

A. I. Nº - 298574.0019/24-1
AUTUADO - DETEN QUÍMICA S/A
AUTUANTE - JOWAN DE OLIVEIRA ARAÚJO
ORIGEM - DAT METRO / IFEP INDÚSTRIA
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 04/06/2025

3^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO JJF Nº 0089-03/25-VD**

EMENTA: ICMS. RECOLHIMENTO A MENOS. DOCUMENTOS FISCAIS. LIVROS FISCAIS. OPERAÇÕES NÃO ESCRITURADAS. O Autuado não apresenta elementos com o condão de comprovar que os valores autuados foram devidamente considerados na apuração do imposto devido no mês de abril/2022. Infração subsistente. Não acolhida nulidade arguida. Negado pedido de diligência e de redução da multa aplicada. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração lavrado em 10/12/2024, exige crédito tributária no valor de R\$ 2.658.018,54, acrescido de multa de 60%, em razão da seguinte irregularidade:

Infração 01 – 003.002.004 – Recolheu a menor ICMS em decorrência de erro na apuração dos valores do imposto, no mês de abril de 2022. Consta na descrição dos fatos que em abril de 2022, o Sujeito Passivo apurou valor a débito do ICMS por meio do respectivo Ajuste de Apuração do imposto. Todavia, ao desenvolver os trabalhos de Auditoria Fiscal, foram identificadas operações de saídas não registradas na EFD, em março de 2022, de modo a alterar para saldo devedor do imposto nesse mês e ocasionar reflexos em abril de 2022, pelo saldo de ICMS a recolher, de acordo com os demonstrativos da infração lançada. Assim, os valores a título de débito total apurado nos citados meses, foram obtidos das notas fiscais não lançadas na EFD.

O autuado impugna o lançamento fls. 20/52. Diz que vem, tempestivamente, por seus advogados, com fundamento no art. 123 do RPAF/99, apresentar impugnação, o que faz consoante as razões de fato e fundamentos de direito a seguir expostos.

Aduz ser indústria atuante no setor químico, destacando-se na fabricação de produtos utilizados na produção de detergentes líquidos e em pó. No curso regular de suas atividades, frequentemente realiza a importação de produtos que integram o seu processo fabril, estando sujeita, portanto, ao recolhimento do ICMS incidente da Importação, bem como ao ICMS normal.

Afirma que uma dessas operações ocorreu em novembro de 2021, com a importação de produtos da empresa CEPSA QUIMICA, localizada na Espanha, gerando um débito de ICMS-Importação no valor de R\$ 8.859.808,65, devidamente recolhidos ao Estado da Bahia (Doc. 03). A operação foi formalizada pela Declaração de Importação (DI) nº 21/2121013-9 (Doc. 04), registrada em 05.11.2021, bem como pela Nota Fiscal (NF) nº 3955 (Doc. 05), emitida em 16.11.2021.

Prossegue afirmando, que meses depois, por um equívoco, emitiu a NF 4052 (Doc. 06), em 24.03.2022, complementar à NF 3955, ou seja, referente à mesma operação descrita na DI nº 21/2121013-9, com mesmo destaque do imposto no valor de R\$ 8.859.808,65. Contudo, a operação não ocorreu em duplicidade, sendo equivocada a manutenção dos efeitos de um documento fiscal que representa uma operação inexistente, ainda mais com o destaque do ICMS.

Informa que ao verificar o equívoco cometido com a emissão da NF 4052, e já tendo transcorrido o prazo de 24 horas para o cancelamento da NF, conforme previsto pelo art. 92, do Decreto Estadual nº 13.780/2012 (RICMS/BA), emitiu a NF 105380 (Doc. 07), em 30.03.2022, com CFOP 7201 (*devolução de compra para industrialização*), visando a anulação dos efeitos da NF 4052, em linha com o que dispõe o art. 451 e 452 do RICMS/BA.

Esclarece que o que pretendia, na verdade, era a correção de informações simples constantes na NF 3955, de modo a regularizar todos os dados que deveriam ser transmitidos ao Fisco sobre a DI nº 21/2121013-9. Isso foi feito com a NF 4057 (Doc.15), complementar à NF 3955, emitida em 30.03.2022, após a identificação do equívoco cometido, mas com as informações corretas, ao contrário da NF 4052.

Comenta que esse expediente adotado, de emissão da NF de devolução de mercadorias, permite a acumulação de um crédito pela empresa, que tem como efeito prático a anulação do débito gerado pelo destaque no imposto na NF 4052, o que é devidamente autorizado pelo RICMS/BA. Em suma, o aproveitamento do crédito tinha como efeito a anulação do débito incorretamente constituído.

Desse modo, entre os meses de março e abril de 2022, utilizou o referido crédito, no valor de R\$ 8.859.808,65, para abatimento do débito de mesmo valor, gerado pela (equivocada) NF 4052. Aduz que após a instauração, de pedido de homologação de créditos para o período, o Fisco Estadual iniciou procedimento fiscalizatório (Doc. 08) no final de 2024 para apuração de todos os débitos e créditos, referentes à março de 2022, conforme valores por ele lançados em seus documentos fiscais. Em resposta ao Fiscal, descreveu os procedimentos adotados para remediar o equívoco cometido. Conforme se vê:

- Esclarecimentos prestados em 04.12.2024:

“Segue análise das notas fiscais não escrituradas no SPED. Gostaria de salientar que somente as marcadas em vermelho foram efetivamente não escrituradas. As demais, foram escrituradas no SAP, por um equívoco não foram escrituradas no SPED. Vale salientar que se trata de um erro do arquivo eletrônico para o qual solicitamos a oportunidade de retificação. Adicionalmente, informamos que o período em questão estávamos em isolamento social por conta da epidemia do COVID 19, sendo este período muito difícil para manutenção das informações fiscais da Cia.”

- Esclarecimentos prestados em 06.12.2024:

“Gostaria de esclarecer a diferença apontada na apuração de março de 2022, relativa as saídas, no montante de ICMS de R\$ 8.859.808,66, se referem a nota fiscal 000105380 de anulação de importação com destaque de ICMS. Na época verificamos que ocorreu a emissão incorreta da nota complementar de ICMS de número 4252 de 24/03/2022, DI 21/2121013-9 de 05.11.2021, sendo informado neste documento os valores da base de cálculo e do ICMS destacado original, e não os valores corretos mencionados no campo dados adicionais do documento.

Como esta incorreção foi detectada após o prazo de cancelamento de 24 horas, fez-se necessário a emissão de uma nota fiscal de anulação deste processo e por conta disso, foi emitida dia 30/03/2022 a NF 105.380 para anulação da operação. Segue demonstrativo justificando a diferença. Poderia reconsiderar por favor?

Salienta que o valor informado se refere a anulação da nota fiscal, e não acarreta prejuízo ao Erário, conforme, demonstrado na planilha de importações. Adicionalmente aponta a DMA demonstrando os valores informados:

Receita informada no SPED: R\$ 28.994.240,75

Difal Devolução Consumo: R\$ 259,74

Estorno energia elétrica R\$ 4.041,91

<i>Diferencial de alíquotas</i>	R\$ 130.025,97
<i>Total notas sem NF 105380</i>	R\$ 28.860.432,61
105380	7201 R\$ 8.859.808,66
<i>ICMS notas fiscais 03/2022</i>	R\$ 37.720.241,27

No entanto, em que pese os esclarecimentos prestados ao Fisco, que não deixam dúvida sobre a regularidade do crédito utilizado, foi surpreendida com o recebimento do Auto de Infração em referência para cobrança de ICMS, acrescido de multa punitiva, por suposto pagamento a menor, a título do imposto estadual no período de abril de 2022.

Repete a acusação fiscal e diz que segundo consta na lacônica descrição da autuação, a fiscalização teria identificado divergência no saldo devedor de março de 2022, entre o informado pela Impugnante e o apurado, o que também ocasionou reflexos para abril.

Aponta que a diferença registrada se refere justamente aos R\$ 8.859.808,65, destacado erroneamente na NF 4052 e anulado pela NF 105380, com a minoração de alguns encargos, conforme a tabela enviada ao Fiscal. Isso porque a utilização desse crédito foi feita entre os meses de março e abril de 2022, e sua desconsideração deliberada pelo Fisco acarretou a lavratura do Auto de Infração ora impugnado.

