

A.I. Nº - 274068.0008/22-0  
AUTUADO - WMB SUPERMERCADOS DO BRASIL LTDA.  
AUTUANTE - CRYSTIANE MENEZES BEZERRA  
ORIGEM - DAT METRO / IFEP COMÉRCIO  
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 16/10/2023

**4<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL****ACÓRDÃO JJF N° 0204-04/23-VD**

**EMENTA:** ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** MERCADORIAS COM FINS DE USO E CONSUMO. Item reconhecido; **b)** MERCADORIAS ADQUIRIDAS COM PAGAMENTO DE IMPOSTO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Item reconhecido; **c)** SEM A APRESENTAÇÃO DO DOCUMENTO COMPROBATÓRIO DO DIREITO AO REFERIDO CRÉDITO. Item reconhecido. 2. ENERGIA ELÉTRICA. FALTA DE RECOLHIMENTO. ENTRADA ADQUIRIDA POR MEIO DE CONTRATO DE COMPRA E VENDA. AMBIENTE DE CONTRATAÇÃO LIVRE – ACL. Não há elementos nos autos que determinem, com segurança, o cometimento da infração imputada ao sujeito passivo. É nulo o procedimento que não contenha elementos suficientes para se determinar, com precisão, a infração cometida. Portanto, com base no art. 18, inciso IV, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, declaro nulo por inexistência de elementos suficientes para caracterizar a infração imputada, recomendando que o procedimento fiscal seja refeito, desta vez, observando o preenchimento correto do DAE de pagamento de Energia Elétrica, adquirida por meio de Contrato de Compra e Venda, firmado em ambiente de Contratação Livre – ACL, intimando o autuado a efetivar as correções dos DAE pagos, caso tenham sido preenchidos erroneamente. 3. RECOLHIMENTO A MENOS. SAÍDAS DE MERCADORIAS REGULARMENTE ESCRITURADAS. **a)** APLICAÇÃO DE ALÍQUOTA DIVERSA DA PREVISTA NA LEGISLAÇÃO. **a.1)** NF-e; **a.2)** NFC-e. Razões de defesa são suficientes para elidir em parte esses itens da autuação. Refeitos os cálculos pelo agente Autuante em sede de Informação Fiscal; **b)** ERRO NA APURAÇÃO DO IMPOSTO. Item reconhecido; **c)** ERRO NA DETERMINAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. Item reconhecido. 4. DIFERENÇA DE ALIQUOTAS. AQUISIÇÃO INTERESTADUAL DE MERCADORIAS DESTINADAS AO ATIVO FIXO DO PRÓPRIO ESTABELECIMENTO. FALTA DE RECOLHIMENTO. Razões de defesa são suficientes para elidir a autuação. Item reconhecido. Afastada as arguições de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O presente Auto de Infração lavrado em 27/06/2022, exige o valor de R\$ 62.719,71, inerente ao ano de 2019, 2020, 2021 e 2022, conforme demonstrativos/documentos as fls. 13 a 66 dos autos, e CD/Mídia de fl. 67, em razão das seguintes irregularidades concernentes à legislação do ICMS:

INFRAÇÃO 01 - 001.002.002: Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, no ano 2019, conforme o ANEXO 1-DEMONSTRATIVO DE CRÉDITO INDEVIDO – USO E CONSUMO -2019 de fls. 32/33 dos autos, que faz parte integrante do CD/Mídia de fl. 67. Lançado ICMS no valor de R\$ 3.041,88, com enquadramento no art. 29, § 1º, inc. II e art. 53, inc. III, da Lei 7.014/96, mais multa de 60% aplicada na forma do art. 42, inc. VII, alínea “a”, da Lei nº 7.014/96.

INFRAÇÃO 02 - 001.002.005: Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadoria(s) adquiridas(s) com pagamento de imposto por antecipação tributária, no ano de 2019, conforme o ANEXO 2-DEMONSTRATIVO DE CRÉDITO INDEVIDO – MERCADORIA ST-2019 de fls. 32/33 dos autos, que faz parte integrante do CD/Mídia de fl. 67. Lançado ICMS no valor de R\$ 4.563,48, com enquadramento no art. 9º, e art. 29, § 4º, inc. II, da Lei 7.014/96, c/c art. 290, do RICMS, publicado pelo Decreto nº 13.780/2012 e multa de 60% aplicada na forma do art. 42, inc. VII, alínea “a” da Lei nº 7.014/96.

INFRAÇÃO 03 - 001.002.042: Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS sem a apresentação do componente comprobatório do direito ao referido crédito, no ano de 2019, conforme o ANEXO 3-DEMONSTRATIVO DE NF-e DE ENTRADA INEXISTENTE-2019 de fls. 37 dos autos, que faz parte integrante do CD/Mídia de fl. 67. Lançado ICMS no valor de R\$ 9.121,62, com enquadramento no art. 31, da Lei 7.014/96, C/C art. 309 do RICMS/BA, publicado pelo Decreto nº 13.780/2012 e multa de 60% aplicada na forma do art. 42, inc. VII, alínea “a” do mesmo diploma legal.

INFRAÇÃO 04 - 002.001.024: Deixou o contribuinte , de recolher o ICMS incidente sobre a entrada de Energia Elétrica em seu estabelecimento, adquirida por meio de Contrato de Compra e Venda, firmado em ambiente de Contratação Livre –ACL nos anos de 2019, 2020, 2021 e 2022. Estando ele conectado, diretamente à Rede Básica de transmissão, para fim se seu próprio consumo. Mesmo tendo sido a operação regularmente escriturada, conforme o ANEXO 4-DEMONSTRATIVO DE RECOLHIMENTO A MENOR ICMS SOBRE ENERGIA ADQUIRIDA NO AMBIENTE DE CONTRATAÇÃO LIVRE (ACL) E ANEXO 5-DEMONSTRATIVO DE ARRECADAÇÃO DE ENERGIA ELETRICA ADQUIRIDA NO AMBIENTE DE CONTRATAÇÃO LIVRE (ACL) de fls. 38/40 dos autos, que faz parte integrante do CD/Mídia de fl. 67. Lançado ICMS no valor de R\$ 27.313,07, com enquadramento nos artigos 400 e 401, do RICMS, publicado pelo Decreto nº 13.780/2012, alínea “i”, do inciso II, do art. 16; art. 16-A, inciso V e § 1º, do art. 17 e inciso III do art. 34, da Lei 7.014/96, c/c Cláusulas 1ª, 2ª e inciso I, da Cláusula 3ª do Conv. ICMS 77/2011 e multa de 60% aplicada na forma da alínea “f”, do inciso II, do art. 42, da Lei nº 7.014/96.

INFRAÇÃO 05 – 003.002.002: Recolheu a menor ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, no ano de 2019, conforme o ANEXO 6-DEMONSTRATIVO DE DÉBITO A MENOR – NF-e ALIQUOTA DIVRGENTE - 2019 de fls. 42/42-B dos autos, que faz parte integrante do CD/Mídia de fl. 67. Lançado ICMS no valor de R\$ 45,69, com enquadramento nos artigos 15, 16 e 16-A, da Lei 7.014/96, e multa de 60% aplicada na forma do art. 42, inc. II, alínea “a”, da Lei 7.014/96.

INFRAÇÃO 06 – 003.002.002: Recolheu a menor ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, no ano de 2019, conforme o ANEXO 7-DEMONSTRATIVO DE DÉBITO A MENOR – NFC-e ALIQUOTA DIVRGENTE - 2019 de fl. 43/44 dos autos, que faz parte integrante do CD/Mídia de fl. 67. Lançado ICMS no valor de R\$ 4.059,44, com enquadramento nos artigos 15, 16 e 16-A, da Lei 7.014/96, e multa de 60% aplicada na forma do art. 42, inc. II, alínea “a”, da Lei 7.014/96.

INFRAÇÃO 07 – 003.002.004: Recolheu a menor ICMS em decorrência de erro na apuração dos valores do imposto no ano de 2019, conforme o ANEXO 8-DEMONSTRATIVO DE DÉBITO A MENOR – NFC-e ERRO NO CÁLCULO (BASE X CARGA) -2019 de fl. 45/57 dos autos, que faz parte integrante do CD/Mídia de fl. 67. Lançado ICMS no valor de R\$ 1.583,27, com enquadramento nos artigos 24 a 26, da Lei 7.014/96, c/c art. 305, do RICMS aprovado pelo Decreto nº 13.780/2012, e multa de 60% aplicada na forma do art. 42, inc. II, alínea “a”, da Lei 7.014/96.

