

**PROCESSO** - A. I. N° 269511.0003/19-0  
**RECORRENTE** - IMPERIAL ALIMENTOS DO NORDESTE LTDA.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JJF nº 0029-02/22-VD  
**ORIGEM** - DAT SUL / INFAZ VALE DO SÃO FRANCISCO

**2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL****ACÓRDÃO CJF N° 0376-12/23-VD**

**EMENTA:** ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** AQUISIÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA. A sociedade empresarial cadastrada no CAD-ICMS com atividade econômica principal CNAE – 4637-1/02 – Comércio varejista de farinhas, amidos e féculas, não faz jus ao uso de crédito decorrente da aquisição de energia elétrica, como previsto no art. 309, inc. IV, alínea “b” do RICMS/2012; **b)** COM REPERCUSSÃO NA OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. Infração não contestada; **c)** EM VALOR SUPERIOR AO DESTACADO NOS DOCUMENTOS FISCAIS. Infração não contestada; **d)** DESTAQUE DE IMPOSTO A MAIOR NOS DOCUMENTOS FISCAIS. Infração não contestada. **2. FALTA DE RECOLHIMENTO.** ICMS PARTILHADO – DEVIDO AO ESTADO DA BAHIA EM FUNÇÃO DA EC N° 87/15. Infração não contestada. **3. RECOLHIMENTO A MENOS.** DIVERGÊNCIA ENTRE O VALOR DO IMPOSTO RECOLHIDO E O VALOR INFORMADO EM DOCUMENTOS E LIVROS FISCAIS, NAS DECLARAÇÕES ECONÔMICO-FISCAIS E/OU ARQUIVOS ELETRÔNICOS. Não apresentado provas de que teve notas fiscais escrituradas. Indeferido o pedido de realização de perícia. Afastada a preliminar de nulidade. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo sujeito passivo (fls. 134/154), com base no art. 169, I, “b” do RPAF/BA, contra a decisão da 2ª JJF que julgou Procedente o Auto de Infração, lavrado em 28/06/2019 para exigir o crédito tributário no valor histórico de R\$ 343.352,78 relativo as seguintes infrações:

**INFRAÇÃO 01 – 01.02.18** – Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS relativo à aquisição de energia elétrica, na comercialização de mercadorias (2016 e 2017). Consta na descrição dos fatos que o contribuinte efetuou lançamentos no livro RAICMS no campo Ajustes de créditos - R\$ 111.512,77. Multa de 60%.

**INFRAÇÃO 02 – 02.02.28** – Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS com repercussão na obrigação principal (2016 e 2017) . Consta na descrição dos fatos que lançou ajustes na Apuração do ICMS, em outros créditos, sob as rubricas de ‘Ativo Permanente “ (imobilizado), carecendo de comprovação, nos termos do § 2º e art. 309, VII do RICMS/BA, pois não existem registros no CIAP na EFD do contribuinte. - R\$ 74.405,43. Multa de 60%.

**INFRAÇÃO 03 – 01.02.40** – Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS em valor superior ao destacado nos documentos fiscais (2016). Consta na descrição dos fatos que corresponde aos arquivos PDF dos DANFES e arquivos da EFD, extraídos do livro de Registros Fiscais de Entradas deles - gravados em mídia DVD - R\$ 1.193,40. Multa de 60%.

**INFRAÇÃO 04 – 01.02.41** – Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS em decorrência de destaque de imposto a maior nos documentos fiscais (2016). Consta na descrição dos fatos que os dados foram coletados nos arquivos xml das NF-es com os correspondentes arquivos PDF dos DANFES e arquivos da EFD, lançados no livro de Registros Fiscais de Entradas - R\$ 1.067,31. Multa de 60%.

**INFRAÇÃO 05 – 02.01.28** – O remetente e/ou prestador localizado neste estado, inclusive o optante pelo simples nacional, deixou de recolher o ICMS partilhado – devido ao estado da Bahia em função da EC nº 87/15, em operações ou prestações que destinaram mercadorias, bens ou serviços a consumidor final – não contribuinte do imposto -, localizado em outra unidade da Federação (2017). Consta na descrição dos fatos que os dados foram coletados nos arquivos xml das NF-es com os correspondentes arquivos PDF dos DANFes arquivos da EFD - R\$ 796,14. Multa de 60%.

**INFRAÇÃO 06 – 03.01.04** – O contribuinte recolheu a menor ICMS, em função de divergência entre o valor do imposto recolhido e o valor informado em documentos e livros fiscais, nas declarações econômico-fiscais e/ou arquivos eletrônicos (2017). Consta na descrição dos fatos que os dados foram coletados nos arquivos xml das NF-es com os correspondentes arquivos PDF dos DANFes e arquivos da EFD - R\$ 4.724,50. Multa de 60%.

**INFRAÇÃO 07 – 03.02.05** – Recolheu a menor ICMS em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias devidamente escrituradas, (2017). Consta na descrição dos fatos que os dados foram coletados nos arquivos xml das NF-es com os correspondentes arquivos PDF dos DANFes - R\$ 23.142,72. Multa de 60%.

**INFRAÇÃO 08 – 16.01.01** – Deu entrada no estabelecimento de mercadorias, bens ou serviços sujeitos à tributação sem o devido registro na escrita fiscal (2016 e 2017). Multa no valor de R\$ 119.537,78, tipificada no art. 42, inc. IX da Lei nº 7.014/96.

**INFRAÇÃO 09 – 16.01.06** – Deu entrada no estabelecimento de mercadorias ou serviços sem o devido registro na escrita fiscal (2017) - R\$ 6.972,73, tipificada no art. 42, inc. IX da Lei nº 7.014/96.