Ademais, em razão da suposta infração, o Fisco baiano aplicou a penalidade prevista no art. 42, II, alínea “F”, da Lei nº 7.014/96, correspondente a 60% (sessenta por cento) do valor do débito em cobrança, de modo que o Auto de Infração foi lavrado para cobrança do valor total de R\$ 5.033.489,71.

Contudo, como será demonstrado adiante, o procedimento adotado pela Impugnante foi o mais acertado, tendo em vista que as mercadorias importadas, objeto da DI nº 21/2121013-9, não foram recebidas pela empresa em março de 2022 e, dessa forma, a emissão da nota fiscal de devolução nada mais é do que a plena observância ao que determina a legislação estadual, na medida em que não poderiam prevalecer os efeitos de uma *nota fiscal complementar* emitida por um mero equívoco.

Ou seja, não tendo ocorrido a entrada das mercadorias no seu estabelecimento, e tendo sido ultrapassado o prazo para cancelamento das notas fiscais, não lhe restou alternativa, senão emitir a nota fiscal com o CFOP 7201, a fim de tornar sem efeito a operação original.

Logo, prevalecer o entendimento materializado no Auto de Infração é o mesmo que validar a cobrança de tributo sobre materialidade inexistente, e pior, sob a justificativa de descumprimento de obrigação acessória, violando a regra-matriz de incidência do ICMS e validando a violação ao Princípio da Verdade Material e o enriquecimento sem causa do Estado da Bahia.

Afirma que o lançamento deve ser cancelado, em primeiro lugar, porque padece de vício material insanável, decorrente da motivação deficiente. O Fisco estadual não descreveu adequadamente o modelo de apuração que lhe levou a concluir pelos valores objeto da cobrança levada a efeito pelo lançamento, uma vez que não apresentou, junto ao Auto de Infração, os elementos básicos para correta compreensão da constituição do crédito tributário, criando óbices intransponíveis ao exercício do seu direito de defesa. Sobre o tema cita o art.39 do RPAF/99.

Ocorre que o Auto de Infração que lhe foi enviado não descreve os elementos indicados na legislação de regência, prejudicando em sobremaneira o entendimento da metodologia adotada pelo Fisco estadual. Para ilustrar, basta ver as planilhas que acompanham a lacônica descrição do Auto de Infração, que foram colacionadas no tópico anterior.

As simples tabelas são tudo o que consta no suposto Demonstrativo de Lançamento, o que, obviamente, exige um esforço de sua parte para o entendimento sobre como a Administração Pública chegou ao exorbitante valor constituído em face da empresa. A propósito, como será melhor visto adiante, o Fisco estadual deixou de considerar diversos documentos fiscais

apresentados, como o Registro de Entradas e Saídas, livro Razão, DAM etc. Por que ignorar isso e insistir, ou melhor, escolher um caminho míope, claramente voltado a ignorar a verdade material com o único fim de arrecadar?

Em momento algum, do demonstrativo anexo ao lançamento é apontada qual é a forma correta de apuração, como chegou-se ao valor do débito para o período autuado, enfim, todos os elementos necessários ao entendimento do lançamento. A elucidação desses pontos pelo demonstrativo de cálculo, na verdade, é uma imposição legal, uma vez que o Fisco estadual sempre teve amplo acesso aos fatos e operações por ele praticadas.

Com efeito, os elementos da notificação e o demonstrativo de lançamento constituem a motivação do ato administrativo de lançamento fiscal. Sem a correta descrição, a partir desses elementos, desconhece o que levou a Administração Fazendária a apurar o imposto e, por consequência, o seu direito de defesa fica comprometido.

Comenta que o demonstrativo que integra a notificação de lançamento apresenta de forma deficiente a metodologia adotada para a apuração dos créditos tributários em cobrança. As informações ali contidas não permitem a compreensão do contribuinte acerca da motivação do valor do débito de ICMS apurado pela fiscalização no período autuado. Ignora, contudo, o essencial, que é a descrição clara da metodologia de apuração do débito e os efeitos jurídicos a ela atribuídos que justifiquem o lançamento.

Ao não apontar de forma detalhada o modo de apuração, o Fisco estadual pratica verdadeira inversão do ônus da prova, por atribuir ao contribuinte a realização do trabalho que caberia à Fiscalização.

Salienta que seu direito de defesa fica prejudicado, porque não dispõe de meios para compreender a motivação do lançamento levado a efeito pelo Auto de Infração. Sobre a matéria cita jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, que igualmente, acolhe a argumentação aqui deduzida, considerando o vício de motivação uma nulidade insanável do ato administrativo.

Registra que este Conselho de Fazenda Estadual da Bahia, também possui jurisprudência firme no sentido de que os atos administrativos eivados de vício de motivação, também devem ser cancelados, tendo em vista o prejuízo à defesa do contribuinte. Cita acórdãos neste sentido.

Ante o exposto, considerando que o demonstrativo de lançamento, que constitui a motivação do ato administrativo de lançamento fiscal, não indica de forma suficiente os fatos e não demonstra uma investigação completa sobre todo o cenário, há flagrante violação ao art. 39, do Decreto Estadual nº 7.629/99. Por essa razão se impõe o reconhecimento da nulidade material e insanável da notificação de lançamento, em observância aos Princípios da Ampla Defesa, do Contraditório e do Devido Processo legal.

Conforme exposto, o Auto de Infração foi lavrado sob a alegação de que teria apurado e informado ao Fisco um débito a menor de ICMS, com base no levantamento das notas fiscais. Repete a infração que lhe foi imputada.

No caso, a diferença no saldo credor citada pelo Fiscal representa o valor de R\$ 8.859.808,65, crédito gerado após a emissão da NF 105380, de devolução de mercadorias, conforme autorizado pelo RICMS/BA. A utilização desse crédito em março e abril de 2022 foi entendida pela fiscalização como o pagamento a menor de ICMS, o que não deve prevalecer.

Explica que a operação de importação objeto da controvérsia foi formalizada pela DI nº 21/2121013-9, referente à aquisição de produtos, da empresa CEPSA QUIMICA, parceira comercial localizada na Espanha, que gerou o débito de ICMS-Importação no valor de R\$ 8.859.808,65, devidamente pago. As informações sobre a importação foram corretamente informadas no portal do SISCOMEX (Doc. 09) e para acobertar a entrada das mercadorias emitiu a NF 3955 de 16.11.2021, com o mesmo valor destacado a título de ICMS.

Afirma que a operação e o recolhimento do imposto também foram informados em outros documentos fiscais referentes ao período, a exemplo do livro Razão de novembro/2021 (Doc. 10), que na página 6 faz referência à NF 3955 e ao valor de ICMS pago. A mesma informação consta no Registro de Entradas e Saídas (Doc.11), retirado do SPED, referente ao mesmo período, comprovando a entrada das mercadorias e o pagamento do tributo correspondente ao débito de ICMS-Importação ao Estado da Bahia.

Prosseguindo, diz que em 24.03.2022, por um equívoco, foi emitida a NF 4052, complementar à NF 3955, fazendo referência à mesma DI nº 21/2121013-9. O erro cometido pode ser verificado pela análise da NF, que, apesar de destacar a título de ICMS os mesmos R\$ 8.859.808,65 da NF original, não apresenta nenhuma quantidade de produto, o que denota que a operação não ocorreu. Em 30.03.2024, seis dias após a emissão da NF 4052, percebeu o equívoco, contudo, se deparou com o decurso do prazo de 24 horas para cancelamento da NF, como previsto no art. 92, do RICMS/BA.

Nesse cenário, visando manter a regularidade das informações transmitidas ao Fisco baiano, diz que não lhe restou alternativa, senão a emissão de nota fiscal de devolução, conforme disciplinado pelos art. 451 e 452, do RICMS/BA.

E foi justamente o que fez, ao emitir a NF 105380, em 30.03.2022, com CFOP 7201 (devolução de compra para industrialização), seis dias após a emissão da NF 4052, com o objetivo de regularizar o erro cometido. Veja que a NF 105380 possui o mesmo valor de ICMS destacado e a mesma quantidade de produtos (zero) da NF 4052. Ademais, afirma que a NF ainda cumpre os outros requisitos citados nos dispositivos, bem como no § 2º, do art. 92, do RICMS/BA, contendo o número chave de acesso e da NF referenciada no campo “*Informações complementares*”, permitindo o devido casamento das informações por parte do Fisco estadual. Como se vê, a NF 105380 foi emitida como forma de “*anular*” a operação anterior, que não foi concretizada e não poderia continuar produzindo efeitos jurídicos de maneira permanente, o que violaria toda a sistemática de apuração do ICMS. Ou seja, a anulação da operação de saída, por meio da emissão da nota fiscal de devolução, pretendeu manter a estabilidade do sistema e não gerar futuras possíveis distorções, tendo em vista que se viu impossibilitada de simplesmente cancelar a nota fiscal de entrada.

