

**A. I. N°** - 269096.0015/23-4  
**AUTUADO** - KIMBERLY – CLARK BRASIL IND. E COM. DE PRODUTOS DE HIGIENE LTDA.  
**AUTUANTES** - AGILBERTO MARVILA FERREIRA e JAYME GONÇALVES REIS  
**ORIGEM** - DAT METRO / IFEP INDÚSTRIA  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET – 05/06/2025

**3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL****ACÓRDÃO JJF N° 0104-03/25-VD**

**EMENTA:** ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** VALOR SUPERIOR AO DESTACADO NO DOCUMENTO FISCAL. NOTAS FISCAIS; **b)** VALOR SUPERIOR AO DESTACADO NO DOCUMENTO FISCAL. CONHECIMENTOS DE TRANSPORTES; **c)** FALTA DE APRESENTAÇÃO DO DOCUMENTO COMPROBATÓRIO; **d)** TRANSFERENCIA INTERESTADUAL DE ATIVO IMOBILIZADO. OPERAÇÃO COM ISENÇÃO. Contribuinte não apresenta elementos suficientes com o condão de elidir qualquer das infrações. Afastada nulidade suscitada. Negado pedido cancelamento ou redução da multa aplicada. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração lavrado em 23/01/2024, exige crédito tributário no valor de R\$ 172.629,83, em razão das seguintes irregularidades:

**Infração 01.** 001.002.040 – Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS em valor superior ao destacado no(s) documento (s) fiscal (is), nos meses de janeiro a dezembro de 2019, fevereiro e abril a dezembro de 2020, no valor de R\$ 19.369,08, acrescido de multa de 60%. Consta na descrição dos fatos que se referem a operações de devoluções de mercadorias comercializadas em violação ao artigo 309, VIII, do decreto n° 13.780/12, conforme notas fiscais relacionadas no demonstrativo *Kimberly\_Crédito\_Maior\_2019\_2020*, parte integrante do Auto de Infração, cópia entregue ao Autuado.

**Infração 02.** 001.002.040 – Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS em valor superior ao destacado no(s) documento (s) fiscal (is), nos meses de janeiro a dezembro de 2019 e janeiro a dezembro de 2020, no valor de R\$ 39.642,66, acrescido de multa de 60%, conforme se comprova na EFD-Escrituração Fiscal Digital – Registros de Entradas – e conhecimentos de transportes relacionados no demonstrativo.

**Infração 03.** 001.002.042 – Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS, sem a apresentação do competente documento comprobatório do direito ao referido crédito, nos meses de janeiro a março de 2019, agosto, outubro a dezembro de 2019, fevereiro a maio de 2020, julho de 2020, setembro, novembro e dezembro de 2020, no valor de R\$ 36.618,09, acrescido de multa 60%. Se refere aos registros na EFD-Escrituração Fiscal Digital - Registro de Entradas - de Conhecimentos de Transporte sem a informação da chave de acesso prevista no artigo 129, III, do Decreto n° 13.780/12, conforme demonstrativo *Kimberly\_EFD\_CI\_DACTE\_2019\_2020/CI\_falta\_DACTE*, parte integrante do Auto de Infração, cópia entregue ao autuado, nos termos do art.129 do RICMS/BA.

**Infração 04.** 001.002.052 – Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS, referente a transferência interestadual de bem do ativo imobilizado, no mês de maio de 2019, no valor de R\$ 77.000,00, acrescido de multa de 60%. Referente às transferências do equipamento COLEIRO CC 5450767, através das notas fiscais n° 43978 e 43979, chaves de acesso: '43190402290277002094550020000439781110660870' e '43190402290277002094550020000439791110660886', emitidas em 05/04/2019, nos valores de R\$ 100.000,00 - ICMS R\$ 7.000.000,00 e R\$ 1.000.000,00 - ICMS

R\$ 70.000,00, por Kimberly Clark Brasil Indústria e Comércio de Produtos de Higiene LTDA., com endereço na Estrada Conde, 1785, Eldorado do Sul-RS, CEP: 91.990-000, conforme demonstrativo *Kimberly\_Credito\_Maior\_2019\_2020/Ativo*, parte integrante do Auto de Infração, cópia entregue ao autuado.

O autuado impugna o lançamento fls. 43/78. Diz que vem, tempestivamente, com base no artigo 123 do Decreto nº 7.629/1999, apresentar sua impugnação contra o Auto de Infração, conforme razões a seguir aduzidas. Registra a tempestividade da defesa. Sintetiza os fatos.

Afirma que em decorrência de suas atividades, é contribuinte do ICMS. Ocorre que, no exercício de suas funções foi surpreendida com a lavratura do Auto de Infração, o qual exige ICMS considerado devido e aplica multa de 60% sobre o valor do tributo, bem como, os acréscimos moratórios. Entretanto, aduz que conforme será demonstrado, tais exigências não merecem prosperar.