Na decisão proferida (fls. 106 a 120) a 2ª JJF apreciou que:

*O contribuinte autuado é inscrito no Cadastro Estadual na condição NORMAL, explora a atividade econômica principal de comércio atacadista de açúcar e secundárias de fabricação e comércio atacadista de alimentos para animais, comércio atacadista de farinhas, amidos e fêculas, de cereais e leguminosas beneficiados, farinhas, amidos e fêculas, com atividade de fracionamento e de produtos alimentícios em geral, dentre outras, sendo-lhe imputado o cometimento de nove infrações à legislação tributária, todas tempestivamente impugnadas.*

*Preliminarmente registro que a impugnação ao lançamento, automaticamente suspende a exigibilidade do crédito tributário, conforme art. 151, inc. III do CTN, sendo desnecessário o requerimento de tal reconhecimento.*

*A autuada solicita a realização de prova pericial, com o intuito de demonstrar a inexistência das irregularidades que lhe foram imputadas e “para conferir e atestar a falha do sistema” que “criou uma autuação equivocada pelo sistema de auditor eletrônico.*

*Verifico que a perícia requerida se afigura irrelevante e desnecessária, uma vez que constam nos autos todas as informações para a compreensão plena da acusação, especialmente após a as providências adotadas na fase anterior ao julgamento em primeira instância, permitindo a formação da convicção dos julgadores quanto à correção da autuação, bem como sobre a consistência legal das exigências decorrentes das irregularidades apuradas.*

*Ademais, conforme requerido, a perícia deveria investigar e atestar a ocorrência de falha no sistema que a defesa cognominou de AUDITOR ELETRÔNICO, figura inexistente no âmbito da administração tributária baiana.*

*Sobre tal sistema, posso intuir que a autuada está se referindo ao SISTEMA INTEGRADO DE AUDITORIA FISCAL – SIAF, homologado pela Administração Tributária da Bahia, utilizado nos trabalhos de auditoria como ferramenta para leitura dos arquivos e notas fiscais eletrônicas, bem como auxiliar na realização de roteiros de auditoria fiscal-contábil, que incorpora todos as determinações legais, sendo previamente necessária à sua utilização, que se realize a parametrização prévia, momento que requer a interferência do Auditor Fiscal que, entre outros aspectos, insere o tratamento tributário a determinada mercadoria, isto é, se tributada, isenta ou substituída. O seu uso requer ainda, que se considere a situação legal vigente no período fiscalizado, assim como no caso de terem ocorrido alterações na legislação em período anterior e no período fiscalizado, considerados como exceções.*

*Assim, conclui-se que o sistema SIAF, não se constitui em um sistema que possa executar as tarefas isolada e automaticamente, por ser apenas em uma ferramenta auxiliar na execução dos trabalhos de auditoria, necessária e indispensável atualmente, uma vez que todos os registros e documentos fiscais, referentes as operações mercantis realizadas pelos contribuintes do imposto são registradas eletronicamente, congregando uma grande quantidade de dados e informações, além de geralmente envolver grande volume de operações, realidade que impossibilitaria as auditorias serem realizadas nos moldes de outrora, ou seja, através do exame físico desses documentos e registros.*

Portanto, indefiro o pedido de realização de perícia, com base no art. 147, inc. II, alínea “b” do RPAF/99, não cabendo a alegação de cerceamento de direito defesa.

Compulsado os autos, verifico que o lançamento encontra-se em consonância com o Código Tributário Nacional, haja vista que o crédito tributário foi constituído mediante instrumento apropriado, por autoridade administrativa competente para tal, que através da aplicação de roteiro de auditoria fiscal, utilizando ferramenta homologada e disponibilizada oficialmente pela Secretaria da Fazenda, verificou a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária correspondente, determinou a matéria tributável, calculou o montante do tributo devido, identificou o sujeito passivo e propôs a aplicação da penalidade prevista na Lei nº 7.014/96 para cada tipo infracional.

O início da ação fiscal foi levado ao conhecimento da autuada pela intimação para apresentação de livros e documentos, encaminhada via Domicílio Tributário Eletrônico – DT-e, mensagem 115800, postada em 09/04/2019, cuja leitura e ciência ocorreram em 25 do mesmo mês.

O devido processo legal foi plenamente respeitado, assim como foi preservado o direito à ampla defesa e contraditório, inexistindo qualquer mácula que possa inquinar o lançamento de nulidade.

As infrações estão todas descritas de forma detalhada, tendo o autuante indicado os dispositivos legais e regulamentares, tidos como infringidos e os demonstrativos analíticos, gravados em arquivos eletrônicos na mídia – CD, fls. 14, além dos sintéticos que também estão impressos e anexados aos autos às fls. 15 a 25, onde explicitam de forma clara e didática os cálculos efetuados contendo todos os elementos necessários à cognição de cada infração.

Estes demonstrativos foram entregues a autuada quando da intimação para quitação do débito ou apresentação de defesa, encaminhada via Correios, conforme fls. 27 e 28.

Tais fatos, descaracterizam por completo a arguição da defesa de cerceamento de defesa uma vez que resta demonstrado que na peça acusatória, de forma detalhada, foi explicada as irregularidades observadas, tendo o autuante indicado precisamente todos os dispositivos legais e regulamentares, tidos como infringidos, de forma que a arguição de nulidade não tem sustentação, motivo pelo qual a afasto.

O autuante preliminarmente esclarece que a fiscalização foi realizada utilizando o SISTEMA INTEGRADO DE AUDITORIA FISCAL – SIAF, tendo como base nos dados da Escrituração Fiscal Digital – EFD, das Notas Fiscais Eletrônicas – NF-e emitidas pelo contribuinte e a ele destinadas, dos Conhecimentos de Transportes Eletrônicos – CT-e referentes a serviços tomados pelo contribuinte, além de outros documentos.

Portanto, não merece guarida os argumentos da defesa de que a fiscalização não examinou os arquivos da sua EFD e das notas fiscais eletrônicas, pois, como dito linhas acima, foram estes dados os substratos dos exames da auditoria realizados.

Não poderia ser diferente, frente as facilidades oferecidas pela tecnologia da informação e diante do grande volume de informações que estão agregadas em cada operação mercantil realizada. Assim, os fiscos estaduais e federal, têm lançado mão de ferramentas que viabilizam este trabalho como o Domicílio Tributário Eletrônico - DT-e, que permite a comunicação bidirecional fisco-contribuinte, com encaminhamento de arquivos anexos, tanto pelo fisco quanto pelos contribuintes ou escritórios de contabilidade, e é completamente integrado à verificação das inconsistências fiscais, criando uma importante base de informações.

