

PROCESSO	- A. I. N° 278996.0006/20-3
RECORRENTES	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e FLEXNGATE BRASIL INDUSTRIAL LTDA.
RECORRIDOS	- FLEXNGATE BRASIL INDUSTRIAL LTDA. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS	- RECURSO DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO - Acórdão 3 <sup>a</sup> JJF n° 0136-03/23-VD
ORIGEM	- DAT METRO / IFEP INDÚSTRIA
PUBLICAÇÃO	- INTERNET: 18/07/2024

## 2<sup>a</sup> CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACORDÃO CJF N° 0207-12/24-VD

**EMENTA:** ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. AQUISIÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA. Glosa do crédito fiscal relativo à energia elétrica consumida fora da área de produção. Comprovado nos autos que o início da ação fiscal ocorreu quando o estabelecimento se encontrava sob consulta. Suspensa o impedimento de instauração de procedimento fiscal em período da autuação em conformidade com § 2º, do art. 62 do RPAF-BA/99. O sujeito passivo logra êxito em elidir parcialmente a acusação fiscal mediante apresentação de Laudo Técnico. Infração parcialmente subsistente. Mantida a decisão que acatou parcialmente preliminar de nulidade e acolheu preliminar de decadência. Auto de Infração parcialmente subsistente. Mantida a Decisão recorrida. Recursos NÃO PROVIDOS. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

Cuidam os presentes autos de Recurso Voluntário e de Recurso de Ofício interpostos pela autuada e pela 3<sup>a</sup> JJF, respectivamente em razão do Acórdão n° 0136-03/23-VD, que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração em tela, lavrado em 22/06/2020, para exigir ICMS no valor histórico de R\$ 341.205,12, acrescido de multa de 60%, em razão do cometimento da seguinte infração: *Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de energia elétrica, em percentual superior ao efetivamente consumido no processo de industrialização, nos meses de janeiro de 2015 a setembro de 2016, novembro de 2016 a junho de 2017.*

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

A 3<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal (JJF) apreciou a lide no dia de 24/07/2024 (fls. 320 a 331) e decidiu, por unanimidade, pela procedência parcial do Auto de Infração. O acórdão foi fundamentado nos seguintes termos:

*“O presente Auto de Infração foi lavrado em decorrência da utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de energia elétrica, em percentual superior ao efetivamente consumido no processo de industrialização.*

*Tendo sido julgado pela nulidade por essa 3<sup>a</sup> JJF através do Acórdão JJF n° 0069-03/21, pelo fato de que o início do procedimento adotado pelo Autuado que resultou na lavratura do presente Auto de Infração ocorreu enquanto o estabelecimento autuado se encontrava sob consulta, em flagrante ofensa ao inciso III, do art. 62, do RPAF-BA/99.*

*No julgamento do Recurso de Ofício, a 2<sup>a</sup> CJF anulou a decisão dessa JJF, através do Acórdão CJF N° 0371-12/21 e fez retornar os autos a Primeira Instância pelo fato de que a decisão de piso não apreciara o que preconiza o § 2º, do art. 62, do RPAF-BA/99, ou seja, o impedimento previsto no inciso III, do art. 62, não se aplica para os exercícios, cujo termo final do prazo de decadência seja inferior a um ano.*

*Em que pese o Autuado ter pugnado pela decadência das exigências atinente às operações ocorridas nos meses de janeiro e fevereiro de 2015, constato que cabe aplicar de ofício a decadência também em relação às*

operações ocorridas no período de março a junho de 2015, tendo em vista que o Autuado tomou ciência da lavratura do Auto de Infração em 17/07/2020 e, por se tratar de operações declaradas, em consonância com a PGE - Procuradoria Geral do Estado, que por meio da Procuradoria Fiscal, emitiu o Incidente de Uniformização nº PGE 2016.194710-0, manifestando o entendimento de que “Conta-se o prazo decadencial a partir da data de ocorrência do fato gerador, com fundamento no art. 150, § 4º, do CTN, quando o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário (entendendo-se como tal as operações ou prestações tributáveis, apura o montante do imposto devido, mas efetua o pagamento em montante inferior àquele que corresponderia às operações declaradas”.