Desde já, entende que o auto de infração é nulo, tendo em vista que lavrado de maneira equivocada e indevida, haja vista que a infração fora formalizada por meio de meras suposições. Isso porque, a lavratura de Auto de Infração tem como pressuposto o procedimento de fiscalização prévia, por meio do qual a Fiscalização possui amplos poderes para requerer e o dever de analisar todos os documentos necessários à minuciosa verificação dos fatos alegados na autuação.

Afirma que esse procedimento prévio é imprescindível à constituição do crédito tributário, com a intimação do contribuinte para prestar esclarecimentos a respeito de eventuais indícios de irregularidades constatados, evitando-se, assim, a constituição de créditos tributários pautados em mera presunção como é o caso destes autos. Ocorre que, no presente caso, a Fiscalização não solicitou qualquer apresentação de documentos fiscais e contábeis necessários ao procedimento de fiscalização. Não obstante, comenta que após terem identificado supostas inconsistências no creditamento do imposto, ao invés de intima-lo para prestar esclarecimentos sobre meros indícios de irregularidade, preferiu lavrar de imediato o Auto de Infração em questão, deixando a análise dos documentos para o momento da apresentação da impugnação.

Dessa forma, diz que não restam dúvidas de que o lançamento foi pautado apenas em indícios e que a Fiscalização se valeu de mera presunção para a sua formalização. Porém, não se admite lançamento baseado em mera presunção, sendo princípio basilar do Direito, que o ônus da prova cabe àquele que formula a acusação. Sendo assim, caberia à Fiscalização o ônus de munir-se das provas necessárias à comprovação do alegado e não apenas presumir a infração apontada. Caso contrário, haverá inversão das relações jurídicas, na qual se subverte o ônus da prova que, *in casu*, é da Fiscalização Estadual. Sobre o tema, cita os arts. 113, § 1º, e 142, ambos do CTN. Reproduz lições de Marco Aurélio Greco.

Assim, diz que não parece adequado invocar a '*presunção de legitimidade*' tendo em conta a disposição legal contida no art. 142. Além disso, em muitos casos, pretender que o contribuinte prove que não ocorreu o fato gerador é exigir-lhe uma prova negativa, ou mesmo impossível. Ao fisco cabe provar sua ocorrência, a teor dos dispositivos do CTN citados.

Assim, entende restar comprovada a integral falta de tipicidade da conduta considerada ante a ausência de efetiva demonstração de ocorrência da infração pela Fiscalização, ou seja, não cometeu as infrações das quais foi acusada, porque não utilizou crédito indevido e não deixou de recolher qualquer valor de imposto devido.

Sobre a **infração 01**, diz que a fiscalização entendeu que teria utilizado indevidamente crédito fiscal de ICMS nas operações de devolução de mercadorias comercializadas, nos termos do art. 309, inciso VIII, do RICMS/BA.

Explica que será considerada uma operação de devolução, quando a mercadoria for entregue ao destinatário, e, por qualquer motivo, é devolvida ao fornecedor. Neste caso, a legislação permite que se aproveite o ICMS da operação de retorno da mercadoria. Contudo, o Fiscal entendeu que a

utilizou crédito em valor superior ao destacado nos documentos fiscais, o que não ocorreu. Isso porque, como mencionado, está diante de operações de devolução de venda, de modo que utilizou o valor exato da mercadoria no momento da saída, para a tomada de crédito de entrada de devolução de vendas, anulando, assim, a operação. Ou seja, o procedimento adotado é exatamente o utilizado pela fiscalização como base para a presente autuação, portanto, não há que se falar em utilização indevida de crédito fiscal de ICMS em valor superior ao destacado, pois foi aproveitado o valor previsto, correto para as hipóteses de devolução de venda em conformidade com a legislação estadual. Portanto, evidente que é permitido ao estabelecimento que receber a mercadoria em devolução, independente da razão pela qual a mercadoria foi devolvida, receber crédito do valor do imposto anteriormente debitado por ocasião de sua saída.

Sobre a **infração 02**, se trata de acusação referente ao suposto creditamento de ICMS em valor superior ao destacado no documento fiscal. Para fundamentar a infração, o Fiscal verificou o registro dos Conhecimentos de Transportes relacionados aos períodos fiscalizados e concluiu que houve a tomada de crédito de frete a maior. Contudo, identificou que não houve aproveitamento a maior, mas sim, preenchimento incorreto de obrigação acessória pela prestadora do serviço.

Explica que a prestadora emitiu o documento fiscal, isto é, o Conhecimento de Transporte – CT-e, com o valor líquido, o que causou a suposta infração, no entanto, efetuou o pagamento do valor integral, de modo que tomou crédito deste valor.