A autuada defende que o lançamento deve ser anulado “em razão dos procedimentos adotados serem diversos do estabelecido, bastando ver que inexistem sob o processo de fiscalização qualquer motivo que conduza ao arbitramento das penalidades impostas. “, argumento sem respaldo e, portando, afastado.

Nesse sentido esclareço que no presente lançamento não houve arbitramento da base de cálculo, apesar de tratar-se de procedimento autorizado pela Lei nº 7.014/96 no seu art. 22, in verbis:

Art. 22. A autoridade lançadora poderá arbitrar a base de cálculo do ICMS, quando não for possível a apuração do valor real, nas seguintes hipóteses:

- I - operação ou prestação sem emissão de documento fiscal ou com documentação fiscal inidônea;
- II - falta de apresentação dos documentos fiscais e contábeis relativos às atividades da empresa, inclusive sob alegação de perda, extravio, desaparecimento ou sinistro dos mesmos;
- III - utilização irregular de sistema eletrônico de processamento de dados, equipamento emissor de cupom fiscal (ECF) ou terminal ponto de venda (PDV), de que resulte redução ou omissão do imposto devido, inclusive no caso de falta de apresentação do equipamento;
- IV - qualquer outro caso em que se comprove a sonegação do imposto.

Não foi, portanto, empregado tal instituto, em razão de não se ter observado nenhuma das ocorrências que autoriza o arbitramento da base de cálculo do ICMS. Não houve caracterização de documentos inidôneos, tampouco foi identificada a ocorrência de operações ou prestações sem emissão de documento fiscal; os



documentos fiscais e contábeis relativos às atividades da empresa foram apresentados e examinados, assim como, não se identificou o uso irregular de ECF ou PDV, ocorrências que sequer foram aventadas na autuação.

Assim sendo, não há que se falar em arbitramento, e mesmo que utilizado, não se configuraria motivo de nulidade do lançamento, caso atendesse os requisitos legais.

A autuada apontou como outra causa de nulidade do lançamento, o fato de ter sido “intimada para realizar a retificação, mas antes da retificação fora surpreendida com o auto de infração, (...) fez a retificação no prazo devido, ou seja, tornando-se patente a nulidade do Auto de Infração”.

Esta questão também merece o devido esclarecimento, haja vista que foi este fato motivador da determinação de diligência, cumprida pelo autuante, conforme informações prestadas às fls. 76 a 78.

Conforme intimação encaminhada via DT-e, mensagem 115801, postada em 09/04/2019, fl. 13, a autuada foi intimada a retransmitir os arquivos da EFD, dos períodos de fevereiro de 2016, 2017 e 2018, no prazo de trinta dias, em razão de ter o Auditor Fiscal identificado que os estoques de 31/12/2015, 31/12/2016 e 31/12/2017, informados em fevereiro, não constavam registradas mercadorias e a EFD de março de 2016 por apresentar divergências em relação as notas fiscais emitidas e destinadas ao estabelecimento.

Durante o processo de análise dos autos, ficou constado que os arquivos referentes a EFD de fevereiro de 2016 e fevereiro de 2018, foram transmitidos dentro do prazo, contudo, recepcionados SEM VALIDADE JURÍDICA, o que significaria que não foram considerados no levantamento fiscal. Já o arquivo referente a março de 2016, efetivamente foi entregue fora do prazo e corretamente não foi recepcionado com validade jurídica, sendo que, o único arquivo considerado com validade jurídica, foi aquele referente ao período de fevereiro de 2018.

O autuante em cumprimento a diligência, esclareceu que o Auto de Infração tendo sido lavrado posteriormente a retransmissão dos arquivos da EFD, estes foram admitidos e considerados nos exames e execução dos roteiros de auditoria, sendo o conteúdo deles gravados no DVD, fl. 14.

Ademais, o autuante ressalta que “Ainda que os arquivos retificadores não tivessem sido considerados no levantamento fiscal, o que não foi o caso, (...) ratificamos suas utilizações nos exames fiscais, este fato não seria capaz de promover qualquer alteração na autuação, tendo em vista que as divergências apontadas pelo Fisco em relação aos arquivos em questão, diziam respeito apenas à falta de escrituração do Registro de Inventário, sendo, desta forma, tais divergências incapazes de causar modificações na autuação, visto que não tem repercussão em nenhuma das infrações...”.

Dessa forma, resta esclarecida a questão, descabendo qualquer argumento tendente a considerá-la como motivador de nulidade ou improcedência do lançamento.

Por todo o exposto, rejeito as arguições de nulidade.

Quanto ao mérito, identifico na peça defensiva duas arguições.

A primeira, refere-se especificamente a matéria tratada na infração 01, quando a defesa argumenta que “...o auditor fiscal não se atentou para atividade desenvolvida pela empresa. Onde, torna-se, plenamente possível a utilização de créditos de energia. “, e, postando algumas fotos do estabelecimento diz não ser necessário “pervagar pelo acme dos demais acontecimentos, insta trazer à lume fotos de produção, e comprovação que a empresa está no rol de indústria, não sendo apenas um atacadista como faz crer o auto de infração”.

Nesse aspecto, constato através de consulta ao SISTEMA DE INFORMAÇÕES DO CONTRIBUINTE – INC, que a autuada sempre esteve inscrita no CAD-ICMS na atividade principal de comércio varejista de farinhas, amidos e féculas, isto, até 15/03/2018, quando alterou para a atividade de comércio atacadista de açúcar – CNAE 4637-1/02. Ou seja, durante o período fiscalizado a autuada não estava cadastrada como indústria.

Cabe, portanto, trazer à luz o que estabelece o art. 309 do RICMS/2012:

Art. 309. Constitui crédito fiscal de cada estabelecimento, para compensação com o tributo devido em operações ou prestações subsequentes e para fins de apuração do imposto a recolher, salvo disposição em contrário: (...)

