMS, conforme Laudo Técnico (fls. 562/566), inexistindo operação comercial/mercantil, por distribuir energia autoproduzida sem qualquer eventual margem de lucro, mas, tão somente, praticando o rateio de despesas.

Discorre sobre locação de espaço em Shopping Center, rateamento de despesas e custos comuns, situação em que os lojistas não são consumidores da energia elétrica e sim coparticipantes das despesas, como decidiu o STJ que a energia elétrica cobrada ao lojista nada mais é do que rateio de despesas condominiais (AgRE 1.407.085 - MG) e Consulta 028/2010 ao Estado de Minas Gerais.

Ressalta que consulta à SEFAZ/BA, acerca da não incidência do ICMS sobre a autoprodução de energia elétrica teve parecer favorável da Procuradoria-Geral do Estado da Bahia (fls. 571 a 585) que entendeu ser proprietário da UTE e autoprodutor de energia, o que foi alterado posteriormente, mesmo tendo prestado esclarecimentos, ficando patente a boa-fé desde a criação da UTE/2002, com respaldo no art. 100, I do Código Tributário Nacional (CTN), requerendo que seja afastada a imposição de penalidades nos termos dos Acórdãos CJF Nº 0254-11/18 e CJF 256-11/18, cujas ementas transcreveu às fls. 458 a 460.

Informa que ao tomar ciência da reforma do Parecer, ajuizou a Ação Declaratória nº 0072635-78.2011.8.05.0001, com a finalidade de ver declarada a inexistência de relação jurídica que o obrigasse ao recolhimento do imposto, obtendo decisão liminar em seu favor, que foi revogada.

Alega que o percentual de 100% da multa foi enquadrado de forma genérica (art. 42, III da Lei 7.014/96), afrontando os princípios da legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência, (art. 13 da CF da Bahia) e seja retificada para o porcentual de 60% prevista no art. 42, II, “f” da Lei 7.014/96, relativo a outra hipótese de infração que importe descumprimento de obrigação principal, sem dolo, a exemplo da decisão CJF 0358-12/07.

Argumenta ainda, que em obediência ao princípio da não-cumulatividade, evitando o efeito “cascata”, nos termos dos artigos 19 e 20 da LC 87/96 e art. 28 da Lei 7.014/96, e art. 309 do RICMS/BA, deve ser admitido o direito de creditar-se do ICMS relativo a aquisições de insumos necessários à autogeração da energia elétrica, tais como gás natural, energia elétrica, óleo diesel, etc., além de produtos intermediários como lubrificantes “água de bateria”, gases (Oxigênio, Metano, etc.), e equipamentos e peças que integram o seu ativo permanente, conforme notas fiscais e planilhas de fls. 622 a 625 e quadro demonstrativo sintético de fl. 470, relativo ao período de 2014 a 2017 que totaliza R\$ 67.948.523,74, deduzindo do débito os créditos fiscais relativos a aquisições de insumos.

Por fim, requer que os autos sejam convertidos em diligência fiscal para investigar a aplicação dos insumos na produção de energia, quantificação e deduzir os créditos da exigência fiscal.

Conclui requerendo a nulidade do lançamento, ou improcedência, considerando não ser contribuinte do ICMS e nem comercializa energia elétrica, que seja cancelada ou retificada a multa nos termos do que dispõe o art. 100 do CTN, bem como seja realizada diligência fiscal.

A autuante na informação fiscal (fls. 631 a 644), inicialmente discorre sobre a defesa e esclarece que a exigência fiscal tem amparo na Lei 7.014/96 e RICMS/BA, e baseia-se em levantamento da base de cálculo do ICMS devido pelas operações de fornecimento de energia elétrica produzida, fornecida pelo contribuinte, conforme planilha de receita pelo fornecimento aos lojistas locatários do Shopping, inclusive do cálculo comparativo do valor unitário da energia elétrica fornecida pela COELBA e pela UTE.

Também, que foram acostados consulta do Processo no TJBA, relatórios do contribuinte, DAEs e NF-e que possibilitaram o sujeito passivo exercer o seu direito de defesa, tendo sido lavrados os AIs nº 206881.0004/19-4 e 206881.0005/19-0 relativos a descumprimento de obrigações acessórias (DMA e Arquivo eletrônico da EFD).

Contesta a nulidade suscitada, visto que o auto de infração vem acompanhado de demonstrativos, descrição dos fatos, enquadramentos que indicam a capitulação legal e tipificação da multa, tudo de acordo com o art. 39 do RPAF/BA e não há o que falar em cerceamento do direito de defesa.

No mérito, esclarece que o contribuinte formulou consulta a administração tributária (DITRI) em 2004 sob nº 117827/2004-1 solicitando orientação quanto ao tratamento tributário aplicável ao fornecimento de energia elétrica gerada pela UTE de sua propriedade e destinada ao consumo das unidades imobiliárias localizadas no Shopping e das áreas de uso comum, cujo Parecer Final de nº 8.071/2008 (fls. 377 a 382) concluiu haver incidência do ICMS, conforme transscrito às fls. 637/638.