Visando demonstrar os fatos relatados, diz que anexa aos autos planilha com as informações discriminadas, por amostragem, que demonstram que foi considerado o valor correto para aproveitamento do crédito, de modo que houve erro apenas na emissão do CT-e pela prestadora. A título exemplificativo, cita as informações do CT-e 265.

Conforme *print* colacionado, verifica que o valor de R\$ 3.912,10 considerado pela prestadora é referente ao valor líquido, ou seja, deveria ter sido considerado o valor de R\$ 4.445,47, o qual foi utilizado para calcular o crédito a ser aproveitado. Portanto, evidente que não houve aproveitamento a maior de crédito nessas operações, mas mero equívoco no valor considerado pela prestadora, de forma que o valor utilizado como base para o cálculo do crédito tomado está correto, sendo improcedente a Infração 02.

No que tange a **infração 03**, salienta que, em que pese a capitulação utilizada para esta Infração ser idêntica à aplicada para as Infrações 01 e 02 já tratadas, verifica que a autuação nesse item decorre de suposta falta de informação da chave de acesso prevista no art. 129, III do Decreto nº 13.780/2012.

Comenta que pela leitura do artigo citado, o RICMS/BA prevê a obrigatoriedade de inclusão do código numérico na emissão do Conhecimento de Transporte –CT-e, e com relação a essa infração, identificou a informação de chave de acesso da nota fiscal nos CT-e emitidos, como pode ser observado nos documentos probatórios que colaciona por amostragem.

Analisando os documentos, verifica que as informações exigidas pela legislação foram devidamente registradas, diferente do que afirma o Autuante. De modo que os dados das notas fiscais, EFD e CT-e estão corretamente referenciados.

Portanto, sustenta que não há que se falar em descumprimento da legislação com relação à obrigação acessória, pois esta foi devidamente preenchida, sendo informada a chave de acesso em todos os Conhecimentos de Transporte que foram objeto da presente autuação. Consequentemente, a acusação não merece prosperar, de modo que não existe qualquer aproveitamento de crédito indevido, em virtude da não ocorrência do fato gerador presumido, pois os valores a título de ICMS foram devidamente recolhidos.

Subsidiariamente, aduz que caso se entenda que não houve o correto preenchimento de suas obrigações acessórias, a motivação da presente infração deveria ser por descumprimento de obrigação acessória, não havendo que se falar em glosa de crédito. Portanto, nesse cenário, a



capitulação deveria ser com base no erro no preenchimento de obrigação acessória, nos termos do art. 42, inciso XXIII, e não a invalidação da operação como feito pela fiscalização.

Assim, diz que resta comprovada a improcedência da Infração 03, que deve ser cancelada pelas razões e documentos expostos.

Relativamente a **infração 04**, explica que o Autuante entendeu que houve a utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente à transferência interestadual de bem do ativo imobilizado, qual seja, o equipamento “*Coleiro CC 5450767*”, através das notas fiscais nº 43978 e 43979 emitidas em 05/04/2019, nos valores de R\$ 100.000,00 e R\$ 1.000.000,00, aproveitando ICMS no valor de R\$ 7.000,00 e R\$ 70.000,00, respectivamente. A referida infração foi capitulada nos art. 30, inciso I da Lei 7.014/96 e art. 280, inciso XVI do RICMS (Decreto nº 13.780/12).

Afirma que pela leitura dos dispositivos colacionados, verifica que a conclusão fiscal foi no sentido de que teria remetido bens integrados ao ativo imobilizado para elaboração de produtos encomendados, e com posterior retorno ao estabelecimento de origem dentro do prazo de 180 dias. Tal enquadramento nesse cenário, configuraria uma hipótese de suspensão da incidência do ICMS, nos termos do art. 280, inciso XVI do RICMS. Consequentemente, em razão da suspensão, haveria aplicação do art. 30, inciso I, da Lei nº 7.014/96, que determina que o sujeito passivo realize o estorno do imposto de que se tiver creditado quando a mercadoria entrada no estabelecimento for objeto de saída não tributada ou isenta.

Ocorre que essa não foi a situação fática ocorrida na transferência do referido equipamento, de modo que tal conclusão não merece prosperar. Explica que o equipamento “*Coleiro CC 5450767*” se trata de uma máquina que integra seu processo produtivo, sendo utilizada para aquecer os adesivos que fazem parte da fralda descartável por ele fabricada. Esclarece que referida máquina objeto da presente autuação era parte do ativo permanente da fábrica localizada no Município de Eldorado do Sul, Estado do Rio Grande do Sul, contudo, em maio de 2019, houve o encerramento das atividades naquele estabelecimento, de modo que o maquinário foi transferido para a unidade de Camaçari, Estado da Bahia. E foi essa transferência que gerou a autuação equivocada com relação a este item.