Afirma que a NF 105380, por sua vez, foi registrada no Relatório de Saídas (Doc. 13), na página 301, de forma a ser feita a correta conexão com a indicação da NF 4052 no Relatórios de Entradas. Aponta que adotou os procedimentos corretos para a anulação da NF 4052, mediante a emissão da NF 105380, de devolução de mercadorias, fazendo jus ao lançamento do crédito, conforme autorizado pelo art. 452, do RICMS/BA. Trata-se de crédito, no valor R\$ 8.859.808,65, utilizado para abatimento do débito total de ICMS no período fiscalizado, que se encontrava majorado, na mesma grandeza, pela contabilização da NF 4052.

Em outras palavras, a emissão da NF 4052 obrigou a emitir a NF 105380, de modo que o aumento dos débitos totais das notas fiscais, para o mês de março de 2022, causado pela NF 4052, fosse abatido pelo “*crédito*” gerado pela NF 105380. Essa é aplicação direta do art. 452, do RICMS/BA. A propósito, a condição expressa no dispositivo foi cumprida, na medida em que os valores da NF 4052 estão estritamente refletidos na NF 105380.

Não obstante o regular cumprimento de suas obrigações perante o Fisco, sofreu diversas dificuldades sistêmicas na transmissão de seus arquivos digitais fiscais, especificamente quanto à Escrituração Fiscal Digital ICMS (EFD/SPED), decorrente do vultoso volume de operações e registro dos documentos fiscais, bem como do período da pandemia da COVID-19, que afetou em sobremaneira a transmissão das informações contábeis, conforme esclarecido à fiscalização.

Em virtude dessa falha sistêmica, enviou os arquivos EFD ICMS/SPED sem o registro das notas fiscais emitidas no período autuado, ou seja, deixou de escrutar o crédito decorrente da nota fiscal de devolução no SPED. Com isso, ao identificar a NF 4052 não escrutarada pela empresa, a fiscalização promoveu a lavratura do Auto de Infração, sob a premissa de que a empresa teria

recolhido o ICMS a menor, ignorando de modo conveniente a NF 105380. A diferença pode ser observada pela memória de cálculo que elabora, também enviada à fiscalização.

Diz, no entanto, que tal fato não impediu o regular cumprimento das demais obrigações fiscais, sumariamente ignoradas pela fiscalização. Inclusive, o valor correto do débito foi informado ao Fisco por meio da Declaração e Apuração Mensal do ICMS - DMA (Doc. 14), de março/2022, em que informa o valor de R\$ 28.994.240,75 a título débitos apurados para o período.

Assim, diz que não houve prejuízo à prestação de informações ao Fisco relativamente às operações nos meses fiscalizados, pois além de todas as sobreditas obrigações acessórias entregues pelo sistema da SEFAZ é possível a verificação de todas as notas fiscais eletrônicas, inclusive a NF 105380. Desse modo, não há como prevalecer o entendimento expressado pelo Fiscal de que teria deixado de recolher o “*ICMS referente às operações não escrituradas nos Livros Fiscais próprios*”, nos termos do Auto de Infração. Não houve ausência de recolhimento. Pelo contrário, em relação à operação que efetivamente ocorreu, em novembro de 2021, houve o devido recolhimento do imposto.

Afirma que ao fechar os olhos para a NF 105380 e considerar apenas a NF 4052, o Fisco estadual promove verdadeira cobrança de tributo sobre materialidade inexistente, já que, o encontro das duas notas fiscais em referência conduz à anulação do suposto débito ora em cobrança. Por que ignorar essa informação ao invés de apurar a verdade material?

Nesse ponto, recorda que a hipótese de incidência do ICMS está prevista no art. 155, inciso II, da Constituição Federal de 1988, e na Lei Complementar nº 87/1996, no art. 2º. Ausente o negócio jurídico relativo à circulação de mercadorias, que, no caso presente, atrairia a incidência do imposto e respaldaria sua exigência, não há que se falar em saldo devedor do imposto. A conduta da fiscalização, no sentido de presumir a ocorrência do fato gerador, mesmo após demonstrado e esclarecido que as operações não ocorreram, e que NF 4052 foi anulada pela NF 105380, lhe transferiram o ônus probatório.

Afirma que a exigência fiscal se mostra desprovida de validade, pois inexiste imposto a ser recolhido, eis que as notas fiscais que deixaram de ser escrituradas na EFD, ensejando a infração atribuída à Impugnante, se anulam, e, sem a ocorrência das operações, está ausente o fato gerador do ICMS. É dizer, houvesse a fiscalização se atentado para o que esclareceu durante o procedimento fiscalizatório, demonstrando que as operações não ocorreram, perceberia que não há que se falar em qualquer imposto devido. Logo, não havendo, de fato, a circulação de mercadoria, não é possível falar em necessidade de recolhimento do imposto estadual. O único equívoco no caso, foi o de preencher a EFD de forma incompleta, em virtude de um erro sistêmico, isto é, um mero descumprimento de obrigação acessória que não pode legitimar a exigência do crédito tributário.

Aliás, entende que prova maior do seu espírito colaborativo se encontra no pagamento dos créditos cobrados em seu desfavor por outros cinco Autos de Infração (Doc.16) gerados a partir desta mesma fiscalização. Com efeito, o erro cometido pela emissão da NF 4052 ocasionou reflexos na apuração de outras operações e de outros períodos, o que também foi observado pela fiscalização e materializados em outros cinco lançamentos.

Desse modo, tendo em vista a lavratura dos demais Autos de Infração pelo simples descumprimento de obrigação acessória, firmou acordo de transação com o Estado da Bahia para o pagamento dos débitos objeto dos mencionados lançamentos, cujos comprovantes de quitação se encontram anexos (Doc. 17). Cita os referidos processos.

Entende que tudo isso demonstra que, embora tenha havido, num primeiro momento, a falta de escrituração da NF 4052 e da NF 105380 na EFD, o Estado da Bahia não poderia ter lavrado o Auto de Infração, pois forneceu ao Fisco todas as demais informações possíveis para a identificação do saldo credor referente à devolução de mercadorias.

Conclui, então, que a falta de escrituração das notas fiscais em comento não acarretou falta de recolhimento de ICMS. Muito pelo contrário, além de recolher o imposto decorrente da operação formalizada na NF 3955, também teve de recolher R\$ 1.382.760,30 pelo erro cometido, não sendo minimamente razoável que ainda tenha que arcar com o vultoso valor lançado por meio do Auto de Infração.

Racional inverso, significaria admitir que o mero erro no cumprimento de uma das inúmeras obrigações acessórias seria capaz de ensejar a cobrança da obrigação principal, deturpando a própria noção de tributo prevista no art. 3º, do CTN; violando o Direito de Propriedade previsto no art. 5º, XXII, da CF/88; e significaria admitir o enriquecimento sem causa pelo Estado da Bahia. Afinal, o débito apurado foi absorvido pelo crédito decorrente da NF 105380. Como relatado, a autuação surge exclusivamente em razão do erro no preenchimento da EFD, que, por um lapso, deixou de exteriorizar as informações referentes à anulação da NF 4052 pela NF 105380.

Duas conclusões emanam dessa constatação: a primeira é a de que o Fisco estadual exige obrigação principal em razão do erro no preenchimento de obrigação acessória, o que é vedado pelo art. 3º, do CTN; e a segunda é de que o Fisco estadual ignora as informações constantes em todas as demais obrigações acessórias descritas, em violação ao Princípio da Verdade Material e demais princípios basilares do processo administrativo.

Aduz que, ainda que seja possível lhe atribuir o equívoco na imputação das informações em suas obrigações acessórias, notadamente na EFD, relacionada a março de 2022, a motivação do lançamento tributário não pode prevalecer. Isso porque, eventuais imperfeições ou até mesmo erros no preenchimento de obrigações acessórias, não são capazes de anular o direito material. Em outras palavras, a análise da descrição do Auto de Infração permite concluir que, se a fiscalização tivesse se atentado para todo o cenário esclarecido não haveria nenhum valor a ser lançado. Neste particular, traz à baila o art. 113, § 2º, do CTN, o qual preceitua que as funções das obrigações acessórias impostas pelo Fisco são de possibilitar a aferição da correta arrecadação e de viabilizar o exercício da atividade fiscalizadora. Sobre este ponto, cita doutrina de Roque Antônio Carrazza.

