

A. I. N° - 092514.0294/24-7
AUTUADO - BRACELL BAHIA SPECIALTY CELLULOSE S.A.
AUTUANTE - FERNANDA ALMEIDA DE CASTRO PACHECO NOGUEIRA
ORIGEM - DAT SUL / IFMT SUL
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 16/05/2025

6^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO JJF N° 0072-06/25-VD**

EMENTA: ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. DOCUMENTO FISCAL INIDÔNEO. DIVERGÊNCIA ENTRE O CONTEÚDO DA NOTA FISCAL E AS MERCADORIAS APREENDIDAS. Sendo inidôneo o documento fiscal, deve-se responsabilizar o transportador (e não o destinatário) pois não há elementos aptos a afiançar que o mau uso de um DANFE (que se afigura estranho à operação) possa estar vinculado ao destinatário, o qual, aliás, pode nem ter tido conhecimento desse fato. Auto de Infração NULO. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 28/08/2024, no trânsito de mercadorias, exige ICMS no valor histórico de R\$ 513.911,94, além de multa de 100%, em decorrência da seguinte infração:

Infração 01 - 053.001.001: Divergência entre o documento fiscal e as mercadorias ali discriminadas, constatada durante a contagem física.

Consta, ainda, na “**Descrição dos Fatos**” o seguinte: “*Realização de operação mercantil com mercadorias tributáveis acompanhadas de documentação fiscal inidônea por apresentar declaração inexata, conforme se extrai do exame do DANFE nº 16806 e do Termo de Apreensão n. 2322641052/24-4. Verifica-se que a documentação é inidônea para acobertar a operação, uma vez que a nota fiscal nº 16806 indica que a operação é de retorno de um comodato iniciado em 2023, conforme observação na nota que faz referência a nota nº 323792 de 2023. Contudo, percebe-se que a data de fabricação do produto é de 2024, logo, a operação de fato não corresponde à operação representada na nota. A nota fiscal é considerada inidônea de acordo com Lei 7.014/96, art. 44, inciso II, alínea f”.*

A autuada apresenta impugnação às folhas 82/100, mediante a qual aduz os seguintes argumentos.

Informa ser pessoa jurídica de direito privado que tem como objeto social, essencialmente, a fabricação de celulose utilizada na indústria de modo geral. Explica que, no exercício de suas atividades empresariais, emprestou um trator agrícola de seu ativo imobilizado para empresa do mesmo grupo, localizada no Estado de São Paulo, firmando o respectivo contrato de comodato, ressaltando que a locação de bens móveis não sofre incidência do ICMS (art. 3º, VIII da LC 87/96), por não configurar circulação de mercadoria, fato gerador do ICMS.

Narra que, em operação de devolução do referido comodato ocorrida em 08/2024, originária de São Paulo para a DEFENDENTE, na Bahia, esta foi surpreendida pela fiscalização de barreira com a lavratura de termo de apreensão com a exigência de ICMS (TAD nº 2322641052/24-4) (Doc. 04), no valor principal de R\$ 513,911,94, e multa de 100%, originária da Nota Fiscal nº 16.806. Informa que o TAD foi devidamente impugnado (Doc. 05), contudo, sobreveio o auto de infração, ora defendido, com a exigência do ICMS, acrescida de multa e juros, totalizando R\$ 1.027.823,88.

Explica que a autuação está fundada na alegação de que a máquina devolvida pela Nota Fiscal nº 16.806 (Doc. 06) não seria a mesma da remessa do comodato, pois embora seja da mesma espécie e modelo, seria uma máquina nova. Por tal alegação, informa que a I. Fiscalização entendeu que se trataria de operação de retorno e remessa de comodato fictícia e, assim, declarou a nota fiscal

inidônea. Argumenta, todavia, que, conforme restará comprovado, a autuação fiscal está equivocada, além de conter graves vícios que inviabilizam o exercício pleno do direito de defesa da DEFENDENTE, devendo ser cancelada, conforme razões de fato e de direito a seguir.

Preliminarmente, alega nulidade do auto de infração ao argumento de exigência do imposto sem capitulação legal adequada e incerteza da exigência. Argumenta que a notificação de lançamento é peça indispensável do processo administrativo, devendo conter todas as informações necessárias à ampla e irrestrita defesa do autuado, tais como: *“descrição detalhada e precisa da suposta infração cometida e a respectiva penalidade, a base legal da autuação do principal e multa e os componentes da apuração do imposto exigido”*. Raciocina que, a partir da lavratura do auto de infração é que se disponibiliza ao sujeito passivo o contraditório e o amplo direito de defesa, o qual é exercido por meio da impugnação ao lançamento, inaugurando-se a fase litigiosa do procedimento.