Isso porque, não houve a transferência com a finalidade de utilização da máquina na elaboração de produtos encomendados pela Unidade de Eldorado do Sul, com retorno dentro do prazo de 180 dias a este estabelecimento. O que se verifica é a transferência definitiva de um bem diante do encerramento das atividades no local em que ele era utilizado.

Com isso, entende que fica evidente que houve um erro de premissa para lavratura do auto de infração, que considerou um cenário fático completamente divergente do que concretamente ocorreu, sendo, portanto, improcedente a infração, vez que, a capitulação legal utilizada para fundamentá-la não se aplica ao fato. Assim, evidente que tem direito ao crédito, vez que se trata de remessa de bem destinado ao ativo imobilizado. Não há que se falar em aplicação do dispositivo utilizado pela fiscalização, vez que resta identificado fato distinto da autuação fiscal. E, ainda que se tratasse de alteração do dispositivo supostamente infringido, não haveria infração, vez que, pela descrição do item, verifica-se que se trata de equipamento necessário para o desenvolvimento da atividade por ela desempenhada.

Apona que o erro de acusação perpetrado pelo auditor fiscal confronta o que determina o art. 142 do CTN, o qual traz a imprescindibilidade da observância dos requisitos essenciais ao lançamento. Sobressai deste dispositivo legal a imposição à Fiscalização (atividade vinculada e obrigatória) de averiguar a ocorrência do fato concreto, em consonância aos termos previstos na norma geral. Diz que não se trata de mero erro na capitulação do dispositivo legal infringido, mas sim, de erro na premissa adotada com relação aos fatos ocorridos, vez que as razões adotadas pela fiscalização não encontram respaldo no cenário concreto.

Caso sejam superados os fatos e fundamentos expostos, o que se admite para fins de argumentação, é de rigor ressaltar outra circunstância que macula a exigência fiscal em questão,

que é a abusividade da aplicação de penalidade de 60% do valor do imposto apurado em cada operação.

Afirma que a penalidade imposta é manifestamente inaplicável ao presente caso, pois está evidente o descompasso entre a realidade fática e as acusações feitas. Ademais, é preciso admitir que a referida multa é desproporcional, caracterizando verdadeiro confisco, na medida em que equivale a mais da metade do próprio imposto exigido que, como já demonstrado, é indevido e foi devidamente recolhido. A esse respeito, nota que o art. 150, IV, da CF/88 determina que é vedado à União, Estados, Distrito Federal e aos Municípios utilizar tributo com efeito de confisco.

Nesse contexto, é inegável que a multa aplicada é abusiva, extorsiva, expropriatória e confiscatória, representando flagrante desrespeito ao art. 150, IV, da CF/88, na medida em que expropria o contribuinte de parcela considerável de seu próprio patrimônio, sem que, para tanto, tenha ocorrido qualquer infração à legislação tributária.

Nesse sentido cita precedentes nos quais os Ministros do STF que manteve decisão de segunda instância e reduziu a multa de 100% sobre o valor do imposto para 15% (RE nº 801.734/RN); o Ministro Celso de Mello, também monocraticamente, manteve decisão de segunda instância que reduziu a multa de 150% sobre o valor do imposto para 15% (ARE nº 844.527/BA), o que reforça o caráter confiscatório do percentual ora exigido.

Diante destes motivos, requer o provimento da defesa, para: (i) preliminarmente, anular a presente autuação, em razão da utilização de presunção como meio de prova; (ii) no mérito, cancelar integralmente a autuação, pois restou comprovada que não houve aproveitamento de crédito indevido; (iii) sejam canceladas as penalidades aplicadas ou, ao menos, reduzidas em observância aos critérios de razoabilidade e a vedação ao caráter confiscatório das multas.

Por fim, requer também a realização de sustentação oral quando do julgamento da defesa pela Junta de Julgamento Fiscal do Conselho da Fazenda do Estado da Bahia.

Um dos Autuantes presta informação fiscal fls. 137/145. Repete as infrações imputadas ao Autuado. Sobre a defesa administrativa, apresenta suas razões e motivos que a seguir analisa.

Afirma que a ação fiscal teve início em 12/01/2024, conforme Termo de Início de Fiscalização fl. 12, e Termo de Intimação para Apresentação de Documentos Fiscais (fls. 13/14). Os títulos dos demonstrativos apresentados à Autuada, fls. 15/35 são autos-explicativo, não deixando qualquer dúvida quanto à matéria.

Da análise desses demonstrativos é possível comprovar que não se trata de nenhum tipo de presunção. Eles são provas inconteste relacionando todos os documentos fiscais objeto das infrações cometidas pela Autuada.