E que depois de cientificado do citado Parecer, entrou com um pedido de reconsideração de nº 106.620/2008-2, indeferido por inexistência de pressupostos fáticos e jurídicos no Parecer Final 11.448/2008, tendo sido alterada sua condição de contribuinte “Especial” para “Normal”, seguido de lavratura do AI 269095.0002/08-3 exigindo multa por falta de entrega de DMA, que foi julgado procedente em parte (Acórdão JJF 318-01/09) e mantido pela 1ª CJF no Acórdão CJF 013-11/11.

O sujeito passivo entrou com ação anulatória de débito fiscal, relativo ao citado processo (0041413-92.2011.805.0001) e foi concedido Tutela Antecipatória em caráter liminar, suspendendo a exigibilidade do crédito tributário em maio/2011 e também com ação declaratória de inexistência de relação jurídica no processo nº 0072635-78.2011.805.0001 que lhe concedeu Antecipação de Tutela em 16/05/2011 em caráter liminar no sentido de que a “*SEFAZ se abstinha de praticar todo e qualquer ato tendente a exigir o cumprimento de obrigações principais e acessórias vinculadas ao ICMS*”, cujo julgamento com resolução do mérito ocorreu em 14/07/2014, revogando a liminar de antecipação de tutela preliminarmente concedida.

Destaca que existem duas figuras participantes do condomínio shopping com relações jurídicas distintas, o de condôminos/proprietários que são titulares de direito de propriedade e condôminos/locatários, sendo o primeiro coproprietário da UTE e o segundo consumidores de energia elétrica, cujo fornecimento de energia elétrica gerada pela UTE para os lojistas/locatários configura operação de circulação de mercadorias sujeita a incidência do ICMS, pois remuneram a energia elétrica da UTE, conforme previsto no art. 155, inc. II, § 3º da Constituição Federal.

Ressalta que o contrato de adesão relativo ao fornecimento de energia elétrica firmado entre o condomínio e os lojistas locatários, determina que os valores pagos em função do consumo de energia elétrica são calculados por ponto de consumo, através de medidor individual, tomando por parâmetro o valor da tarifa de energia aplicado pela COELBA, inclusive dos custos dos tributos incidentes, aplicando-se ao final um desconto de 2% a 7%. Inclusive prevê que a falta de pagamento implica em suspensão do fornecimento, o que distingue a relação entre produtor e consumidor de energia elétrica.

Destaca que o art. 38 da Convenção do Condomínio Shopping estabelece que lojistas e condomínios (proprietários) não se confundem, exceto quando o próprio condômino exerce

diretamente atividades comerciais nas lojas de que são titulares, bem como o art. 33 prevê que cada condômino pagará diretamente os impostos, taxas, contribuições e contas de consumo que recaiam sobre a respectiva unidade, cujo contrato de locação prevê que o locatário deve pagar as despesas ... luz, força, telefone, gás, água e esgoto, com “*ciência de que a energia elétrica e a água gelada*” disponibilizada pela UTE, constitui obrigação de pagamento mensal.

Informa que o próprio condomínio forneceu os parâmetros necessários a quantificação da base de cálculo do ICMS devido relativo a receitas de energia elétrica gerada por mês pelo fornecimento aos lojistas (fls. 159 a 348).

Quanto a alegação de que agiu de boa-fé, ressalta que o contribuinte fez consulta a DITRI sobre as operações de fornecimento de energia elétrica e tendo resposta desfavorável, interpôs liminar no Poder Judiciário que impediu a lavratura do auto de infração até ter sido julgada com decisão desfavorável. Ressalta que o sujeito passivo não atendeu a diversas intimações para entrega de livros e documentos fiscais, nem efetuou nenhum pagamento de ICMS, não entregou DMA e EFD.

No tocante a multa de 100%, afirma que a mesma é prevista no art. 42, III da Lei 7.014/96 e pela descrição dos fatos se enquadra na alínea “g”. Salienta que mesmo após ter sido proferido decisão judicial que revogou liminar concedida, o sujeito passivo não cumpriu as obrigações principal e acessória e por isso deve ser mantida. Também que o art. 167, I do RPAF/BA prevê que o órgão julgador não tem competência para declarar inconstitucionalidade da legislação.

No que se refere a compensação dos créditos dos insumos utilizados na geração de energia elétrica, afirma que não foi enviada a EFD nem a DMA que indicassem aquisição destas mercadorias, bem como não atendeu a intimações para cumprimento de obrigações acessórias. Diz que os créditos fiscais podem ser lançados na EFD e fazer uso extemporâneo.

Ressalta que a verdade material demonstra que o defensor forneceu energia elétrica que se submete a incidência do ICMS e não efetuou a escrituração (EFD) dos insumos para demonstrar os créditos fiscais e nem as operações de saída, como previsto no art. 217, I do RICMS/BA.

Relativamente ao pedido de diligência fiscal, aduz que o contribuinte pode escriturar a EFD e fazer uso extemporâneo do crédito fiscal e não é necessário a realização de diligência.