IV - o valor do imposto cobrado, relativo às aquisições de energia elétrica usada ou consumida no estabelecimento:

- a) quando for objeto de operação de saída de energia elétrica;
- b) quando consumida no processo de industrialização;
- c) comercial, na proporção das operações de saída ou prestações de serviço destinadas ao exterior sobre as saídas ou prestações totais;

Ora, a autuada apesar de arguir que desempenha também atividade industrial, considerando válida tal premissa, é fato que a energia elétrica adquirida nessa condição, não seria totalmente consumida no processo fabril, ou seja, a autuada exerceria o que comumente se rotula de atividade mista: indústria e comércio.

*É patente, a partir da leitura dos dispositivos transcritos, o entendimento de que o crédito fiscal decorrente da aquisição de energia elétrica, nestes casos, somente pode ser apropriado os valores correspondentes à parcela da energia consumida exclusivamente na atividade industrial, observando a proporção de uso nas atividades fabril e administrativa/comercial, considerando também a proporção das operações de saída ou prestações de serviço destinadas ao exterior sobre as saídas ou prestações totais.*

*Em ambos os casos, não é direito do contribuinte apropriar-se da parcela do crédito decorrente da aquisição de energia elétrica, consumida nas atividades administrativas e/ou comerciais, devendo o contribuinte industrial/comercial providenciar contadores do consumo de energia distintos para cada setor da indústria, administrativa e comercial, sendo-lhe concedido o direito ao crédito apenas da parcela de energia consumida no processo industrial. Se assim não proceder, deverá apropriar-se dos créditos na proporção estabelecida com base em laudo técnico que ateste tal proporção de consumo.*

*A autuada não trouxe aos autos qualquer documento, laudo ou parecer técnico que lhe respalde utilizar como crédito fiscal integralmente o valor do ICMS destacado nas notas fiscais de aquisição de energia elétrica, tampouco, demonstrou que o crédito fiscal apropriado corresponde a parcela consumida na industrialização. Portanto, é subsistente a infração 01.*

*A segunda arguição respalda-se na afirmação defensiva de que “O auditor, para lavratura do Auto de Infração em combate, define o documento que acompanha as mercadorias como nota fiscal (DANFE) inidônea. “, e “Ocorre que, com o advento da tecnologia através da escrituração fiscal digital, as empresas (e aqui inclui-se a autuada) não se encontram seguras com os procedimentos fiscais ‘digitais’. Ou seja, houve erro de conversão de alguns poucos produtos quando do envio das INFORMAÇÕES, pelo contribuinte, ora impugnante, posto que o sistema de conversão aplicou para o produto e outros poucos uma conversão quando comercializados em unidade caixa “.*

*Esta arguição se apresenta totalmente fora do contexto da autuação, pois em nenhuma das infrações o autuante citou a existência de documentos inidôneos, recebidos ou emitidos, tampouco, houve imposição de exigência de imposto ou penalidade decorrente de erro de conversão de unidades de medidas.*

*Por fim, registro que a defesa não carregou aos autos provas ou fatos que pudessem elidir as infrações, reservando-se a se valer de argumentos que não encontram eco nos fatos apurados pela autoridade fiscal, deixando de se contrapor ao mérito das demais infrações, o fazendo somente, contra a infração 01, não a esta se reportando especificamente, mas tratando da matéria nela abordada.*

*Neste caso, reporto ao que determina o RPAF/99 no seu art. 123, que assegura ao sujeito passivo o direito de fazer a impugnação do lançamento no prazo de sessenta dias, contado da data da intimação desde que:*

*Art. 123. (...)*

*§ 5º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-la em outro momento processual, a menos que:*

- I - fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;*
- II - se refira a fato ou a direito superveniente;*
- III - se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.*

*Não tendo apresentado provas de suas alegações, tampouco argumentos coerentes que se prestassem a elidir as infrações, cabe aplicar o disposto nos artigos 142 a 143 do citado RPAF/99:*

*Art. 142. A recusa de qualquer parte em comprovar fato controverso com elemento probatório de que necessariamente disponha importa presunção de veracidade da afirmação da parte contrária.*

*Art. 143. A simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal.*

*Quanto à solicitação para que conste da autuação, expressamente, o nome do seu patrono indicado na defesa, e que todas as notificações e publicações desse processo sejam enviadas, exclusivamente, para o advogado, sob pena de nulidade da notificação, conforme os termos do art. 271, § 2º do CPC, registro que a defesa possivelmente refere-se ao art. 272, § 2º do CPC/2015 – Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015, que assim dispõe:*

*Art. 272. Quando não realizadas por meio eletrônico, consideram-se feitas as intimações pela publicação dos atos no órgão oficial. (...)*

*§ 2º Sob pena de nulidade, é indispensável que da publicação constem os nomes das partes e de seus advogados, com o respectivo número de inscrição na Ordem dos Advogados do Brasil, ou, se assim requerido, da sociedade de advogados.*

*Lembro que os procedimentos aplicáveis aos processos administrativos fiscais, devem obedecer ao RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, de forma que o não atendimento da solicitação não caracteriza nulidade do*

*Auto de Infração, uma vez que a forma de intimação ou ciência da tramitação dos processos ao sujeito passivo encontra-se prevista nos artigos 108 a 110, os quais guardam e respeitam o quanto estabelecido no art. 127 do Código Tributário Nacional, estipulando como regra, a eleição do domicílio tributário pelo sujeito passivo.*

*Ademais, a regra trazida pela defesa, segundo o art. 180 do citado RPAF/99, aplica-se subsidiariamente ao processo administrativo fiscal, por se tratar de norma contida no Código de Processo Civil.*

*Ressalto que a instituição do Domicílio Tributário Eletrônico DT-e, pela Lei nº 13.199/2014, a qual que alterou o COTEB no seu art. 127-D, estabelecendo que a comunicação entre a Secretaria da Fazenda e o contribuinte passou a utilizar este canal.*

*Assim, os advogados, representantes dos contribuintes em processos contenciosos administrativos fiscais, poderão ser comunicados através de tal meio, na condição de “Perfil 3”, de procurador eletrônico, na qual o acesso será com e-CNPJ ou com e-CPF oportunidade em que o sistema verificará a lista dos estabelecimentos escolhidos no momento da criação da Procuração.*

*Para receber as intimações, notificações ou comunicações referentes a processos administrativos fiscais, os advogados que patrocinam os contribuintes deverão previamente se cadastrar.*

*Pelo exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.*

No Recurso Voluntário interposto (fls. 134 a 154) por meio do advogado Jadson Andrade Costa, OAB/SE 6.960, inicialmente ressalta sua tempestividade e que faz uso de crédito de energia elétrica nos termos do art. 309, IV, “a” do RICMS/BA, conforme láudo técnico, o que não foi analisado no julgamento.