Aduz abordar as razões defensivas na mesma ordem disposta na sua peça vestibular. Cita o art.123, § 5º e artigo 143, do Decreto nº 7629/99, determinando que a prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-la em outro momento processual, a menos que ocorra uma das hipóteses ali definidas.

A respeito da **Infração 01** – devolução de mercadoria, aduz ser desnecessário frisar, que a alegação da autuada se insere, precisamente, no previsto no artigo 143 do RPAF/99. O demonstrativo de fls. 15/18 relaciona todas as NF de devoluções, registradas EFD, informando o Crédito Fiscal tomado em cada operação e o ICMS destacado. Cita exemplo das NF 114060 e 36827.

Aduz que não está discutindo o direito da Autuada de receber a mercadoria em devolução, independentemente da razão pela qual a mercadoria foi devolvida, e usar o crédito do valor do imposto anteriormente debitado por ocasião de sua saída.

Explica que a autuação decorre do fato de ter-se creditado de valor de ICMS superior ao destacado no documento fiscal. Isto, sim, é vedado pelo artigo 309, §§ 6º e 7º, do Decreto nº 13.780/12. E assim, se repete com as demais notas fiscais relacionadas. A Autuada tão somente negou o cometimento da infração. Os Autuantes comprovam a transgressão.

No que tange a **Infração 02** - Afirma que a alegação defensiva é de que “...*não houve aproveitamento a maior, mas sim, preenchimento incorreto de obrigação acessória pela prestadora do serviço à Impugnante*”.

Assevera que não resta a menor dúvida de que é uma explicação confusa. Inclusive, desacompanhada de qualquer meio de prova. Aponta o DACTE do exemplo citado pela Autuada.

Aduz que o ICMS destacado no CT-e é de R\$ 469,46. Está declarado pelo transportador, no caso a Transportadora Bompreço Ltda (IE: 40.413,153), que o valor da prestação é de R\$ 3.912,16. E o mesmo ocorre com os demais Conhecimentos de Transportes relacionados no demonstrativo de fls. 20 a 31 (espelho da EFD - Registro de Entrada). A alegação defensiva não encontra sustentação nem nos documentos fiscais e muito menos na Legislação Tributária.

Sobre a **Infração 03** – Registro sem a informação da chave de acesso. Aponta que a acusação imposta à Autuada decorre da utilização de crédito fiscal de ICMS registrado na EFD - Escrituração Fiscal Digital, na presumível contratação de prestação de serviços de transporte de cargas. Como se comprova no demonstrativo de fls. 32/34, não há a informação da chave de acesso para que seja comprovado a regular autorização para emissão do registrado CT-e na EFD.

O Autuado informa na defesa, que identificou a informação de chave de acesso da nota fiscal nos CT-e emitidos, como pode ser observado nos documentos probatórios que colaciona, por amostragem. Disse que analisando os documentos citados, verifica que as informações exigidas pela legislação foram devidamente registradas, diferente do que afirma o Autuante. De modo que os dados das notas fiscais, EFD e CT-e estão corretamente referenciados. Aponta o demonstrativo de fls. 32/34 que é, exatamente, o espelho da EFD – Registro de Entrada da Autuada.

Sobre tais alegações, um dos Autuantes disse que em momento algum, se tratou no Auto de Infração da glosa do crédito fiscal de ICMS de qualquer nota fiscal. A glosa se refere aos Conhecimentos de Transportes cujas *chaves de acesso* não foram informadas e nenhuma cópia deles, se existentes, apresentada juntamente com a defesa administrativa. Ademais, as inserções de fls. 69/70 não ilide a acusação. Isto porque, não foi informado o número de chave de acesso dos relacionados CT-e.

Sustenta que tanto no curso da ação fiscal, quanto em sua peça defensiva a Autuada não apresenta a comprovação da autorização de emissão dos relacionados CT-e, cujo crédito fiscal de ICMS foi apropriado na sua escrita fiscal. Não há que se falar que a motivação da presente infração deveria ser por descumprimento de obrigação acessória, e não haver glosa de crédito, como disse a impugnante. O fato é que a Autuada utilizou crédito fiscal de ICMS e não apresentou o documento fiscal legalmente exigido.

Relativamente a **Infração 04** – o Autuante afirma que não conseguiu entender de onde foi que a Autuada tirou a seguinte conclusão: *pela leitura dos dispositivos acima colacionados, verifica-se que a conclusão fiscal foi no sentido de que a Impugnante teria remetido bens integrados do ativo imobilizado para elaboração de produtos encomendados, e com posterior retorno ao estabelecimento de origem dentro do prazo de 180 dias*.

É a primeira vez que os Autuantes se veem diante de tal presumido fato. Ora, não há qualquer referência a isto no documento fiscal. A infração está muito bem descrita no PAF e na descrição dos fatos da Informação Fiscal.