INFRAÇÃO 08 – 003.002.005: Recolheu a menor ICMS em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas no ano de 2019, conforme o ANEXO 9-DEMONSTRATIVO DE DÉBITO A MENOR – NFC-e ERRO NA DETERMINAÇÃO DA BASE-2019 de fl. 58 dos autos, que faz parte integrante do CD/Mídia de fl. 67. Lançado ICMS no valor de R\$ 3,54, com enquadramento nos artigos 17 a 21; e art. 23, da Lei 7.014/96 (a depender da hipótese), e multa de 60% aplicada na forma do art. 42, inc. II, alínea “a”, da Lei 7.014/96.

INFRAÇÃO 09 – 006.001.001: Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento no ano de 2019, conforme o REGISTROS FISCAIS DA APURAÇÃO DO ICMS – OPERAÇÕES PROPRIAS, no campo DEMONSTRATIVO DO VALOR TOTAL DOS AJUSTES A DÉBITO, com descrição DIFFERENCIAL DE ALIQUOTAS de fl. 59 dos autos, que faz parte integrante do CD/Mídia de fl. 67. Lançado ICMS no valor de R\$ 12.987,72, com enquadramento no art. 4º, inciso XV, da Lei 7.014/96 c/c art. 305, § 4º, inc. III, alínea “a”, do RICMS aprovado pelo Decreto nº 13.780/2012, e multa de 60% aplicada na forma do art. 42, inc. II, alínea “f”, da Lei 7.014/96.

Às fls. 87/110 dos autos, com documentos anexos, o autuado apresenta sua defesa, na qual apresenta os seguintes esclarecimentos:

WMB SUPERMERCADOS DO BRASIL LTDA., pessoa jurídica de direito privado, estabelecida na Av. Antônio Carlos Magalhães, nº. 3410, Pituba, Salvador/BA, CEP 41800-700, inscrita no CNPJ/MF nº. 000.063.960/0048-64 e com Inscrição Estadual nº. 068.090.489, vem respeitosamente perante V. Sa., por seu advogado infra-assinado (doc. 01), com escritório na Rua do Brum, nº. 196, Bairro do Recife, em Recife/PE, onde receberá intimações e notificações, na forma do art. 121, II, c/c art. 123 do Decreto nº. 7.629/99 (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal), apresentar impugnação ao Auto de Infração em epígrafe, o que faz nos termos a seguir expostos

#### *I. DA NULIDADE DO LANÇAMENTO FISCAL.*

##### *I.a Das violações às normas do Processo Administrativo Fiscal:*

Registra que o presente Auto de Infração exige ICMS relativo a 07 (sete) infrações, cujas transgressões não são vinculadas, ou seja, conforme a descrição apontada pela fiscalização a cobrança de ICMS e respectiva multa não são referentes ao mesmo fato gerador.

Entende, então, que a autuação de 09 infrações, da forma como foi lavrada, é incompatível com os princípios norteadores do processo administrativo fiscal, como o devido processo legal e ampla defesa. É o que aduz está contido no art. 2º do RPAF, que destaca.

Diz que, uma vez que são diversas acusações, de naturezas distintas, que compreende uma diversidade de produtos, operações e notas fiscais fiscalizadas, todas incluídas no mesmo lançamento. O que, por certo, dificulta a defesa de todas as infrações, de forma integral, em um mesmo prazo processual.

Pontua que, diante da diversidade de produtos, operações e notas fiscais sujeitas à autuação, o Auditor deve promover lançamentos autônomos e não convergir todas as infrações em um único auto, como no presente caso, é o que diz determina o art. 43 do RPAF, que destaca.

Assim, após outras considerações, diz que, por prejudicar os princípios norteadores do processo administrativo, nulo está o lançamento fiscal, nos termos do art. 18, II do Decreto nº 7.629/99.

“Art. 18. São nulos:

(...) II - os atos praticados e as decisões proferidas com preterição do direito de defesa;”

Citando decisões do Poder Judiciário da Bahia, decisões deste Conselho de Fazenda, frisa que, diante da violação do art. 2º, § 2º c/c art. 43 do RPAF, nula está a autuação, nos termos do art. 18, II do mesmo diploma legal.

##### *I.b Da incerteza quanto ao cumprimento do prazo para conclusão da ação fiscal e da*

***designação do Fiscal Autuante:***

Registra que, segundo previsão do art. 196 do CTN “*a autoridade administrativa que proceder ou presidir a quaisquer diligências de fiscalização lavrará os termos necessários para que se documente o início do procedimento, na forma da legislação aplicável, que fixará prazo máximo para a conclusão daquelas*”.

Diz que a legislação aplicável é o Decreto nº. 7.629/99 que, em seu art. 28, § 1º, especifica que a fiscalização dispõe do prazo de 90 dias, contados da ciência do contribuinte do termo de início de fiscalização, para a execução do procedimento de fiscalização, podendo este ser prorrogado por igual prazo, autorizado pelo órgão fazendário competente.

Por sua vez, aduz que a norma reguladora do processo administrativo indica que a intimação, de todos e quaisquer atos praticados pelo agente fiscalizador, deve ser feita, preferencialmente, na pessoa do contribuinte.

Além do mais, discorre o parágrafo único do art. 196 do CTN e art. 28 do Decreto nº 7.629/99 que os termos de fiscalização serão lavrados em livro fiscal do contribuinte e apresentados ao processo administrativo.

Consigna, então, que o Auditor Fiscal não cumpriu as exigências formais contidas na legislação vigente, apresentando vícios, geradores da nulidade, vez que segundo descrito no Auto de Infração, a fiscalização tem origem na Ordem de Serviço nº 501002/22, sem, contudo, apresentá-la a Impugnante, quando da ciência do lançamento fiscal, impossibilitando a verificação do cumprimento do prazo para concluir a sua fiscalização ou acerca da existência de prorrogação.

Bem como, inviabiliza a constatação se o Auditor Fiscal, descrito como Autuante, estava designado para promover a atividade fiscalizatória e se o período autuado foi o mesmo indicado para ser fiscalizado.

Diante desse contexto observa-se que as referidas situações geram a nulidade do lançamento fiscal, consoante o art. 18 do RPAF, por ofensa ao art. 2º, § 1º também do RPAF, que destaca.

Após trazer decisões deste Conselho de Fazenda, como de outros Tribunais Administrativos, aduz que é forçoso concluir pela declaração de nulidade do lançamento fiscal por ausência dos elementos essenciais e necessários à sua validade jurídica, decorrente da incerteza quanto a competência do Auditor Fiscal, descrito como Autuante, e do cumprimento do prazo para conclusão da fiscalização, omissões que traduzem afronta a legislação vigente e, por sua vez, em nulidade do procedimento fiscal.

***I.c Da preterição do direito de defesa: o descumprimento de dispositivo legal e a ausência de comprovação da infração provocam***

Diz que, ainda, antes de discorrer sobre o mérito, cabe suscitar a preterição ao direito de defesa por ausência de comprovação da infração, provocada pela falta de apresentação dos documentos fiscais indicados no lançamento. Destaca o art. 2º do Decreto nº 7.629/99 (RPAF).

Diz que a apresentação dos documentos que respaldam a infração é obrigatoriedade disposta em lei, e não faculdade da fiscalização. Assim, mesmo elaborada com dados do contribuinte, a planilha não é suficiente para ser utilizada como prova da infração.

A falta da apresentação do cupom fiscal prejudica a verificação dos valores apresentados pela fiscalização, ou seja, a materialidade dos valores exigidos, situação que macula o crédito tributário exigido de iliquidez e incerteza, cerceando, por sua vez, o direito de defesa e o devido processo legal.

Destacando decisões de outro Tribunal Administrativos (TATE), pontua que deve a fiscalização apresentar todos os documentos utilizados pelo Fisco para confecção da planilha ou demonstrativo de crédito tributário.

Após outros destaques, salienta que não se trata de meras incorreções ou omissões formais. Trata-

se de omissão quanto aos requisitos de validade do lançamento e que invalida o trabalho fiscal porque retira da Impugnante o seu direito de defesa.

Logo, aduz impor a declaração de nulidade do Auto de Infração, primeiro, porque desobedeceu a dispositivos expressos em lei; e, segundo, porque essa insegurança repercute no amplo direito de defesa da Impugnante.

### *II. DA IMPROCEDÊNCIA DO LANÇAMENTO:*

#### *II.1 Infração 04 - 002.001.024 – ICMS sobre a aquisição de energia elétrica:*

Acusa-se a Impugnante de não ter recolhido o ICMS devido na aquisição de energia elétrica. Diz que, nada mais descabido, pois, a Impugnante recolheu todo o imposto devido pelas operações, inexistindo as supostas diferenças apontadas na autuação.