Assim, nos termos expendidos devem ser excluídos do levantamento fiscal os valores apurados nos meses de janeiro a junho de 2015.

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

Ao compulsar os documentos apresentados, verifico que, de fato, o Autuado ingressou através do processo nº 03383920200, em 17 de março de 2020 na DITRI-SEFAZ, versando sobre a matéria, objeto da exigência do presente Auto de Infração. Constatou também que a cópia do Parecer DITRI Nº 3155 2020, apresentada, também comprova que foi emitido pelo Parecerista em 03/04/2020, contemplando a orientação solicitada na Consulta e assinado pelo Diretor da DITRI, em 17/04/2020, mesma data em que foi dada vista ao Consulente.

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

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

RPAF-BA/99:

[...]

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

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

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

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

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

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

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

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

[...]

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

I - o Diretor de Tributação da Secretaria da Fazenda;”

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

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

Como expressamente estatuído no dispositivo regulamentar supra reproduzido, o procedimento adotado pelo Autuante, em 02/04/20, que deu início a fiscalização e resultou na lavratura do presente Auto de Infração não

encontra respaldo no RPAF-BA/99, uma vez que o estabelecimento autuado, encontrava-se sob consulta.

Assim, verifico que, ante a flagrante desobediência do quanto estatuído no inciso III, do art. 62, RPAF-BA/99, ou seja, iniciada a ação fiscal e estando o Contribuinte sob consulta, implica incisiva ofensa ao princípio do devido processo legal, ante o impedimento para instaurar procedimento fiscal contra o conselente.

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

Entretanto, consoante previsão expressa no § 2º, art. 62, do RPAF-BA/99, o impedimento previsto no inciso III, não prevalecerá no caso de crédito tributário, cujo termo final do prazo de decadência for inferior a um ano.

O que significa dizer que, no presente caso, em que a exigência fiscal abrange o período de janeiro de 2015 a junho de 2017, e o Autuado tomou ciência da lavratura do Auto de Infração em 17/07/2020 e, tendo decaído as exigências relativas aos meses de janeiro a junho, o impedimento de instaurar a ação fiscal não alcança os meses de julho de 2015 a junho de 2016, por se constituírem o interregno inferior a um ano do termo final do prazo decadencial.

Pelo expedito, no mérito dever ser exigida no presente Auto de Infração a utilização indevida de crédito fiscal de ICMS relativo à aquisição de energia elétrica em percentual superior ao efetivamente consumido no processo de industrialização do Impugnante, no período de julho de 2015 a junho de 2016.

Em sede de Defesa, em breve síntese, o Autuado refutou a acusação fiscal que aplicou glosa de 20% dos créditos utilizados na aquisição de energia elétrica, por entender que a área administrativa de seu estabelecimento consome apenas 1% da energia adquirida pelo estabelecimento autuado, conforme Laudo Técnico colaciona aos autos.

Explicou que, seguindo a recomendação da Consulta supracitada, uma vez que a Coelba se recusou a instalar os medidores separando o consumo contratou a Braslux - Engenharia e Instalações para elaboração de Laudo Técnico de Distribuição Percentual de Consumo para áreas Produtivas e Administrativas, fls. 48 a 52, decorrente de consulta que realizou junto a Braslux - Engenharia e Instalações. Informou que o referido documento apesentou para administração e comercial um consumo mensal de 16.345 KWH, muito baixo em relação à energia consumida no processo produtivo, explicou que a justificativa para as diferenças de cargas tão grande da parte produtiva e administrativa (não produtiva), estão relacionadas aos tipos de equipamentos nos ambientes da FLEX-N-GATE.

Sustentou que, com o estudo concluído a realidade é outra, não é o arbitramento do Auditor de 10%, ou o seu receio de erro em 20%, é um estudo suportado por regras técnicas, suportado por estudos de consumo dos equipamentos que indicam ser na realidade 1% o consumo fora do processo industrial, conforme trecho da conclusão do Laudo, que acosta à fl. 30.