Por fim, apresenta uma síntese dos fatos cronologicamente e requer que o auto de infração seja julgado procedente.

Na assentada do julgamento em 12/05/2020 o patrono do estabelecimento autuado:

- i) Apresentou **Apelação** interposta contra a Sentença proferida pelo TJBA de nº 132/07/2014, na 2ª Vara da Fazenda Pública em 18/05/16, relativa a Ação Declaratória nº 0072635-78.2011.8.05.0001, **que foi revogada**, fazendo se acompanhar do Memorial apresentado a 1ª Câmara Civil em 12/07/18 e Contrarrazões apresentada pela Procuradoria Geral do Estado de 21/06/17 (documentos gravados na mídia à fl. 652).
- ii) Requeru prorrogação para julgamento presencial, que foi indeferido.
- iii) Requeru juntada de petição ao processo, para esclarecer a identidade entre a Apelação interposta contra a decisão judicial da Ação Declaratória nº 0072635-78.2011.8.05.0001 e o mérito da exigência contida neste Processo Administrativo Fiscal.
- iv) A 5ª JJF formulou intimação para juntada da petição ao PAF e concedeu prazo de 10 (dez) dias, contado a partir do dia 14/05/20.

Na assentada de julgamento em 12/05/2020, a 5ª JJF decidiu por unanimidade, encaminhar o processo a PGE/PROFIS (fl. 653/655), requerendo emissão de Parecer Opinativo no seguinte sentido:

- a) *Se há identidade entre a matéria que está sendo discutida na esfera judicial (Apelação - Sentença nº 132/07/2014, relativa a Ação Declaratória nº 0072635-78.2011.8.05.0001) e a matéria que está sendo questionada na esfera administrativa que foi objeto do lançamento no presente PAF (falta de recolhimento de ICMS/energia elétrica);*
- b) Se houver identidade entre a matéria discutida na esfera judicial e na esfera administrativa, **se é o caso** de aplicar o disposto no art. 122, IV do RPAF/BA, e considerar desistência da defesa em decorrência de ingresso do sujeito passivo em juízo na esfera judicial relativamente à matéria objeto da lide deste lançamento.

No parecer exarado pela PGE/PROFIS (fls. 657/658) foi opinado que a análise da Ação Declaratória nº 0072635-78.2011.8.05.0001 (fl. 652) observa-se “*absoluta similitude da matéria objeto da ação judicial e o objeto do auto de infração*” sobre a condição de contribuinte nas operações de fornecimento de energia.

Quanto a aplicação do disposto no artigo 117, II c/c o art. 122, IV do RPAF/BA, opina que “*deve ser declarada a desistência da impugnação com a extinção do processo administrativo fiscal*”, visto que a propositura de medida judicial sobre a lide objeto do lançamento de ofício importou na transferência da decisão de mérito para o Poder Judiciário.

Informou ainda que o citado Processo Judicial se encontra pendente de julgamento desde 2017.

O Parecer foi ratificado pela Procuradora Assistente Paula Gonçalves Morris Matos da PGE/PROFIS/NCA (fl. 659).

Foi juntado petição de outorga de substabelecimento ao advogado Marcelo Neeser Nogueira Reis (fl. 660), que se manifestou sobre o Parecer PGE/PROFIS às fls. 664 a 670.

O patrono do autuado inicialmente contextualizou os fatos, reafirmando “não praticar atividades de comercialização de mercadorias” e retirada de pauta do processo em 12/05/2020 com envio do processo a PGE/PROFIS para opinar sobre a ação ajuizada de não ocorrência do fato gerador.

Ressalta que a PGE/PROFIS manifestou que há similaridade da matéria da ação judicial com o objeto da autuação, o que entende estar correto, mas quanto a aplicabilidade do disposto no artigo 117, II c/c o art. 122, IV do RPAF/BA, diz que há “vários outros pontos de contestação à cobrança que foram abordados” na defesa, mas não estão presentes na ação judicial.

Atenta que a ação judicial foi interposta em 2011 e o auto de infração é datado de 2019 e elenca diversas questões trazidas na impugnação que não são tratadas na ação judicial:

- i) Nulidade por falta de fundamentação;
- ii) Apuração do tributo sem considerar os créditos das entradas (insumos);
- iii) Multa aplicada não guarda relação com a capitulação legal.

Noticia que o julgamento da Ação Declaratória se encontra em via de conclusão pela 1ª Câmara Cível do TJBA que se acolhida a apelação interposta irá demonstrar que não pratica ato de mercancia e inocorrência do fato gerador do ICMS.

Argumenta que com o desfecho da demanda judicial, caberá ao colegiado do CONSEF examinar outras questões do lançamento que são capazes de desconstituir a autuação.

Conclui afirmando que não discorda da proposição de suspensão do feito até a finalização da demanda judicial, mas que a impugnação seja levada a julgamento para exame de “*todas as matérias estranhas ao que se debate em juízo*”.