Constata-se que as diferenças do recolhimento surgiram pela divergência na alocação dos pagamentos realizados pela Impugnante, por competência: o Fiscal analisou os valores pagos pela aquisição da energia elétrica considerando o mês de referência da conta de energia, correspondendo ao mês a que se refere o consumo de energia descrito na conta; enquanto a Impugnante adotou o mês de emissão da nota fiscal.

Traz aos autos, à fl. 103, exemplo da NF-e nº. 122739, chave de acesso nº. 31-1911-06981176000158-55-001-000122739-153002104-5, que diz que foi emitida em 08/11/2019, mas consta na planilha fiscal na competência de outubro/2019 (Vide figura à fl. 103).

Assim, diz que, ao invés de alocar o montante de R\$ 28.119,87 como o ICMS devido e pago em novembro/2019, o Fiscal considerou para o mês de novembro/2019 o recolhimento feito em outubro/2019, de R\$ 26.550,36, gerando suposta diferença de R\$ 1.569,51.

Da mesma forma, o recolhimento considerado pelo Fiscal, no valor de R\$ 28.434,79, como sendo da competência de dezembro/2019, foi considerando pela Impugnante como sendo o tributo em janeiro/2020, provocando suposta diferença de R\$ 1.724,27.

Então, diz que é forço concluir que a acusação de falta de recolhimento do ICMS não deverá prosperar, sob pena de ofender a verdade material, princípio basilar do processo administrativo fiscal.

Assim, diz que demonstrada a insubsistência da acusação Fiscal, pede-se que seja declarada a improcedência do lançamento. Caso entender ser necessário, que se cogita remotamente, pugna-se que seja o julgamento convertido em diligência para a constatação do recolhimento dos tributos.

#### *II. b Infração 05 - 003.002.002 e Infração 06 - 003.002.002 – Erro de tributação – SWEET MILHO 450G – Produto Isento:*

Diz que as infrações 05 e 06 acusam a Impugnante de ter efetuado a saída das mercadorias aplicando alíquota diversa da prevista na legislação, provocando a falta de recolhimento do ICMS.

Entretanto, diz verificar que a acusação de erro de tributação com relação ao SWEET MILHO 450G é indevida, porquanto o produto é isento.

Consigna que a legislação de regência prevê expressamente a isenção nas saídas internas e interestaduais dos produtos hortifrutícolas, consoante o disposto no art. 265, I do RICMS/BA em leitura combinada com a Cláusula I, inciso I, alínea “g” do Convênio ICM 44/75, transcritos na peça de defesa.

Portanto, diz que não há que prosperar a cobrança do ICMS por suposto erro de tributação relativo ao milho porquanto trata-se de produto isento.

### *III. DO EFEITO CONFISCATÓRIO DA MULTA PELA EXORBITÂNCIA:*

Diz que mesmo diante da comprovação da insubsistência da exigência fiscal, ainda subsiste mais uma impropriedade, desta vez com relação à multa aplicada no percentual de 60% sobre o valor

principal.

Aduz que duas as razões afastam a possibilidade de aplicação de multa em tal patamar: (i) a ausência de comprovação de flagrante intuito de fraude a justificar a aplicação de multa em tela; e (ii) a exorbitância da penalidade aplicada, em violação ao princípio do não-confisco.

No que atine ao primeiro ponto, cediço é que penalidades de tal jaez dependem da demonstração, a cargo do Fisco, do flagrante intuito de fraude, completamente inexistente no caso em tela.

Afora isso (segunda questão), percebe-se que as multas aplicadas violam frontalmente o princípio da proporcionalidade e o princípio constitucional limitador do Poder de Tributar, qual seja, o do não-confisco, consagrado no art. 150, IV, da Constituição Federal.

Por meio de tal dispositivo, diz que a Constituição veda a utilização do tributo com efeito confiscatório, ou seja, a excessiva onerosidade da atividade fiscal do Estado, a ponto de confiscar-se a propriedade dos contribuintes.

Após outras considerações, inclusive destacando decisões do STF, diz que não poderia ser diferente, vez que multas aplicadas de modo desproporcional servem única e exclusivamente como medida usurpadora do patrimônio do contribuinte, e não como medida educadora.

Consequentemente, requer-se, de logo, o reconhecimento da improcedência da autuação, no que atine à multa fixada, ou, subsidiariamente, para sua redução a patamar razoável (entre 20% e 30%).

#### *IV. DO PRINCÍPIO DO IN DUBIO PRO CONTRIBUINTE:*

Diz que é de ser levado em consideração também o benefício da dúvida. Ora, o art. 112, do CTN é claro ao afirmar que em caso de dúvida a interpretação da norma jurídica deve favorecer ao contribuinte. Vide destaque do art. 112 do CTN.

Após destacar decisão do STJ, aduz que na verdade, pelo desenvolvimento dos argumentos, evidencia-se a certeza de se ver desconstituído o Auto de Infração, seja pela nulidade ou improcedência.

Mas, se alguma dúvida restar, pugna-se que se aplique a interpretação mais favorável ao Contribuinte, nos termos do art. 112, do CTN, julgando-se nulo e/ou improcedente o Auto de Infração em combate.

#### *V. DO PEDIDO:*

Ante o exposto, a requer que seja declarada a nulidade e/ou improcedência da exigência fiscal.

Sucessivamente pede, em não sendo acolhido o pedido anterior, seja reduzida ou mesmo afastada a multa aplicada, em respeito ao princípio da razoabilidade, proporcionalidade e do não confisco.

Requer, outrossim, que em caso de dúvida se interprete a norma jurídica da forma mais favorável à Impugnante (art. 112 do CTN).

Protesta, também, pela produção de todos os meios de prova em direito admitidos, em especial a juntada aos autos de documentos, bem como a realização de perícia técnica a fim de demonstrar a inexistência das irregularidades apontadas em seu desfavor.

Às fls. 90/92,vê-se à Informação Fiscal produzida pela agente Autuante, em que diz que o contribuinte traz as seguintes razões de defesa:

- a) violação às normas do Processo Administrativo Fiscal;
- b) da incerteza quanto ao cumprimento do prazo para conclusão da ação fiscal e da designação do Fiscal Autuante;
- c) da preterição do direito de defesa: o descumprimento de dispositivo legal e a ausência de comprovação da infração;
- d) sobre aquisição de energia elétrica;

- e) SWEET MILHO 450G é isento;
- f) da exorbitância da multa aplicada;
- g) in dúvida pro contribuinte; e;
- h) solicita diligência e perícia técnica.

- ***VIOLAÇÃO ÀS NORMAS DO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL***

Diz que a impugnante alega que o respectivo PAF violou o art. 43 do RPAF, uma vez que defende a tese de que é vedada a lavratura de um mesmo auto com diversidades de produtos, operações e notas fiscais sujeitas à autuação, a fiscalização deve promover lançamentos autônomos e não convergir todas as infrações em um único auto.

Destaca que existe um equívoco por parte da defendant. O que o art. 43 quer dizer é que no mesmo auto de infração não pode cobrar ICMS, ITD e IPVA. O presente PAF só reclama ICMS, portanto não há violação ao art. 43 do RPAF.

De acordo com o art. 38 do RPAF, o Auto de Infração será lavrado para exigência de crédito tributário de valor igual ou superior a R\$ 39.720,00 (trinta e nove mil setecentos e vinte reais), sempre que for constatada infração à legislação tributária, quer se trate de descumprimento de obrigação principal, quer de obrigação acessória.

Logo em um mesmo Auto de Infração de infração pode ter várias infrações.

Diz que a recorrente argui que 9 infrações é incompatível com os princípios norteadores do processo administrativo fiscal e ofende o art. 2º do RPAF. Aduz que a arguição não procede, porque não existe limitação da quantidade de infração em um mesmo auto de infração.

Deve ser lançado no Auto de Infração tantas irregularidades quanto encontradas, desde que não atinjam o valor de R\$ 200.000,00. Segundo o parágrafo único, do art. 40, do RPAF, sempre que for constatada infração à legislação tributária cuja exigência de crédito tributário seja em valor igual ou superior a R\$ 200.000,00 (duzentos mil reais) deverá ser lavrado um auto exclusivamente com esta infração, ficando admitida a inclusão de outras, que sejam dela consequentes.

A fiscalização identificou outras infrações, que foram lançados em outros autos de infração como: 274068.0009/22-6, 274068.0010/22-4, 274068.0011/22-0 e 274068.0012/22-7.