O Autuante informou que, no tocante ao mérito, frisa que a discussão se reporta, exclusivamente, ao percentual exigido a título de estorno do crédito fiscal de energia elétrica não utilizado na produção e, também, o Laudo Técnico apresentado, elaborado pela "Brasilux Engenharia e Instalações" elaborado em agosto/2020, portanto, após concluída a ação fiscal.

Afirmou ser sabido que o único meio de atestar esse consumo é através de medições específicas (médias) do consumo dos equipamentos apresentado através de laudo técnico por empresa especializada.

Asseverou ainda que a inexistência do referido laudo referente ao período fiscalizado leva ao arbitramento do consumo. No caso em tela, especificamente quanto ao exercício de 2015 a 2017, período no qual o Autuado não detinha laudo técnico, utilizou o arbitramento do próprio Autuado, conforme declara expressamente em sede de defesa.

Diligência solicitada por essa 3ª JJF para que o Autuante intimasse o Impugnante a apresentar comprovação de que as cargas instaladas na área fabril do estabelecimento não foram alteradas nos exercícios anteriores (incluindo o período fiscalizado) a 2020, data da emissão do Laudo Técnico apresentado. Caso apresentada as comprovações solicitadas que fossem realizados os ajustes cabíveis.

O Autuante concluiu a diligência informando que foi apresentada a justificativa pelo Autuado demonstrando que, pelo Relatório Geral de Bens do Ativo Imobilizado e pelo Relatório extraído registros contábeis do Balancete Contábil no final de cada exercício, suas aquisições de equipamentos de seu Ativo Imobilizado revelam que as cargas instaladas no período de 2015 a 2020 não se alteraram e que o Laudo de 2020, e que, por isso, pode ser aplicado aos exercícios objeto da autuação. Registrou que procedeu aos ajustes do demonstrativo, fls. 09 a 12, no percentual de 1%, conforme Laudo Técnico acostando aos autos novo demonstrativo às fls. 296, 298 e 299.

Depois de examinar os elementos que emergiram do contraditório em torno da questão atinente ao percentual de glosa do crédito fiscal em decorrência da proporção de utilização da energia elétrica adquirida entre a área administrativa e fabril do estabelecimento autuado, único fator de dissonância remanescente na lide, constato

que, com o resultado da diligência apresentado pelo Autuante, com base nas comprovações trazidas aos autos pelo Defendente restou evidenciada a plausibilidade do acolhimento do índice de 1%, em face da variação mínima das cargas instaladas na planta fabril do estabelecimento autuado no período de 2015 a 2020. Por isso, acolho o novo demonstrativo elaborado pelo Autuante, acostado às fls. 296 e 298 e 299.

De acordo com a legislação de regência, em havendo, como no presente caso, crédito tributário exigido, cujo termo final do prazo de decadência seja inferior a um ano, não prevalecerá o impedimento de instauração de ação fiscal sobre a matéria consultada, referido no inciso III, do art. 62, do RPAF-BA/99.

Assim, levando em consideração que a apuração do período de julho de 2015 a junho de 2016 exigida nos presentes autos, se constitui em período inferior a um ano do termo final do prazo de decadência, portanto, deve ser excluído do impedimento de ação fiscal e exigido o quanto apurado na ação fiscal e mantida a exigência fiscal nesse período adotando-se o percentual de glosa de 1%, consoante o novo demonstrativo de apuração efetuado pelo Autuante, em sede de diligência, fls. 296 e 298 e 299.

Nos termos expendidos, concluo pela subsistência parcial da autuação, com a aplicação da decadência para o período de janeiro a junho de 2015 e pela decretação da nulidade do lançamento no período de julho de 2016 a junho de 2017 - uma vez que o estabelecimento autuado, encontrava-se sob consulta, bem como, pela manutenção da exigência no período julho de 2015 a junho de 2016, em decorrência da aplicação da glosa de 1%, com o acolhimento do demonstrativo acostado pelo Autuante às fls. 296 e 298 e 299, em face da exclusão do impedimento de instauração de ação fiscal prevista no § 2º, do art. 62, do RPAF-BA/99.