Conforme relatório da infração, explica que a Ilma. Fiscalização alega que a DEFENDENTE teria realizado uma operação de comodato fictícia, declarando a inidoneidade da nota fiscal. Alega, contudo, que, no caso do lançamento ora impugnado, a infração descrita pela Ilma. Fiscalização, com o devido respeito, é deficiente, pois faltam elementos para se compreender, com clareza, qual seria a base de cálculo e a alíquota que embasa o imposto exigido.

Explica que a operação envolve máquina agrícola classificada na NCM 8701.9590, beneficiada com redução de base de cálculo em operações internas e interestaduais, nos termos do Convênio ICMS 52/91, conforme será detalhado mais adiante. Informa, ainda, que, no relatório fiscal (Doc. 04) que embasou a fiscalização que antecedeu a autuação fiscal, consta citado o referido Convênio ICMS 52/91, indicando a redução de base de cálculo, de modo que nas operações internas a alíquota seja de 5,60% (vide imagem colacionada à folha 85). Ressalta que, em que pese a aplicabilidade dessa regra ao presente caso concreto, que envolve operação com trator agrícola, no demonstrativo do cálculo do imposto exigido, que acompanhou o termo de apreensão, bem como no presente auto de infração, verifica-se que a I. Fiscalização não considerou a regra do citado Convênio, mas sim a alíquota base interna do Estado, de 20,5%, sobre o valor da nota fiscal (Doc. 03 e 04). Colaciona imagem, à folha 86, para apoiar a sua narrativa.

Frisa que, de um lado, a I. Fiscalização destacou que a operação envolvia máquina amparada pelo Convênio ICMS 52/91 que impõe base de cálculo reduzida à operação, e de outro, no “Demonstrativo do Débito”, apresenta o cálculo do imposto com alíquota cheia (20,5%), resultando na ausência de elementos suficientes para compreensão do que exatamente está sendo cobrado, e na correção do que está sendo exigido.

Destaca que, para a validade da autuação e para viabilizar o conhecimento integral da infração pelo contribuinte, é preciso expor adequadamente e de forma expressa a fundamentação legal da suposta infração, esclarecendo-se a conduta infracional geradora do tributo exigido, a sua base de cálculo, a forma de aplicação da multa, juros de mora e atualização monetária, além da forma e prazo para apresentação de defesa, elementos essenciais para que haja juridicidade no ato de lançamento, asseverando que, da forma como a infração foi capitulada na presente autuação, a DEFENDENTE não tem certeza dos parâmetros legais adotados pela I. Fiscalização no procedimento fiscal e na lavratura da cobrança e, nem pode, assim, defender-se, de forma específica e adequada, contra essa autuação, restando mitigado o seu direito de defesa.

Nesse contexto, lembra que o Direito não se compadece com motivos ocultos ou implícitos e os elementos do auto de infração devem ser claros e expressos. Assevera que os atos administrativos devem ser sempre transparentes e motivados e o princípio da motivação exige que a Administração Pública indique os fundamentos de fato e de direito em seus atos administrativos, a fim de implementar o seu controle de legalidade, ressaltando que o dever de motivar está contemplado nos artigos 2º e 503 da Lei nº 9.784/99, os quais preveem que os atos administrativos deverão ser motivados quando neguem, limitem ou afetem direitos ou interesses ou decidam recursos administrativos. Exatamente o que ocorreu no presente caso, segundo garante.

Assim, conclui que, com vistas à legalidade do ato, o Decreto nº 7.629/99 impõe ao agente fiscal a observância de requisitos mínimos ao lançamento fiscal, destacando, entre eles a descrição da matéria tributável com menção do fato gerador e a capitulação legal, conforme art. 51 que reproduz. No caso dos autos, afirma que não há a indicação clara dos aspectos materiais e quantitativos da apuração do imposto.

Defende que, para validade do procedimento, a autoridade fiscal deve demonstrar a suposta infração praticada pelo contribuinte de forma clara, detalhada, e com a devida capitulação legal e a apuração do imposto, nos termos do art. 142 do CTN, o que, no presente caso, sustenta que não ocorreu, gerando, assim, a sua nulidade por ausência de motivação e fundamentação.