Logo, ainda que se possa exigir a necessidade de indicação das informações no formato exigido pelo Fisco estadual, trata-se de um singelo erro material, no momento do preenchimento da EFD, que não afetou em absoluto a verificação do crédito, gerado pela nota fiscal de devolução de mercadoria, de modo que inexiste saldo devedor do imposto, fato que não foi observado pela Autoridade Administrativa.

Logo, é de se concluir que a fiscalização estadual, ao lavrar o Auto de Infração ora em debate, deixou de observar a ordem tributária, deixou de cumprir a função a que alude o artigo 142, do CTN, violando o Princípio da Legalidade Estrita (art. 97, do CTN e 150, I, da CF/88), face à inexistência de obrigação pendente de recolhimento, utilizando-se de expediente atentatório ao Princípio do Não-Confisco (art. 150, IV), materializando o enriquecimento sem causa do Estado, a ponto de violar a própria noção de tributo (art. 3º, do CTN).

Além disso, diz que incorreu em erro material no momento do preenchimento da EFD, logo deveria a fiscalização ter perquirido os elementos de prova necessários à verificação da existência do crédito, precisamente todos os documentos fiscais descritos na presente Impugnação, à luz do Princípio da Verdade Material. No presente caso a manutenção da exigência fiscal materializada pelo Auto de Infração significaria clara e injustificável violação ao Princípio da Verdade Material, o que não pode prosperar.

Comenta que é evidente que a circunstância de não ter sido integralmente processada a informação na EFD apenas, não pode permitir ao Fiscal Autuante simplesmente presumir a ocorrência do fato gerador. O que se observa, aqui, é que o trabalho fiscal foi todo pautado em suposições, sem qualquer respaldo jurídico. Tem-se, aqui, a conhecida e repugnada “*fiscalização de gabinete*”, em que, ao invés de enveredar todos os meios colocados à sua disposição para

obter as informações desejadas, o Fiscal prefere transferir o encargo da produção da prova ao contribuinte, para que este consiga levantar documento de prova que a fiscalização poderia ter obtido por conta própria no curso do procedimento fiscalizatório.

No caso, o fato gerador do ICMS passaria a ser “*escriturar nota fiscal*”, e não mais “*realizar operação de circulação de mercadoria*”, o que é um absurdo. O fato deve prevalecer sobre sua representação documental.

Isto porque, frisa que se fossem aplicados os procedimentos investigativos necessários à determinação da matéria tributável na forma prevista pelo art. 142 do CTN, seria de se concluir que a fiscalização poderia ter tido acesso às informações referentes à anulação da operação pela NF 105380 de variadas formas, vide as inúmeras obrigações acessórias apresentadas.

Nesse cenário, a exigência perfectibilizada no Auto de Infração revela-se absurda e ilegal. No caso, o máximo que se poderia exigir seria eventual multa pelo descumprimento de obrigação acessória, pela ausência de escrituração das notas fiscais. Nunca, jamais, poderia a fiscalização presumir que a operação descrita na NF 4052 teria, de fato, ocorrido, pela escrituração não ter sido realizada na EFD, e cobrado o imposto sobre operação que não ocorreu.

Portanto, diante de tudo aqui exposto, não deve prevalecer o entendimento do Fiscal e, consequentemente, a cobrança dos débitos ora impugnados, por se tratar de exigência baseada em uma análise não aprofundada, cujas particularidades do caso foram devidamente esclarecidas na presente peça. No caso, deve prevalecer a verdade material dos fatos, qual seja, a correção dos procedimentos adotados pela Impugnante e a inexistência de fato gerador apto a justificar a cobrança do ICMS.

Subsidiariamente, admitindo-se também, apenas a título argumentativo, na eventualidade de ser mantida a autuação, o valor da multa constante do combatido AI não se sustenta, pois viola os princípios da razoabilidade e da proporcionalidade, assim como o princípio da vedação ao confisco, previsto no art. 150, IV, da CF. É certo que a obrigação pecuniária da multa não constitui, em si, tributo, afastando-se da definição do art. 3º do CTN, dado seu caráter sancionatório. Não equivale, pois, a obrigação principal, que deflui da ocorrência do fato imponível.

Destaca que a doutrina tributária ensina que não é dado ao Estado o direito de estabelecer sanções arbitrárias e confiscatórias que coloquem o cidadão exposto ao abuso de poder, em face da inexistência de critérios precisos e objetivos que limitem a ação do próprio Estado e garantam a incolumidade do indivíduo.

Sobre o tema, o Supremo Tribunal Federal (“STF”) já se pronunciou no sentido de que a vedação constitucional ao confisco se aplica não apenas aos tributos, como também às multas vinculadas.

Na hipótese em exame, resta claro que a multa não guarda qualquer proporcionalidade entre o preceito e a sanção. Dessa forma, nota-se que os parâmetros para definição do caráter confiscatório da multa tributária foram definidos pelo STF, estipulando-se os percentuais de 20% e 30% como limite para a não violação ao direito de propriedade e aos princípios da vedação ao confisco, proporcionalidade e razoabilidade, sendo, portanto, flagrante o descabimento das penalidades pecuniárias por infrações de natureza tributária em proporção acima desses limites. No caso em tela, a multa foi nominalmente aplicada no percentual de 60% sobre o principal (imposto), conforme se observa a partir do AI, não guardando qualquer proporcionalidade entre o preceito (suposta ausência de recolhimento do ICMS) com a sanção aplicada.

Diante dessa conjuntura, torna-se imperativa a redução da penalidade aplicada para o patamar de 30%, conforme estipulado pela jurisprudência do STF, na medida em que está muito longe de ser considerada como apenas punitiva, possuindo, na realidade, verdadeira natureza confiscatória.

A partir da análise dos argumentos apresentados, pode-se observar que a controvérsia principal está relacionada ao fato de que a fiscalização não observou o cancelamento da NF 4052 (compra

para industrialização) pela NF 105380 (devolução de compra para industrialização), que acarretou ausência de imposto a pagar.

Assim, para a devida aplicação do direito requerido, pelo menos no que se refere às alegações de defesa supramencionadas, pleiteia pela realização de diligência, conforme permite o art. 145, do RPAF/99, para esclarecimentos acerca da questão fática aqui controvertida. Para orientar o trabalho da Autoridade Fiscal na diligência a ser realizada, apresenta as diretrizes a serem observadas, além de elaborar os quesitos a serem respondidos pela Autoridade Fiscal.

Por todo o exposto, requer seja a presente Impugnação admitida e processada, produzindo os efeitos jurídicos que lhe são próprios (art. 151, inciso III, do CTN), a fim de que o Auto de Infração seja cancelado, tendo em vista que não houve qualquer irregularidade no seu procedimento.

Subsidiariamente, seja reduzida a multa aplicada a patamares não confiscatórios (30% do valor do imposto exigido), em respeito à jurisprudência do STF.

Protesta, por fim, em homenagem ao princípio da verdade material, pela realização de diligência fiscal, especialmente a prova documental suplementar, caso se mostrem necessárias para a formação de convencimento sobre a matéria versada nestes autos.

O Autuante presta informação fiscal fl. 180/189. Afirma que o lançamento de ofício, composto de única infração, lavrado em 10/12/2024, possui valor histórico de R\$ 2.658.018,54. Pede para que o julgamento deste processo administrativo fiscal – PAF, seja realizado em conjunto com o Auto de Infração nº 2985740018/24-5, com o mesmo Autuado e igual data de lavratura citados, com vistas, à economia e celeridade a serem aplicadas nos processos, devido à existência de correlação dos fatos imputados, caso surja questão prejudicial, em face do julgamento da lide relativa ao Auto de Infração nº 2985740018/24-5, de acordo com a descrição da imputação fiscal na fl. 1.

Afirma que a presente informação visa analisar e refutar as razões de fato e de direito dos argumentos defensivos interpostos neste PAF e reafirmar a procedência do Auto de Infração nº 2985740018/24-5, visto que as Impugnações possuem os mesmos argumentos defensivos, e documentação apresentada com o mesmo conteúdo.