Por fim, a exigência fiscal remanesce configurada nos seguintes termos:

Data Ocorr.	Data Veto	Base de Cálculo	Aliq.	Multa	Vr. Histórico	Diligência 3ª JJF
31/07/2015	09/08/2015	54.148,44	25%	60%	13.537,11	<b>676,86</b>
31/08/2015	09/09/2015	53.256,16	25%	60%	13.314,04	<b>665,7</b>
30/09/2015	09/10/2015	100.692,76	25%	60%	25.173,19	<b>1.258,66</b>
30/11/2015	09/12/2015	48.312,72	25%	60%	12.078,18	<b>603,91</b>
31/12/2015	09/01/2016	48.599,08	25%	60%	12.149,77	<b>607,49</b>
31/01/2016	09/02/2016	45.489,80	25%	60%	11.372,45	<b>568,62</b>
29/02/2016	09/03/2016	52.193,64	25%	60%	13.048,41	<b>652,42</b>
31/03/2016	09/04/2016	34.485,36	25%	60%	8.621,34	<b>431,07</b>
30/04/2016	09/05/2016	50.114,28	25%	60%	12.528,57	<b>626,43</b>
31/05/2016	09/06/2016	42.127,76	25%	60%	10.531,94	<b>526,6</b>
30/06/2016	09/07/2016	52.454,64	25%	60%	13.113,66	<b>655,68</b>
<b>Total</b>						<b>7.273,44</b>

Ante ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.”

A 3ª JJF interpôs Recurso de Ofício de sua decisão e a Autuada, inconformada, interpôs Recurso Voluntário, às fls. 343 a 420, com fundamento no art. 169, I, “b” do Decreto nº 7.629/1999 (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia), mediante o qual aduz as razões a seguir expostas.

Inicialmente, a Autuada requer que todas as intimações e publicações relativas ao presente feito sejam também expedidas em nome do advogado Guilherme Henrique Martins Santos (OAB/SP nº 314.817), em endereço indicado na petição.

Sustenta a Autuada que exerce atividades industriais e, portanto, adquire energia elétrica para o exercício da sua atividade, fazendo jus a créditos de energia elétrica efetivamente utilizados no processo de industrialização (artigo 33, inciso II, alínea “b” da Lei Complementar nº 87/1996).

Afirma que, para que esse estorno seja realizado adequadamente, é necessário que existam medidores específicos de energia elétrica nos equipamentos industriais, com o objetivo de identificar exatamente qual a quantidade de energia que é utilizada no setor produtivo e qual a quantidade utilizada no setor administrativo, requisito que, à época, não era por ela cumprido.

Relata que, em 2017, teve contra si lavrado o Auto de Infração nº 278996.0004/17-5, através do qual foi exigido crédito tributário de ICMS decorrente da falta de estorno de crédito do imposto referente a quantia de energia elétrica não utilizada no processo industrial. Nesse caso, a Fiscalização concluiu que 10% da energia adquirida não era usada no processo de industrialização. Diante dessa autuação, a Autuada realizou o recolhimento do tributo e, a partir

de julho de 2017, passou a estornar 20% do crédito referente a energia elétrica adquirida.

Ressalta a Autuada que ao melhor conhecer o seu processo produtivo, passou a buscar as medidas legais para estornar os créditos da maneira correta, razão pela qual, no dia 17/03/2020, ela formulou uma consulta perante a SEFAZ-BA sobre essa matéria. Com isso, defende que a formulação da consulta deveria suspender qualquer procedimento fiscal instaurado em face da Autuada entre a data da formulação da consulta e o vigésimo dia após a ciência da decisão final, nos termos do artigo 62, III do RPAF/BA.

Narra que, diante da consulta, sobreveio o Parecer nº 3155/2020, sobre o qual a Autuada teve ciência em 17/04/2020, que recomendou a instalação de aparelhos industriais, o que deveria ser requerido à Companhia de Eletricidade do Estado da Bahia (Coelba) e que, caso não fosse possível a instalação dos dispositivos, poderia ser elaborado laudo técnico para atestar o percentual de energia elétrica não utilizada na industrialização.