Argumenta que o direito à legalidade estrita, ampla defesa e contraditório são princípios constitucionais garantidos em todo procedimento fiscal, corroborados pela legislação baiana que, no art. 2º do Decreto nº 7.629/99 (transcrito), determina sua observância expressamente. A mesma legislação prevê que são nulos os atos e lançamentos realizados sem observância de tais preceitos e que não contiver os elementos suficientes para determinar com segurança a infração, conforme art. 18 (também reproduzido). Transcreve julgados administrativos em apoio aos seus argumentos.

No caso, alega que não constam os requisitos mínimos necessários ao lançamento tributário e, assim, a autuação fiscal é absolutamente nula nos termos do art. 18 do Decreto nº 7.629/99, por acarretar a mitigação do direito de defesa do contribuinte e violar diversos dispositivos legais e constitucionais, dentre eles os contidos nos arts. 5º, II, 37 e 150, I da CF/88, e arts. 97 e 142 do CTN. Destaca, ainda, que, no âmbito do CONSEF, os vícios e a nulidade do lançamento por ausência de liquidez e certeza (como é o caso do erro da alíquota), são confirmados de forma consolidada por meio da Súmula CONSEF 01, cujo enunciado transcreve, além de ementa de julgado, em apoio aos seus argumentos.

Assim, para atender aos princípios e normas estabelecidos no processo administrativo, sustenta que a acusação fiscal deve ser devidamente motivada, com clareza e objetividade, de modo que a fundamentação legal da autuação fiscal deve possibilitar ao contribuinte pleno e seguro conhecimento das razões que levaram ao lançamento de ofício, e sobretudo do valor efetivamente exigido, o que não ocorreu neste caso, o que torna nulo o auto de infração, destacando que a motivação deve, necessariamente, referenciar o caso concreto, justificando e esclarecendo as razões pelas quais a fiscalização entendeu que a operação realizada está irregular, apresentando, de forma direta e objetiva, a sua fundamentação legal.

Dessa forma, ao omitir-se neste ponto, sem proceder a devida fundamentação e motivação e, sobretudo, diante da ausência de capitulação legal para a cobrança do ICMS, conclui que o relatório fiscal acarretou violação aos preceitos básicos constitucionais da ampla defesa e contraditório, além das garantias e princípios que regem a relação da administração pública com os contribuintes, assim como o próprio processo administrativo fiscal. Da mesma forma e como será tratado mais adiante, sustenta que a autuação é nula, na forma do art. 18, IV, "b" do RPAF, por exigir ICMS de parte ilegítima - uma vez que a DEFENDENTE não é o sujeito passivo da operação (caso mantida a descaracterização do comodato), pois é a destinatária da mercadoria, nem, tampouco, há, no relatório fiscal, embasamento legal que justifique a cobrança contra a DEFENDENTE, reforçando a nulidade do lançamento.

Portanto, conclui que o lançamento foi lavrado sem observâncias das normas que regem os atos administrativos, sobretudo quanto à clareza da autuação, dos elementos quantitativos do tributo, sujeição passiva e embasamento legal, violando assim diversos dispositivos legais e constitucionais, dentre eles art. 5º, II, 37, art. 150, I da CF/88, art. 142, art. 97 do CTN e Código Tributário da Bahia, devendo ser declarado nulo de plano, conforme art. 18 do Decreto nº 7629/99.

No mais, caso assim não se entenda pela nulidade, defende que a autuação comporta cancelamento, uma vez que totalmente insubstancial, conforme será detalhado adiante.

No mérito, alega que não houve a Redução da Base de Cálculo, conforme prevê o Convênio 52/91. Explica que, conforme consta da nota fiscal objeto da autuação (Nota Fiscal nº 16086), a operação envolve a retorno de comodato de 1 máquina agrícola, NCM 8701.95.90 (Trator Florestal Forwarder Komatsu), do Estado de São Paulo para a Bahia. Ao proceder o lançamento tributário, informa que a I. Autoridade Fiscal apurou o suposto ICMS devido, considerando como base de cálculo o valor do bem constante na nota fiscal com aplicação da alíquota interna da Bahia de 20,5%. Argumenta, todavia, que referida exigência, à alíquota de 20,5%, é ilegítima e está equivocada, devendo ser cancelado o lançamento, pois, de acordo com o Convênio ICMS 52/91, as operações com máquinas agrícolas são beneficiadas com redução de base de cálculo, de modo que a alíquota efetiva da operação seja de 5,6%, para as operações internas, e de 7% para as operações interestaduais. Transcreve a Cláusula Segunda citada, bem como o Anexo II para, a seguir, concluir que o trator em questão consta da relação do Anexo II do Convênio ICMS 52/91 e, portanto, caso hipoteticamente mantida a autuação fiscal, deve ser considerada a alíquota reduzida, sob pena de ilegalidade, ressaltando que as normas do referido Convênio foram internalizadas pelo RICMS/BA, e constam do seu art. 266, I, alínea "b" (transcrito).