Pautado para julgamento no dia 06/12/2021, em memorial apresentado o patrono do estabelecimento autuado apresentou uma Certidão de Julgamento realizado na Sessão da Primeira Câmara Cível Julgamento em 29/11/2021, da Apelação nº 0072635-78.2011.8.05.0001 – interposta pelo Condomínio Shopping Center Iguatemi Bahia contra o Estado da Bahia, que em decorrência do Relator ter negado provimento ao Apelo, inaugurou divergência e ampliou a turma (art. 942 do CPC), decidindo pela anulação da Sentença por maioria.

Na assentada do julgamento, os patronos do estabelecimento autuado solicitaram o cancelamento da multa com a aplicação do art. 100 CTN.

O Presidente da 5ª Junta de Julgamento Fiscal propôs a realização de diligencia fiscal para apuração do montante dos créditos a serem compensados o que foi rejeitado por decisão de maioria.

## VOTO

O presente Auto de Infração acusa falta de recolhimento de ICMS no prazo regulamentar, de operações de fornecimento de energia elétrica, sem escrituração nos livros fiscais próprios.

Inicialmente, ressalto que o processo foi pautado para julgamento em 12/05/2020, e diante da apresentação da Apelação interposta contra a Sentença proferida pelo TJBA de nº 132/07/2014, na 2ª Vara da Fazenda Pública (Ação Declaratória nº 0072635-78.2011.8.05.0001), foi atendido o pedido de encaminhamento do processo a PGE/PROFIS para esclarecer a identidade entre a Apelação interposta e o mérito da exigência contida neste Processo Administrativo Fiscal.

A PGE/PROFIS (fls. 657/658), apreciou que há “*absoluta similitude da matéria objeto da ação judicial e o objeto do auto de infração*”, e opinou pela aplicação do disposto no artigo 117, inc. II, c/c o art. 122 IV do RPAF/BA, reconhecendo a desistência da impugnação e extinção do PAF.

O patrono do autuado manifestou-se concordado com a similaridade da matéria da ação judicial com o objeto da autuação, mas que deviam ser apreciadas na esfera administrativa as outras questões suscitadas que não foram objeto da ação judicial.

Pelo exposto, entendo que neste aspecto assiste razão ao sujeito passivo, visto que a demanda judicial reporta-se apenas à condição de contribuinte do ICMS e ocorrência do fato gerador.

Sendo assim, passo à apreciação das questões levantadas no Processo Administrativo Fiscal que não estão presente na ação judicial, a saber:

- a) Realização de diligência fiscal;
- b) Nulidade por falta de fundamentação;
- c) Apuração do tributo sem considerar os créditos das entradas (insumos);
- d) Multa aplicada não guarda relação com a capitulação legal; cancelamento ou redução.

DILIGÊNCIA FISCAL: no que se refere ao pedido de realização de diligência fiscal para apurar o montante dos créditos relativos a aquisições de bens e insumos utilizados na geração de energia elétrica, observo que conforme esclarecido pela fiscalização, foram expedidas oito intimações (fls. 9 a 24), no período de 31/10/18 a 14/12/18, nas quais foram requisitados livros fiscais (Inventário, Entrada, Saída e Apuração de ICMS), e que não foram atendidas, bem como a não apresentação das DMA e EFD do período fiscalizado.

Portanto, como apreciado anteriormente, tendo efetivado propositura de medida judicial, a questão de mérito depende da finalização de julgamento na esfera judicial e não é pertinente proceder averiguação de créditos fiscais que não foram escriturados pelo estabelecimento autuado.

APURAÇÃO DO TRIBUTO SEM CONSIDERAR OS CRÉDITOS DAS ENTRADAS: Constatou que nas fls. 9 a 17, no período de 31/10/2018 a 02/04/2019, a fiscalização expediu 08 (oito) intimações para que o estabelecimento autuado apresentasse os livros de Registro de Entrada e de Registro de Saída de Mercadorias e de Apuração do ICMS (RAICMS), bem como a Escrituração Fiscal Digital (EFD) e Declaração Mensal de Apuração do ICMS (DMA), porém, os livros fiscais e EFD e DMA não foram apresentados nos prazos concedidos e dilatados, não tendo como a fiscalização apurar por meio de livros e documentos fiscais o registro de escrituração de créditos fiscais. Caso o deficiente tivesse escriturado as operações de entrada de bens e insumos, a fiscalização poderia averigar o montante do ICMS recolhido e correção dos créditos fiscais utilizados, para homologação dos exercícios fiscais. Como os livros fiscais não foram apresentados, inexistindo escrituração, o imposto exigido restringiu-se ao débito das operações de fornecimento de energia elétrica, e nesta fase processual não cabe a apuração de montante de créditos para ser deduzido dos débitos fiscais do ICMS exigido.