Destaca a Autuada que, em virtude da recusa da Coelba em instalar os dispositivos necessários, contratou a empresa Braslux Engenharia e Instalação Ltda. para elaborar laudo técnico que demonstrasse que a energia foi efetivamente consumida no setor produtivo. Essa empresa chegou à conclusão de que a energia não vinculada ao processo produtivo correspondia a quantia aproximada de 1% da energia elétrica utilizada (16.345 kWh de 1.987.899 kWh).

Contudo, descreve a Autuada que, no dia 02/04/2020, foi lavrada a Ordem de Serviço nº 501560/20 (fl. 114), realizando a abertura de procedimento de fiscalização em face da Recorrente referente aos estornos de créditos de ICMS realizados entre 2015 e 2018. O procedimento finalizou em 22/06/2020, quando lavrado o presente Auto de Infração.

A Autuada argumenta, contudo, que a previsão contida no artigo 62, III do RPAF não foi integralmente aplicada pelo Estado da Bahia por força do que previsto no § 2º desse dispositivo, conduta que afirma violar a relação de confiança e boa-fé presente entre a ela e o Fisco. Sustenta que o referido dispositivo implica num comportamento contraditório das Autoridades Tributárias, que, se de um lado concede o benefício da suspensão de procedimentos fiscais para privilegiar a confiança e boa-fé do contribuinte, por outro lado não adota esse procedimento para os créditos tributários a serem extintos pela decadência.

Enfatiza que a sua boa-fé está clara na medida em que, conforme narrado, realizou consulta com o fito de se certificar sobre qual procedimento correto a ser realizado para identificar qual a parcela de energia não estava sendo destinada ao processo de industrialização e qual o valor exato do imposto a ser estornado e, posteriormente a isso, diante da recusa da Coelba, contratou laudo profissional para identificar qual o percentual de energia não utilizado na industrialização. Além disso, agiu de boa-fé quando, diante do AI nº 278996.0004/17-5, realizou o pagamento do crédito sem recorrer e ainda passou a realizar o estorno de créditos no percentual de 20%, o dobro do parâmetro adotado pela Fiscalização.

A Autuada, ademais, invocou julgado proferido pela 2ª Câmara do CONSEF/BA (Acórdão nº 0069-12/04) no qual há o reconhecimento de que, quando o contribuinte possui consulta eficaz, não poderia sofrer qualquer procedimento fiscal entre a formulação da consulta e o vigésimo dia após a ciência da decisão fiscal. Invocou também precedente do STJ, segundo o qual, na hipótese de lançamento de crédito suplementar de ICMS, em decorrência de dimensionamento incorreto do crédito tributário, deve ser aplicado o art. 150, § 4º do CTN.

Diante disso, conclui pleiteando a nulidade do Auto de Infração em razão da violação ao artigo 62, inciso III do RPAF/BA também no que diz respeito ao período de julho de 2015 a junho de 2016. Ademais, sustenta que, com base no laudo técnico produzido pela empresa Brasluz, a Autuada, desde de julho de 2017, quando passou a estornar 20% dos créditos de ICMS relativos à energia elétrica, estava realizando o estorno a maior, acima do parâmetro estabelecido no laudo, de modo que requer que seja reconhecido o pagamento a maior por ela realizado, no montante de R\$ 128.342,78.

É o relatório.

## VOTO

No que diz respeito ao Recurso de Ofício, observo que a decisão da 3ª JJF (Acórdão nº 0136-03/23-VD) desonerou parcialmente o sujeito passivo, reduzindo o débito lançado de R\$ 341.205,12 para o montante de R\$ 7.273,44, em valores históricos, o que resultou na remessa necessária do presente feito para a reapreciação nesta corte, restando cabível o presente recurso.

A redução do valor lançado decorreu, entre outras razões, do reconhecimento da decadência em relação às operações ocorridas no período de janeiro a junho de 2015, tendo em vista que a Autuada tomou ciência da lavratura do Auto de Infração em 17/07/2020. Concluiu a JJF que, pelo fato de se tratarem de operações declaradas, aplica-se, ao caso em análise, o artigo 150, § 4º, do CTN, em observância à orientação dada pela PGE – Procuradoria Geral do Estado, que, por meio de sua Procuradoria Fiscal, emitiu o Incidente de Uniformização PGE nº 2016.194710-0.