Salienta que a acusação é de utilização indevida de crédito fiscal de ICMS na transferência entre estabelecimentos de bens integrantes do ativo imobilizado, que é vedada pelo artigo 265, XXII, do RICMS/12, uma vez que as operações são beneficiadas pela isenção. Inclusive, aduz que a Autuada confessa expressamente o ilícito tributário, ao registrar que a referida máquina objeto da presente autuação era parte do ativo permanente da fábrica localizada no Município de Eldorado do Sul, Estado do Rio Grande do Sul, contudo, em maio de 2019, houve o encerramento das atividades naquele estabelecimento, de modo que o maquinário foi transferido para a unidade de Camaçari, Estado da Bahia.



Como se vê, frisa que do exame dos argumentos trazidos aos autos, parece que a intenção da Autuada é meramente de procrastinação. Não apresenta provas capazes de elidir as acusações, mas tão somente argumentos pueris.

Diante do exposto, requerem os Autuantes, a procedência do Auto de Infração.

Cabe registrar, na sessão de julgamento, a presença de Dr. Axl Wesley Menin Miucci, patrono da autuada que realizou a sustentação oral.

## VOTO

Preliminarmente, o Autuado arguiu nulidade. Disse que o auto de infração é nulo, tendo em vista que formaliza de maneira equivocada e indevida a acusação fiscal, haja vista que lavrado por meio de meras suposições. Isso porque, antes da constituição do crédito tributário, não foi intimado para prestar esclarecimentos a respeito de eventuais indícios de irregularidades constatados, evitando-se, assim, lançamento pautado em mera presunção como é o caso destes autos.

Não acolho a pretensão defensiva, afastando a nulidade, por ausência de previsão legal para que se dê ciência ao contribuinte fiscalizado, de possíveis irregularidades apuradas antes da efetivação do lançamento fiscal.

Observo que durante o procedimento fiscal, a atividade principal é a verificação do cumprimento de obrigações tributárias e, sendo constatadas irregularidades é que se lavra o Auto de Infração. Ou seja, o procedimento fiscal visa apurar a correta aplicação da legislação, podendo resultar ou não, em constituição de crédito tributário.

Por outro lado, conforme estabelece o art. 121, inciso I do RPAF/BA, no processo administrativo fiscal é que se adota o princípio do contraditório para solução de litígios entre o fisco e o contribuinte, quando da apresentação da defesa, por escrito, impugnando o lançamento do crédito tributário efetuado, mediante Auto de Infração. Portanto, inexistente qualquer motivo de nulidade se não foi requerido pelo Autuante algum esclarecimento antes de sua lavratura.

Nesta senda, analisando todos os elementos que compõem o presente PAF, verifico que o Auto de Infração foi lavrado em consonância com a lei nº 7014/96 e o RICMS/2012. As irregularidades apuradas estão devidamente demonstradas no levantamento fiscal, fls. 15/18, tendo sido dada ciência ao contribuinte, lhe possibilitando defender-se, não havendo, portanto, que se falar em cerceamento de defesa. Ademais, a exigência fiscal tem como suporte a Escritura Fiscal Digital/EFD, dados enviados a SEFAZ pelo próprio Autuado, portanto não se trata de meras suposições como alega, visto que a apuração do imposto se encontra em conformidade com o fato descrito no corpo do Auto de Infração.

Sendo assim, no presente caso, no que tange às questões formais, o procedimento fiscal se encontra em consonância com o art. 39 do RPAF/99 e 142 do Código Tributário Nacional, encontrando-se definidos, o autuado, o montante devido e o fato gerador do débito tributário reclamado. Portanto, o lançamento de ofício e o processo administrativo fiscal dele decorrente, não estão incursos, em quaisquer das hipóteses do artigo 18 do RPAF/BA, para se decretar a nulidade da autuação.

No mérito, na **Infração 01**, o autuado foi acusado de ter utilizado indevidamente crédito fiscal de ICMS em valor superior ao destacado no(s) documento(s) fiscais (*notas fiscais*). Consta na descrição dos fatos que se referem a operações de devoluções de mercadorias comercializadas em violação ao artigo 309, VIII, §§ 6º e 7º do RICMS/12.

Sobre a matéria, assim estabelece o citado dispositivo, *in verbis*:

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

(...)