Assim, conclui que, tratando-se, o presente caso, de uma operação interestadual, o Convênio ICMS 52/91 c/c RICMS/BA (art. 266), impõem a redução da alíquota para 7%, resultando, portanto, que a alíquota adotada no auto de infração é ilegal e deve ser revista, no caso de eventual manutenção do auto de infração, descartando que se pudesse cogitar que, em razão da alegada inidoneidade declarada pela I. fiscalização, poderia ser justificado o afastamento da regra do citado Convênio ICMS 52/91. Isso porque, a suposta inidoneidade não tem relação com o produto ou com a classificação do bem, se fundamentando apenas na alegação de ausência dos requisitos para configuração do comodato.

Assevera que o produto/máquina objeto da operação, bem como sua respectiva NCM indicada na nota fiscal, não é objeto de controvérsia, mas apenas a natureza da operação - se comodato ou não. Portanto, ainda que se afaste o comodato e se exija imposto como se fosse uma operação comum de compra e venda, sustenta ser absolutamente ilegítima e ilegal a exigência do ICMS com alíquota cheia, por descumprimento à regra de redução de base de cálculo prevista na citada legislação.

Sendo assim, conclui que o lançamento fiscal não contém os elementos válidos a justificar sua manutenção, sobretudo no que se refere à apuração do imposto em face dos contornos legais que regulamentam a operação e deve ser cancelado, ou caso não se entenda por seu cancelamento, o lançamento, ao menos, deve ser revisado de modo a retificar a alíquota, de 20,5% para 7%, sob pena de violação ao Convênio ICMS 52/91.

Alega, ilegitimidade do Estado da Bahia para exigir ICMS Integral de Outro Estado (SP), com base no princípio da extraterritorialidade e da ilegitimidade Passiva da DEFENDENTE. Explica que foi autuada em operação de remessa de SP, pela empresa BRACEL SP FLORESTAL LTDA., com destino à DEFENDENTE, localizada na Bahia. Portanto, trata-se de uma saída do Estado de São Paulo, com destino à Bahia. Argumenta, contudo, que, ainda que se pudesse admitir qualquer irregularidade nessa operação e acatar sua declaração de inidoneidade, o Estado da Bahia não tem legitimidade para cobrar imposto, cuja competência tributária seria de outra Unidade da Federação, no caso SP. Isso porque, caso se tratasse de uma operação tributada, o ICMS seria devido ao Estado de São Paulo e não da Bahia, cabendo ao Estado da Bahia tão somente o DIFAL da operação e nada mais.

Ensina que o fundamento jurídico do ICMS encontra respaldo constitucional, no art. 155 da CF e na LC 87/96, os quais preveem que o imposto incide sobre a circulação de mercadorias e será não-cumulativo, de modo que, como regra geral, o imposto é devido na saída e creditado na entrada pelo estabelecimento destinatário. Ou seja, a sistemática da não-cumulatividade impõe que o imposto é devido na saída, pelo remetente, e creditado na entrada pelo destinatário.

No caso dos autos, aponta algumas irregularidades. Primeiro, a I. Fiscalização atribui à DEFENDENTE - como destinatária - o pagamento do imposto supostamente devido na operação.

Como se sabe, em uma operação normal interestadual tributada pelo ICMS, o imposto é devido pelo remetente e não pelo destinatário. Não fosse apenas isso, a I. Fiscalização exige imposto que, se devido, seria de competência do Estado de São Paulo, destacando que o Estado da Bahia não tem legitimidade para cobrar imposto de competência tributária de outro Ente Federativo, pois, segundo o art. 102 do CTN (transcrito), isso só seria possível se houvesse convênio entre os Estados envolvidos na operação, o que, decididamente, não é o caso dos autos.