No que diz respeito à decadência, examinando os autos, é possível perceber que a JJF agiu corretamente ao aplicar o artigo 150, § 4º do CTN na medida em que o Auto de Infração versa sobre a utilização indevida de parte (20%) do crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de energia elétrica, o que conduz ao pagamento a menor do imposto em decorrência do creditamento indevido. Para além disso, conforme mesmo consignado na decisão recorrida, houve a declaração das operações tributáveis por parte do contribuinte. Ainda que, no meu entender, essa declaração não seja essencial para que se possa falar na aplicabilidade do artigo 150, § 4º do CTN, é certo que ela corrobora que não houve desconhecimento por parte do Fisco sobre as atividades, relativas ao lançamento, passíveis de homologação, realizadas pelo contribuinte, caso em que se poderia defender a aplicação do artigo 173, I do CTN.

Assim, tendo em vista que, nos presentes autos, não restou constata, em nenhum momento, a má-fé da Autuada e que ela tomou ciência do Auto de Infração em 17/07/2020, é certo que, por força do artigo 150, § 4º do CTN, em relação aos fatos geradores ocorridos no período de janeiro a junho de 2015, se operou a decadência, razão pela qual não merece qualquer reparo a decisão recorrida nesse particular.

Ultrapassada a questão da decadência, a insubsistência parcial do Auto de Infração se fundamentou também no fato de que o início da fiscalização ocorreu no momento em que a Autuada já havia ingressado com o pedido de consulta tratando sobre a matéria objeto da autuação, em desobediência ao quanto previsto no artigo 62, III, do RPAF-BA/99, segundo o qual *“nenhum procedimento fiscal será instaurado contra o consulente a respeito da matéria consultada, desde a data da entrada da petição até o vigésimo dia após a ciência da decisão final da consulta”*. Apenas restou mantida a exigência fiscal no que diz respeito ao período de julho de 2015 a junho de 2016, por se tratar de período inferior a um ano do termo final do prazo decadencial, por força do quanto disposto no § 2º do referido dispositivo.

Em relação a esse ponto, verifico que, de fato, conforme evidenciado pela JJF, a Autuada formulou consulta perante a SEFAZ/BA (SIPRO nº 033839/2020-0) em 17 de março de 2020 questionando sobre o *“percentual de energia aceitável pela legislação para esse tipo de indústria utilizar o crédito do ICMS, uma vez que a energia é utilizada no processo produtivo e na administração, não havendo medidor para quantificar a energia consumida em cada um dos setores”*, matéria objeto da autuação. Em face dessa consulta, foi emitido o Parecer DITRI nº 3155/2020 do qual foi científica a Autuada em 17/04/2020.

Por sua vez, em 02/04/2020 foi emitida, através do Domicílio Tributário Eletrônico - DTE (fls. 07 e 08), intimação com o objetivo de cientificar a Autuada sobre o início da fiscalização, que levou a lavratura do Auto de Infração.

Diante disso, resta evidente que foi iniciado procedimento fiscal em face da Autuada dentro do período entre a data da entrada da petição, relativa a consulta (17 de março de 2020), e o vigésimo

dia após a ciência da decisão final, ciência essa que ocorreu 17/04/2020, em contrariedade ao quanto disposto no artigo 62, III do RPAF, motivo pelo qual revela-se correta a decisão recorrida quando conclui pela insubsistência da autuação em relação ao período de julho de 2016 a junho de 2017.

Importante registrar que o Acórdão recorrido decorre do fato de, em julgamento de Recurso de Ofício, a 2ª CJF (Acórdão nº 0069-03/21-VD) ter anulado a decisão proferida originalmente pela 3ª JJF, que entendeu pela insubsistência do Auto de Infração em relação a todo o período em exame, pelo fato de não ter sido observada a previsão contida no § 2º, do artigo 62 do RPAF, que, como visto, passou a ser devidamente observada pela JJF.