Reproduz as infrações e alega que devam ser afastadas, em razão de identificar uma sucessão de erros cometidos pelo autuante, ressaltando que teve auto de infração lavrado que foi julgado improcedente e depois reformado para parcialmente procedente.

Apresenta fotografias às fls. 137 a 140, para tentar comprovar que atua no ramo da indústria e não de comércio atacadista, comprando embalagens que utiliza no processo de produção no Distrito Industrial de Juazeiro e possibilita uso de crédito fiscal decorrente de aquisição de energia elétrica.

Afirma que a empresa iniciou as atividades em 2000, atuando no ramo de alimentos em geral (cesta básica) comercializando produtos isentos e não tributados, honra com as suas obrigações comerciais, trabalhistas e tributárias, criando empregos e renda, impulsionando o desenvolvimento.

Manifesta ser necessário uma revisão do lançamento fiscal que utilizou ferramenta eletrônica de auditoria com base em informações do SPED, sem promover uma notificação prévia ao contribuinte, para evitar existência de erro/inconsistências contábeis.

Ressalta que o maior volume de produtos comercializados são cestas básicas, cujos documentos deveriam ser analisados, a exemplo da DMA de 2016 que junta ao processo.

Relaciona as nove infrações inputadas e alega que na infração 2, o autuante desconsiderou os créditos e na infração 9, não “foi considerado, documento também em anexo (doc. em anexo)”.

Em seguida suscitou diversas nulidades:

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA – MÉTODO: Alega que o procedimento de fiscalização descreve a infração como “*Utilizando sistema integrado de auditoria fiscal - SIAF, abrangendo 2016 e 2017*”, que configura um “novo” sistema de auditoria eletrônica, que torna-se incapaz de defender-se do sistema fiscal. Requer a nulidade do auto de infração por flagrante violação aos princípios constitucionais da ampla defesa e do contraditório, determinando a lavratura de novo auto, com capitulação legal aplicada ao sistema de auditoria eletrônica.

CERCEAMENTO DE DEFESA - FALTA DE CAPITULAÇÃO CONDIZENTE COM A INFRAÇÃO: Não foi detalhado os parágrafos e incisos adotados nos artigos e, cuja retificação deveria ocorrer no “prazo iria até o dia 12”. Indica as infrações e argumenta na infração 7, “*o auditor fiscal desconsiderou totalmente os créditos, pagamentos, notas fiscais e etc*”, incorrendo novamente em erro que culmina em nulidade do lançamento, cuja omissão fulmina o direito de defesa, por



não saber “a fórmula do arbitramento” das supostas infrações atribuídas a empresa.

FALTA DE CONFIGURAÇÃO/DEMONSTRAÇÃO DA INIDONEIDADE - O *IN DUBIO* PRO CONTRIBUINTE: Argumenta que o autuante na descrição das infrações “aponta apenas uma suposta divergência”, cujas informações necessárias estão indicadas na EFD, DMA, DANFE, inexistindo divergências que possam “levar à inidoneidade do documento fiscal ou recolhimento a menor do imposto e muito menos resultar em impossibilidade de utilização de crédito”.

Alega que não realizou praticou qualquer ilegalidade neste procedimento, exemplificando a situação de registro de mercadorias “por caixas”, nota fiscal correspondente e à caixa e poderia protocolar “retificação” que nem sequer foi analisada. Manifesta que a acusação de documento em tela contém todos os requisitos necessários, contábeis e legais, para ser considerado como idôneo. Prova desta afirmação é o fato de que o produto saiu da empresa, sem que houvesse qualquer tipo de indagação. Afirma que tendo solicitado retificação dos arquivos e “sequer aguardar o prazo da retificação que iria até 12-07-2019, é que o agente fiscal tratou de enxergar o que não existe”.

QUESITAÇÃO: Apresentou quesitos (fls. 146/147) no qual indaga se - 1. O auditor olhou os arquivos SPED ou FD?; 2. Se fosse inidôneo, o estado da Bahia teria recebido???; 3. As supostas infrações, infração 01- 02.01.18; infração 02- 01.02.28; infração 03- 01-02-40; infração 04- 01.02.41; infração 05- 02.01.28; infração 06- 03.01.04; infração 07- 01.02.28, são devidas?; 4. Por qual motivo o auditor fiscal não aguardou o protocolo de retificação?; 5. Existe omissão na Nota Fiscal Eletrônica? 6. O fiscal pegou todas as saídas e criou uma base sem parâmetros?; 7. Por qual motivo o auditor fiscal desconsidera entradas, saídas, os créditos e informações prestadas, cerceando inclusive a defesa?; 8. A empresa informou, mas não fora considerada pelo fiscal?; 9. A empresa fraciona, compra, tem linha de produção?; 10. Tem marca própria e equipamentos?

Responde as cinco primeiras afirmando que “não”, e em seguida “obviamente”, “não sabemos” e as três últimas “sim”.

Discorre sobre a questão de inidoneidade de documentos fiscais, havendo necessidade de regulamentação da matéria diante das atitudes dos autuantes, que tem se manifestado em diversos julgamentos pela interpretação dos artigos correlatos do Decreto nº 13.780/2012, a exemplo da decisão proferida pelo Conselho de Contribuintes [inominado] no julgamento do Processo de nº 2695110003/19-0, cuja ementa transcreveu à fl. 148.