Ensina que os entes federados são autônomos, em razão do que cada qual possui competência privativa para instituir o ICMS e suas obrigações acessórias, de modo que, no presente caso, caberia apenas ao Estado de origem (SP) reclamar eventual imposto dessa operação interestadual e, consequentemente, o cumprimento das obrigações acessórias dele decorrentes. Argumenta que a desconsideração de operação de comodato com a presunção de que a operação é de compra e venda interestadual, não legitima o Estado da Bahia (no caso, destinatário) a exigir um imposto que não é de sua competência. Assevera que tal entendimento é ilegal e inconstitucional, pois fere as regras gerais de tributação do ICMS e também o princípio da não-cumulatividade. Transcreve julgados administrativos em apoio à ideia de que a jurisprudência administrativa tem se posicionado no sentido de que deve ser respeitado o princípio da extraterritorialidade pela Fiscalização dos entes Federados, sendo-lhes vedado exigir imposto de competência de outra unidade da Federação, como é o caso, ressaltando que, mesmo em operações declaradas inidôneas e ainda que hipoteticamente tenha ocorrido algum equívoco na operação, não se pode permitir a cobrança do ICMS por um Estado ilegítimo, o que significa, em última análise, afastar uma suposta “ilegalidade” com outra ilegalidade, o que não é possível.

Sendo assim, conclui restar evidenciada a ilegitimidade da autuação fiscal, ao exigir o ICMS que, se devido, seria devido a outro Estado e por outro contribuinte (remetente).

Por fim, na eventualidade da manutenção do lançamento e superadas todas as questões de nulidade apresentadas, sustenta que caberia, ao Estado da Bahia, tão somente a exigência do diferencial de alíquotas, pois ainda que se mantenha a inidoneidade da nota fiscal em relação ao comodato, todos os demais elementos da operação não foram rechaçados pela fiscalização. Explica que, conforme consta do relatório fiscal, o motivo que teria acarretado a declaração de inidoneidade da operação trata exclusivamente do comodato, uma vez que segundo a fiscalização, o bem que estava sendo devolvido não era o mesmo bem originalmente remetido em comodato. Destaca que os demais elementos da operação não foram descaracterizados, como partes, valor da operação, endereço etc. Nesse sentido, ainda que a I. Fiscalização tenha descaracterizado o comodato, de modo a afastar a não incidência tributária, ainda assim, defende tratar-se de uma operação interestadual entre contribuintes do ICMS, com saída de São Paulo com destino à Bahia, pois esses elementos, repete, não foram refutados pela nobre fiscalização.

Assim, tratando-se de uma operação interestadual, conclui que o ICMS supostamente incidente na operação seria devido ao Estado de São Paulo e, à Bahia, tão somente o DIFAL, considerando, inclusive a redução de base de cálculo prevista no Convênio ICMS 52/91 c/c art. 266 do RICMS/BA. Desse modo, na eventualidade de serem rejeitados os argumentos de nulidade e os demais argumentos que justificam o cancelamento do auto de infração, sustenta ser necessário que esse C. Órgão julgador determine que a autoridade fiscal proceda a retificação da cobrança, limitando-a ao diferencial de alíquotas e considerando a redução da base de cálculo prevista na legislação.

Por fim, alega ilegitimidade e nulidade da multa. Argumenta que a aplicação de multa de 100% sobre o ICMS exigido, ainda que hipoteticamente se mantenha a exigência principal, deve ser cancelada por sua inaplicabilidade e seu caráter confiscatório e desproporcional. Lembra que, exatamente por possuir natureza de sanção, as multas devem ser aplicadas caso a caso, encaixando a norma ao fato, relevando-se à gravidade do ocorrido, a reincidência, a intenção do contribuinte e, principalmente, a existência ou não de prejuízo ao Fisco. Nesse contexto, sustenta que a aplicação das multas deve se basear nos princípios constitucionais da proporcionalidade e da razoabilidade.

Transcreve jurisprudência do STF em apoio à tese de que a multa tributária no patamar de 100% extrapola qualquer limite constitucional para a aplicação de penalidades, ainda mais em casos, como no presente, em que se exige tributo majorado de forma inconstitucional e de competência de outro Estado e de outro contribuinte (ilegitimidade passiva), caso fosse devido.

Assim, conclui que NÃO HÁ COMO PROSPERAR A INCIDÊNCIA DA MULTA cobrada no presente auto de infração, dado seu percentual confiscatório, sendo de rigor seu cancelamento ou, no mínimo, no mínimo, SUA REDUÇÃO A PATAMARES CONDIZENTES COM OS PRINCÍPIOS DA PROPORCIONALIDADE E DA RAZOABILIDADE, nos termos do que impõe a Constituição Federal/88 e legislação tributária, bem assim como determinado pelo E. STF.