Por fim, o último fundamento para se entender pela insubsistência parcial do Auto de Infração, que diz respeito ao período que foi mantido pela decisão recorrida (julho de 2015 a junho de 2016), é o de que seria incabível a glosa de 20% dos créditos utilizados na aquisição de energia elétrica, na medida em que demonstrado por laudo apresentado aos autos (fls. 48 a 59) que a área administrativa do estabelecimento da Autuada consome apenas 1% da energia elétrica adquirida.

No que concerne a esse argumento, a Autuada esclarece que, seguindo a orientação fornecida nos autos da consulta formulada, em razão de a Coelba ter se recusado a instalar os medidores separando o consumo das áreas administrativa e produtiva, contratou, em 2020, a empresa Braslux – Engenharia e Instalações para a elaboração do Laudo Técnico de Distribuição Percentual de Consumo para as áreas produtivas e administrativas, no qual se chegou à conclusão de que a área administrativa consome apenas 1% da energia elétrica adquirida, o que se explica em razão do consumo elevado de cargas por parte dos equipamentos presentes no ambiente produtivo da empresa.

Em razão de o laudo ter sido elaborado em 2020, após o período fiscalizado, a 3ª JJF converteu o feito em diligência para que o Autuante intimasse a Autuada para apresentar a comprovação de que as cargas instaladas na área fabril do estabelecimento não foram alteradas nos exercícios anteriores (incluindo o período fiscalizado) e para que, caso fossem apresentadas as comprovações solicitadas, fossem realizados os ajustes cabíveis.

O Autuante, cumprindo a diligência solicitada, analisando as informações prestadas pela Autuada (fls. 279 a 281), bem como os documentos por ela apresentados, especialmente o Relatório Geral de Bens do Ativo Imobilizado e o Relatório extraído dos registros do Balancete Contábil no final dos exercícios, concluiu que restou demonstrado que as cargas instaladas na área fabril do estabelecimento industrial no período de 2015 a 2020 não foram alteradas em suas esmagadora maioria, de modo que o laudo produzido em 2020 pode ser aplicado aos exercícios objeto da autuação. Assim, procedeu o Autuante os ajustes do demonstrativo de fls. 9 a 12, aplicando o percentual de 1% (fls. 295 a 297).

Esse demonstrativo foi acolhido pela JJF para concluir pela parcial insubsistência da autuação, tendo em vista que, no seu entender, *“com o resultado da diligência apresentado pelo Autuante, com base nas comprovações trazidas aos autos pelo Defendente restou evidenciada a plausibilidade do acolhimento do índice de 1%, em face da variação mínima das cargas instaladas na planta fabril do estabelecimento autuado no período de 2015 a 2020”*.

Tendo em vista que, consoante mesmo reconhecido pelo Autuante, o laudo técnico produzido em 2020 se revelou apto a retratar a situação vivenciada pela empresa no período fiscalizado em razão da comprovada variação mínima de cargas instaladas na planta fabril do estabelecimento autuado entre 2015 a 2020, restou demonstrado que apenas 1% da energia adquirida pela Autuada era destinada ao seu departamento administrativo, motivo pelo qual apenas o crédito correspondente a esse percentual poderia ser glosado.

Em virtude do acerto da decisão recorrida, Nego Provimento ao Recurso de Ofício.

Quanto ao Recurso Voluntário, arguiu a Autuada que o Superior Tribunal de Justiça possui o entendimento pacífico de que, na hipótese de lançamento suplementar de ICMS, em decorrência

de dimensionamento incorreto do crédito tributário (creditamento a maior do que o devido), deve ser aplicado o artigo 150, § 4º e não o artigo 173, I do Código Tributário Nacional.

Ocorre que inexiste razão para a irresignação da Autuada, uma vez que a decisão recorrida aplicou justamente o artigo 150, § 4º do CTN ao caso em tela, entendendo pela decadência das exigências atinentes às operações ocorridas nos meses de janeiro a junho de 2015, levando em conta que a ciência da lavratura do Auto de Infração ocorreu em 17/07/2020.