Explica que o lançamento tributário é relativo ao recolhimento a menos do ICMS, do mês de abril/22, por erro na apuração dos valores do imposto, decorrente da apuração também errônea, do Contribuinte, do mês de março/22, cuja imputação está detalhada na fl. 1, no exercício da atividade de homologação plenamente vinculada às normas postas.

Observa que o Impugnante relata a operação fiscal de importação acobertada pela nota fiscal - NF nº 3955, de 16/11/21, a emissão equivocada da nota fiscal de entrada nº 4052, de 24/03/22, para a citada operação fiscal, a emissão da nota fiscal de entrada nº 4057, de 30/03/22, para complementar a operação da NF nº 3955, além da emissão da nota fiscal de saída nº 105380, de 30/03/22, para anular os efeitos da NF nº 4052, em linha com as disposições contidas nos arts. 451 e 452 do RICMS/BA.

Ocorre que os esclarecimentos prestados, durante o procedimento de auditoria fiscal, pelo Autuado, não foram suficientes para afastar o lançamento tributário, diante da ausência de comprovação do registro na Apuração do ICMS, do mês de março/22, da operação de saída tributada relativa à NF nº 105380, em que pese o uso do campo/item Ajustes do Registro de Apuração.

Diz que não cabe o relato acerca da descrição lacônica aventada, pois ao verificar a peça impugnativa constata-se a compreensão do fato imputado, inclusive com o enfretamento do mérito da lide administrativa pelo Autuado.

Esclarece que a infração decorre da falta do registro da operação de saída tributada relativa à nota fiscal NF nº 105380, em março/22, cujo objetivo era anular a operação da nota fiscal de entrada nº

4052, de 24/03/22, o que não ocorreu como apresentado pelos demonstrativos daquela infração, bem como o relato do Impugnante ao citar a diferença de valor do ICMS de R\$ 8.859.808,65.

Registra que o procedimento adotado pelo Contribuinte seria totalmente correto, caso a operação da NF nº 105380 estivesse na composição da apuração do ICMS no mês de março/22. Assim, não é passível de acolhimento o relato acerca da materialidade inexistente.

Sobre a suposta nulidade do auto de infração, afirma que o procedimento administrativo adotado tem como suporte normativo a legislação tributária vigente, inclusive nos moldes das disposições contidas nos arts. 3º e 142 do CTN, para vincular o ato administrativo realizado.

A considerar o lançamento tributário espécie de ato administrativo, o motivo consiste no fato de o Sujeito Passivo não realizar o pagamento integral do ICMS, na forma preconizada na legislação tributária vigente, cuja descrição, na fl. 01, cumpre conduta fixada pelo art. 39, inciso III, do RPAF/99, de modo a indicar a efetiva materialização do fato gerador do crédito tributário a ser constituído em favor da Fazenda Pública Estadual.

Registra a inexistência de criação de débito tributário, em desfavor do Autuado, e sim, da apuração do ICMS quanto ao cumprimento da legislação tributária no exercício da sua atividade plenamente vinculada às normas postas.

Estão descritos o enquadramento legal e a multa proposta da legislação tributária vigente à época do fato gerador, de modo a cumprir os comandos dos art. 38 e 39, inciso VI, do RPAF/99 e a estabelecer o motivo, sob o aspecto normativo do lançamento em questão, inclusive com a apresentação dos demonstrativos acostados às fls. 6 a 11. O complemento da descrição da infração, revela-se claro, explícito e congruente com a legislação tributária vigente, detalhando o fato imputado. Os demonstrativos indicam com clareza e precisão o “*quantum debeatur*”, além dos elementos constitutivos do imposto lançado. Vide fls. 1 a 3, 6 a 11, documentos entregues ao Autuado, fls. 12 e 12v, 16 e 17, bem como ao CONSEF/BA, fl. 13.

Igualmente de relevante destaque, está o reconhecimento da motivação do lançamento tributário, pelo Impugnante, ao enfrentar o mérito da lide tributária. Dessa forma, na medida em que a motivação é a exposição do motivo, existe esse requisito no presente ato administrativo nos termos do arts. 24 a 26 da Lei nº 7.014/96, combinado com o art. 305 do Decreto nº 13.780/12, além dos demonstrativos relacionados com a infração juntados aos autos.

Logo, afirma que a validade do ato administrativo decorre do cumprimento das normas postas e da sua presunção relativa. Não há vício do lançamento tributário, pois existem conhecimento e enfrentamento do fato imputado, de modo a possibilitar o exercício pleno da defesa e do contraditório, dada a existência do devido processo administrativo fiscal – PAF. A apuração do imposto realizada pelo Fisco decorre daquela apresentada pelo Contribuinte, cujos valores constam nos arquivos e registros da EFD enviados a SEFAZ/BA.

Novamente, registra que o complemento da descrição da infração detalha o fato imputado. Os demonstrativos indicam com clareza e precisão o “*quantum debeatur*”, além dos outros elementos constitutivos do imposto lançado. Vide fls. 1 a 3, 6 a 11, documentos entregues ao Autuado, fls. 12 e 12v, 16 e 17, bem como ao CONSEF/BA, fl. 13. O demonstrativo na fl. 6 indica a forma correta da apuração do ICMS ao considerar as operações de saídas tributadas, notadamente, aquela inerente à Nota Fiscal nº 105380.

A forma e metodologia adotadas estão dispostas nos demonstrativos da infração ao considerarem, inclusive as operações de saídas tributadas no mês de abril/22. Os demonstrativos da infração entregues ao Autuado permitiram o exercício pleno da ampla defesa e contraditório. Dessa forma, não há inversão do ônus da prova. A norma jurídica posta impõe a apresentação de provas cabais, pelo Impugnante, para modificar ou extinguir o lançamento tributário. Registre-se que o exercício do contraditório para o conhecimento da verdade material foi realizado a partir do procedimento administrativo fiscal desenvolvido, como se pode observar na fl. 5.

As decisões apresentadas pelo Impugnante do STJ e do CONSEF/BA não são passíveis de aplicação na presente lide, visto que o ato administrativo contempla todos os seus elementos e, sobretudo, diante do conhecimento do fato imputado e enfretamento do mérito da acusação em tela pelo Autuado.

A decisão da Câmara Superior de Recursos Fiscais – CSRF não possui efeito vinculante na presente lide, de modo a acarretar a sua inaplicabilidade. Logo, ao cumprir as normas estabelecidas no âmbito do processo administrativo do Estado da Bahia, sobretudo ao cumprir ditames relativos ao devido processo administrativo, ampla defesa e contraditório, a nulidade aventureira pelo Autuado não merece acolhimento.

Na descrição dos fatos, fl. 1, consta a informação sobre a identificação de operações de saídas não registradas na EFD, a partir dos procedimentos de Auditoria Fiscal realizados e que o saldo foi alterado de “*credor*”, apurado pelo Autuado, para “*devedor*”, pelo Autuante, em março/22, de modo a ocasionar reflexos na apuração do ICMS devido no mês de abril/22, conforme demonstrativos da infração lançada.

Aponta que o Impugnante insiste na existência de anulação da operação fiscal do equívoco mencionado – operação fiscal da NF nº 4052 – com a emissão da NF nº 105380, porém sem provar o devido registro desse documento na apuração do imposto no mês de março/22. Pelo contrário, há evidência e constatação da falta de registro da operação de saída diante da diferença de R\$ 8.859.808,65 indicada pelo Sujeito Passivo. É ver a comprovação por meio dos documentos/arquivos acostados/juntados pelo Autuado aos autos, Doc. 13, bem como pelo extrato do recibo de transmissão dos Registros Fiscais da Apuração do ICMS - Operações Próprias (E110), mês de março/22.

Comenta que o valor registrado no total do estabelecimento – R\$ 37.720.241,27 - Doc. 13 – Relatório de Saídas de março/2022 do Autuado, indica o mesmo valor considerado pelo Autuante nos demonstrativos das fls. 6 e 7, enquanto o valor do registro, campo E110, a título de valor total dos ajustes a débito do imposto, registra R\$ 28.994.240,75 que foi utilizado pelo Sujeito Passivo ao apurar o ICMS no mês de março/22. Ou seja, o valor total do Doc. 13 – Relatório de Saídas de março/2022 considera o lançamento do documento fiscal de nº 105380, à semelhança do demonstrativo elaborado pelo Autuante, enquanto na apuração realizada pelo Autuado, não houve tal consideração. Tal situação ocasionou reflexos na apuração do ICMS em abril/22, de modo a apresentar valor de imposto a pagar superior ao pagamento realizado.