Ante o exposto, demonstrada a insubsistência do auto de infração, requer o recebimento e processamento da presente defesa com EFEITO SUSPENSIVO, para: **a)** preliminarmente, que seja recebida e acolhida a presente DEFESA, determinando a NULIDADE do auto de infração, em razão dos vícios apontados (ausência de motivação e capitulação legal, vícios na quantificação da infração e ilegitimidade passiva); **b)** Caso não seja anulado, requer seja recebida e acolhida a presente DEFESA cancelando integralmente o auto de infração por aplicação de base de cálculo/alíquota ilegais e por ilegitimidade da Fazenda da Bahia para cobrança de tributo de competência de outro Estado; **c)** Caso mantida a autuação, requer respeitosamente a revisão do lançamento para **(i)** retificar a apuração do imposto sendo considerado apenas o diferencial de alíquotas por se tratar de operação interestadual, com a aplicação da redução da base de cálculo e alíquota previstas no Convênio ICMS 52/91 e art. 266 do RICMS/BA; **d)** Requer, ainda, que a multa aplicada seja relevada, ou ao menos reduzida a percentual razoável e proporcional, afastando-se, assim, os seus efeitos seus confiscatórios; **e)** Pleiteia a intimação prévia da DEFENDENTE em seu endereço constante do preâmbulo, quando pautado o julgamento da presente DEFESA, para apresentação de memoriais e realização de sustentação oral, preservando-se, assim o contraditório e ampla defesa.

Termos em que, pede deferimento.

Às folhas 178-A/180, a autuante presta informação fiscal, aduzindo o que segue.

Quanto à alegação de nulidade do auto de infração devido a vícios e falta de clareza, discorda pelos motivos abaixo.

Informa que o Auto de Infração em questão trata da infração de documentação inidônea (art. 44, inciso II, alíneas “d” e “f” da Lei nº 7.014/96), ressaltando que esse tipo de infração possui particularidades que estão previstas na legislação citada no auto e que o contribuinte não trouxe argumentos que comprovassem que a documentação estava idônea.

Pontua que a empresa alegou que falta clareza no termo, contudo, toda a base legal é representada automaticamente pelo sistema da SEFAZ. Ademais, a autuada argumenta que o estado da Bahia não possui competência para cobrança do ICMS integral, contudo, a cobrança do tributo sem direito a crédito está prevista na legislação para esse tipo de infração (artigo 318, § 3º do RICMS/BA).

Quanto à alegação de erro na aplicação de base de cálculo de alíquotas, discorda, pois, apesar de o item no DANFE nº 16806 possuir direito a redução de base de cálculo, quando ocorre a infração de documentação inidônea, todos os benefícios são perdidos (artigo 318, § 3º do RICMS/BA).

Quanto à alegação de que a multa é confiscatória, discorda devido ao fato de que a multa cobrada está de acordo com o artigo 42, inciso IV, alínea “a” da Lei nº 7.014,96.

Diante do exposto, arremata a sua peça informativa, afirmando que rejeita os argumentos apresentados e considera a procedência total do lançamento.

Esse é o relatório.

VOTO

Trata-se de exigência fiscal decorrente de infração única, detectada na fiscalização de trânsito de mercadorias, cuja conduta foi assim descrita: *“Divergência entre o documento fiscal e as mercadorias ali discriminadas, constatada durante a contagem física”*. Entendeu, a fiscalização, que a nota fiscal é inidônea, em razão do que está exigindo o imposto da operação, acrescido da multa de 100%.

O Sujeito Passivo se opôs ao lançamento, alegando nulidade por cerceamento do seu direito de defesa, ao argumento de que houve exigência de tributo sem capituloção legal. Ainda em preliminar, alegou ilegitimidade passiva, uma vez que a autuação deveria ter sido direcionada ao transportador, e não ao destinatário das mercadorias. No mérito, alega falta de redução da base de cálculo e ilegitimidade ativa do Estado da Bahia para exigir imposto devido ao Estado de São Paulo.

Preliminarmente, quanto à alegação de nulidade por exigência de imposto sem capituloção legal, não merece acolhida, pois o lançamento fiscal não se resume à folha de rosto do formulário do auto de infração, mas se perfaz pelo conjunto de elementos que integram o processo, mais especificamente, pelo demonstrativo de débito e demais papeis de trabalho acostados ao processo.

De fato, embora o enquadramento legal e a tipificação tenham se limitado a indicar as normas que deram base ao auto de infração, a “Descrição dos Fatos” apontou o seguinte: *“Realização de operação mercantil com mercadorias tributáveis acompanhadas de documentação fiscal inidônea por apresentar declaração inexata, conforme se extrai do exame do DANFE nº 16806 e do Termo de Apreensão n. 2322641052/24-4”*.