Sustenta, ademais, a Autuada que o artigo 62, III, § 2º do RPAF, aplicado pela JJF, implica num comportamento contraditório por parte das Autoridades Tributárias, pois se, por um lado, assegura a suspensão de procedimentos fiscais para privilegiar a confiança e a boa-fé do contribuinte, por outro lado, entende pela inaplicabilidade do instituto para créditos tributários prestes a serem extintos pela decadência.

Afirma que ambas as Câmaras de Julgamento do CONSEF/BA têm esposado o entendimento de que “*o contribuinte que possui consulta eficaz frente às Autoridades Tributárias do Estado da Bahia não poderia sofrer qualquer procedimento fiscal dentre a formulação da consulta e o vigésimo dia após a ciência da decisão final, anulando-se os respectivos Autos de Infração*”. Cita como exemplos os Acórdãos nºs 0015-11/06 e 0069-12/04, proferidos, respectivamente, pelas 1ª e 2ª Câmaras de Julgamento Fiscal.

Defende, assim, que seja reconhecida a nulidade do Auto de Infração em razão da violação ao artigo 62, III do RPAF também no que diz respeito ao período de julho de 2015 a junho de 2016.

Ao contrário do quanto sustentado pela Autuada, entendo que o artigo 62, III, § 2º do RPAF em verdade, promove uma ponderação entre os interesses do contribuinte e da Administração Pública, protegendo o crédito público ao admitir a possibilidade de instauração de procedimento fiscal contra os consulentes apenas com a finalidade de prevenir a decadência (nos casos de crédito tributário cujo termo final do prazo de decadência seja inferior ao um ano). Para além disso, não se incluem na competência deste CONSEF a declaração de inconstitucionalidade nem a negativa de aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior, por força do impedimento contido no artigo 167, I e III do RPAF.

Entendo, em razão disso, que deve ser mantida a decisão recorrida quando reconhece que “*no presente caso, em que a exigência fiscal abrange o período de janeiro de 2015 a junho de 2017, e o Autuado tomou ciência da lavratura do Auto de Infração em 17/07/2020 e, tendo decaído as exigências relativas aos meses de janeiro a junho, o impedimento de instaurar a ação fiscal não alcança os meses de julho de 2015 a junho de 2016, por se constituírem o interregno inferior a um ano do termo final do prazo decadencial*”.

Não bastasse isso, observo que a decisão recorrida se encontra em total conformidade com o entendimento esposado nos julgados do CONSEF invocados pela Autuada, na medida em que aplicou perfeitamente o quanto disposto do artigo 62, III do RPAF/BA, juntamente com o quanto preceituado no § 2º desse dispositivo, que deve ser observado no presente caso.

Por fim, sustenta a Autuada que, desde junho de 2017, vem estornando créditos de ICMS, relativo à energia elétrica, acima do parâmetro estabelecido no laudo (fls. 405 a 413), o que levou ao pagamento a maior no montante R\$ 128.342,78 (fl. 415), o que requer que seja reconhecido.

Em relação a esse pleito, entendo que cabe ao sujeito passivo o pedido de restituição/compensação dos valores pagos a maior por meio da instauração do pertinente processo administrativo junto à inspetoria fazendária nos termos do artigo 73 e 74 do RPAF.

No que toca ao pedido de que as comunicações e publicações, referentes ao presente processo, sejam efetuadas exclusivamente em nome do patrono, constituído nos autos, pela Autuada indicado, não há óbice ao seu atendimento. Contudo, ressalto que as condições de validade das intimações são as previstas no art. 108 e seguintes do RPAF.

Diante do exposto, Nego Provimento ao Recurso Voluntário.

Concluo pelo NÃO PROVIMENTO de ambos os recursos.

**RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 2<sup>a</sup> Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER os Recursos de Ofício e Voluntário apresentados e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 278996.0006/20-3, lavrado contra **FLEXNGATE BRASIL INDUSTRIAL LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$ 7.273,44, acrescido da multa de 60%, prevista na alínea “a”, do inciso VII, do art. 42 da Lei nº 7014/96 e dos acréscimos legais.

Sala Vistual das Sessões do CONSEF, 22 de maio de 2024.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE

CAMILA MAGNAVITA DA FONSECA CAMARGO – RELATOR

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE – REPR. DA PGE/PROFIS