- ***DA INCERTEZA QUANTO AO CUMPRIMENTO DO PRAZO PARA CONCLUSÃO DA AÇÃO FISCAL E DA DESIGNAÇÃO DO FISCAL AUTUANTE***

Diz que a impugnante alega que a fiscalização não cumpriu as exigências formais contidas na legislação vigente, apresentando vícios, geradores da nulidade, vez que segundo descrito no Auto de Infração, a fiscalização tem origem na Ordem de Serviço nº 501.002/22, sem, conduto, apresenta-la a impugnante, quando da ciência do lançamento fiscal, ou acerca da existência de prorrogação.

Ao entendimento do defendant, diz que inviabiliza a constatação se o Auditor Fiscal, descrito como Autuante, estava designado para promover a atividade fiscalizatória e se o período autuado foi o mesmo indicado para ser fiscalizado. Regista que a defendant citou a Ordem de Serviço nº 501.002/22, quando na realidade se trata da Ordem de Serviço nº 500.855/22.

Frisa que as alegações são improcedentes. Não existe exigência da apresentação da Ordem de Serviço no Termo de Início de Fiscalização. O procedimento de emissão de Ordem de Serviço e designação de autoridade competente vinculada à Ordem de Serviço é prerrogativa da administração tributária e estas etapas foram cumpridas conforme folhas 1 a 12 (Auto de Infração), 13 (Termo de Cientificação de Início de Fiscalização), 79 a 84 (ciência da lavratura). O prazo foi cumprido uma vez que o Termo de Cientificação de Início de Fiscalização foi enviado pelo DT-e em 01/04/2022, folhas 13, e a autuação foi cientificada via DT-e em 30/06/2022, folhas 79, dentro do prazo, sem a necessidade de prorrogação.

Diz que o Sistema de Lançamento de Crédito Tributário (SLCT) da SEFAZ não permite a emissão de auto de infração sem que exista uma ordem de serviço designada para um auditor. A verificação da execução da ordem de serviço é prerrogativa exclusiva da administração tributária e trata-se controle interno. Não existe nulidade no lançamento fiscal.

Aduz que a defendente cita decisão do TATE, porém, esta não pode ser considerada como paradigma neste caso, pois aquela decisão concedida no âmbito de outro Estado da Federação, não tem o condão de vulnerar o RICMS do Estado da Bahia.

• *O DESCUMPRIMENTO DE DISPOSITIVO LEGAL E A AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DA INFRAÇÃO*

Diz que a impugnante alega que não foi anexada os documentos fiscais para comprovar que de fato houve ausência de recolhimento do imposto.

Registra que a arguição se tornou desatualizada. Com advento do SPED fiscal as notas fiscais de entrada, saída e escrituração constam na base de dados da fazenda estadual e são de posse do contribuinte. Uma vez emitida a ordem de serviço é gerado um pacote com os documentos fiscais que são tratados por sistema homologado pela SEFAZ/BA e analisados pelo preposto fiscal.

Consigna que o sistema gera os relatórios base da autuação. Os demonstrativos analíticos informam dados que são de domínio do contribuinte como: data de lançamento, número do documento, chave da nota fiscal, descrição da mercadoria, valor da mercadoria, base de cálculo, alíquota, redução da base de cálculo e ICMS. Os demonstrativos são provas que apontam os valores reclamados.

De acordo com o art. 247, a Escrituração Fiscal Digital - EFD se constitui em um conjunto de escrituração de documentos fiscais e de outras informações de interesse dos fiscos das unidades federadas, bem como no registro de apuração de impostos referentes às operações e prestações praticadas pelo contribuinte (Conv. ICMS 143/06). Os valores reclamados na autuação se basearam nas notas fiscais eletrônicas e na Escrituração Fiscal Digital - EFD, documento gerado pela própria autuada. Em momento algum a impugnante questionou as informações da EFD.

A alegação não procede, pois nos anexos 1 a 12 têm a descrição da mercadoria por nota, com indicação da chave. As NF-e e NFC-e estão na posse da defendente. Na mídia das folhas 67 tem as NF-e, relatório emitido pela SEFAZ/BA com a relação das NFC-e, Escrituração Fiscal Digital - EFD e escrituração fiscal emitida pelo SPED.

A defendente chega ao absurdo de exigir a anexação de cupom fiscal, que é um documento emitido em via única e fica na posse do comprador.

Segundo a recorrente, não foi apresentado a fundamentação legal. O argumento não procede. Nas folhas 1 a 6, existe o enquadramento legal.

A defendente cita decisão do TATE, porém, esta não pode ser considerada como paradigma neste caso, pois aquela decisão concedida no âmbito de outro Estado da Federação, não tem o condão de vulnerar o RICMS do Estado da Bahia.

O auto de infração seguiu o que estabelece os dispositivos legais: art. 18, do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/, art. 129, § 1º, III, do COTEB, Lei nº 3.956/81, art. 142 do CTN e art. 5º, LV, da CF.

A impugnação do defendant de forma minuciosa, ao entrar no mérito, conforme se ver a seguir, é prova de que a requerente entendeu as infrações e não houve cerceamento de defesa.

• *DO MÉRITO - INFRAÇÕES 01, 02, 03, 07, 08 e 09*

A impugnante não fez defesa específica para as infrações 01, 02, 03, 07, 08 e 09.

Diz que cabe ressalvar que em relação a infração 3 o próprio contribuinte respondeu à Intimação 1 que após análise feita pelo time de Tecnologia, foi constatado que estas notas fiscais Eletrônicas de Entradas emitidas pelo estabelecimento fiscalizado estão com Status de Rejeitadas, ou seja, o crédito do ICMS é indevido, conforme folhas 14 a 16 e 19 a 20.

Ratifica as infrações 01, 02, 03, 07, 08 e 09.

• *DO MÉRITO – INFRAÇÃO 04*

Diz que a infração 04 refere-se a recolhimento a menor do ICMS no Ambiente de Contratação Livre – ACL. Pontua, então, que a impugnante alega que não existe ICMS recolhido a menor e que a diferença é proveniente da divergência da data considerada como fato gerador. A defendant também cita que anexou o DOC 3, folhas 111.

Registra que não cabe razão ao autuado conforme o art. 4º, inciso VIII, da Lei nº 7.014/96, que considera ocorrido o fato gerador do imposto no momento da entrada, no território deste Estado, de energia elétrica oriundos de outra unidade da Federação. Ratifica a infração 04.

• *DO MÉRITO – INFRAÇÃO 05 e 06*

Diz que as infrações 05 e 06 referem-se a recolhimento a menor de ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, sendo a infração 05 para NF-e e a infração 06 para NFC-e.

Registra que a impugnante alega que SWEET MILHO 450G é isento. Apesar da recorrente arguir que SWEET MILHO 450G é isento, deu saída tributada a 7%.

Considerando, assim, que a alíquota é de 7%, o SWEET MILHO 450G fica sem ICMS a ser reclamado. O SWEET MILHO 450G será excluído nos anexos 13 para a infração 05 e 14 para a infração 06.

• *DA EXORBITÂNCIA DA MULTA APLICADA*

Diz que a recorrente argui que a multa é aplicada se configura desproporcional e confiscatória. Solicita o cancelamento da multa em função de não haver infração fiscal. Caso não haja o cancelamento, então, que a multa seja reduzida em respeito aos princípios da legalidade, razoabilidade, proporcionalidade e do não confisco.

O art. 158 que anteriormente permitia que as multas por descumprimento de obrigações acessórias poderiam ser reduzidas ou canceladas pelas Juntas de Julgamento Fiscal ou pelas Câmaras do CONSEF, desde que fique provado que as infrações tenham sido praticadas sem dolo, fraude ou simulação e que não tenham implicado falta de recolhimento de tributo foi revogado. Sendo assim, não existe previsão na legislação para anular a multa. As multas constam na Lei nº 7.014/96, art. 42, portanto a sua aplicação é legal.

Quanto a alegada constitucionalidade das multas aplicadas cabe relembrar que o preposto fiscal não tem competência para afastar a aplicabilidade das penalidades previstas na legislação estadual, bem como para decretar a constitucionalidade de seus dispositivos, em conformidade com o art. 167, inciso I, do RPAF/BA c/c o art. 125 do COTEB.

• *IN DÚBIO PRO CONTRIBUINTE*

Segundo a impugnante deve-se levar em consideração o benefício da dúvida. O art. 112, do CTN é claro ao afirmar que em caso de dúvida a interpretação na norma jurídica de favorecer ao contribuinte.