Ressalte-se ainda, que tendo em 14/07/2014 a 2ª Vara da Fazenda Pública do Tribunal de Justiça da

Bahia, revogado a liminar concedida no processo nº 0072635-78.2011.8.05.0001, uma vez qualificado como “contribuinte” do ICMS, questão que não se aprecia neste processo administrativo, visto que está sendo discutido na esfera judicial, o estabelecimento autuado deveria ter procedido a Escrituração Fiscal Digital (EFD) no período subsequente, que engloba o período autuado (janeiro/2014 a dezembro/2017), ou ainda, após a lavratura do auto de infração em 27/06/19, ter solicitado autorização para proceder a escrituração extemporânea, e utilizar os créditos fiscais para serem utilizados na liquidação dos valores exigidos, o que configuraria a compensação do crédito. Mas, como apreciado na inicial, não pode ser feito nesta fase processual.

Ressalte-se que o art. 314 do RICMS/BA, estabelece que a escrituração do crédito fiscal será efetuada pela sociedade empresária no próprio mês ou no mês subsequente em que se verificar a entrada da mercadoria, e o art. 315 do mesmo Regulamento, prevê que a escrituração do crédito fora dos períodos de apuração dependerá de autorização do titular da repartição fazendária, e caso não seja autorizado no prazo de 180 (cento e oitenta) dias da protocolização, o estabelecimento autuado poderá creditar-se em sua escrita fiscal do respectivo valor, inclusive o § 3º determina que:

*A escrituração dos créditos autorizada pelo fisco ou nos termos do § 1º deste artigo deverá ser realizada em tantas parcelas mensais, iguais e consecutivas, quantos tenham sido os meses em que o contribuinte deixou de se creditar.*

Entretanto, tendo sido desenvolvida uma relação de consulta a SEFAZ/GETRI, Parecer, manifestação da PGE/PROFIS que se iniciou em 2004, culminando em ações judiciais posteriores, o estabelecimento autuado não adotou qualquer providência no sentido de promover a sua escrituração fiscal, como previsto na legislação do ICMS (LC 87/96 e Lei 7.014/96).

Por isso fica indeferido o pedido de realização de diligência fiscal nos termos do art. 147 I do RPAF/BA, tendo em vista que o julgador considera suficientes para a formação de sua convicção, os elementos contidos nos autos.

**NULIDADE DO LANÇAMENTO:** Quanto ao pedido de nulidade suscitado sob alegação de não saber como a fiscalização apurou a base de cálculo para apuração do ICMS exigido, o que impossibilitou o seu direito à defesa com aplicação de multa de 100% e dispositivos regulamentares genéricos, observo que a infração descreve exigência do ICMS sobre operações não escrituradas, complementada na descrição dos fatos que o lançamento foi efetuado após decisão judicial proferida pela 2ª Vara do TJBA. A multa proposta pela fiscalização pode ser objeto de reenquadramento pelo órgão julgador (art. 142 do CTN), e não justifica a declaração de nulidade. Também foi descrito que a base de cálculo foi constituída com base nos relatórios de fornecimento de energia elétrica pela UTE aos lojistas/locatários do Shopping, cujos demonstrativos sintéticos de fls. 160 a 162, tem como base os demonstrativos analíticos de fls. 164 a 346, nos quais foram discriminados a localização, o número do contrato, o nome fantasia da empresa e o valor da operação. Tudo isso, possibilitou ao defendant identificar a base de cálculo e valor do imposto exigido, motivo pelo qual, fica rejeitada a nulidade suscitada.

Ressalte-se ainda, que as decisões proferidas pelo CONSEF (JJF 0308-02/05 e CJF 0397-12/05), cujas ementas foram transcritas na defesa, não servem de parâmetro para o caso concreto, visto que aquelas decisões retratam situações em que ocorreu falta de elementos para determinar com segurança a infração, que não é o caso do processo em questão.

**MULTA APLICADA E CAPITULAÇÃO LEGAL:** No que se refere ao pedido de cancelamento da multa aplicada, invocando o disposto no art. 100 I do CTN, observo que conforme ressaltado pela autuante, tendo sido formulada consulta sobre a sua situação de “contribuinte” do ICMS e recebido parecer favorável, o mesmo foi reformado e científico. Mesmo após ter sido proferida decisão judicial que revogou liminar concedida, o sujeito passivo não cumpriu as obrigações principal e acessória, portanto, não procede o argumento de que seguiu orientação da Administração Tributária estadual, e por isso deve ser mantida.

Quanto ao porcentual de 100% que alega possuir dispositivos genéricos, observo que a mesma é prevista no art. 42, inc. III da Lei 7.014/96, e pela descrição dos fatos, se enquadra na alínea “g”, reporta-se a “*outras omissões de receitas tributáveis constatadas por meio de levantamento fiscal, inclusive mediante levantamento quantitativo de estoque*”. No caso presente, a fiscalização efetuou um levantamento fiscal das operações de “comercialização de energia” que não foram escrituradas em livros fiscais próprios, portanto, é coerente com a descrição da infração.