Ainda na descrição dos fatos, mais adiante, consta que *“Verifica-se que a documentação é inidônea para acobertar a operação, uma vez que a nota fiscal nº 16806 indica que a operação é de retorno de um comodato iniciado em 2023, conforme observação na nota que faz referência a nota nº 323792 de 2023. Contudo, percebe-se que a data de fabricação do produto é de 2024, logo, a operação de fato não corresponde à operação representada na nota”*.

Por fim, indica: *“A nota fiscal é considerada inidônea de acordo com Lei 7.014/96, art. 44, inciso II, alínea ‘f’”*.

Da mesma forma, o Termo de Apreensão é farto em elementos que se prestam a evidenciar os motivos que levaram o preposto fiscal a apreender e a exigir tributo na autuação, que se encontra devidamente acompanhada do demonstrativo de débito (folha 04), detalhando os cálculos para apuração do imposto e da multa devidos.

Assim, entendo que nenhum prejuízo ocorreu ao exercício pleno do direito de defesa do contribuinte, sendo de se rejeitar tal alegação.

Quanto à alegação de ilegitimidade passiva, o exame dos elementos do processo revela que a operação autuada se encontra acobertada por documento fiscal que possui CFOP 6.909, ou seja, “RETORNO DE BEM RECEBIDO POR CONTA DE CONTRATO DE COMODATO”. A Nota Fiscal citada, nº 16.806 (de 23/08/24), descreve a mercadoria apreendida como sendo “trator”, NCM “8701.95.90”. Por outro lado, a Nota Fiscal nº 323.792 (de 21/08/23), relativa à remessa originária, aponta para mercadorias completamente diversas, quais seja, madeiras (NCM “4403.98.00”), o que estaria a indicar **não se tratar de um “retorno de mercadorias”**.

Ademais, a data de fabricação do “trator devolvido” é de 2024, conforme indica a peça inaugural do lançamento, informação esta não contestada, em momento algum pela defesa, dado que estaria a revelar que tal máquina ainda não existia, em agosto de 2023, momento da remessa originária.

Tais elementos estão a indicar que, efetivamente, o documento fiscal autuado não se presta a acobertar o trânsito das mercadorias apreendidas, restando razão, neste ponto, à fiscalização, quanto à alegação de inidoneidade do DANFE.

Nota, todavia, que, a despeito da inidoneidade documental, conforme alega o contribuinte, a

mercadoria não estava, efetivamente, sendo transportada pela autuada, mas pela empresa AZEVEDO TRANSPORTES EIRELI (CNPJ 20.714.327/0001-32), conforme revela o exame do DACTE, cuja cópia se encontra à folha 10.

A empresa BRACELL BAHIA SPECIALTY CELLULOSE S.A. não foi sequer a tomadora do serviço de transporte, pois tal papel coube à empresa denominada KOMATSU FOREST INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE MÁQUINAS FLORESTAIS LTDA, conforme se encontra indicado no DACTE já mencionado (vide cópia à folha 10).

Registre-se, aliás, que a empresa tomadora (KOMATSU FOREST INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE MÁQUINAS FLORESTAIS LTDA) tem por atividades econômicas “*a fabricação (atividade principal) e comércio de máquinas para uso agropecuário*”, conforme consulta ao CADASTRO NACIONAL DA PESSOA JURÍDICA, site da Receita Federal, no endereço https://solucoes.receita.fazenda.gov.br/Servicos/cnpjreva/Cnpjreva_Comprovante.asp.

Note-se, inclusive, que, além de a operação autuada não se enquadrar como “*RETORNO DE BEM RECEBIDO POR CONTA DE CONTRATO DE COMODATO*”, todos os demais elementos descritos no corpo da nota fiscal convergem para aquilo que foi apurado pela fiscalização, ou seja, o fato de que se trata de uma máquina nova, remetida por um estabelecimento fabricante. Tais contradições deram ensejo, aliás, ao uso desses dados para o cálculo do tributo devido, que tomou a base de cálculo informada na própria nota fiscal apreendida.

Ocorre, todavia, que, a despeito das contradições e incongruências da tese defensiva, acima apontadas, é forçoso concluir que a presente autuação não pode prosperar, pois os elementos de prova indicam que a empresa BRACELL não poderia figurar no polo passivo deste lançamento.

De fato, a autuação pautou-se na inidoneidade do documento fiscal e teve o enquadramento legal baseado no art. 6º, inciso III, alínea “d” da Lei nº 7.014/96, cujo texto reproduzo abaixo.

“Art. 6º São solidariamente responsáveis pelo pagamento do imposto e demais acréscimos legais devidos pelo contribuinte de direito:

...
III - os transportadores em relação às mercadorias:

...
d) que conduzirem sem documentação fiscal comprobatória de sua procedência ou destino, ou acompanhadas de documentação fiscal inidônea;
...”

Ora, sendo inidôneo o documento fiscal, deve-se responsabilizar o transportador (e não o destinatário), pois não há elementos aptos a afiançar que o mau uso do DANFE (que se afigura estranho à operação) possa estar vinculado ao destinatário, o qual, aliás, pode nem ter tido conhecimento desse fato. Nesse sentido, o legislador foi sábio, determinando a responsabilidade do possuidor da mercadoria.

Essa é a jurisprudência da 1ª CJF, conforme Acórdão nº 0412-11/07, abaixo parcialmente reproduzido.

“**1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL. ACÓRDÃO CJF N° 0412-11/07. EMENTA: ICMS. DOCUMENTOS FISCAIS. MERCADORIAS DESACOMPANHADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL. TRÂNSITO DE MERCADORIAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO.** É solidariamente responsável pelo pagamento do imposto e demais acréscimos legais, devidos pelo contribuinte de direito, qualquer pessoa física ou jurídica, em relação à mercadoria que detiver para comercialização ou simples entrega desacompanhada da documentação fiscal exigível ou com documentação fiscal inidônea. Afastadas as preliminares de nulidade suscitadas. Indeferido o pedido de diligencia. Infração parcialmente comprovada, após adequação da base de cálculo. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime.

...
No mérito, conforme consignado no Parecer da PGE/POFIS, o conjunto probatório acostado aos autos comprova a infração imputada, não tendo o recorrente se desincumbido de fazer prova contrária, uma vez que o autuado, na condição de transportador de 700 caixas de alho destinadas ao Estado da Paraíba, consoante Nota Fiscal de nº 459 (fl. 7), foi flagrado entregando 568 caixas a destinatário diverso, fato

ocorrido no Mercado do Produtor em Juazeiro (BA), o que não foi contestado pelo acusado, muito pelo contrário, foi confirmado ao asseverar, à fl. 57 dos autos, que “Ao chegar no Mercado do Produtor de Juazeiro/BA, o recorrente fez a entrega do documento relativo a carga e ao descarregar foi surpreendido pela fiscalização local, que pediu para interromper o procedimento e aguardar”. Diante de tal confissão do recorrente, restou cristalina sua responsabilidade solidária pelo pagamento do imposto e demais acréscimos legais devidos pelo contribuinte de direito, em relação às mercadorias que entregar a destinatário diverso do indicado na documentação, conforme reza o art. 6º, III, “a”, da Lei nº 7.014/96, visto que, em momento algum ficou comprovada a existência de outra nota fiscal que acobertassem a aludida operação.”

Na mesma linha, é a jurisprudência da 2ª CJF, conforme abaixo.

“2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL. ACÓRDÃO CJF Nº 0378-12/07. EMENTA: ICMS. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. OPERAÇÃO REALIZADA COM DOCUMENTO FISCAL INIDÔNEO. DIVERGÊNCIA ENTRE A DESCRIÇÃO E QUANTIDADE CONSTANTES DA NOTA FISCAL E AS MERCADORIAS TRANSPORTADAS. É legal a exigência do imposto do detentor das mercadorias em situação irregular, atribuindo-se-lhe a condição de responsável solidário, por ter realizado serviço postal com mercadoria de terceiro, desacompanhada de documentação fiscal. Infração não elidida. Rejeitada a preliminar de nulidade. Recurso NÃO PROVADO. Decisão unânime.”

Considerando que o auto de infração foi lavrado contra o destinatário, é forçoso concluir que a presente exigência fiscal não pode subsistir, já que incorreu no vício de ilegitimidade passiva, previsto no art. 18, inciso IV, alínea “b” do RPAF/99.

Do exposto, julgo NULO o auto de infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 6ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar NULO o Auto de Infração nº 092514.0294/24-7, lavrado contra **BRACELL BAHIA SPECIALTY CELLULOSE S.A.** Recomenda-se que a fiscalização de estabelecimento competente investigue se o Destinatário da operação recolheu o diferencial de alíquotas devido, relacionado à operação autuada.

Esta Junta de julgamento Fiscal, recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art.169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 18.558, com efeitos a partir de 17/08/18.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 01 de abril de 2025.

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR - PRESIDENTE

LUIZ ALBERTO AMARAL DE OLIVEIRA - RELATOR

EDUARDO VELOSO DOS REIS – JULGADOR