Diz que as infrações lançadas são claras e objetivas, foram baseadas em fatos concretos com demonstrativos lastreados nos documentos fiscais, o que afasta a possibilidade de dúvidas.

• *DILIGÊNCIA E PERÍCIA TÉCNICA*

Diz que a impugnante requer a realização de diligência ou perícia técnica. Destaca que não se faz necessária a diligência ou perícia técnica, pois constam no respectivo PAF todos os elementos necessários para conclusão da procedência das infrações.

• *CONCLUSÃO*

Por tudo quanto aqui exposto mediante as considerações apresentadas, mantenho a ação fiscal

que resultou na reclamação do crédito tributário apurado nas infrações, visando salvaguardar os interesses públicos, esperando dos membros deste Egrégio Colégio um julgamento exemplar pela procedência parcial do presente auto.

À fl. 160 dos autos, têm-se Termo de Intimação, encaminhando a Informação Fiscal de fls. 90/92, através AR/Correios, para manifestar querendo.

Às fls. 162/175 vê-se manifestação do Contribuinte Autuado à Informação Fiscal de fls. 90/92, que passo a descrever:

*I. Das nulidades:*

Neste particular, repete todas as suas considerações trazidas em sede de Defesa às fls. 87/110, sem, tampouco, agregar qualquer fato novo.

*II. Do mérito:*

Neste particular traz considerações de defesa, arguindo improcedência, apenas em relação a infração 04 nos termos a seguir descrito.

Registra que a infração 04 diz respeito a suposta falta de recolhimento do ICMS incidente sobre a entrada de Energia Elétrica em seu estabelecimento, adquirida por meio de Contrato de Compra e Venda, firmado em Ambiente de Contratação Livre – ACL.

Aduz ter comprovado em sua Impugnação por meio de documentação (doc. 03), a relação dos pagamentos mensais, inclusive tendo sido apresentado ao Autuante durante a fiscalização, contudo, houve divergência na alocação dos pagamentos realizados pela Manifestante.

Diz que o Fisco apenas analisou os valores pagos pela aquisição de energia elétrica considerando o mês de referência da conta de energia, correspondente ao mês de consumo descrito na conta, enquanto a Manifestante adotou o mês de emissão da nota fiscal nos termos do art. 4º, inciso VIII, da Lei nº 7.014/96, que considera ocorrido o fato gerador do imposto no momento da entrada, no território deste Estado, de energia elétrica oriundos de outra unidade da Federação.

Ou seja, ao analisar a conta de energia elétrica de novembro de 2019 (ex: NF-e 122739), verificou os recolhimentos feitos em outubro de 2019, conforme a própria planilha elaborada pela fiscalização (ANEXO 04).

Assim, ao invés de alocar o montante de R\$ 28.119,87 como sendo o ICMS devido e pago em novembro de 2019, o Fiscal considerou para este período o recolhimento feito em outubro de 2019, de R\$ 26.550,36, gerando suposta diferença de R\$ 1.569,51.

Da mesma forma, o recolhimento considerado pelo Fiscal, no valor de R\$ 28.434,79, como sendo da competência de dezembro de 2019, foi considerado pela Manifestante como sendo o tributo em janeiro de 2020, provocando suposta diferença de R\$ 1.724,27.

Assim diz que não cabe o argumento da Autoridade Autuante, ao desconsiderar sumariamente os documentos trazidos, sem sequer analisá-los, em especial quando se demonstra que todas as notas de aquisição de energia foram devidamente tributadas e com o imposto devidamente recolhido.

Frisa que, seguindo a lógica fiscal, vê-se que não foram autuados todos os meses, pois houve mês em que o recolhimento fora (supostamente) a maior.

Diante do exposto, reitera-se o que fora consignado na defesa fiscal, pugnando pela improcedência da infração em questão.

*III. Do pedido:*

Ante o exposto, vem a Manifestante reiterar os termos da defesa inicial, requerendo que seja o Auto de Infração em combate julgado nulo/improcedente.

Às fls. 181/186 têm Informação Fiscal produzida pela agente Autuante, em relação à Manifestação

do Contribuinte Autuado de fls. 162/175 dos autos, conforme a seguir.

Em relação as arguições de nulidade, mantem todas as suas considerações já trazidas na Informação Fiscal de fls. 90/92, complementando agora com algumas decisões deste Conselho de Fazenda.

Quanto a manifestação de arguição de mérito relativamente a infração 4, diz que a impugnante não traz fato novo, então ratifica suas considerações já trazidas na Informação Fiscal de fls. 90/92.

Às fls. 188 verso, têm-se despacho da Secretaria Administrativa deste CONSEF encaminhando o presente PAF a este Relator Julgador para prosseguimento dos trâmites processuais no julgamento da lide.

## VOTO

Preliminarmente, o sujeito passivo, traz aos autos 3(três) proposições de arguição de nulidade. Em primeiro plano diz que o presente Auto de Infração exige ICMS relativo a nove infrações, cujas transgressões não são vinculadas, o que viola às normas do Processo Administrativo Fiscal. Entende, então, que o Auto de Infração, da forma como foi lavrada, é incompatível com os princípios norteadores do processo administrativo fiscal, como o devido processo legal e ampla defesa. É o que aduz estar contido no art. 2º do RPAF, aprovado pelo Decreto 7629/99.

Não é o que vejo da legislação que regula o processo administrativo fiscal no Estado da Bahia. Como bem destacou a agente Autuante, de acordo com o Art. 38 do citado diploma legal, o Auto de Infração será lavrado, para exigência de crédito tributário, sempre que for constatada infração à legislação tributária, quer se trate de descumprimento de obrigação principal, quer de obrigação acessória, sem qualquer limitação da quantidade de imputações em um mesmo auto de infração à época da sua lavratura.

A segunda propositura de nulidade é quanto a incerteza ao cumprimento do prazo para conclusão da ação fiscal e da designação do Fiscal Autuante, com espeque no art. 196 do CTN em que dispõe que a autoridade administrativa que proceder ou presidir a quaisquer diligências de fiscalização lavrará os termos necessários para que se documente o início do procedimento, na forma da legislação aplicável, que fixará prazo máximo para a conclusão daquelas.

Neste particular não há qualquer infringência à norma posta, pelos documentos de constituição do lançamento carreado aos autos. Como bem destacou a agente Autuante, em sede de Informação Fiscal, não existe exigência da apresentação da Ordem de Serviço no Termo de Início de Fiscalização. O procedimento de emissão de Ordem de Serviço e designação de autoridade competente vinculada à Ordem de Serviço é prerrogativa da administração tributária e estas etapas foram cumpridas, conforme os documentos de fls. 1 a 12 (Auto de Infração), fl. 13 (Termo de Cientificação de Início de Fiscalização), fls. 79 a 84 (ciência da lavratura).

Ademais o prazo foi cumprido na forma do Termo de Cientificação de Início de Fiscalização, enviado pelo DT-e em 01/04/2022, fl. 13, e a autuação foi científica, também, via DT-e em 30/06/2022, fl. 79, dentro do prazo, sem a necessidade de prorrogação do feito.

Por fim traz, também, arguição de nulidade por preterição do direito de defesa, por ausência de comprovação da infração, provocada pela falta de apresentação dos documentos fiscais indicados no lançamento.

Com advento do Sistema Público de Escrituração Digital (SPED), todas as documentações que deram suporte à constituição do lançamento fiscal, ora em análise, constam da base de dados do Repositório Nacional, gerido pela Receita Federal do Brasil; e, por conseguinte, da base de dados da Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia (SEFAZ), e são de posse do próprio contribuinte autuado gerador da informação. Como destacado pela agente Autuante, uma vez emitida a ordem de serviço é gerado um pacote com os documentos fiscais que são tratados por sistema homologado pela SEFAZ e analisados pelo preposto fiscal, conforme o objeto da ordem

de serviço expedida pela a autoridade superior vinculada a unidade Fazendária da circunscrição do deficiente.

Neste sentido, os sistemas internos da SEFAZ geram os relatórios base da autuação, tratados como demonstrativos analíticos e sintéticos, informando dados que são de domínio do contribuinte como: “*data de lançamento*”, “*número do documento*”, “*chave da nota fiscal*”, “*descrição da mercadoria*”, “*valor da mercadoria*”, “*base de cálculo*”, “*alíquota*”, etc.. Os demonstrativos são provas que apontam os valores reclamados.