*VIII - o valor do imposto debitado por ocasião da saída da mercadoria, no período em que tiver ocorrido a sua entrada no estabelecimento, nos casos de devolução ou de retorno, no valor total ou parcial.*

*§ 6º. Quando o imposto não estiver destacado no documento fiscal ou o seu destaque tiver sido feito a menos, a utilização do crédito fiscal restante ou não destacado ficará condicionada à regularização mediante emissão de documento fiscal complementar, pelo remetente ou prestador, vedada a utilização, para esse fim, de “carta de correção”.*

*§ 7º. Se o imposto for destacado a mais do que o devido, somente será admitido o crédito fiscal do valor do imposto corretamente calculado, inclusive quando, em operação interestadual, a legislação da unidade federada de origem fixar base de cálculo superior à estabelecida em lei complementar ou em convênio ou protocolo, ou o imposto houver sido cobrado com base em pauta fiscal superior ao valor da operação.*

O defendente negou ter cometido esta infração. Disse que o Fiscal se equivocou, pois, teria utilizado o crédito quando da devolução, nos exatos valores que se debitou quando da venda da mercadoria.

Os Autuantes em sede de informação fiscal, afirmaram que da análise do demonstrativo de fls. 15/18, que dá suporte a esta infração, relacionando todas as NF de devoluções com base na EFD do Autuado, verifica-se que o crédito registrado em sua escrituração referente a cada operação é superior ao imposto destacado no documento fiscal.

Analisando estes elementos, verifico assistir razão aos Autuantes. Da leitura dos dispositivos regulamentares acima reproduzidos, constata-se claramente a impossibilidade de utilização de créditos fiscais em valor superior ao destacado no respectivo documento fiscal.

Caberia ao defendente trazer aos autos a prova inequívoca de suas alegações o que não ocorreu, sequer com as notas fiscais citadas a título de exemplo. Infração caracterizada.

**A Infração 02** trata de utilização indevida de crédito fiscal de ICMS em valor superior ao destacado no(s) documento(s) fiscal(is), conhecimentos de transportes, conforme se comprova na EFD -Escrituração Fiscal Digital – Registros de Entradas – (*conhecimentos de transportes*) relacionados no demonstrativo.

O defendente explicou que seu procedimento não trouxe qualquer prejuízo ao Erário estadual, considerando ter ocorrido um equívoco na emissão desses conhecimentos fiscais pelas transportadoras. Disse ter identificado que não houve aproveitamento a maior, mas sim, preenchimento incorreto de obrigação acessória pela prestadora do serviço. Afirmou que a prestadora emitiu Conhecimento de Transporte – CT-e, com o valor líquido, o que causou a suposta infração, no entanto, efetuou o pagamento do valor integral, de modo que tomou crédito deste valor.

Sobre estas alegações, observo que não possuem suporte em provas. Como na infração 01, o procedimento do Autuado violou dispositivos regulamentares já citados neste voto. Caberia ao defendente carrear aos autos provas necessárias e suficientes para elidir a acusação fiscal, o que até esta fase processual, não ocorreu. Infração caracterizada.

Na **Infração 03** o autuado foi acusado de ter utilizado indevidamente crédito fiscal de ICMS, sem a apresentação do competente documento comprobatório do direito ao referido crédito. Se refere aos registros na EFD -Escrituração Fiscal Digital - Registro de Entradas - de Conhecimentos de Transporte, sem a informação da *chave de acesso* prevista no artigo 129, III, do Decreto nº 13.780/12, conforme demonstrativo cópia entregue ao autuado.

O defendente rebateu a infração, afirmando que não há que se falar em descumprimento da legislação com relação à obrigação acessória, pois esta foi devidamente preenchida, sendo informada a chave de acesso em todos os Conhecimentos de Transporte que foram objeto da



presente autuação. Disse que caso se entenda que não houve o correto preenchimento de suas obrigações, a motivação da presente infração deveria ser por descumprimento de obrigação acessória, não havendo que se falar em glosa de crédito.

Um dos Autuantes em resposta, disse que, como se comprova no demonstrativo de fls. 32/34, não há a informação da chave de acesso para que seja comprovado a regular autorização para emissão do CT-e registrado na EFD. Aduziu que em momento algum, se tratou da glosa do crédito fiscal de ICMS destacado em nota fiscal. Esclareceu que a glosa se refere aos Conhecimentos de Transportes cujas *chaves de acesso* não foram informadas e nenhuma cópia deles, se existentes, apresentada juntamente com a defesa administrativa. Ademais, as inserções de fls. 69/70, não ilide a acusação. Isto porque, não foi informado o número de chave de acesso dos relacionados CT-e.

Acrescentou que tanto no curso da ação fiscal, quanto em sua peça defensiva, a Autuada não apresentou a comprovação da autorização de emissão dos relacionados CT-e, cujo crédito fiscal de ICMS foi apropriado na sua escrita fiscal. Portanto, a motivação da infração não é por descumprimento de obrigação acessória, e não há glosa de crédito, como disse a impugnante. O fato é que a Autuada utilizou crédito fiscal de ICMS e não apresentou o documento fiscal legalmente exigido.