Manifesta que na situação presente, não houve sonegação total ou parcial de imposto, todo o tributo fora recolhido, ficando patente a fragilidade do Auto de Infração, lavrado em descompasso com a legislação de regência e com as decisões provenientes do Conselho de Contribuintes.

Ressalta que nos termos do art. 151 do CTN fica SUSPENSA a exigibilidade do crédito tributário.

No MÉRITO, afirma que se superadas as preliminares de nulidades suscitadas, como argumento suplementar passa ao exame do caso com o fito de ver reformada a decisão combatida, para demonstrar que não houve entrada ou saídas de mercadorias desacobertada por documentação fiscal, mas sim “erro sob a escrituração fiscal digital quando do conversor sob as vendas em cupom fiscal”.

Alega que a empresa foi intimada para realizar a retificação dos arquivos magnéticos apresentados e antes da retificação foi surpreendida com a lavratura do Auto de Infração, o que atenta contra o princípio da ampla defesa e contraditório, manifesto cerceamento do direito de defesa da empresa.

Afirma que “a impugnante fez a retificação no prazo devido, ou seja, tornando-se patente a nulidade do auto de infração”, tendo o autuante anexado “uma planilha totalmente incorreta”, sem checar “individualmente as notas, sem sequer verificar os arquivos”.

Argumenta que a conduta da empresa está correta e nunca sonegou, ou recebeu mercadoria

desacompanhada de documento fiscal o que procura provar na busca incessante de justiça fiscal.

Ressalta que com o advento da tecnologia através da EFD, as empresas não se encontram seguras com os procedimentos fiscais “digitais”, que na situação presente incorreu em “*erro de conversão de alguns poucos produtos*”, enfatizando o erro de conversão de comercialização em unidade caixa.

Entende que no caso deve ser aplicado o princípio “*in dubio pro contribuinte*”, tema que andava distante dos debates tributários brasileiros, mas voltou a ser discutido nos últimos anos, constituindo um avanço no tema, pra visão menos reducionista, cartesiana, mecanicista e determinista, nos termos do art. 112 do CTN, que objetiva proteger o direito fundamental de propriedade.

Pelo exposto, requer que se o órgão julgador entender ser necessário outras informações para invalidar o lançamento diante do “*evidente possível erro de informações lançadas*” na EFD, sem configurar sonegação fiscal, mas sim suposta falha contábil, que induziu o autuante a promover uma autuação equivocada pelo “sistema de auditor eletrônico”, seja designada a realização de PERÍCIA FISCAL, para conferir e atestar a falha do sistema e tornar insubsistente o Auto de Infração.

Finaliza requerendo acolhimento das nulidades suscitadas para que seja refeito o lançamento e no mérito, que seja julgado totalmente improcedente o auto de infração de acordo com o que foi demonstrado, ou parcialmente procedente. Também, que o patrono seja intimado para sustentação oral, sob pena de nulidade do auto de infração, bem como a designação de perícia contábil, indicando à fl. 154 endereço para onde deve ser encaminhado notificações e publicações, sob pena de nulidade da notificação, conforme os termos do artigo 271, § 2º do CPC.

## VOTO

No Recurso Voluntário interposto o sujeito passivo por meio do seu advogado, de um modo geral reapresentou os argumentos e alegações apresentadas na impugnação inicial. Ressalte se que o Auto de Infração acusa o cometimento de nove infrações, que foram apreciadas no julgamento de primeira instância, mas não foi contestado os fundamentos da decisão de forma específica.

Inicialmente, consoante o art. 147, inciso II, alínea “b” do RPAF/BA, fica indeferido o pedido formulado pelo recorrente para a realização de perícia fiscal, por considerá-la desnecessária, em vista das provas produzidas nos autos. Conforme disposto no art. 150, II do RPAF/BA, a perícia deve ser determinada para esclarecer fatos, por pessoa que tenha reconhecida habilidade ou experiência técnica na matéria questionada. Na situação presente foram juntados ao processo demonstrativos que dão suporte a constituição da base de cálculo de todas infrações que foi acusado, cujas dados foram coletados na EFD elaborada pelo estabelecimento autuado com base nas notas fiscais por ele registradas.

Com relação aos quesitos formulados, que foram respondidos pelo próprio recorrente (fls. 146/147), observo que se referem a questões de mérito (desconsideração de entradas/saídas...) ou de nulidades (prazo concedido para retificar arquivos...) que serão apreciadas no momento próprio.

Pelo exposto, não há necessidade de requisitar laudo “*por pessoa com reconhecida experiência técnica na matéria questionada*” para fornecer opinião, em face dos quesitos formulados, motivo pelo qual fica indeferido do pedido de realização e diligência fiscal.

Quanto as nulidades suscitadas, observo que foram devidamente apreciadas na decisão recorrida:

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA: Quanto ao argumento de que o procedimento fiscal utilizando o SIAF, configura roteiro de auditoria que impossibilita se defender, observo que para cada infração foi elaborado pela fiscalização demonstrativo elaborado com base na EFD entregue pelo estabelecimento, relacionando os documentos fiscais por ele escriturados (NFe, CTe) e diante



da acusação de infringência a legislação do ICMS, caberia ao recorrente indicar de forma pormenorizada quais operações que a fiscalização indicou nos demonstrativos, que estariam incorretas. Portanto, não ocorreu a alegada violação aos princípios constitucionais da ampla defesa e do contraditório.

**CERCEAMENTO DE DEFESA - FALTA DE CAPITULAÇÃO CONDIZENTE COM A INFRAÇÃO:** Constatado que todas infrações foram descritas com clareza e indicado os dispositivos infringidos da Lei nº 7.014/1996 e RICMS/BA. Assim sendo, o recorrente poderia e deveria apontar quais infrações não tinham correlação adequada aos dispositivos indicados pela fiscalização.

No que se refere a concessão de prazo para retificação de arquivos magnéticos, observo que conforme esclarecido pela fiscalização a intimação juntada à fl. 12, indica inconsistências no arquivo magnético e o sujeito passivo foi intimado pelo DTE em 09/04/2019 cuja ciência se deu no dia 25/04/2019, constando que deveria retransmitir a EFD “NO PRAZO DE 30 (TINTA) DIAS”.