Frisa que não há qualquer questionamento pelo Fisco, a respeito do pagamento e crédito fiscal oriundos da operação fiscal de importação realizada, da operação fiscal de entrada descrita na NF nº 4052 e da operação fiscal de saída descrita na NF nº 105380. Contudo, as provas revelam que a operação da NF nº 105380 não foi contemplada na apuração do ICMS, no mês de março/22, pelo Autuado, de modo a ocasionar imposto a pagar, em abril/22, conforme valor consignado no lançamento tributário em tela.

Diz ser compreensível o relato sobre a falha sistêmica apontada pelo Autuado. Contudo, é inadmissível afirmar a não consideração da operação fiscal da NF nº 105380, pois os demonstrativos da autuação indicam a consideração dessa operação de saída na apuração do ICMS, mês de março/22 pelo Autuante, além das provas expostas na Informação Fiscal, com a indicação do imposto a pagar, inclusive em abril/22, fls. 6 e 7.

Dessa forma, houve o descumprimento de obrigação tributária principal em abril/22, na medida em que a operação da NF nº 105380 não foi registrada na apuração do ICMS de março/22 pelo Contribuinte.

Salienta que não houve transferência do ônus probatório, em face das provas que produziu, de forma inclusive a possibilitar o pleno exercício da ampla defesa e contraditório. Destaca que o

procedimento administrativo realizado possui caráter homologatório das operações fiscais apresentadas pelo Autuado.

Assevera que não há comprovação acerca da anulação aventada pelo Autuado diante das provas produzidas, inclusive pelo próprio sujeito passivo ao indicar a diferença de ICMS na sua Impugnação do valor utilizado para apuração do ICMS no mês de março/22 - R\$ 28.994.240,75 e documento juntado aos autos, notadamente o Doc. 13 – Relatório de Saídas de março/2022, cujo efeito reflete em erro na apuração do ICMS em abril/22. Logo, afirma haver também, obrigação tributária principal a ser adimplida pelo sujeito passivo, no mês de abril/22, em virtude do fato gerador apresentado decorrente do ICMS a pagar em março/22.

Comenta que o Contribuinte relata o descumprimento de obrigação tributária acessória, de natureza autônoma, a ensejar possível lançamento de ofício. Ocorre que o descumprimento da obrigação tributária principal absorve o descumprimento da obrigação tributária acessória. O sujeito passivo afirma ter firmado acordo de transação com o Estado da Bahia para pagamento dos demais lançamentos tributários decorrentes de simples descumprimento de obrigação tributária acessória. Frisa a existência de lavratura de autos de infração, cuja razão está no descumprimento de obrigação tributária principal - Autos de Infração de nºs. 2985740016/24-2, 2985740021/24-6 e 2985740022/24-2.

Salienta que as provas demonstram a realização de operações tributadas, sendo que aquela relativa à Nota Fiscal nº 4052 foi escriturada, conforme relato do próprio Impugnante, página 404 do Doc. 12 – Relatório de Entradas de março/22, na fl. 121.

Por outro lado, a operação tributada de saída referente à Nota Fiscal nº 105380, não foi oferecida à apuração do ICMS no mês de março/22, cuja comprovação consta na produção de prova pelo Autuante, ao discriminar a operação fiscal no *Demonstrativo das Operações de Saídas não Registradas na EFD*, linha 1615, à fl. 71, desse demonstrativo, bem como no Doc.13 - *Relatório de Saídas de março/2022*, fl. 302, arquivo juntado pelo sujeito passivo, a confirmar o valor total, a título de Débito do ICMS do mês de março/22, de R\$ 37.720.241,27, utilizado pelo Autuante, fls. 6 e 7, pela indicação desse montante na fl. 302 do Doc.13 - *Relatório de Saídas de março/2022*, item “*Total do Estabelecimento*” de acordo com os documentos destacados.

Registra a escrituração a título de débito do ICMS, mês de março/22 pelo Contribuinte, no total de R\$ 28.994.240,75, evidenciando o descumprimento das respectivas obrigações tributárias principais, em março/22 e abril/22, cujas provas comprovam o ilícito tributário no presente PAF e no Auto de Infração nº 2985740018/24-5. Logo, é também plausível e verossímil a acusação administrativa formulada neste PAF.

Sobre o princípio da verdade material explica que o erro decorre de o Autuado ter desconsiderado a operação de saída relativa à Nota Fiscal nº 105380, na apuração do ICMS do mês março/22, de modo a incidir no descumprimento de obrigação tributária principal nesse mês e no mês de abril/22. O lançamento tributário não viola as normas jurídicas, em especial, a estabelecida pelo art. 3º do CTN, posto que a acusação administrativa é recolhimento a menos do ICMS, do mês de abril/22, por erro na apuração dos valores do imposto, inclusive a apuração errônea pelo Contribuinte, no mês de março/22.

Tal erro se dá, repete, pela desconsideração da operação tributada da Nota Fiscal de Saída nº 105380, na composição da apuração do ICMS no mês de março/22. Assim, as lições doutrinárias apresentadas pelo autuado não são aplicáveis ao presente caso. Não se trata de ocorrência de simples erro material no preenchimento da EFD. A prova produzida nos autos ao realizar o procedimento fiscal e aquela juntada pelo Impugnante, notadamente, o Doc.13 - Relatório de Saídas de março/2022, alcançam a verdade material, ao comprovar a falta de pagamento do ICMS no mês de março/22, pela não consideração da operação fiscal da NF nº 105380 na apuração do ICMS nesse mês, a refletir em ICMS a pagar no valor histórico consignado neste PAF relativo ao mês de abril/22.

Acrescenta que o Impugnante confirma o registro da operação tributada da NF de entrada nº 4052, fl.36. Todavia, não apresenta prova de que a operação tributada da NF de saída nº 105380, para anular os efeitos da operação de entrada da NF nº 4052, foi considerada na apuração do ICMS, de forma a ilidir a acusação formulada neste PAF.

Salienta que o lançamento tributário, ora questionado, cumpre as normas postas no âmbito da Administração Tributária, sobretudo, o da busca da verdade material, desde a realização do procedimento fiscal, de modo a afastar a simples presunção e a '*fiscalização de gabinete*' suscitadas pelo Autuado, inclusive pela atividade de fiscalização, cuja natureza é homologatória, das operações fiscais registradas pelo Autuado, enviadas, por meio da EFD, a SEFAZ/BA. Como exemplos, o documento à fl. 5 e o extrato da comunicação entre o Fisco e o Contribuinte na fl. 22.

Frisa que a divergência relativa à escrituração da NF nº 105380 enseja o descumprimento de obrigação tributária principal, indicada neste PAF, cuja demonstração consta nos documentos juntados aos autos, enviados ao Autuado e ao CONSEF/BA. Assim, a acusação administrativa relativa ao mês de abril/22, também, deve prevalecer pelo cumprimento da ordem jurídica posta e pela verdade material apresentada.

Sobre a multa proposta, aponta que o art. 176, inciso III, alínea "c", do RPAF/99, fixa competência/atribuição à Câmara Superior para julgar pleito relacionado à multa registrada no auto de infração, de modo a impedir julgamento dos Órgãos de 1^a e 2^a Instâncias Administrativas do CONSEF, no contexto da multa por descumprimento de obrigação tributária principal. Assim, o pedido relativo à redução da multa consignada no auto de infração não deve ser acolhido.

No que tange a diligencia solicitada, aduz que o cerne da questão posta está na comprovação dos efeitos jurídicos da operação de saída descrita na NF nº 105380. As provas colacionadas demonstram a inexistência dos citados efeitos pela falta de consideração dessa operação fiscal na apuração do ICMS no mês de março/22. As diretrizes e quesitos apontados pelo Impugnante podem ser analisados e respondidos por meio do conjunto probatório apresentado nesta fase processual. Dessa forma, o pedido de realização de diligência carece de utilidade/necessidade processual. Logo, entende que o pedido não deve ser acolhido.

Pede a procedência do auto de infração no seu valor histórico integral.

Cabe registrar na sessão de julgamento, a presença de Dr. Henrique da Silva Silveira, OAB/MG nº 208.988, que realizou a sustentação oral.

VOTO

O defendente alegou que o Auto de Infração deve ser cancelado, porque padece de vício material insanável, decorrente da motivação deficiente. Disse que o Fisco estadual não descreveu adequadamente o modelo de apuração que lhe levou a concluir pelos valores objeto da cobrança levada a efeito pelo lançamento, uma vez que não apresentou, junto ao Auto de Infração, os elementos básicos para correta compreensão da constituição do crédito tributário, criando óbices intransponíveis ao exercício do seu direito de defesa. Acrescentou que o lançamento de ofício não descreve os elementos indicados na legislação de regência, prejudicando seu entendimento da metodologia adotada, inclusive as planilhas que acompanham a lacônica descrição do Auto de Infração.

Após analisar as peças componentes do presente PAF, verifico que os aspectos formais da infração registrada pela fiscalização foram devidamente atendidos e a irregularidade apurada está formalmente caracterizada. O Autuado tomou ciência de que seria fiscalizado conforme Termo de Início fl. 04, Termo de intimação Fiscal fl. 05 e demonstrativos que sustentam a acusação fiscal, fls. 06/11 (demonstração dos valores detalhados do valor ajustado pelo autuado e o valor do débito apurado pelo contribuinte), documentos que foram devidamente entregues ao defendente.

Dessa forma, foi oportunizado ao defendant o contraditório e a ampla defesa, sem qualquer cerceio ao seu direito constitucional. O fato é que, ao examinar pontualmente a defesa apresentada, fica evidente que nada restou obscuro, impreciso ou mesmo nebuloso no presente lançamento, visto à riqueza de detalhes que foram alinhados à contestação defensiva, tanto no plano fático, como de direito.

Em relação ao lançamento, a autoridade administrativa que constituir o crédito tributário deve identificar o sujeito passivo e propor a aplicação de penalidade cabível (art. 142 do CTN), e de acordo com o art. 39, inciso I do RPAF/BA, o Auto de Infração conterá a identificação, o endereço e a qualificação do autuado. No caso em exame, o autuado está devidamente identificado à fl. 01 do PAF, constando a sua inscrição estadual, CNPJ, e endereço, inexistindo qualquer dúvida quanto à sua qualificação.

Não vislumbro na autuação, qualquer violação ao devido processo legal e à ampla defesa do contribuinte, que foi exercida plenamente, haja vista que o sujeito passivo demonstrou perfeito conhecimento da infração, a qual foi fundamentada em demonstrativo analítico e documentos fiscais, inexistindo o alegado cerceamento do direito de defesa, por falta de fundamentação legal da autuação. Em verdade, os dispositivos do regulamento considerados infringidos pelo contribuinte foram indicados claramente no Auto de Infração, bem como o dispositivo legal referente à multa indicada.

Ademais, a descrição da infração permite, claramente, identificar do que está sendo acusado o contribuinte, inociando quaisquer das hipóteses previstas no art. 18 do RPAF/99, capaz de inquinar de nulidade o lançamento de ofício. Assim, afasto as nulidades arguidas direta ou indiretamente pela defesa.

O Autuante pediu que o julgamento deste processo administrativo fiscal – PAF, fosse realizado em conjunto com o Auto de Infração nº 298574.0018/24-5, lavrado contra o mesmo Autuado, na mesma data e com a mesma matéria.

Informo que o citado PAF foi distribuído para esta 3^a JJF, para a mesma Relatora, sendo que o referido Auto de Infração já foi julgado, de modo que inexistem possibilidades de decisões contraditórias.

Os elementos acostados aos autos são suficientes para formação do convencimento por parte dos Julgadores para decisão sobre a lide. Portanto, não vislumbro necessidade de diligência a ser realizada para apresentação de eventuais documentos e esclarecimentos a respeito da lide. Assim, indefiro o pedido de diligência, com fulcro no art. 147, incisos I do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal –RPAF/99.

No mérito, a **infração 01** acusa o autuado de ter deixado de recolher, no(s) prazo (s) regulamentar(es), ICMS referente as operações não escrituradas nos livros fiscais próprios, no mês de abril de 2022.

Nas razões defensivas, o Autuado traçou uma cronologia dos fatos que resultaram na exigência fiscal ora em apreciação.

1. Disse que em novembro de 2021, realizou uma operação de importação de produtos originados da empresa CEPSA QUÍMICA, localizada na Espanha, gerando um débito de ICMS-Importação no valor de R\$ 8.859.808,65, devidamente recolhidos ao Estado da Bahia, operação formalizada pela Declaração de Importação (DI) nº 21/2121013-9, registrada em 05.11.2021, e pela Nota Fiscal (NF) nº 3955, emitida em 16.11.2021.

2. meses depois, por equívoco, emitiu a NF 4052 em 24.03.2022, complementar à NF 3955, referente à mesma operação descrita no item 1, com destaque do imposto em igual valor.

3. ao verificar o equívoco cometido com a emissão da NF 4052, e já tendo transcorrido o prazo de 24 horas para o cancelamento, emitiu a NF 105380, em 30.03.2022, com CFOP 7201 (*devolução de compra para industrialização*), visando a anulação dos efeitos da NF 4052.
4. as informações constantes na NF 3955, para regularizar os dados que deveriam ser transmitidos ao Fisco foram feitas com a NF 4057, complementar à NF 3955, emitida em 30.03.2022, após a identificação do equívoco, mas com as informações corretas, ao contrário da NF 4052.
5. explicou que a emissão da NF de devolução de mercadorias, lhe permite uso de crédito pela empresa, que tem como efeito prático, a anulação do débito gerado pelo destaque no imposto na NF 4052, o que é devidamente autorizado pelo RICMS/BA. Desse modo, entre os meses de março e abril de 2022, utilizou o referido crédito, no valor de R\$ 8.859.808,65, para abatimento do débito de mesmo valor, gerado pela (equivocada) NF 4052.
6. apontou que sofreu diversas dificuldades sistêmicas na transmissão de seus arquivos digitais fiscais, especificamente quanto à Escrituração Fiscal Digital ICMS (EFD/SPED), decorrente do vultoso volume de operações e registro dos documentos fiscais, bem como do período da pandemia da COVID-19, que afetou a transmissão das informações contábeis. Disse que em virtude dessa falha sistêmica, enviou os arquivos EFD ICMS/SPED sem o registro das notas fiscais emitidas no período autuado, ou seja, deixou de escriturar o crédito decorrente da nota fiscal de devolução no SPED. Com isso, ao identificar a NF 4052, não escriturada pela empresa, a fiscalização promoveu a lavratura do Auto de Infração, sob a premissa de que teria recolhido o ICMS a menor, ignorando de modo conveniente a NF 105380. Disse que não houve ausência de recolhimento, em relação à operação que efetivamente ocorreu em novembro de 2021.

Apresentou entendimento que a exigência fiscal se mostra desprovida de validade, pois inexiste imposto a ser recolhido, eis que as notas fiscais que deixaram de ser escrituradas na EFD, ensejando a infração que lhe foi atribuída, se anulam, e, sem a ocorrência das operações, está ausente o fato gerador do ICMS. Aduziu que seu único equívoco foi o de preencher a EFD de forma incompleta, em virtude de um erro sistêmico, isto é, um mero descumprimento de obrigação acessória que não pode legitimar a exigência do crédito tributário.

Por seu turno, em sede de informação fiscal, o Autuante explicou que os esclarecimentos prestados durante a ação fiscal pelo Autuado, não foram suficientes para afastar o lançamento tributário, diante da ausência de comprovação do registro, na Apuração do ICMS do mês de março/22, da operação de saída tributada relativa à NF nº 105380, em que pese a menção a esta nota no *campo/item Ajustes do Registro de Apuração*.

Frisou que a infração decorre da desconsideração da operação de saída tributada relativamente à nota fiscal NF nº 105380, na apuração do imposto devido no mês de março com reflexo também no mês de abril de 2022, cujo objetivo expresso pelo defendant, era anular a equivocada operação da nota fiscal de entrada nº 4052 de 24/03/22, cujo respectivo crédito foi considerado no referido mês.

Salientou que o procedimento adotado pelo Autuado estaria totalmente correto, caso na operação descrita pela NF de saídas nº 105380, o imposto fosse considerado na apuração do ICMS no mês de março/22. Entretanto, isto não ocorreu.