Logo não há que se arguir de nulidade o presente lançamento fiscal por ausência de comprovação da infração, provocada pela falta de apresentação dos documentos fiscais indicados no lançamento, vez que todos os documentos/relatórios sintéticos e analíticos que embasaram a autuação foram entregues, via DT-e, impressos e em CD/Mídia, com todos os enquadramentos legais de cada uma das infrações constituídas, que, inclusive, proporcionou a impugnante a entrar no mérito das imputações, quando assim lhes conveio a apresentar manifestação de impugnação na peça de defesa.

Ultrapassado, então as arguições de nulidade suscitada pela defesa, passo, então, a análise da lide no mérito.

Trata-se de Auto de Infração lavrado para exigir débito do ICMS, decorrente de obrigação principal, no montante de R\$ 62.719,71, relativo a 9 (nove) irregularidades, sendo impugnadas, no mérito, as imputações de nºs 04, 05 e 06. Por sua vez, em relação as imputações de nºs 01, 02, 03, 07, 08 e 09, não traça qualquer consideração de mérito de defesa, o que de pronto estão sendo consideradas procedente nos termos do art. 140 do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629 de 09/07/99. Aliás em relação imputação de nº 3 a peça de defesa trouxe considerações que atesta a procedência da autuação. Assim, a discussão restringe-se em relação às infrações impugnadas, no caso em tela, as imputações de nºs 04, 05 e 06 do Auto de Infração, em tela.

Em relação as imputações de nºs 05 e 06 que se tratam do mesmo objeto, ou seja, de recolhimento a menos do ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, através de NF-e e NFC-e, respectivamente; a impugnante alega, relativamente ao produto *SWEET MILHO 450G*, que se trata de um produto isento.

Por sua vez, a agente Fiscal, destaca, em sede de Informação Fiscal, apesar da impugnante dizer que o *SWEET MILHO 450G* seja um produto isento, deu saída tributada a 7% na sua escrita fiscal. Todavia, considerando a alíquota de 7% aplicada nas saídas do produto *SWEET MILHO 450G*, não restou qualquer ICMS a ser reclamado para este item da autuação. Isso, pelo crédito constituído em suas entradas no estabelecimento da deficiente.

Em sendo assim, a agente Autuante consignou que será excluído da autuação no Anexo 13 para a infração 05 e Anexo 14 para a infração 06. Desta forma, não vendo nada que desabone tais correções, vejo restar subsistente o saldo remanescente das infrações 05 e 06, conforme os novos demonstrativos abaixo constituídos:

Demonstrativo de Débito da Infração 05 – ANEXO 13 (fl. 154)			
Data Ocorr	Data Vencto	Valor Histórico – R\$	Valor Julgado – R\$
30/04/2019	09/05/2019	1,03	1,03
31/05/2019	09/06/2019	2,63	2,63
30/09/2019	09/10/2019	0,52	0,52
31/10/2019	09/11/2019	13,14	0,00
31/10/2019	09/11/2019	0,40	0,40
30/11/2019	09/12/2019	4,92	0,00
30/11/2019	09/12/2019	2,87	2,87
31/12/2019	09/01/2020	20,18	0,00
<b>Total da Infração 05</b>		<b>45,69</b>	<b>7,45</b>

Demonstrativo de Débito da Infração 06 – ANEXO 14 (fls. 155/156)			
Data Ocorr	Data Vencto	Valor Histórico – R\$	Valor Julgado – R\$
31/01/2019	09/02/2019	54,78	54,78
28/02/2019	09/03/2019	69,48	69,48
31/03/2019	09/04/2019	53,03	53,03
31/03/2019	09/04/2019	3,93	3,93
30/04/2019	09/05/2019	68,52	68,52
31/05/2019	09/06/2019	94,76	94,76
30/06/2019	09/07/2019	88,53	88,53
31/07/2019	09/08/2019	104,66	104,66
31/08/2019	09/09/2020	98,50	98,50
30/09/2019	09/10/2019	88,27	88,27
31/10/2019	09/11/2019	1.097,49	0,00
31/10/2019	09/11/2019	134,74	134,74
30/11/2019	09/12/2019	632,74	0,00
30/11/2019	09/12/2019	137,40	137,40
31/12/2019	09/01/2020	38,09	38,09
31/12/2019	09/01/2020	1.294,52	0,00
<b>Total da Infração 05</b>		<b>4.059,44</b>	<b>1.034,69</b>

Quanto a imputação de nº 04, que trata da falta de recolhimento do ICMS incidente sobre a entrada de Energia Elétrica em seu estabelecimento, adquirida por meio de Contrato de Compra e Venda, firmado em ambiente de Contratação Livre –ACL, tem como enquadramento os artigos 400 e 401, do RICMS, publicado pelo Decreto nº 13.780/2012, alínea “i”, do inciso II, do art. 16; art. 16-A, inciso V e § 1º, do art. 17 e inciso III do art. 34, da Lei 7.014/96, c/c Cláusulas 1ª, 2ª e inciso I, da Cláusula 3ª do Conv. ICMS 77/2011

Assim dispõe o artigo 400, do RICMS, publicado pelo Decreto nº 13.780/2012:

*Art. 400. O cálculo do ICMS devido pelo consumidor de energia elétrica, responsável pelo pagamento quando adquirido em outra unidade da Federação em ambiente de contratação livre, nos termos inciso VIII do caput do art. 4º e no inciso IV do § 1º do art. 5º da Lei nº 7.014, de 04 de dezembro de 1996, tomará por base o valor da nota fiscal emitida pelo remetente da energia elétrica, acrescido dos valores cobrados por todas as empresas transmissoras pela conexão e uso dos respectivos sistemas de transmissão, aos quais deve ser integrado o montante do próprio imposto.(Grifo acrescido)*

Em relação a arguição de mérito do Contribuinte Autuado quanto a imputação de nº 04 do Auto de Infração, em tela, não há qualquer discordância quanto a ocorrência do fato gerador do imposto constituído, ou seja, da incidência do imposto (ICMS) sobre a entrada de Energia Elétrica em seu estabelecimento, adquirida por meio de Contrato de Compra e Venda, firmado em ambiente de Contratação Livre – ACL.

A lide resulta, então, eminentemente da data devida de alocação dos pagamentos realizados pela defendant, em que a Fiscalização defende ser outra, que não a considerada como mês de referência aplicada, pelo defendant, nos DAE pagos (Código de Receita: 741-ICMS REGIME NORMAL – ENERGIA ELETRICA MERCADO LIVRE e 2.141 – ICMS ANTECIPAÇÃO TRIBUTARIA ADIC FUNDO DE POBREZA MERCADO LIVRE), relativo a entrada de Energia Elétrica em seu estabelecimento, adquirida por meio de Contrato de Compra e Venda, firmado em ambiente de Contratação Livre – ACL.

Frisa, o defendant, que a Fiscalização apenas analisou os valores pagos pela aquisição de energia elétrica considerando o mês de referência a “competência” da conta de energia, que corresponde ao mês de consumo descrito na conta, enquanto, a impugnante, adotou o mês da data de emissão da nota fiscal, ao seu entender, nos termos do art. 4º, inciso VIII, da Lei nº 7.014/96, que considera ocorrido o fato gerador do imposto no momento da entrada, no território deste Estado, de energia elétrica oriundos de outra unidade da Federação.

Assim dispõe o art. 4º, inciso VIII, da Lei nº 7.014/96:

*Art. 4º Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:*

*VIII - da entrada, no território deste Estado, de lubrificantes e combustíveis líquidos ou gasosos derivados*

de petróleo e de energia elétrica oriundos de outra unidade da Federação, quando não destinados à comercialização, industrialização, produção, geração ou extração (LC 87/96 e 102/00) (Grifo acrescido).

Registra que, ao analisar a conta de energia elétrica de novembro de 2019 (NF-e 122739), por exemplo, constatou que a Fiscalização considerou os recolhimentos feitos em outubro de 2019 (DAE pago com data de referência 10/2019), conforme a própria planilha elaborada pela fiscalização (ANEXO 04), de fl. 38 dos autos.

Assim, diz que, ao invés de alocar o montante de R\$ 28.119,86 (DAE - Cód.: 741-R\$ 26.036,91 e DAE - Cód.: 2.141-R\$ 2.082,95), como sendo o ICMS devido e pago de competência a novembro de 2019, que é o mês correspondente ao documento fiscal emitido e recebido pela defendant, a Fiscalização considerou para este período o recolhimento de competência a outubro de 2019 correspondente ao montante de R\$ 26.550,36 (DAE - Cód.: 741-R\$ 24.583,67 e DAE - Cód.: 2.141-R\$ 1.966,69), gerando a diferença de ICMS a Recolher de R\$ 1.569,51, lançado no demonstrativo de débito da infração 4 (ANEXO 04), fl. 38, como referência outubro de 2019, mais especificamente 31/10/2019.