Entendo não ser coerente o pedido de reenquadramento para o disposto no art. 42 II “f” da Lei 7.014/96, com porcentual de 60%, que prevê: “*f) quando ocorrer qualquer hipótese de infração diversa das previstas nesta Lei que importe descumprimento de obrigação tributária principal, em que não haja dolo, inclusive quando da utilização indevida ou antecipada de crédito fiscal*”, visto que o item II indica “*do valor do imposto não recolhido tempestivamente*”, e perifericamente de registro de operação ou prestação tributada como não tributada, erro na aplicação da alíquota, na determinação da base de cálculo ou na apuração dos valores do imposto, “*desde que os documentos tenham sido emitidos e escriturados regularmente*” (a); desencontro entre o valor do imposto recolhido e o escriturado (b), c) destaque, no documento fiscal, de imposto em operação ou prestação não tributada (c), o imposto não for recolhido por antecipação (d), quando não for retido o imposto pelo sujeito passivo por substituição (e).

Pelo exposto, a multa de 60% indicada nas alíneas do item II do art. 42 da citada Lei, reportam-se a operações devidamente escrituradas, em que houve erro na declaração do imposto, que não é o caso deste lançamento, em que as operações não foram escrituradas e apuradas por meio de levantamento fiscal.

Por isso, entendo que a multa aplicada com porcentual de 100% está coerente com a infração apontada pela fiscalização, e quanto ao efeito de confisco, conforme disposto no art. 167, inc. I do RPAF/BA, este órgão julgador não tem competência para declarar constitucionalidade da legislação. E ainda que se o Poder Judiciário decidir que o autuado não é contribuinte do ICMS, fica inexistindo a multa aplicada.

**APLICAÇÃO DO DISPOSTO NO ART. 100 DO CTN:** no que se refere ao pedido de cancelamento da multa aplicada, invocando o disposto no art. 100 I do CTN, entendo que só poderia ser considerado que os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas respaldaram a sua conduta como não contribuinte do ICMS, durante o período que o parecer da GETRI esteve vigente (Parecer 117827/2004-1 – fls. 430 a 445), ou seja, de 2004 a 2008, quando o estabelecimento autuado foi cientificado da mudança de entendimento (“*caracteriza-se como uma efetiva operação de circulação de mercadoria, sujeita a incidência do imposto estadual*”), conforme documentos de fls. 377 a 382, cujo Parecer Final 8.071/2008, concluiu haver incidência parcial do ICMS (fornecimento aos locatários). A partir do momento que foi cientificado e ajuizou a questão que lhe foi negada em decisão proferida pelo TJBA, não se pode mais falar em orientação da Administração Tributária, nos termos do art. 100 do CTN.

**MÉRITO:** Com relação à questão de mérito, sob a sua suposta condição de contribuinte do ICMS em relação às operações de fornecimento de energia elétrica aos lojistas, constato que o sujeito passivo entrou com ação anulatória de débito fiscal (0041413-92.2011.805.0001), que lhe foi concedido Tutela Antecipatória em caráter liminar (fls. 401 a 409), suspendendo a exigibilidade do crédito tributário (fls. 618 a 620), em 10/11/2011. E também com ação declaratória de inexistência de relação jurídica no processo nº 0072635-78.2011.805.0001, que lhe concedeu Antecipação de Tutela em 16/05/2011, o patrono do autuado, na assentada de julgamento em 12/05/2020, informou ter interposto Apelação - Sentença nº 132/07/2014, relativa à Ação Declaratória nº 0072635-78.2011.8.05.0001 (gravado na mídia de fl. 652).

No extrato de consulta ao TJBA juntado às fls. 669 e 670, demonstra após a leitura do voto do Relator em 25/03/2019, que o processo foi retirado de pauta para atendimento de vistas sucessivas, inclusive com ampliamento da turma em 08/02/2021, e novamente retirado de pauta em 26/04/2021.

Por sua vez, a PGE/PROFIS no parecer de fls. 657/659, opinou que a análise da Ação Declaratória nº 0072635-78.2011.8.05.0001, (fl. 652), possui “*absoluta similitude da matéria objeto da ação judicial e o objeto do auto de infração*”, sobre a condição de contribuinte nas operações de fornecimento de energia.

Após o processo ter sido pautado para julgamento no dia 06/12/2021, foi apresentada uma Certidão de Julgamento, realizado na Sessão da Primeira Câmara Cível de Julgamento em 29/11/2021, da Apelação nº 0072635-78.2011.8.05.0001 – interposta pelo Condomínio Shopping Center Iguatemi Bahia contra o Estado da Bahia, inaugurou a divergência e ampliou a turma (art. 942 do CPC), e decidiu pela anulação da Sentença.

Pelo exposto, tendo o estabelecimento autuado optado pela propositura de medida judicial sobre a lide objeto do lançamento, acolho o parecer opinativo da PGE/PROFIS e *declare a desistência da impugnação e extinto o processo administrativo fiscal*, nos termos do artigo 117, inc. II c/c o art. 122, IV do RPAF/BA.

Ressalte-se que tendo o estabelecimento autuado proposto medida judicial sobre a lide, objeto do lançamento (condição de contribuinte do ICMS sobre operações com energia elétrica e ocorrência de fato gerador), a depender da sentença final irrecorrível proferida pelo Poder Judiciário, pode implicar em ocorrência ou não da infração a qual a multa está vinculada.

Face ao exposto, fica indeferido o pedido de realização de diligência fiscal, rejeito as nulidades suscitadas, não acolho os pedidos de cancelamento, redução ou reenquadramento da multa proposta pela fiscalização e resta PREJUDICADA a defesa referente à questão de MÉRITO do presente Auto de Infração, devendo os autos serem encaminhados à PGE/PROFIS para exercer o controle da legalidade e adoção dos procedimentos legais.

**VOTO DISCORDANTE (Quanto à redução da multa e realização de diligência para a quantificação dos créditos fiscais)**

Inicialmente, cabe registrar que a nossa divergência em relação ao voto proferido pelo ilustre Relator, concentra-se nos seguintes pontos:

- 1º) pedido formulado pela defesa visando a realização diligência para apurar os créditos fiscais (negativa do pedido de conversão do feito em diligência);
- 2º) pedido defensivo subsidiário de redução da multa de 100%, para 60%.

Em concordância com o Sr. Relator no tocante às demais questões suscitadas no presente PAF, inclusive entendendo que a questão prejudicial está adstrita a ocorrência ou não de fato gerador do ICMS no fornecimento de energia elétrica produzida na UTE (Unidade Termoelétrica) da autuada aos lojistas/locatários do Shopping, e a consequente condição de sujeição passiva do Condomínio Shopping da Bahia. Neste ponto divergimos em sintonia com a Relatoria, do Parecer da PGE (doc. fls. 657/658-verso), que foi no sentido da prejudicialidade total da defesa administrativa.

A matéria levada pelo autuado ao exame do Poder do Judiciário se restringiu àqueles dois pontos (ocorrência do fato gerador e sujeição passiva tributária), sendo que as arguições de nulidade do Auto de Infração, pedido de conversão do feito em diligência, quantificação dos créditos fiscais e ajustamento da multa pecuniária, são questões que não foram submetidas ao crivo da Justiça na ação interposta pelo Condomínio, razão pela qual, foram acertadamente enfrentadas por este colegiado da 5ª JJF, no julgamento perante este CONSEF.

Quanto aos pontos divergentes, começemos pela questão atinente à negativa do pedido de diligência para a apuração dos créditos fiscais relacionados aos insumos e ativos fixos aplicados na produção de energia elétrica na UTE da autuada.

Entendemos que este pedido deveria ter sido acolhido nesta etapa do iter processual, considerando que a produção dessa prova, que nosso entender é ônus do autuado, passível de posterior revisão pelo fisco, possibilitará a solução no mesmo processo de duas questões:

- a) A apuração dos valores dedutíveis do imposto apurado, caso a Justiça venha a decidir a ação em favor da Fazenda Pública, hipótese em que o princípio constitucional da não cumulatividade, positivado no art. 155 inc. II § 2º inc. I da Constituição Federal será necessariamente aplicado a este caso, visto não haver possibilidade jurídica do Estado receber os valores devidos a título de ICMS, sem a dedução dos créditos fiscais dos insumos e ativos fixos vinculados à produção de energia elétrica;
- b) A fragilidade do argumento de que a falta de escrituração das notas fiscais de entrada impossibilitou ou tornou prejudicada a apuração dos créditos fiscais, visto que o autuado e o fisco poderiam fazer essa apuração, aliado ao fato de que o Condomínio, na ação judicial, contesta também a exigência de elaboração e apresentação da escrita fiscal digital (EFD), de forma que esse ponto se encontra também “sub judice”, integrando a demanda judicial, tornando, portanto, essa questão de mérito também prejudicada na esfera administrativa. Exatamente por essa razão, é que o colegiado desta 5ª JJF, ao deliberar acerca da defesa do Auto de Infração nº 206881.0005/19-0, no qual se exige a multa pecuniária pela falta de atendimento às intimações para a entrega da EFD, decidiu pela prejudicialidade total dessa questão na impugnação administrativa. O referido julgamento da obrigação acessória se deu na mesma data do julgamento do processo da obrigação principal. Nessas circunstâncias, não deve o autuado ser prejudicado no seu direito constitucional à não cumulatividade do ICMS, que tem amparo também na Lei Complementar nº 87/96, e na Lei Estadual nº 7.014/96, por ter levado as questões principais para serem decididas no âmbito do Poder Judiciário.

Cabe destacar ainda, que o autuado apresentou nos autos, à fl. 470, com detalhamento inserido entre as fls. 622 a 627, e notas fiscais de aquisição na mídia digital – fl. 628 (doc. 10 da peça de defesa), uma relação contendo os valores de insumos, materiais e itens diversos passíveis de apropriação de créditos de ICMS, com destaque para o principal insumo, o gás natural (GN), caso venha a sucumbir na demanda judicial, fato a possibilitar a quantificação das referidas quantias a título de crédito fiscal.