Esclareceu que, embora o defendant aponte a existência de anulação da operação fiscal do equívoco mencionado, emissão da NF nº 4052, com a emissão da NF nº 105380, não prova a inclusão do valor do imposto registrado nesse documento na apuração do imposto no mês de março/22. Pelo contrário, é evidente a constatação da não inclusão da operação de saída, na apuração do imposto devido no mês, diante da diferença de R\$ 8.859.808,65 indicada pelo próprio Sujeito Passivo. É ver a comprovação por meio dos documentos/arquivos acostados/juntados pelo Autuado, doc. 13, bem como, pelo extrato do recibo de transmissão dos Registros Fiscais da Apuração do ICMS - Operações Próprias (E110), mês de março/22.

Aduz que o valor registrado no total do estabelecimento é R\$ 37.720.241,27 - doc. 13 – *Relatório de Saídas de março/2022* do Autuado, indicando o mesmo valor considerado pelo Autuante nos demonstrativos das fls. 6 e 7. No entanto, o valor do registro na EFD, no campo E110, a título de valor total dos ajustes a débito do imposto é de R\$ 28.994.240,75, que foi utilizado pelo sujeito passivo ao apurar o ICMS no mês de março/22. Ou seja, o valor total (doc. 13) Relatório de Saídas de março/2022 considera o lançamento do documento fiscal de nº 105380, à semelhança do demonstrativo elaborado pelo Autuante, enquanto a apuração realizada pelo Autuado, não houve tal consideração.

Para maior clareza a respeito do que está sendo apreciado no presente caso, é importante contextualizar os fatos. Conforme informado pelo Autuado, no mês de março de 2022, teria cometido um equívoco no registro de suas operações, visto que emitiu uma nota fiscal de entradas, NF nº 4052, utilizando o crédito destacado no valor de R\$ 8.859.808,65, que não amparava circulação de qualquer mercadoria. Ao perceber o equívoco, teria emitido a nota fiscal de saídas nº 105380, tendo se debitado de igual valor, com a finalidade de anular o citado equívoco.

Em ação fiscal, o Autuante refez a conta corrente do defensor no citado mês de março de 2022, constatando que, na verdade, o defensor se creditou do valor destacado na nota fiscal de entradas, mas não levou a débito o mesmo valor quando da apuração do ICMS a pagar no referido mês de março/2022. O refazimento da conta corrente pelo fiscal, resultou no saldo devedor no mês de março/22, no valor de R\$ 6.020.318,84, e no mês de abril no valor de R\$ 2.658.018,54, lançados de ofício nos Autos de Infração nº 298574.0018/24-5 e nº 298574.0019/24-1, respectivamente, totalizando o valor de R\$ 8.859.808,65 lançado a crédito indevidamente pelo Autuado, visto que não efetivou o respectivo estorno.

Examinando os elementos que compõem o presente processo, cabe observar que na presente exigência fiscal, o questionamento do Fisco, não se dá em função da regularização alegada pelo contribuinte, com o desfazimento da operação que disse ser equivocada, com a emissão de entrada descrita na NF nº 4052 e da operação fiscal de saída descrita na NF nº 105380. Tampouco não há qualquer questionamento sobre a operação de importação ocorrida em novembro de 2021.

Verifico que o Autuante em ação fiscal, ante o pedido de retificação da EFD para homologação dos valores ali inseridos de forma intempestiva pelo autuado, em função da alegada falha sistêmica, refez a conta corrente do contribuinte e constatou que o valor do imposto destacado na NF nº 105380 foi abatido do valor total das saídas, não sendo considerado, portanto, na apuração do ICMS devido no mês de março/22 pelo Autuado.

Neste caso, constatado que tal valor foi considerado na totalização dos créditos registrados no mês, NF nº 4052, é fácil concluir que houve pagamento a menos do imposto, conforme valor consignado no lançamento tributário em tela.

Conforme o levantamento fiscal, constato que não há comprovação acerca da anulação aventureira pelo Autuado, considerando que está claramente indicado em sua defesa, o valor utilizado para apuração do ICMS no mês de março/22 de R\$ 28.994.240,75 nas saídas, documentos juntados aos autos, doc. 13 – *Relatório de Saídas de março/2022*. Entretanto, o valor registrado no total do estabelecimento é de R\$ 37.720.241,27 - doc. 13 – *Relatório de Saídas de março/2022* elaborado pelo Autuado, indicando o mesmo valor considerado pelo Autuante nos demonstrativos das fls. 6 e 7. Assim, o valor do registro no campo da EFD, E110, a título de valor total dos ajustes a débito do imposto é de R\$ 28.994.240,75, resultando em uma diferença de R\$ 8.859.808,65.

Neste cenário, caberia ao defensor carregar aos autos os elementos necessários e suficientes para comprovar que, não somente a nota fiscal nº 4052 foi considerada na composição dos créditos, conforme doc. 12 – *Relatório de Entradas de março/22*, mas que a operação tributada de saída, referente à nota fiscal nº 105380, escriturada no registro de Saídas, fez parte da composição do valor oferecido à apuração do ICMS no mês de março/22.

Observo que consta do levantamento fiscal, no *Demonstrativo das Operações de Saídas Não Registradas na EFD*, à fl. 71, bem como no Doc.13 - *Relatório de Saídas de março/2022*, o valor total, a título de débito do ICMS do mês de março/22, de R\$ 37.720.241,27 no item “*Total do Estabelecimento*”. No entanto, como já registrado neste voto, o valor levado para apuração do imposto é de R\$ 28.994.240,75.

O defensor alegou que foram lavrados outros Autos de Infração, pelo simples descumprimento de obrigação acessória, onde firmou acordo de transação com o Estado da Bahia para o pagamento dos débitos objeto dos mencionados lançamentos, como prova de sua boa-fé, cujos comprovantes de quitação se encontram anexos. Citou os referidos processos.

Disse que tudo isso demonstra que a falta de escrituração das notas fiscais em comento, não acarretou falta de recolhimento de ICMS, portanto, descumprimento de obrigação acessória não poderia acarretar exigência de obrigação principal com cobrança de imposto.

Sobre esta alegação, observo que não pode prosperar. Conforme informado pelo Autuante, foram lavrados outros autos de infração, cuja razão está no descumprimento de obrigação tributária principal - nº. 2985740016/24-2, 2985740021/24-6 e 2985740022/24-2. As provas demonstram a realização de operações tributadas, sendo que a nota fiscal nº 4052 foi escriturada, portanto, não consta do lançamento de ofício citado pelo impugnante.

Ademais, cabe observar, o disposto no § 5º, do art. 42 da lei 7014/96:

Art. 42 (. . .)

§ 5º. A multa pelo descumprimento de obrigação acessória será absorvida pela multa para o descumprimento da obrigação principal, sempre que se tratar de cometimento em que o descumprimento da obrigação principal seja uma consequência direta do descumprimento da obrigação acessória, servindo a infração relativa à obrigação acessória como circunstância agravante da relativa à falta de recolhimento do imposto devido em relação ao mesmo infrator.

Considerando que a conclusão do Autuante está materializada em conformidade com a legislação de regência, a infração 01 subsiste integralmente.

Por fim, o defensor ressaltou, que a multa aplicada seria confiscatória e desproporcional. Requeru a readequação da multa punitiva por este juízo administrativo, tornando-se imperativa a redução da penalidade aplicada para o patamar de 30%, conforme jurisprudência do STF.

Sobre a multa aplicada decorrente da autuação, ressalto que é consequência da falta de recolhimento espontâneo do imposto, o que resultou na lavratura do presente Auto de Infração, tendo sido indicado corretamente pelo Autuante.

Cabe salientar que a multa ora apreciada está prevista em lei, é condizente com o ilícito tributário apurado em ação fiscal e este Órgão Julgador não possui competência para reduzir ou cancelar multas por descumprimento de obrigação tributária.

Quanto ao argumento relacionado à constitucionalidade da penalidade aplicada, este Órgão Julgador não tem competência para afastar a aplicabilidade da Legislação Tributária Estadual, assim como, não lhe cabe competência para decretar a constitucionalidade de seus dispositivos, afastar ou reduzir multa por descumprimento de obrigação tributária, em conformidade com o inciso I, do art. 167, do RPAF-BA/99.

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

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar PROCEDENTE o Auto de Infração nº 298574.0019/24-1, lavrado contra DETEN

QUÍMICA S/A devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$ 2.658.018,54, acrescido da multa de 60%, prevista no inciso II, alínea “a” do artigo 42 da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala virtual das Sessões do CONSEF, 06 de maio de 2025.

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA - PRESIDENTE

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS – RELATORA

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS – JULGADOR