A agente Fiscal Autuante, traz de contrarrazões na Informação Fiscal de fls. 144/153 dos autos apenas o destaque de que a Infração 04 se refere a recolhimento a menor do ICMS no *Ambiente de Contratação Livre – ACL* e que a defendant alega que não existe imposto (ICMS) recolhido a menor, bem assim, que a diferença é proveniente da divergência da data considerada como fato gerador, sem qualquer outra consideração para justificar a autuação.

Passo, então, a analisar as razões e contrarrazões das Partes sobre os termos da imputação de nº 4 do Auto de Infração, em tela, que trata da incidência do imposto (ICMS) na entrada de Energia Elétrica no estabelecimento do Contribuinte Autuado, situado no Estado da Bahia, adquirida por meio de Contrato de Compra e Venda, firmado em ambiente de Contratação Livre –ACL, nos termos do artigo 400, do RICMS, publicado pelo Decreto nº 13.780/2012, ao teor do art. 3º, III, da LC 87/96 e do art. 3º, III, da Lei Estadual nº 7.014/96, que estabelece a incidência do ICMS nessa situação.

Sobre a incidência do ICMS nas operações, objeto da autuação, não há qualquer discordância entre as partes, a lide resulta da interpretação na ocorrência do fato gerador do imposto constituído.

Compulsando o demonstrativo de débito da autuação (ANEXO 4), vê-se que o documento que a Fiscalização toma como referência do fato gerador da incidência do imposto (ICMS) é a nota fiscal emitida pela concessionária contratada, no ambiente livre de comércio de energia (ACL), no caso em tela, a CEMIG GERAÇÃO E TRANSMISSÃO S.A., decorrentes de suas unidades estabelecidas no Estado de Minas Gerais e Estado da São Paulo e do próprio Estado da Bahia, relativo a energia consumida, pela a contratante, a WMB SUPERMERCADOS DO BRASIL LTDA., Contribuinte Autuado, estabelecida na Bahia.

As notas fiscais, objeto da autuação, são todas emitidas no início de cada mês. Tomando como exemplo o primeiro mês da autuação, que diz respeito ao consumo de outubro de 2019 (Data Ocorrência 31/10/2019), a NF-122739 foi emitida em 08/11/2019.

A agente Autuante, na sessão de julgamento do dia 21/09/23, discorreu, em mesa, de que o consumo da energia relacionada a essa NF-122739, emitida em 08/11/2019, refere-se ao mês de outubro de 2019, logo fez a comparação, no ANEXO 4, do imposto calculado, com os DAE pago, pelo Contribuinte Autuado, com Código de Receita (741 e 2.141) de Energia Adquirida no Mercado Livre, tendo como referência o mês de outubro de 2019, ou seja, com o DAE pago que continha o mês de referência outubro de 2019; e assim procedeu em relação aos demais meses da autuação.

Ocorre que a indicação do mês de referência, no DAE (Cód. Receita 741 e 2.141) de pagamento do ICMS, decorrente do consumo de energia adquirida no ambiente de contratação Livre (ACL), efetuado pelo defendant, é o mês de emissão da nota fiscal pela concessionária contratada, a CEMIG GERAÇÃO E TRANSMISSÃO S.A.; e não o mês de competência do consumo cobrado na nota fiscal.

Daí as diferenças de imposto (ICMS) pago a menos levantado pela agente Fiscal Autuante, objeto da imputação de nº 4 do Auto de Infração, em tela.

Cabe aqui, em primeiro plano, observar que a apuração do imposto é feita a partir do documento fiscal, ou seja, o documento que perfecciona a operação, e, por conseguinte, gera a obrigação de pagar o imposto; no caso em tela, é a nota fiscal.

Neste contexto o demonstrativo de débito da imputação de nº 4 do Auto de Infração em tela, na coluna do “*ICMS PAGO*” deve lançar os *DAE*, com Código de Receita (741 e 2.141), que diz respeito ao ICMS relacionado a energia adquirida no ambiente de contratação Livre, em que a data de referência do DAE coincide com a data de emissão da nota fiscal que perfeccionou a operação.

Sabe-se que a NF-122739, emitida em 08/11/2019, se relaciona ao consumo do mês anterior, porém a operação se perfeccionou com a emissão da nota fiscal. Aliás, nos termos do § 2º, do art. 400 do RICMS/BA, o adquirente da energia deverá recolher o ICMS devido sobre a energia elétrica adquirida em ambiente de contratação livre, até o último dia útil do segundo mês subsequente ao da entrada da energia elétrica no estabelecimento do adquirente. É o que se tem descrito nos dispositivos abaixo destacado:

§ 2º do art. 400, do RICMS/BA

*§ 2º O adquirente deverá recolher o ICMS devido em documento de arrecadação em separado, no prazo previsto no inciso XVI do art. 332.*

Inciso XVI, do Art. 332 do RICMS/BA

*Art. 332. O recolhimento do ICMS será feito:*

*XVI - tratando-se de energia elétrica adquirida em ambiente de contratação livre, até o último dia útil do segundo mês subsequente ao da entrada da energia elétrica no estabelecimento do adquirente, inclusive em relação ao imposto devido pela conexão e uso do sistema de transmissão;*

Neste sentido, em relação a NF-122739, considerando que mês de competência seja outubro de 2019, o defendant teria até dezembro de 2019 para efetuar o pagamento do ICMS devido na operação, o que o fez em 09/12/2019; considerando que o mês de competência seja novembro, ou seja, o mês coincidente com a data de emissão da nota fiscal, o defendant teria até janeiro de 2020 para efetuar o pagamento do ICMS devido na operação, o que o fez com um mês de antecedência.

Assim, a NF-122739, emitida em 08/11/2019, de fato, se relaciona ao consumo do mês anterior, porém a operação se perfeccionou com a emissão da nota fiscal, que é data considerada, pelo defendant, como a data de competência do DAE de pagamento do ICMS devido na operação.

Neste sentido, se considerar a ocorrência do fato gerador da energia elétrica adquirida em ambiente de contratação livre, a data de competência do documento fiscal, como entende a Fiscalização, têm-se um resultado; por outro lado, se considerar a ocorrência do fato gerador da energia elétrica adquirida em ambiente de contratação livre, a data de emissão da nota fiscal, têm-se um outro resultado, é o que se pode constatar de todo levantamento abaixo reproduzido, agora com a inserção das colunas 8, 9, 10 e 11, relativas a proposição de defesa do Contribuinte Autuado:

DEMONSTRATIVO DE RECOLHIMENTO DE ICMS SOBRE ENERGIA										
Base ANEXO 4 (FL. 38/39) ANEXO 5 (FL.40/41)										
Data	NF-e	ICMS-Cálc.	DAE Pago – A. Infração [Fiscalização]			Diferença	DAE Pago – Devido [Defesa do Autuado]			Diferença Devida
			Nº	Data	Valor-R\$		Nº	Data	Valor-R\$	
1	2	3	4	5	6	7 = 3 - 6	8	9	10	11 = 3 - 10
08/11/19	122739	27.300,83	1907344034	08/11/19	24.583,67		1907997611	09/12/19	26.036,91	
08/11/19	122739	819,04	1907344065	08/11/19	1.966,69		1907997809	09/12/19	2.082,95	
<b>Data</b>	<b>NF-e</b>	<b>28.119,87</b>			<b>26.550,36</b>	<b>1.569,51</b>			<b>28.119,86</b>	<b>0,00</b>
08/01/20	126674	27.606,58	2000039743	09/01/20	24.731,96		2000890433	10/02/20	26.328,51	
	126674	828,21	2000039815	09/01/20	1.978,56		2000890463	10/02/20	2.106,28	
<b>Data</b>	<b>NF-e</b>	<b>28.434,79</b>			<b>26.710,52</b>	<b>1.724,27</b>			<b>28.434,79</b>	<b>0,00</b>
08/04/20	134026	27.507,29	2002146191	09/04/20	24.508,38		2002668750	11/05/20	26.233,81	
	134026	825,23	2002146341	09/04/20	1.960,67		2002668803	11/05/20	2.098,70	
<b>Data</b>	<b>NF-e</b>	<b>28.332,52</b>			<b>26.469,05</b>	<b>1.863,47</b>			<b>28.332,51</b>	<b>0,00</b>

09/09/20	147122	695,12	2006532213	09/09/20	1.575,39		2007692379	09/10/20	1.767,88	
09/09/20	147122	23.171,32	2006532171	09/09/20	19.692,35		2007692341	09/10/20	22.098,55	
<b>Data</b>	<b>NF-e</b>	<b>23.866,44</b>			<b>21.267,74</b>	<b>2.598,70</b>			<b>23.866,43</b>	<b>0,00</b>
10/11/20	153463	23.891,22	2008563235	09/11/20	21.723,53		2009352025	09/12/20	22.785,12	
10/11/20	153463	716,72	2008563294	09/11/20	1.737,88		2009352276	09/12/20	1.822,81	
<b>Data</b>	<b>NF-e</b>	<b>24.607,94</b>			<b>23.461,41</b>	<b>1.146,53</b>			<b>24.607,93</b>	<b>0,00</b>
09/12/20	157045	25.410,25	2009352025	09/12/20	22.785,12		2100108061	09/01/21	24.233,84	
09/12/20	157045	762,31	2009352276	09/12/20	1.822,81		2100108143	09/01/21	1.938,71	
<b>Data</b>	<b>NF-e</b>	<b>26.172,56</b>			<b>24.607,93</b>	<b>1.564,63</b>			<b>26.172,55</b>	<b>0,00</b>
11/01/21	159360	806,49	2100108143	11/01/21	1.938,71		2101017352	09/02/21	25.637,87	
11/01/21	159360	26.882,41	2100108061	11/01/21	24.233,84		2101017418	09/02/21	2.051,03	
<b>Data</b>	<b>NF-e</b>	<b>27.688,90</b>			<b>26.172,55</b>	<b>1.516,35</b>			<b>27.688,9</b>	<b>0,00</b>
09/02/21	17392	30.683,53	2101017352	09/02/21	25.637,87		2101896139	09/03/21	2.272,85	
09/02/21	17392	0,00	2101017418	09/02/21	2.051,03		2101896188	09/03/21	28.410,67	
<b>Data</b>	<b>NF-e</b>	<b>30.683,53</b>			<b>27.688,9</b>	<b>2.994,63</b>			<b>30.683,52</b>	<b>0,00</b>
09/04/21	18876	26.065,70	2102640795	09/04/21	23.205,90		2103455506	07/05/21	24.134,90	
09/04/21	18876	0,00	2102640828	09/04/21	1.856,47		2103455561	07/05/21	1.930,79	
<b>Data</b>	<b>NF-e</b>	<b>26.065,70</b>			<b>25.062,37</b>	<b>1.003,33</b>			<b>26.065,69</b>	<b>0,00</b>
09/08/21	21650	20.678,77	2106626574	09/08/21	18.792,11		2107871293	09/09/21	19.147,00	
09/08/21	21650	0,00	2106626610	09/08/21	1.503,37		2107871361	09/09/21	1.531,76	
<b>Data</b>	<b>NF-e</b>	<b>20.678,77</b>			<b>20.295,48</b>	<b>383,29</b>			<b>20.678,76</b>	<b>0,00</b>
11/10/21	23021	24.192,95	2108863609	08/10/21	18.906,88		2110037401	09/11/21	22.400,88	
11/10/21	23021	0,00	2108863649	08/10/21	1.512,55		2110037470	09/22/21	1.792,07	
<b>Data</b>	<b>NF-e</b>	<b>24.192,95</b>			<b>20.419,43</b>	<b>3.773,52</b>			<b>24.192,95</b>	<b>0,00</b>
10/12/21	24586	24.735,49	2110956106	09/12/21	21.666,15		2200186965	07/01/22	22.903,23	
10/12/21		0,00	2110956324	09/12/21	1.733,29		2200187015	07/01/22	1.832,26	
<b>Data</b>	<b>NF-e</b>	<b>24.735,49</b>			<b>23.399,44</b>	<b>1.336,06</b>			<b>24.735,49</b>	<b>0,00</b>
11/01/22	25367	24.815,36	2200186965	07/01/22	22.903,23		2112952702	09/02/22	22.977,18	
11/01/22		0,00	2200187015	07/01/22	1.832,26		2112952907	09/02/22	1.838,17	
<b>Data</b>	<b>NF-e</b>	<b>24.815,36</b>			<b>24.735,49</b>	<b>79,87</b>			<b>24.815,35</b>	<b>0,00</b>
11/02/22	26094	28.683,07	2112952702	09/02/22	22.977,18		2114054946	09/03/22	26.558,40	
11/02/22		0,00	2112952907	09/02/22	1.838,17		2114054981	09/03/22	2.124,67	
<b>Data</b>	<b>NF-e</b>	<b>28.683,07</b>			<b>24.815,35</b>	<b>3.867,72</b>			<b>28.683,07</b>	<b>0,00</b>
11/04/22	27528	26.340,72	2115193216	08/04/22	22.638,45		2116309627	09/05/22	24.389,55	
11/04/22		0,00	2115193266	08/04/22	1.811,08		2116309695	09/05/22	1.951,16	
		<b>26.340,72</b>			<b>24.449,53</b>	<b>1.891,19</b>			<b>26.340,71</b>	<b>0,00</b>

Aliás, há de observar que, tomando como exemplo a NF 122739, de emissão em 08/11/19, caso venha considerar a data de competência do DAE de pagamento do imposto devido nesta operação, o mês de efetivo consumo da energia, o DAE de pagamento a considerar seria o DAE 1907997611 e o DAE 1907997809, arguido, pela defendant, **com a correção da data de competência indicando outubro de 2019 em vez de novembro de 2019**, que, inclusive, poderia ser recolhido até o final de dezembro de 2019 (§ 2º, do art. 400, do RICMS/BA), quando foi recolhido em 09/12/2019; porém nunca considerar o DAE 1907344034, nem tampouco o DAE 1907344065, em que a defendant colocou a data de competência outubro de 2019, pois relaciona a data de emissão de nota fiscal anterior a NF 122739 e, portanto, consumo de energia de mês anterior a outubro de 2019. E assim, em relação aos demais meses do levantamento fiscal, como demonstrado acima.

Compulsando o Convenio ICMS 15 de 30/03/2007, que dispõe sobre o cumprimento de obrigações tributárias em operações com energia elétrica, não vejo qualquer orientação objetiva do qual mês se deve colocar no DAE de pagamento da obrigação tributária principal o mês de referência, se o da competência do consumo da energia, ou da data de emissão do documento fiscal que perfeccionou a operação.

Por tudo aqui posto, **vejo restar insubsistente a imputação de nº 04 do Auto de Infração**, em tela, vez que, como descrito no quadro acima destacado, o defendant recolheu o imposto devido decorrente do consumo de energia adquirida no ambiente de contratação Livre (ACL), acobertado pelos documentos fiscais objeto do demonstrativo de débito, que dá sustentação a imputação em lide, seja, considerando a data de competência do consumo da energia, como defendido pela a Fiscalização; ou seja, considerando a data de emissão das notas fiscais que perfeccionaram as operações, **pois o pagamento do imposto (ICMS) devido nas operações foram pagas e recolhidas aos cofre do Estado dentro do prazo estabelecido pela legislação**, nos termos do artigo § 2º do art. 400, do RICMS/BA, em que dispõe que, tratando-se de energia elétrica adquirida em ambiente de contratação livre, o imposto devido (ICMS) deve ser pago até o último dia útil do

segundo mês subsequente ao da entrada da energia elétrica no estabelecimento do adquirente, inclusive em relação ao imposto devido pela conexão e uso do sistema de transmissão.

Do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, em tela, na forma a seguir destacado:

INFRAÇÃO	VL LANÇADO	VL JULGDO	RESULTADO	MULTA %
01 – 001.002.002	3.041,88	3.041,88	PROCEDENTE	60%
02 – 001.002.005	4.563,48	4.563,48	PROCEDENTE	60%
03 – 001.002.042	9.121,62	9.121,62	PROCEDENTE	60%
04 – 002.001.024	27.313,07	0,00	IMPROCEDENTE	60%
05 – 003.002.002	45,69	7,45	PROC EM PARTE	60%
06 – 003.002.002	4.059,44	1.034,69	PROC EM PARTE	60%
07 – 003.002.004	1.583,27	1.583,27	PROCEDENTE	60%
08 – 003.002.005	3,54	3,54	PROCEDENTE	60%
09 – 006.001.001	12.987,72	12.987,72	PROCEDENTE	60%
<b>TOTAL GERAL</b>	<b>63.719,71</b>	<b>32.343,65</b>		

### RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **274068.0008/22-0**, lavrado contra **WMB SUPERMERCADOS DO BRASIL LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 32.343,65**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, incisos VII, “a”, II, “a” e “f” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 26 de setembro de 2023.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

JOÃO VICENTE COSTA NETO – RELATOR

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ - JULGADORA