Por fim, cabe aqui fazer alusão ao que dispõe o RPAF (Dec. nº 7.629/99), no seu art. 2º, §§ 1º e 2º, que ao tratar da base principiológica do processo administrativo fiscal, privilegia a verdade material e a solução nas lides tributárias, menos onerosa e mais rápida para o Estado e para o contribuinte, conforme se verifica no conteúdo das normas citadas a seguir transcritas (**destaques em negrito**):

*Art. 2º Na instauração, preparo, instrução, tramitação e decisão do processo administrativo e dos procedimentos administrativos não contenciosos, atender-se-á aos princípios da oficialidade, da legalidade objetiva, da **verdade material**, do informalismo e da garantia de ampla defesa, sem prejuízo de outros princípios de direito.*

*§ 1º No preparo, instrução e tramitação do processo, **ter-se-á sempre em vista a conveniência da rápida solução do pedido ou litígio**, restringindo-se as exigências ao estritamente necessário à elucidação do processo e à formação do convencimento da autoridade requerida ou do órgão julgador.*

*§ 2º Quando por mais de um modo se puder praticar o ato ou cumprir a exigência, preferir-se-á o menos oneroso para o requerente.*

Pertinente à multa de 100% lançada no Auto de Infração juntamente com o imposto, o autuado, em pedido subsidiário, requer que essa parcela do lançamento seja retificada para o percentual de 60%, conforme previsto no art. 42, inc. II, alínea “f” da Lei 7.014/96, visto que a sua situação configuraria outra hipótese de infração relativa a descumprimento de obrigação principal, sem dolo. Cita como paradigma a decisão da Câmara de Julgamento Fiscal, registrada sob o nº 0358-12/07.

De fato, no caso vertente, apesar das operações de fornecimento de energia elétrica para os lojistas/locatários não terem sido acobertadas por documentos fiscais levados a registro na escrita do ICMS, até porque essa matéria está “sub judice” no que se refere à relação de sujeição passiva do Condomínio Shopping da Bahia com o Estado da Bahia, verifica-se que no caso concreto não houve da parte do autuado qualquer resistência a fornecer ao fisco os elementos da sua contabilidade e documentos auxiliares que permitiram ao fisco desenvolver os roteiros de auditoria fiscal e apurar o tributo sobre as operações que entendeu estarem submetidas à tributação.

Não se vislumbra neste caso a presença do dolo ou mesmo a imposição de qualquer dificuldade apostada pelo autuado para que o fisco desenvolvesse os roteiros de fiscalização, mesmo frente à lavratura de 08 (oito) intimações para a entrega da EFD, que já se sabia não foi gerada em razão do Condomínio entender não estar sujeito à legislação de regência do ICMS, questão que aqui voltamos a repetir, foi levada à apreciação do Poder Judiciário através do manejo de ação própria.

A inexistência da escrita fiscal no caso em exame é circunstancial, e decorre do próprio entendimento do autuado, levado ao exame do Poder Judiciário, de não estar submetido às regras de sujeição passiva do ICMS, após ter provocado a Administração Tributária através do instituto da Consulta.

Conforme já frisamos linhas acima, não deve o autuado ser apenado com a multa mais gravosa de 100%, prevista no art. 42, inc. III da Lei nº 7.014/96, considerando que a questão principal desta lide tributária se encontra sob exame da Justiça, razão pela qual, entendemos que caso a decisão judicial venha ser favorável à Fazenda Pública, o imposto exigível nas operações autuadas após trânsito em julgado, deve ser acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inc. II, alínea “f” da Lei nº 7.014/96, que apresenta a seguinte redação:

*Art. 42. Para as infrações tipificadas neste artigo, serão aplicadas as seguintes multas:*

*II - 60% (sessenta por cento) do valor do imposto não recolhido tempestivamente;*

*f) quando ocorrer qualquer hipótese de infração diversa das previstas nesta Lei que importe descumprimento de obrigação tributária principal, **em que não haja dolo**, inclusive quando da utilização indevida ou antecipada de crédito fiscal;*

Ao finalizar, reitero aqui a minha concordância com o Sr. Relator em relação às demais questões suscitadas pelas partes neste Processo Administrativo Fiscal.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o presente Auto de Infração em relação às questões levantadas no Processo Administrativo Fiscal, não presente na ação judicial (indeferimento de diligência fiscal; nulidade por falta de fundamentação; apuração do tributo e multa aplicada), e declarar **PREJUDICADA** a defesa apresentada com relação à questão de mérito interposta, que é objeto da ação judicial, e declarar **EXTINTO** o Processo Administrativo Fiscal relativo ao Auto de Infração nº **2068810003/19-8**, lavrado contra **CONDOMÍNIO SHOPPING DA BAHIA**, nos termos do artigo 117, inc. II, c/c o art. 122, inc. IV do RPAF/BA. Os autos deverão ser remetidos à PGE/PROFIS para controle da legalidade e adoção das medidas cabíveis.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 09 de dezembro de 2021.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE/VOTO DISCORDANTE  
(Quanto à redução da multa e realização de diligência para a quantificação dos créditos fiscais)

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – RELATOR

EDUARDO DUTRA FREITAS – JULGADOR