Na informação fiscal (fl. 76), diante do argumento apresentado na defesa (fl. 40), foi esclarecido que as EFD retificadas foram transmitidas nos dias 24 e 27/05/2019 “*dentro do prazo concedido em intimação*” e o Auto de Infração foi lavrado em 28/06/2019, fazendo uso das EFD retransmitidas. Portanto, o procedimento fiscal foi efetivado em conformidade com o disposto no art. 247, § 4º do RICMS/BA, não implicando em nulidade.

Quanto ao argumento de que na infração 7 foram desconsiderados “*os créditos, pagamentos, notas fiscais e etc*”, observo que se trata de questão de mérito que será apreciado no momento próprio, não se tratando de que erro que culmine em nulidade do lançamento.

No que se refere a alegação de não saber “a fórmula do arbitramento” das supostas infrações atribuídas a empresa, constato que conforme apreciado na decisão recorrida, nenhuma infração foi apurada por meio de arbitramento, consequentemente desprovida a alegação de nulidade.

**FALTA DE CONFIGURAÇÃO/DEMONSTRAÇÃO DA INIDONEIDADE:** No que se refere a nulidade sob argumento de que o autuante na descrição das infrações “aponta apenas uma suposta divergência”, na EFD, DMA, DANFE, que não conduz a “inidoneidade do documento fiscal” ou “impossibilidade de utilização de crédito”, observo que mesmo se tratando de questão de mérito, nenhuma infração acusa inidoneidade de documento fiscal, sendo desprovida esta alegação.

No que se refere a utilização de crédito fiscal, nas quatro primeiras infrações foram descritas a motivação do uso indevido e o dispositivo contido na Lei nº 7.014/1996 ou RICMS/BA. Portanto, trata-se de questão de mérito, fica rejeitada a nulidade suscitada. A mesma apreciação é válida para o argumento de que pode haver situação de registro de mercadorias “por caixas”, que se trata de questão de mérito.

Por fim, quanto aos argumentos de que com a apresentação do Recurso Voluntário, fica suspensa a exigibilidade do crédito tributário, não há o que apreciar, visto que é uma garantia jurídica assegurada ao contribuinte nos termos do art. 151 do CTN, até que seja proferida decisão em caráter final.

No MÉRITO, o recorrente diante da decisão proferida na primeira instância do CONSEF, reapresentou as alegações de caráter geral da impugnação inicial, sem apresentar qualquer fato ou argumento novo.

De um modo geral, sem especificar a infração, alegou que foi intimado para retificar arquivos magnéticos e lavrado o Auto de Infração antes do prazo final; as planilhas apresentadas pela fiscalização estão “totalmente incorretas”; a auditoria desencadeada com uso da EFD, incorreu em “erro de conversão de alguns poucos produtos”, de comercialização em unidade caixa; emprego do princípio “*in dubio pro contribuinte*” e realização de perícia.

Constatado que esses argumentos foram apreciados na decisão recorrida e não foi apresentado qualquer argumento ou prova em contrário.

No tocante a retificação dos arquivos magnéticos, a 2ª JF determinou a realização de diligência

fiscal (fls. 71/72) e o autuante esclareceu (fls. 76 a 78) que promoveu a intimação por meio do DT-e, em 09/04/2019 (fl. 13) indicando ausências e divergências de dados nos arquivos da EFD e que posteriormente a retransmissão dos arquivos da EFD, foram admitidos e considerados nos exames e execução dos roteiros de auditoria, conforme conteúdo gravados no DVD, fl. 14.

Quanto a infração 1, que acusa utilização indevida de crédito fiscal de energia elétrica, que a empresa alegou que exercia atividade industrial e na decisão recorrida foi apreciado que:

- 1) Consulta ao SISTEMA DE INFORMAÇÕES DO CONTRIBUINTE – INC, comprova que o estabelecimento autuado esteve inscrita no CAD-ICMS na atividade principal de comércio varejista de farinhas, amidos e féculas, isto, até 15/03/2018, quando alterou para a atividade de comércio atacadista de açúcar – CNAE 4637-1/02;
- 2) Admitindo que exercesse atividade industrial e comercial, o crédito fiscal admissível de aquisição de energia elétrica fica limitada a que fosse consumida no processo fabril, e para se apropriar dos créditos de ICMS na proporção e deveria providenciar contadores do consumo de energia distintos para cada setor da indústria, administrativa e comercial, o que não foi carreado ao processo.

O recorrente juntou Laudo Técnico às fls. 155 a 164 emitido pela empresa Ronald Automação CNPJ 39.939.628/0001-9 (sem assinatura do engenheiro emitente) que indica consumo de energia no setor de: RECEPÇÃO, COMERCIAL, FISCAL, ADMINISTRADOR, COPA/CORREDOR, BANHEIROS, AUDIÓRIO, PESSOAL E APOIO TÉCNICO, TOCAS, FINANCEIRO (fls. 156 a 162), totalizando média mensal (fl. 162) de 22.145 KW/H.

Na fl. 163 foi indicado que o consumo médio administrativo foi de 2.776 KW que corresponde a 12,53% do consumo e do “SETOR PRODUTIVO” de 19.369 KW (87,47%).

Na fl. 163 foi indicado o como maquinários de produção: máquinas empacotadeiras, enfardadeiras, esteiras transportadoras, elevadores de grãos e compressores de ar comprimido, fazendo se acompanhar de fotografias de fls. 163 e 164, que registram depósitos e equipamentos industriais.

As mesmas fotografias estão reproduzidas nas fls. 137 a 140), sendo que a última apresenta um rótulo de FARINHA DE MANDIOCA IMPERIAL.

Como apreciado na decisão recorrida, no período fiscaliza foi de janeiro/2016 a dezembro/2017, o estabelecimento autuado não estava cadastrado como estabelecimento industrial, e não faz jus ao crédito do ICMS visto que exercia atividade principal de “comércio varejista de farinhas, amidos e féculas”.

Mesmo que exercesse atividade industrial, não comprovou que é contribuinte do IPI, nos termos do art. 4º do Regulamento do IPI (Decreto nº 7.212/2010), podendo se enquadrar nas excessões previstas no art. 5º, X - *o acondicionamento de produtos classificados nos Capítulos 16 a 22 da TIPI, adquiridos de terceiros, em embalagens confeccionadas sob a forma de cestas de natal e semelhantes, (Decreto-Lei nº 400, de 1968, art. 9º)*;

Observe que o art. 309 do RICMS/2012 estabelece:

*Art. 309. Constitui crédito fiscal de cada estabelecimento, para compensação com o tributo devido em operações ou prestações subsequentes e para fins de apuração do imposto a recolher, salvo disposição em contrário: (...)*

*IV - o valor do imposto cobrado, relativo às aquisições de energia elétrica usada ou consumida no estabelecimento:*

*a) quando for objeto de operação de saída de energia elétrica;*

*b) quando consumida no processo de industrialização;*

*c) comercial, na proporção das operações de saída ou prestações de serviço destinadas ao exterior sobre as saídas ou prestações totais;*

Constato que apesar do recorrente argumentar que exerce atividade industrial, o mix de produtos

comercializados indica Farinha Imperial, Feijão Imperial e Arroz Imperial Branco, que podem terem sido acondicionados pelo estabelecimento autuado, mas outros produtos objeto da autuação, como Farinha de Trigo Suprema, Arroz Chinos parabolizado, Arroz Parabolizado Maravilha, Farinha de Mandioca Bimbom, denotam que se trata de produtos comercializados.

Pelo exposto, concluo que não ficou provada a alegação de que o estabelecimento autuado exerce atividade de industrialização como contribuinte do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), bem como não estava inscrito no cadastro de contribuintes do ICMS como industrial. E mesmo que exercesse atividade industrial ou equiparado a industrial, também, não ficou provado a industrialização de produtos com o percentual indicado em laudo técnico que apresentou, que justificasse a proporcionalidade indicada consumo de energia empregada em processo de industrialização e de atividade administrativa.

Fica mantida a decisão pela procedência da infração 1.

Quanto as demais infrações (2 a 9) o sujeito passivo apresentou argumentos genéricos invocando a nulidade, tendo à fl. 142 alegando que “*não foi considerado os créditos da infração “2” e e “as notas fiscais lançadas”* na infração 9.

No tocante a infração 2, que acusa utilização indevida de crédito fiscal de ICMS com repercussão na obrigação principal, observo que na descrição da infração foi indicado que o estabelecimento autuado fez ajustes no Apuração do ICMS (outros créditos) sob as rubricas de “Ativo Permanente”, mas “*não existem registros do CIAP na EFD do contribuinte*”.

Portanto, conforme disposto no art. 309, § 2º do RICMS/BA, o sujeito passivo deveria escriturar as notas fiscais relativas a aquisição de bens de ativo em outros estados no livro de Controle de Créditos do Ativo Permanente (CIAP) e apropriar em 48 parcelas, conforme demonstrativo de fls. 17 e 18.

Como não foi apresentado qualquer prova documental junto com a defesa e Recurso Voluntário, nos termos do art. 123, § 5º do RPAF/BA, precluiu o direito do impugnante de fazê-lo em outro momento processual, inclusive por não ter provado a impossibilidade por motivo de força maior ou a fato ou a direito superveniente, que precisaria contrapor.

Assim sendo, cabe a aplicação do disposto nos artigos 142 a 143 do RPAF/BA, que estabelece que a recusa de qualquer parte em comprovar fato controverso com elemento probatório de que necessariamente disponha importa presunção de veracidade da afirmação da parte contrária e a simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal.

No que se refere a infração 9, foi alegado que “*sequer foi considerado, documento também em anexo (doc. em anexo)*” (fl. 142). Constatado que diante do levantamento fiscal (fl. 20) e demonstrativo analítico (fl. 14 – gravado no CD) o autuado não apresentou qualquer prova da alegação de que não foi considerado os documentos “anexados” ao processo. No Pen Drive acostado à fl. 207 foi reproduzidos documentos, recurso, procurações e demonstrativos elaborado pela fiscalização.

Pelo exposto, fica mantida a decisão pela procedência da infração 9.

Quanto as demais infrações o recorrente alegou apenas de um modo geral que o autuante se baseou em arquivos da EFD que continham inconsistências e que o levantamento fiscal foi elaborado com base incorreta. Neste sentido, observo que conforme apreciado as nulidades suscitadas, o sujeito passivo diante do levantamento procedido pela fiscalização, sendo detentor dos documentos fiscais que escriturou, não apresentou qualquer prova de inconsistência no levantamento fiscal elaborado com base nos dados e documentos fiscais que são de sua posse e ele mesmo escriturou.

Portanto, restou caracterizado que diante da não apresentação de provas, cabe a aplicação do disposto nos artigos 142 a 143 do RPAF/BA, importando na presunção de veracidade da afirmação



da parte contrária e a simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal. Fica mantida a decisão pela procedência das demais infrações.

Quanto ao pedido de que as intimações sejam encaminhadas ao patrono do autuado, “*sob pena de nulidade*”, observo que conforme disposto nos artigos 108 a 110 do RPAF/BA, o não atendimento da solicitação não caracteriza nulidade do Auto de Infração, tendo em vista que no processo administrativo fiscal a previsão é de que a intimação ou ciência da tramitação dos processos deve ser feita ao sujeito passivo.

Pelo exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, mantendo a decisão pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 269511.0003/19-0, lavrado contra **IMPERIAL ALIMENTOS DO NORDESTE LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 216.842,27** acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, incisos II, alíneas “a”, “b” e “f” e VII, “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$ 126.510,51** prevista no inciso IX do mesmo diploma legal, com os acréscimos moratórios conforme estabelece a Lei nº 9.837/05.

Sala Virtual de Sessões do CONSEF, 08 de novembro de 2023.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – RELATOR/PRESIDENTE

THIAGO ANTON ALBAN - REPR. DA PGE/PROFIS