Sobre a matéria ora em discussão, assim estabelece o art. 129 do RICMS/12, *in verbis*:

*Art. 129. O CT-e deverá ser emitido com base em leiaute estabelecido nos termos de Ajuste SINIEF, por meio de software desenvolvido ou adquirido pelo contribuinte ou disponibilizado pelo fisco, observadas as seguintes formalidades:*

*I - o arquivo digital deverá ser elaborado no padrão XML;*

*II - a numeração será sequencial de 1 a 999.999.999, por estabelecimento e por série, devendo ser reiniciada quando atingido esse limite;*

*III - deverá conter um “código numérico”, gerado pelo emitente, que comporá a “chave de acesso” de identificação do documento fiscal, juntamente com o CNPJ do emitente, número e série.*

Da leitura do dispositivo retromencionado, constata-se que a irregularidade apurada subsume-se a legislação de regência, portanto, acato as conclusões dos Autuantes, e como o autuado não apresentou elementos com o condão de extinguir ou modificar a acusação fiscal, a infração 03 subsiste integralmente.

A **Infração 04** trata de utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, referente a transferência interestadual de bem do ativo imobilizado, no mês de maio de 2019. Refere-se às transferências do equipamento *COLEIRO CC 5450767*, através das notas fiscais nº 43978 e 43979, emitidas em 05/04/2019, da Kimberly Clark Brasil Indústria e Comércio de Produtos de Higiene LTDA., com endereço na Estrada Conde, 1785, Eldorado do Sul-RS, para filial da empresa estabelecida na Bahia.

O defendente afirmou, que a transferência interestadual de bem do ativo imobilizado, equipamento “*Coleiro CC 5450767*”, se trata de uma máquina que integra seu processo produtivo, sendo utilizada para aquecer os adesivos que fazem parte da fralda descartável por ele fabricada. Disse que era ativo permanente da fábrica localizada no Município de Eldorado do Sul, RS, que encerrou suas atividades em 2019, e o maquinário foi transferido para a unidade de Camaçari, Estado da Bahia. Afirmou que não houve a transferência com a finalidade de utilização da máquina na elaboração de produtos encomendados pela Unidade de Eldorado do Sul, com retorno dentro do prazo de 180 dias, como entendeu o fisco e sim, uma transferência definitiva de um bem, diante do encerramento das atividades no local em que ele era utilizado.

Analisando os elementos que compõem o presente PAF, observo que no presente caso, as transferências de bens do ativo imobilizado entre estabelecimentos de um mesmo titular, não estão sujeitos a incidência do ICMS. É a inteligência do art. 265 do RICMS/12:

*Art. 265. São isentas do ICMS:*

*(...)*

*XXII – as remessas internas entre estabelecimentos de uma mesma empresa (Conv. ICMS 70/90):*

*a) de bens integrados ao ativo permanente;*

*b) de materiais de uso ou consumo, assim entendidos, para os efeitos deste item, os produtos que tenham sido adquiridos de terceiros e não sejam utilizados para comercialização ou para integrar um novo produto ou, ainda, de produtos que não sejam consumidos no respectivo processo de industrialização;*

Da leitura dos dispositivos transcritos, verifico que as alegações defensivas não possuem suporte na lei ou no regulamento. Se o bem alvo da autuação é isento conforme registra a própria autuada, considerando tratar-se de uma máquina usada e transferida de um estabelecimento para outro do mesmo grupo, não há incidência do ICMS e por consequência em respeito ao princípio da não cumulatividade, não dá direito ao contribuinte de creditar-se. Assim, a infração está corretamente caracterizada.

Por fim, o Autuada ressaltou que outra circunstância que macula a exigência fiscal em questão, é a abusividade da aplicação da penalidade de 60% do valor do imposto apurado em cada operação. Disse ser inegável que a multa aplicada é abusiva, extorsiva, expropriatória e confiscatória, representando flagrante desrespeito ao art. 150, IV, da CF/88.

Sobre a aplicação da multa e respectivos consectários, saliento que estão em absoluta consonância com o previsto no inciso VII, alínea “a”, do artigo 42 da Lei nº 7.014/96. 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 inconstitucionalidade de seus dispositivos, afastar ou reduzir multa por descumprimento de obrigação tributária, conforme inciso I, do art. 167, do RPAF-BA/99.

Nesta seara, considerando que o defendente não apresentou elementos suficientes, com o condão de extinguir ou modificar qualquer das irregularidades apuradas em ação fiscal, o presente lançamento fiscal é inteiramente procedente.

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 **269096.0015/23-4**, lavrado contra **KIMBERLY – CLARK BRASIL INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PRODUTOS DE HIGIENE LTDA.**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 172.629,83**, acrescido da multa de 60% prevista no inciso VII, alínea “a”, do artigo 42 da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais.

Sala virtual das Sessões do CONSEF, 20 de maio de 2025.

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA - PRESIDENTE

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS – RELATORA

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR