

A. I. Nº - 276468.0003/22-5
AUTUADO - CIBRAFÉRTIL COMPANHIA BRASILEIRA DE FERTILIZANTES
AUTUANTE - HEITOR PERRELLA
ORIGEM - DAT METRO / IFEP INDÚSTRIA
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 16/10/2025

3^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO JJF N° 0192-03/25-VD**

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. POR NÃO HAVER ENTRADO A MERCADORIA NO ESTABELECIMENTO OU SERVIÇO NÃO PRESTADO. Infração reconhecida. 2. FALTA DE RECOLHIMENTO. REGISTRO DE OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS COMO NÃO TRIBUTAVEIS. O Autuado não logra êxito em elidir a acusação fiscal. Infração subsistente. 3. FALTA DE RECOLHIMENTO. AQUISIÇÃO ENERGIA ELÉTRICA ADQUIRIDA POR MEIO DE CONTRATO DE COMPRA E VENDA, FIRMADO EM AMBIENTE DE CONTRATAÇÃO LIVRE - ACL, ESTANDO CONECTADO, DIRETAMENTE À REDE BÁSICA DE TRANSMISSÃO. O Autuado logra êxito em elidir parcialmente a exigência fiscal. Infração parcialmente subsistente 4. DOCUMENTOS FISCAIS. LIVROS FISCAIS. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. FALTA DE REGISTRO DE ENTRADAS DE MERCADORIAS, BENS OU SERVIÇOS. MULTA. **a)** MERCADORIAS NÃO TRIBUTÁVEIS; **b)** MERCADORIAS OU SERVIÇO. O deficiente apresenta provas que elide parcialmente a acusação fiscal. Infrações parcialmente subsistentes. Não acatadas a nulidades arguidas. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração lavrado em 27/06/2022, exige crédito tributário no valor de R\$ 140.480,12, em razão das seguintes irregularidades:

Infração 01 - 001.002.010. Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, por não haver entrado a mercadoria no estabelecimento ou serviço não ter sido prestado no mês de abril de 2018. Exigido valor de R\$ 1.082,93, acrescido da multa de 60%;

Infração 02 - 002.001.003. Falta de recolhimento do imposto em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, no mês de outubro de 2019. Exigido o valor de R\$ 3.154,79, acrescido da multa de 60%;

Infração 03 - 002.001.024. Falta de recolhimento de ICMS incidente sobre a entrada de energia elétrica no estabelecimento adquirida por meio de Contrato de Compra e Venda, firmado em Ambiente de Contratação Livre - ACL, estando conectado, diretamente à Rede Básica de Transmissão, para seu próprio consumo, mesmo tendo sido a operação regularmente escriturada, nos meses de agosto a dezembro de 2020. Exigido o valor de R\$ 72.611,33, acrescido da multa de 60%;

Infração 04. 016.001.002. Entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal, documentos não constam da EFD, nos meses de janeiro a março, maio a

julho e setembro e outubro de 2017. Aplicada a multa de 1% sobre cada nota fiscal não registrada, totalizando R\$ 7.014,00;

Infração 05 - 016.001.006. Entrada no estabelecimento de mercadorias ou serviço tomado, sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de dezembro de 2017 e janeiro de 2018 a dezembro de 2020, sendo aplicada a multa de 1% sobre cada nota fiscal não registrada, totalizando R\$ 56.617,07.

O Autuado impugna o lançamento, fls. 116 a 139. Depois de observar a tempestividade de sua Impugnação e pugnar pela suspensão da exigibilidade do Crédito Tributário, conforme determina o inciso III, do art. 151, do CTN, alinha suas razões de Defesa na forma a seguir sintetizadas.

Assinala ser constituído como pessoa jurídica de direito privado, estabelecida na cidade de Camaçari, no Estado da Bahia, e tem como objeto social a fabricação de adubos e fertilizantes, exceto organo-minerais, bem como o comércio atacadista de defensivos agrícolas, adubos, fertilizantes e corretivos do solo.

Depois de transcrever o teor das cinco infrações objeto do Auto de Infração, inicialmente revela que, de fato, utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS por não haver entrado a mercadoria no estabelecimento ou serviço não ter sido prestado no valor de R\$ 1.082,93, exigido na Infração 01. Informa que realizou o pagamento do débito da citada infração, conforme comprovante de pagamento em anexo, fls. 144 e 145, de modo que referida infração não será contestada.

Ao tratar da Infrações 04 e 05 - notas fiscais não escrituradas, informa reconhecer parcialmente o cometimento dessas Infrações tendo em vista que revendo a sua escrita fiscal, também verificou a procedência em parte as alegações fiscais de ausência de escrituração de documentos fiscais.

Registra que, do total de 2220 de Notas Fiscais tidas como não escrituradas pela Autoridade Fiscal, somente 712 Notas Fiscais não foram efetivamente escrituradas, motivo pelo qual realizou o pagamento parcial das multas imputadas pela ausência de escrituração, tão-somente, referente as 712 Notas Fiscais, conforme demonstrativo em anexo, Anexo I - Infrações 04 e 05, aba Notas Fiscais Não Escrituradas, fls. 146 a 156.

Contesta o remanescente das Infração 04 e 05, demonstrando que o Autuante relacionou no levantamento fiscal Notas Fiscais devidamente escrituradas e/ou recusadas e informa que junta aos autos, fls. 142 a 145, cópia dos DAEs e comprovante de pagamento em anexo, dos débitos parcialmente reconhecidos, no montante de R\$ 49.133,26, em que consta também o pagamento integral da Infração 01 e pagamento parcial das Infrações 04 e 05.

DA NULIDADE DO LANÇAMENTO DA INFRAÇÃO 03: ICMS INCIDENTE SOBRE A ENERGIA ELÉTRICA - DA AFRONTA A REGRA MATRIZ DE INCIDÊNCIA TRIBUTÁRIA

Observa, em relação à Infração 03 que, segundo o Autuante, teria deixado de recolher ICMS, incidente sobre a entrada de Energia Elétrica em seu estabelecimento, adquirida por meio de Contrato de Compra e Venda, firmado em ambiente de Contratação Livre - ACL.

Assinala que, diante da ausência de recolhimento de ICMS incidente sobre aquisições de energia elétrica, exige-se nesse item da autuação o montante total de R\$ 72.611,33 de ICMS, atribuindo à infringência aos artigos: art. 400 e 401, do RICMS-BA/12, alínea "i" do inciso II, do art. 16-A, inciso V e § 1º do art. 17, inciso III, do art. 34, da Lei 7.017/96 c/c clausulas Ia, 2ª e inciso I, da Cláusula 3ª do Conv. ICMS Nº 77/2011, aplicando-se ainda a penalidade alínea "f", do inciso II, do art. 42, da Lei 7.014/96.

Afirma inexistir diferença de ICMS a ser recolhido, sendo que, data vênia, a autoridade fiscal incorreu em diversos equívocos ao realizar o lançamento, ensejando a sua nulidade integral por afronta a regra matriz de incidência tributária.

DA NULIDADE POR AFRONTA A REGRA MATRIZ DE INCIDÊNCIA TRIBUTÁRIA

Registra que a Autoridade Fiscal ao realizar o lançamento deve cumprir os requisitos preconizados no art. 142, do CTN para constituição do crédito tributário.

In verbis:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Explica que, com base no artigo de lei supra, cabe ao agente fiscal identificar o sujeito passivo, a ocorrência do fato gerador, determinar a matéria tributável e calcular corretamente o tributo, sendo que o descumprimento de qualquer providência do citado artigo acarreta a nulidade do lançamento.

Registra que, relativamente ao fato gerador da obrigação tributária, o Fisco deverá apurar os critérios material, espacial, temporal, pessoal e quantitativo, que compõem a regra matriz de incidência tributária.

Revela que no presente caso, contudo, verifica-se que a regra-matriz de incidência tributária não se encontra completa, tendo em vista o evidente erro na construção do lançamento, tanto na base de cálculo do crédito tributário, como na apuração do fato gerador, além do vício material quanto a fundamentação legal, restando patente a insubsistência total do lançamento, e por consequência, sua nulidade.

DA NULIDADE POR ERRO NA INDICAÇÃO DE NORMA REVOGADA E ALÍQUOTA INCORRETA INCIDENTE NA OPERAÇÃO - CERCEAMENTO DE DEFESA

Observa que a planilha de cálculo apresentada pela fiscalização, denominada “Demonstrativo Energia Elétrica e DAEs”, verifica-se que a fiscalização aponta que calculou o ICMS, mediante a aplicação da alíquota de 37% à título de substituição tributária, conforme planilha da fiscalização, fl. 122. No entanto, a referida porcentagem não tem parâmetro legal dificultando a defesa da Contribuinte.

Destaca que a Lei 7.014/96, art. 16, inciso II, alínea “i”, c/c o art. 16-A, estabelece que no caso aplica-se à alíquota de ICMS-ST de 27%, sendo que este seria a soma de 25% da alíquota incidente sobre a operação de aquisição de energia, acrescida do percentual de 2% à referida alíquota, cuja arrecadação está vinculada ao fundo de combate à pobreza.

In verbis:

“Art. 16. Não se aplicará o disposto no inciso do artigo anterior, quando se tratar das mercadorias e dos serviços a seguir designados, cujas alíquotas são as seguintes:

II - 25% nas operações e prestações relativas a:

[...]

i) energia elétrica;

Art. 16-A. As alíquotas incidentes nas operações e prestações indicadas no inciso I do art. 15, com os produtos e serviços relacionados nos incisos II, IV, V e VII do art. 16, serão adicionadas de dois pontos percentuais, cuja arrecadação será inteiramente vinculada ao Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza.”

Afirma ser inegável que inexiste fundamentação legal para aplicação da alíquota de 37%, tendo em vista que inexiste fundamentação legal para aplicação da referida alíquota na legislação.

Prossegue frisando que, além da falta de fundamentação legal, a indicação da referida alíquota dificultou sua defesa, já que ausente embasamento legal ou conexão da referida alíquota com os cálculos apresentados pela fiscalização.

Observa ainda que a Autoridade Fiscal ao indicar a norma supostamente infringida, faz referência ao art. 401, do RICMS-BA/12, revogado pelo Dec. nº 15.371, de 14/08/14, DOE de 15/08/14.

Revela que o agente fiscal deve instruir o processo com a indicação da fundamentação legal relacionada à ocorrência do fato gerador, bem como realizar o cálculo do tributo, de acordo com a referida legislação. Logo, a falha quanto a fundamentação legal indicada para a infração, bem como quanto da alíquota aplicada, leva à nulidade por cerceamento de defesa. Isto porque “aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes” (CF, art. 5, LV), o que implica possibilitar que o Contribuinte possa se defender adequadamente da infração imputada pelo fisco. Registra que, nesse sentido, o CONSEF decidiu, consoante ementa do ACÓRDÃO JJF N° 0172-05/08, cujo teor reproduz.

Por isso, requer o reconhecimento da nulidade por afronta a regra matriz de incidência tributária e cerceamento de defesa da Contribuinte, por indicação de norma revogada e de alíquota sem fundamentação legal para substituição tributária e, consequentemente, que seja cancelada a infração acima relatada.

DA NULIDADE POR ERRO DE COMPETÊNCIA

Assinala que, não obstante a nulidade anteriormente relatada, o agente fiscal ainda realizou o cálculo do tributo, com a inobservância da competência correta.

Depois de reproduzir o “Demonstrativo Auto de Infração” e o “Demonstrativo Energia Elétrica e DAEs” da Infração 03, afirma que a fiscalização considera que o ICMS supostamente não recolhido, tem como fato gerador o mês da emissão da nota fiscal, e coloca como vencimento do tributo o mês subsequente ao da emissão da nota fiscal.

Por isso, afirma se configurar em evidente erro de competência na cobrança, haja vista que legislação dispõe que o contribuinte/adquirente tem até o último dia útil do segundo mês subsequente ao da entrada da energia elétrica no estabelecimento, para realizar o pagamento de ICMS, conforme previsto no inciso XVI do art. 332, do RICMS-BA/12.

In verbis:

Art. 332: (...) XVI - tratando-se de energia elétrica adquirida em ambiente de contratação livre, até o último dia útil do segundo mês subsequente ao da entrada da energia elétrica no estabelecimento do adquirente, inclusive em relação ao imposto devido pela conexão e uso do sistema de transmissão; ”

Nesse sentido, cita ainda o Parecer nº 10495/2013, de 02/05/2013:

“Questão 04: O recolhimento do ICMS devido relativo à energia elétrica adquirida em ambiente de contratação livre deve ser efetuado para o Estado da Bahia, através de DAE específico, até o último dia útil do segundo mês subsequente ao da entrada da energia elétrica no estabelecimento do adquirente, conforme previsto no RICMS-BA/12, art. 332, inciso XVI, que assim estabelece:”

Assevera que o prazo para recolhimento do ICMS devido relativo à energia elétrica adquirida no ambiente de contratação livre pode ser realizado até o último dia do segundo mês subsequente ao da entrada da energia elétrica no estabelecimento adquirente, o que não foi observado pela fiscalização, que realizou o lançamento do ICMS, com o vencimento no mês subsequente a entrada.

Sustenta ser inequívoco a ocorrência de nulidade por erro de competência no caso concreto, tendo em vista que a fiscalização não observou que o recolhimento do ICMS devido à título de substituição tributária não tem o vencimento no mês imediatamente seguinte a entrada da energia elétrica no estabelecimento, podendo ser realizado até o segundo mês.

Salienta que o erro material de competência lhe é prejudicial por adiantar o termo inicial de juros e multa em um mês e, consequentemente, aumentar indevidamente o valor a ser recolhido sobre substituição tributária, em enriquecimento indevido do Estado, tendo em vista o termo inicial de juros e multa.

Registra que, mais uma vez, demonstra-se erro na construção do lançamento, e por consequência, afronta a regra matriz de incidência tributária, motivo pelo qual se requer que seja cancelada a infração acima relatada.

DA NULIDADE POR ERRO DO CÁLCULO ELABORADO PELO FISCAL - DA INEXISTÊNCIA DE DIFERENÇAS DE ICMS A SER RECOLHIDO PELO CONTRIBUINTE

Menciona que, como já demonstrado, as diversas inconsistências anteriormente alegadas por si só ensejam a nulidade do lançamento. Prossegue assinalando que, não obstante, em que pesem as dificuldades de se entender o cálculo realizado pela fiscalização, a Impugnante ainda identificou outro erro perpetrado pela Autoridade Fiscal na construção do lançamento, que resultou na suposta de diferença de ICMS a ser recolhida, conforme se passa a demonstrar.

Reafirma que seu estabelecimento é uma indústria, estabelecida na cidade de Camaçari, no Estado da Bahia, e tem como atividade a fabricação de adubos e fertilizantes, exceto organo-minerais.

Revela que para realização de suas atividades, necessita de grande consumo de energia elétrica, de modo que a empresa adquire a energia que consome no ambiente de contratação livre, junto à NC Energia S.A., empresa com sede na Cidade do Rio de Janeiro/RJ.

Registra que a responsabilidade pelo recolhimento do ICMS incidente sobre a aquisição de energia elétrica, nas operações realizadas no ambiente livre é da empresa adquirente, conforme previsto no art. 400, do RICMS-BA/12.

Art. 400. - O cálculo do ICMS devido pelo consumidor de energia elétrica, responsável pelo pagamento quando adquirido em outra unidade da Federação em ambiente de contratação livre, nos termos inciso VIII do caput do art. 40 e no inciso IV do § 1º do art. 5º da Lei nº 7.014, de 04 de dezembro de 1996, tomará por base o valor da nota fiscal emitida pelo remetente da energia elétrica, acrescido dos valores cobrados por todas as empresas transmissoras pela conexão e uso dos respectivos sistemas de transmissão, aos quais deve ser integrado o montante do próprio imposto.

Menciona que, com base na legislação supracitada, tem-se que o cálculo do ICMS relativo à energia elétrica adquirida em ambiente de contratação livre tomará por base o valor da nota fiscal emitida pelo remetente da energia elétrica, acrescido do valor total pago a todas as empresas transmissoras pela conexão e uso dos respectivos sistemas de transmissão.

Observa que, para se encontrar o “montante do próprio imposto”, que deve ser integrado a base de cálculo prevista no art. 400, do RICMS-BA/12, para cálculo do ICMS a ser recolhido, deve-se buscar a alíquota interna prevista para a operação com energia neste Estado.

Lembra que no estado da Bahia, conforme já mencionado anteriormente, aplica-se a alíquota de 27%, estabelecida para as operações internas, prevista na Lei 7.014/96, art. 16, inciso II, alínea “i”, c/c o art. 16-A.

Salienta que as operações com energia elétrica destinadas à atividade industrial são alcançadas pelo benefício fiscal da redução da base de cálculo no percentual de 52%, estabelecido no RICMS-BA/12, art. 268, inciso XVII, alínea “a”, item I:

“Art. 268. É reduzida a base de cálculo:

[...]

XVII - das operações com energia elétrica, de acordo com os seguintes percentuais:

a) 52%, quando:

I - destinada às classes de consumo industrial e rural;”

Frisa que, com base na legislação supracitada, a carga tributária da operação com energia elétrica, destinada a classe industrial, tem reduzida a base de cálculo em 52%, de modo que será tributada somente a base de cálculo de 48%.

Ressalta que a redução da base de cálculo equivale a isenção parcial, cuja parcela não pode ser tributada. Diante disso, para se chegar à carga tributária efetiva no caso da Contribuinte, deve se aplicar a alíquota de 27%, sobre a base de cálculo reduzida de 48%, de modo que o resultado é a carga tributária efetiva de 12,96% ($27 \times 48\%$). Logo, o “montante do próprio imposto” a ser acrescido à base de cálculo prevista no art. 400, do RICMS-BA/12, no caso da Contribuinte, é correspondente a carga tributária de 12,96%.

Observa que, na condição de adquirente da energia elétrica e responsável pelo recolhimento do ICMS, calculou o ICMS incidente sobre aquisição de energia elétrica, de acordo com o art. 400, do RICMS-BA/12, tomando por base o valor da Nota Fiscal emitida pela NC Energia S.A, acrescendo o valor do próprio imposto, que no caso, resulta em uma carga tributária de 12,96%.

Informa que seguiu os seguintes passos para apurar o imposto devido:

1. Sobre o valor total da Nota Fiscal emitida pelo remetente, inclui o montante do próprio imposto, de acordo com art. 400, do RICMS-BA/12, que no caso, aplicando-se a redução de base de cálculo, chega-se à carga tributária de 12,96% [$= 27 \times 48\%$];
2. Sobre o valor apurado no item 1, aplica-se a redução da base de cálculo prevista no art. 268, XVII do RICMS-BA, de modo que será tributado o montante de 48% do item I;
3. Sobre a base de cálculo reduzida descrita no item 2, aplica-se a alíquota de 27%.

Apresenta cálculo exemplificativo, realizado para o mês de setembro de 2020 (Anexo IV - Infração 03 - Cálculo ICMS-ST), fl. 128.

Observa que a fiscalização realiza cálculo de forma diversa e equivocada. Isto porque, ainda que se cogite que a fiscalização se equivocou ao inserir o percentual de “37%” para alíquota interna da operação, e a intenção era de inserir o percentual de alíquota de 27%. Destaca que, ao invés de procurar a efetiva carga tributária 12,96% ($= 27 \times 48\%$), que é o montante do imposto que deve ser agregado à base de cálculo, a fiscalização acresceu ao valor da Nota Fiscal a alíquota de cheia, sem realizar a devida apuração da carga tributária.

Assinala que não foi observado pela fiscalização que para as operações de aquisições de energia elétrica, ocorre a desoneração parcial do tributo, visto que a legislação da Bahia prevê a redução da base de cálculo nas aquisições de energia elétrica pela classe industrial, de modo que “o

montante do próprio imposto” não pode ser a alíquota cheia de 27%, mas se deve buscar a carga tributária efetiva da operação, com a redução da base de cálculo, que no caso, resulta em uma carga tributária de 12,96%. Com isso, tem-se como resultado o aumento indevido da base de cálculo do imposto, analisando-se os cálculos elaborados pelo Autuante. E consequentemente, ele lançou diferenças de ICMS a serem supostamente recolhidas, diante da sua apuração equivocada.

Reproduz, em síntese, os passos realizados pela fiscalização:

1. Sobre o valor total da Nota Fiscal emitida pelo remetente, a fiscalização incluiu o montante de 27% de imposto, ao invés da carga tributária 12,96% ($=27 \times 48\%$) - incorrendo em erro, ao aumentar a base de cálculo tributável;
2. Sobre o valor apurado no item I, aplicou a redução da base de cálculo de 52% prevista no inciso XVII, do art. 268, do RICMS-BA/12, tributando o montante de 48%, do item I;
3. Sobre a base de cálculo reduzida descrita no item 2, aplica-se a alíquota de 27%.

Explica que o erro da fiscalização está ao realizar apuração da base de cálculo, descrita no item I, visto que desconsiderou a efetiva carga tributária da operação, resultando em um aumento da base de cálculo do imposto, e nas diferenças apuradas pela fiscalização.

Destaca que, em resumo, o ponto onde reside a divergência de cálculos:

Contribuinte	Auditor Fiscal
Sobre o valor total da Nota Fiscal emitida pelo remetente, inclui o montante do próprio imposto, aplicando-se a redução de base de cálculo, chegando-se à carga tributária de 12,96% [$= 27 \times 48\%$]	Sobre o valor total da Nota Fiscal emitida pelo remetente, a fiscalização incluiu o montante de 27% de imposto, sem aplicar o benefício da redução da base de cálculo.

Esclarece que a fiscalização ao invés de acrescer a base de cálculo indicada no art. 400, do RICMS-BA/12, o valor do próprio imposto, considerando a carga tributária interna efetiva de 12,96% - já que é beneficiada com a redução da base de cálculo - realizou a apuração da alíquota cheia de 27%, aumentando indevidamente a base de cálculo, e, consequentemente, do imposto devido na operação.

Assinala que o aumento indevido da base de cálculo acarreta indevidamente no aumento da carga tributária, e, consequentemente, tem-se a violação do princípio do não confisco, previsto no inciso IV, do art. 150, da CF/88.

Sustenta que o aumento indevido da base de cálculo importa em apropriação injusta do patrimônio da Contribuinte, em afronta ao princípio constitucional da vedação ao confisco.

Apresenta a planilha de apuração do ICMS - Anexo IV, fls. 294 a 297, relativo à aquisição de energia elétrica na área de livre contratação, demonstrando-se que apurou e recolheu corretamente o imposto devido, não havendo as diferenças lançadas pela fiscalização.

Afirma que, desse modo, resta evidenciado mais um erro na construção do lançamento, referente ao cálculo o imposto, sendo que não prosperam a alegações de ausência de recolhimento de ICMS, devendo ser cancelado o presente lançamento, diante da nulidade por erro na base de cálculo do Fiscal.

Arremata asseverando que, diante do vício material identificado que fulmina a estrutura essencial do lançamento praticado.

Pugna pela decretação da nulidade do lançamento, em razão da não consideração pela Autoridade Fiscal da carga tributária efetiva da operação, inexistindo, portanto, a diferença de ICMS a ser pago.

Infração 02 - Menciona que o Autuante fundamentou a autuação, ao argumento de que teria realizado operação tributável, mas escriturado a nota fiscal como não tributável, em afronta aos art. 2º, inciso I, e 32, da Lei 7.014/96, cumulado com o art. 332, inciso I, do RICMS-BA/12.

Assinala que esse item da autuação é totalmente indevido, destacando que a Nota Fiscal que originou a infração é a de nº 103713, a qual foi cancelada no dia da emissão (Anexo V - Nota Fiscal cancelada, fl. 107). Assinala que o montante cobrado à título de ICMS é exatamente, no importe de R\$ 3.154,79, destacado na referida nota fiscal.

Afirma ser inquestionável a insubsistência da presente cobrança da Infração 02, tendo em vista o cancelamento do documento citado pela fiscalização, e consequentemente, a inexistência do fato gerador do ICMS que possibilite a cobrança do imposto lançado.

Assevera não ter ocorrido o que prevê o inciso I, do art. 2º, e o art. 32, da Lei 7.014/96 e art. 332, inciso I, do RICMS-BA/12, que fundamentaram a infração, ora impugnada.

Revela que a própria SEFAZ/BA reconhece a possibilidade de cancelamento de nota fiscal, dentro do prazo de 24 horas após a emissão, conforme precisão do art. 92, do RICMS-BA/12.

In litteris:

Art. 92. Após a concessão de Autorização de Uso da NF-e, o emitente poderá cancelar o respectivo documento eletrônico em prazo não superior a 24 (vinte e quatro) horas, contado do momento em que foi concedida a Autorização de Uso da NF-e, desde que não tenha ocorrido a circulação da mercadoria.

Arremata requerendo o cancelamento integral da Infração 02, visto que se trata de operação cancelada, logo, não se concretizou a operação de circulação de mercadoria, fato gerador de ICMS.

Observa que as Infrações 04 e 05 que tratam da ausência de escrituração de notas fiscais, como já mencionado no tópico preliminar, reconheceu parcialmente essas infrações, de modo que, do total de 2220 Notas Fiscais arroladas no demonstrativo “Nf não lançada” apenas 712, realmente não foram escrituradas.

Esclarece que 95 Notas Fiscais foram escrituradas, conforme se verificam da relação em anexo elaborada pela Contribuinte (Anexo II - Infrações 04 e 05 - Aba Nota Fiscais Escrituradas, fls. 157 a 177, bem como se comprova pela cópia do SPED Fiscal que diz anexar.

Cita como exemplo, que a fiscalização arrolou a Nota Fiscal nº 130330, emitida em 12/12/2020, como não escriturada demonstrativo “Nf não lançada”, fl. 134, observando que a referida Nota Fiscal foi escriturada no SPED Fiscal de janeiro de 2021, conforme cópia da escrituração fiscal, registro C100, consoante cópia que anexa à fl. 135.

Art. 247. A Escrituração Fiscal Digital - EFD se constitui em um conjunto de escrituração de documentos fiscais e de outras informações de interesse dos fiscos das unidades federadas e da Secretaria da Receita Federal, bem como no registro de apuração de impostos referentes às operações e prestações praticadas pelo contribuinte (Conv. ICMS 143/06).

Informa que colaciona em anexo o demonstrativo com as informações das 95 Notas Fiscais escrituradas, bem como apresenta em anexo a cópia do SPED Fiscal, demonstrando a devida escrituração dos referidos documentos fiscais.

Observa não saber o porquê constam no relatório da fiscalização como não escrituradas. Afirma restar evidente o erro cometido pela fiscalização ao proceder a análise de sua escrituração.

Destaca que, além disso, a Fiscalização relacionou em seu demonstrativo 1.413 Notas Fiscais recusadas, tendo em vista o desconhecimento da operação ou então de operação não realizadas.

Prossegue observando que se tratando notas fiscais recusadas, seja porque a operação não se concretizou ou por desconhecimento da operação, por obviedade, não pode dar entrada dos referidos documentos fiscais na sua contabilidade.

Assinala que anexa demonstrativo com as 1413 Notas Fiscais recusadas (Anexo II - Infração 04 e 05 - Aba Notas Fiscais Recusadas), com os respectivos motivos das recusas (Anexo III - Infração 04 e 05 - Motivos de recusas), comprovando que procedeu a devida manifestação de recusa dos referidos documentos fiscais.

Assinala que, diante de todo o exposto, evidente que falta completamente a subsunção do fato a norma, para a exigência de Multa da Contribuinte, vez que demonstrada que foram arroladas pela fiscalização as Notas Fiscais escrituradas, bem como recusadas.

Explica que somente há a subsunção do fato a norma, quando o caso concreto se enquadra à norma legal em abstrato. É a adequação de uma conduta ou fato (norma fato) à norma jurídica (norma-tipo), é a tipicidade, no direito penal, bem como é o fato gerador, no direito tributário.

Observa que sempre colaborou com a fiscalização, no entanto, não foi intimada formalmente para prestar qualquer tipo de esclarecimento quanto as supostas notas fiscais não escrituradas, ocasião em que teria esclarecido o ocorrido à fiscalização, bem como a natureza das operações, afastando a citada infração.

Arremata sustentado, restar demonstrada a insubsistência do presente lançamento, visto que comprovada a escrituração das notas fiscais apresentadas no demonstrativo em anexo, devendo-se, portanto, ser cancelada exigência fiscal das Infrações 04 e 05.

FUNDAMENTO SUBSIDIÁRIO - NECESSIDADE DE CONVERSÃO DO JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA

Registra a necessidade de conversão dos autos em diligência, ponderando que a administração tributária não analisou devidamente os documentos fiscais, bem como a escrituração da empresa, realizando lançamentos indevidos.

Frisa que foram arroladas no levantamento fiscal como não escrituradas diversas notas fiscais regularmente registradas, além de ter indevidamente arrolado Notas Fiscais recusadas.

Prossegue destacando que a fiscalização ainda não observou o cancelamento de documentos fiscais, cobrando-se o ICMS desta operação.

Diz que o Autuante procedeu ainda o cálculo equivocado do ICMS decorrente da aquisição de energia elétrica, consoante demonstrativo de cálculo que se apresenta nesta oportunidade.

Assevera ser necessária a diligência fiscal no presente caso, pois, como é sabido, em matéria tributária deve a administração buscar a verdade material dos fatos para apurar a efetiva existência do crédito. Nesse sentido, reproduz trecho sobre o tema de ensinamentos da lavra dos juristas pátrios, Mary Elbe Queiroz, Reginaldo França e Odete Medauar.

Requer que, caso seja necessário, seja convertido o processo em diligência, para o fim de analisar os documentos apresentados pela Contribuinte, já que a Autoridade deixou de apurar a verdade material.

Pugna pela suspensão da exigibilidade do crédito tributário ora discutido, nos termos do inciso III, do art. 151, do CTN.

Protesta pela juntada das provas em anexo, e outras provas necessárias em sede de razões complementares, bem como eventual diligência a fim de comprovar a regularidade das operações.

Conclui requerendo:

- i) - o reconhecimento do pagamento integral da Infração 01, e pagamento parcial da Infrações 04 e 05;
- ii) - o acolhimento da preliminar de nulidade da Infração 03, por afronta a regra matriz de incidência tributária e cerceamento de defesa da Contribuinte, por indicação de norma revogada e de alíquota sem fundamentação legal para substituição tributária;
- iii) - o acolhimento da preliminar de nulidade da Infração 03, por afronta a regra matriz de incidência tributária, diante do erro na construção do lançamento, pelo erro de competência do lançamento tributário;
- iv) - o acolhimento da preliminar de nulidade da Infração 03, por afronta a regra matriz de incidência tributária, diante do erro na construção do lançamento, pelo erro na base de cálculo do Fiscal, e diante da inexistência de diferença de ICMS a ser recolhido;
- v) - o cancelamento da Infração 02, visto que comprovada que o documento fiscal foi cancelado, portanto, inexiste o fato gerador de ICMS e;
- vi) - o cancelamento das Infrações 04 e 05, visto que demonstrado que 95 Notas Fiscais foram escrituradas, bem como que 1413 Notas Fiscais arroladas pela fiscalização foram recusadas, inexistindo, portanto, a infração fiscal.

O Autuante presta informação fiscal, fls. 332 a 334. Registra inicialmente que o Autuado declara reconhecer a Infração 01, informando que “realizou o pagamento do débito da citada infração, conforme comprovante de pagamento em anexo, de modo que referida não será contestada”, acostando às fls. 142 a 145, os documentos comprovantes do recolhimento.

Com relação às Infrações 04 e 05, destaca que o Defendente alega que “do total de 2220 de Notas Fiscais tidas como não escrituradas pelo Autuante, somente 712 Notas Fiscais não foram efetivamente escrituradas, motivo pelo qual, afirma ter realizado o pagamento parcial das multas imputadas pela ausência de escrituração, tão-somente, referente as 712 Notas Fiscais, conforme demonstrativo em anexo (Anexo I - Infração 04 e 05, aba Notas Fiscais Não Escrituradas).” Juntou o DAE e o comprovante de pagamento, fls. 144 e 145, dos débitos parcialmente reconhecidos, no montante de R\$ 40.459,57 que, com os acréscimos ficou R\$ 49.133,26, em que consta o pagamento integral da Infração 01 e o pagamento parcial das Infrações 04 e 05.

Informa que acata parcialmente o novo levantamento apresentado pelo Contribuinte.

Observa que o valor cobrado pelas Infrações 04 e 05, perfazem conjuntamente o valor de R\$ 63.631,07, [R\$ 7.014,00 + R\$ 56.617,07].

Assinala que dos valores contestados pelo Impugnante, existem de duas espécies, *i*) - os referentes a “Notas Fiscais Recusadas”, conforme demonstrativos apresentados pelo Impugnante às fls. 178 a 206 e; *ii*) - Notas Fiscais escrituradas, conforme planilha acostada às fls. 209 a 210.

Esclarece que, no entanto, o levantamento das “Notas Fiscais Recusadas” não foi comprovado pelo Contribuinte e, dessa forma, não acatamos a retirada dessa parcela e mantemos a cobrança de R\$ 4.916,01, conforme tabela que acosta à fl. 333.

No tocante à Infração 03, destaca que o Autuado pugna pela nulidade do lançamento da Infração 03 - ICMS incidente sobre a energia elétrica - por afronta da regra matriz de incidência tributária, aduzindo que “a regra-matriz de incidência tributária não se encontra completa, tendo em vista o evidente erro na construção do lançamento, tanto na base de cálculo do crédito tributário, como na apuração do fato gerador, além do vício material quanto a fundamentação legal, restando patente a insubsistência total do lançamento, e por consequência, sua nulidade.”

Frisa que sobre essas alegações o Contribuinte desce em mais detalhes.

Sobre essa Infração informa que acata as alegações de nulidade com base na indicação de norma equivocada ou a não indicação da norma regente do percentual de 37% para substituição tributária, o que, a seu ver, pode ter confundido e limitado a ampla defesa do Impugnante.

Conclui acatando o pedido de nulidade da Infração 03.

Quanto à Infração 02, menciona que o Contribuinte alega ter deixado de recolher o ICMS por se tratar de nota fiscal cancelada.

Registra que anexa à fl. 335, cópia das informações sobre essa nota fiscal contidas no Portal da Nota Fiscal Eletrônica onde consta como único evento a Autorização de Uso.

Assevera que, por inexistir evento de cancelamento da Nota Fiscal, ela é válida e dá azo à cobrança do ICMS. Remata sustentando a manutenção integral deste item da autuação.

Conclui pugnando pela manutenção do presente auto nos termos das informações e alterações acima apresentadas.

Essa 3^a JJF converteu os autos em Diligência, fls. 353 e 354, para que fossem adotadas as seguintes providências:

“Efetuar nova informação fiscal enfrentado de forma objetiva e individualizada todas as alegações articuladas pela Defesa em relação à Infração 03, conforme estabelecido no art. 127 do RPAF-BA/99, inclusive informando se o cálculo apresentado pelo Impugnante está de acordo com a legislação de regência e se remanesce algum débito a ser exigido em relação a esse item da autuação;

Intimar o Autuado, mediante recibo a ser acostado aos autos, para fornecer cópia da nova informação fiscal em relação à Infração 03. Quanto às Infrações 04 e 05 solicitar que o Autuado apresente as comprovações relativas às Notas Fiscais que tiveram as mercadorias recusadas discriminadas em sua Defesa. Deve ser informado o prazo de dez dias para manifestação.”

O Autuante apresenta o resultado da diligência às fls. 358 a 361 e demonstrativo da Infração 03 à fl. 362.

O Autuado se manifesta acerca do resultado da diligência, fls. 375 a 378, reafirmando todas as suas alegações já apresentada em sua Defesa e manifestação anteriores.

Às fls. 403 a 405, o Autuante presta nova informação fiscal pugnando pela:

Procedência da Infração 01 reconhecida pelo Contribuinte às fls. 119 dos Autos;

Procedência da Infração 02, conforme já explicitado em sua informação Fiscal às fls. 332 a 335;

Manutenção integral de seu levantamento realizado em Diligência, fl. 362, sobre a Infração 03, nos termos do levantado em Diligência determinada pela 3^a Junta de Julgamento Fiscal;

Procedência em parte das Infrações 04 e 05, para as quais elaborou novo levantamento por meio e nos valores do “DEMONSTRATIVO - NFS NÃO LANÇADAS REVISADO”, anexado às fls. 406 a 422, e integrante deste Auto de Infração que reduzindo o valor da Infração 04, para R\$ 6.988,65 e da Infração 05, para R\$ 31.834,28.

Em nova manifestação às fls. 430 a 432, reprisa todos os seus argumentos já alinhados anteriormente.

O Autuante informa às fls. 437 a 439 o que se segue.

Infrações 04 e 05

Observa que Contribuinte afirma que a fiscalização “revisou o lançamento da Infrações 04 e 05, acolhendo parcialmente os argumentos apresentados pela Contribuinte.” Complementa que “a partir da documentação juntada pela empresa, especialmente os Anexos II e III, foram eliminadas as notas fiscais relativas a operações efetivamente recusadas ou não reconhecidas pela empresa.” Afirma que seria legítimo concluir que as “notas ainda mantidas no demonstrativo “NF não Lançadas Revisado” merecem ser reavaliadas com a devida em relação a grande parte das situações inicialmente questionadas.”

Sobre essas alegações, reforça que o conteúdo de sua planilha “Demonstrativo de NF não Lançadas Revisado”, é resultado do expurgo integral das notas fiscais recusadas ou não reconhecidas pelo Contribuinte, e conforme consta no portal da Nota Fiscal Eletrônica da SEFAZ.

Assinala que as notas fiscais mantidas no Demonstrativo foram admitidas em levantamento pelo próprio Contribuinte nos seus Anexos II e III e, além disso, não possuem evento excluente no portal da Nota Fiscal Eletrônica.

Quanto a estes dois itens, Infração 04 e Infração 05, mantém o “Demonstrativo de NF não Lançadas Revisado” acostado às fls. 406 a 422 integralmente e sem modificação.

Infração 03

Observa que o Contribuinte diverge desta Fiscalização quanto à metodologia de cálculo dos valores da Infração 03. Alega que “na sistemática de substituição tributária aplicada à energia elétrica adquirida no ambiente de contratação livre (ACL)”, que “o valor contratado não contemplaria o ICMS-ST embutido”. E conclui que o cálculo correto deveria ser realizado “por fora”, com aplicação direta da carga tributária efetiva de 12,96% sobre o valor da operação.

Ressalta ainda o Autuado que a técnica “por dentro” se aplica apenas quando o preço praticado já contempla o imposto, o que não se verifica na hipótese dos autos.

Sobre as alegações do Contribuinte concernente ao cálculo do valor do ICMS a pagar, informa que seguiu fielmente as normas contidas no art. 400 e §§ do RICMS-BA/12.

Remete à Diligência Fiscal atendida às fls. 358 a 364, onde demonstra de forma clara os cálculos e argumentos. Ressalta que não existe embasamento legal para o cálculo nos moldes do apresentado pelo Defendente.

Sobre o Regime de competência, afirma que deve ser observado o demonstrativo às fls. 362 e às cópias de NFe de energia elétrica acostadas nas fls. 363 e 364.

Cita como exemplo, a NFe 35164, na parte de eventos na NFE, foi autorizada e teve data de Inclusão de 04/08/2020.

Registra que a Conta de energia elétrica se refere ao fornecimento consumo mensal pretérito. No caso, consumo ocorreu no mês anterior que é julho. O segundo mês subsequente ao da entrada da energia elétrica é o mês de setembro. Afirma estar correta a planilha que apresentou.

Arremata pugnando pela:

Procedência da Infração 01 reconhecida pelo Contribuinte à fl. 119;

Procedência da Infração 02, conforme já aventado em nossa informação Fiscal às fls. 332 a 335;

Manutenção integral de nosso levantamento realizado em Diligência sobre a Infração 03, nos termos do levantado em Diligência determinada pela 3^a Junta de Julgamento Fiscal e;
Procedência em parte das Infrações 04 e 05, para as quais elaboramos novo levantamento por meio e nos valores do “DEMONSTRATIVO - NFS NÃO LANÇADAS REVISADO”, anexo e integrante deste Auto de Infração.

Na assentada do Julgamento foi realizada sustentação oral por videoconferência pela advogada, Dra. Carolina Zeferino Lacerda Garcia - OAB/PR - 70.271.

VOTO

Preliminarmente, o Autuado suscitou preliminar de nulidade da Infração 03 do Auto de Infração, aduzindo que ocorrerá:

- AFRONTA A REGRA MATRIZ DE INCIDÊNCIA TRIBUTÁRIA
Frisando se verificar que a regra-matriz de incidência tributária não se encontra completa, tendo em vista o evidente erro na construção do lançamento, tanto na base de cálculo do crédito tributário, como na apuração do fato gerador, além do vício material quanto a fundamentação legal, restando patente a insubsistência total do lançamento, e por consequência, sua nulidade;
- ERRO NA INDICAÇÃO DE NORMA REVOGADA E ALÍQUOTA INCORRETA INCIDENTE NA OPERAÇÃO - CERCEAMENTO DE DEFESA
Aduzindo que, além da falta de fundamentação legal, a indicação da referida alíquota dificultou sua defesa, já que ausente embasamento legal ou conexão da referida alíquota com os cálculos apresentados pela fiscalização;
- POR ERRO DE COMPETÊNCIA
Alegando a existência de evidente erro de competência na cobrança, haja vista que a legislação dispõe que o contribuinte/adquirente tem até o último dia útil do segundo mês subsequente ao da entrada da energia elétrica no estabelecimento, para realizar o pagamento de ICMS, conforme previsto no inciso XVI, do art. 332, do RICMS-BA/12;
- ERRO DO CÁLCULO ELABORADO PELO FISCAL - DA INEXISTÊNCIA DE DIFERENÇAS DE ICMS A SER RECOLHIDO PELO CONTRIBUINTE
Salientando que as operações com energia elétrica destinadas à atividade industrial são alcançadas pelo benefício fiscal da redução da base de cálculo no percentual de 52%, estabelecido no item I, da alínea “a”, do inciso XVII, do art. 268, RICMS-BA/12.

Não acolho as nulidades suscitadas por falta de fundamento fático e jurídico. Verifico restar patente nos autos que, no decurso da instrução e do contraditório todos os óbices citados foram ultrapassados e dado ciênciia ao Autuado. As razões de defesa articuladas em sua impugnação, não deixam dúvidas de que o Autuado compreendeu claramente do que estava sendo acusado apontando com desenvoltura todos os pontos discordantes que entendeu pertinentes. Portanto, não vislumbro qualquer ofensa ao contraditório e à ampla defesa. Além do que, algumas destas arguições se referem ao mérito e como tal, serão oportunamente apreciadas no enfrentamento do mérito da Infração 03.

Sobre os aspectos formais do lançamento, 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 RPAF-BA/99. As irregularidades apuradas estão devidamente demonstradas nos levantamentos fiscais, que servem de base ao Auto de Infração, tendo sido dada ciênciia ao contribuinte, lhe possibilitando defender-se, não havendo, portanto, que se falar em cerceamento de defesa. A apuração do imposto se encontra em conformidade com o fato descrito no corpo do Auto de

Infração e o lançamento foi aperfeiçoado a medida em que foram carreados pelo Impugnante, alegações comprovadas e acolhida pelo Autuante.

Nesse sentido, no que tange às questões formais, verifico estarem presentes os pressupostos de validade processual, não faltando requisitos essenciais na lavratura do Auto de Infração, encontrando-se definidos, o autuado, o montante devido e o fato gerador do débito tributário reclamado. Portanto, não acato as nulidades suscitadas, pois o lançamento de ofício e o processo administrativo fiscal dele decorrente, não estão incursos em quaisquer das hipóteses do art. 18, do RPAF-BA/99, que pudesse inquinar de nulidade da autuação.

No mérito, o presente Auto de Infração imputa ao sujeito passivo o cometimento de cinco infrações a legislação do ICMS consoante discriminação pormenorizada no preâmbulo do relatório.

A Infração 01 foi reconhecida pelo Autuado, portanto, ante a inexistência de lide, resta mantido esse item da autuação.

A Infração 02 trata da falta de recolhimento do ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis.

Em sua impugnação, o Autuado sustentou que esse item da autuação é indevido, destacando que a Nota Fiscal que originou a infração é a de nº 103713, a qual foi cancelada no dia da emissão (Anexo V - Nota Fiscal cancelada, fls. 107 e 299. Explicou que o montante cobrado à título de ICMS é exatamente, no importe de R\$ 3.154,79, destacado na referida nota fiscal.

Em sua Informação fiscal, o Autuante manteve a autuação esclarecendo que, de acordo com as informações sobre a Nota Fiscal nº 103713 que anexa à fl. 335, cópia das informações sobre essa nota fiscal contidas no Portal da Nota Fiscal Eletrônica onde consta como único evento a Autorização de Uso. Asseverou que, por inexistir evento de cancelamento da Nota Fiscal, ela é válida e dá azo à cobrança do ICMS.

Depois de examinar a cópia da nota fiscal de nº 103713, fls. 107 e 299, apensada aos autos pelo Impugnante, constato que se trata, tão-somente, de uma cópia do Danfe com a aposição de um carimbo “Nota Cancelada”, ao passo que à fl. 335, consta uma cópia da referida nota fiscal, carreada aos autos pelo Autuante, emitida através do Portal da Nota Fiscal Eletrônica, onde consta no campo “Evento e Serviço”, um único evento: “Autorização de Uso”.

Portanto, fica evidenciado que não assiste razão ao Autuado em sua alegação, haja vista que, somente no âmbito do Portal da Nota Fiscal Eletrônica é que se registram os eventos efetivamente ocorridos em cada documento fiscal emitido pelo sistema. Ou seja, inexistindo o registro do Evento “cancelamento” a nota fiscal permanece válida em sua inteireza no Sistema.

Logo, não trazendo aos autos o Autuado elemento algum capaz de elidir a acusação fiscal, remanesce caracterizada a acusação fiscal.

Assim, ante o exposto, concluo pela subsistência da Infração 02.

A Infração 03 cuida da falta de recolhimento do ICMS incidente sobre a entrada de Energia Elétrica em seu estabelecimento, adquirida por meio de Contrato de Compra e Venda, firmado em ambiente de Contratação Livre - ACL, estando conectado, diretamente à Rede Básica de Transmissão, para seu próprio consumo, mesmo tendo sido a operação regularmente escriturada.

Em suas razões de Defesa o Autuado pugnou pela improcedência da autuação se concentrando, os seus argumentos, em dois aspectos principais.

O primeiro, discordando da Fiscalização quanto à metodologia de cálculo dos valores da apuração desse item da autuação. Sustentou que “na sistemática de substituição tributária aplicada à energia elétrica adquirida no ambiente de contratação livre (ACL), o valor contratado

não contemplaria o ICMS-ST embutido". Asseverando que o cálculo correto deveria ser realizado "por fora", com aplicação direta da carga tributária efetiva de 12,96% sobre o valor da operação. Explicou que a técnica "por dentro" se aplica apenas quando o preço praticado já contempla o imposto, o que não se verifica na hipótese dos autos.

O segundo, destacando que na apuração do imposto pelo Autuante ocorreu em erro por inobservar a competência correta, uma vez que de acordo com a legislação [inciso XVI, do art. 332, do RICMS-BA/12] que se tratando de energia elétrica é estabelecido que o recolhimento deverá ser feito até o último dia do segundo mês subsequente às entradas e o Autuante considerou o mesmo mês da emissão da nota fiscal.

O Autuante em sua última informação, em atendimento à solicitação de diligência por essa 3^a JJF, reafirmou seu entendimento, no tocante a metodologia de cálculo, de que na apuração do imposto adotou integralmente a previsão contida no art. 400, do RICMS-BA/12 e a base de cálculo com o ICMS por dentro, ou seja, o ICMS integrando a base de cálculo.

No tocante a alegada não aplicação da competência correta na apuração do imposto elaborou uma nova planilha de apuração que acosta à fl. 362, contemplando o que preconiza expressamente o inciso XVI, do art. 332, do RICMS-BA/12, que resulta na redução do débito para R\$ 36.247,15.

Ao examinar todos os elementos que emergiram do contraditório, no que se refere à metodologia de cálculo do imposto efetuada pelo Autuante e questionada pelo Defendente, constato que não lhe assiste razão, uma vez que a apuração da base de cálculo do imposto "por fora", ou seja, sem a inclusão do ICMS, não há previsão legal nesse sentido. No entanto, a forma adotada pela fiscalização afigura-se em perfeita consonância com o que preconiza o art. 400, do RICMS-BA/12, *in verbis*:

"Art. 400. - O cálculo do ICMS devido pelo consumidor de energia elétrica, responsável pelo pagamento quando adquirido em outra unidade da Federação em ambiente de contratação livre, nos termos inciso VIII do caput do art. 40 e no inciso IV do S 1º do art. 5º da Lei nº 7.014, de 04 de dezembro de 1996, tomará por base o valor da nota fiscal emitida pelo remetente da energia elétrica, acrescido dos valores cobrados por todas as empresas transmissoras pela conexão e uso dos respectivos sistemas de transmissão, aos quais deve ser integrado o montante do próprio imposto."

Do mesmo modo, a Sumula 06 do CONSEF uniformiza o entendimento desse tema no âmbito do CONSEF,

Da leitura dos dispositivos retro mencionados, constato que, acertadamente, esta foi a metodologia utilizada pelo Autuante, para apuração da base de cálculo do ICMS incidente sobre a entrada de energia elétrica no estabelecimento adquirida em Ambiente de Contratação Livre - ACL.

Quanto à alegada não aplicação correta da competência, pela fiscalização na apuração do imposto, conforme prevê o inciso XVI, do art. 332, do RICMS-BA/12, ou seja, em se tratando de energia elétrica o recolhimento deverá ser feito até o último dia do segundo mês subsequente às entradas, verifico que o Autuante laborou de forma escorreta ao refazer o demonstrativo de apuração, fl. 362, contemplando essa exigência que reduziu o valor do débito para R\$ 36.247,15.

Depois de constar que a intervenção levada a efeito pelo Autuante, com a elaboração de um novo demonstrativo, está em consonância com os elementos constantes dos autos e em conformidade com a legislação de regência, acolho a redução da exação discriminada no referido demonstrativo.

No tocante a alegada não aplicação da competência correta constato que o Autuante elaborou uma nova planilha de apuração que acosta à fl. 362, contemplando o que preconiza expressamente a legislação que resulta na redução do débito para R\$ 36.247,15.

Concluo pela subsistência parcial da Infração 03.

A Infração 04 e a Infração 05 cuidam, respectivamente, de entradas de mercadorias não tributáveis e de entradas de mercadoria ou serviço tomado, no estabelecimento sem o devido registro na escrita fiscal.

O Autuado declara que reconhece parcialmente essas infrações, no montante de R\$ 39.646,63, conforme demonstrativo de débito que colaciona à fls. 142 e 143, e comprovante de pagamento à fls. 144 e 145.

Colacionou em anexo demonstrativo com as informações das 95 Notas Fiscais escrituradas, bem como apresenta em anexo a cópia do SPED Fiscal, demonstrando a devida escrituração dos referidos documentos fiscais. Observou não saber a razão de constarem no relatório da fiscalização como não escrituradas. Afirma restar evidente o erro cometido pela fiscalização ao proceder a análise de sua escrituração.

Registrhou que a Fiscalização relacionou em seu demonstrativo 1.413 Notas Fiscais recusadas, tendo em vista o desconhecimento da operação ou então de operações não realizadas.

Sustentou que se tratando notas fiscais recusadas, seja porque a operação não se concretizou, ou por desconhecimento da operação, por obviedade, não pode dar entrada dos referidos documentos fiscais na sua contabilidade.

Assinalou que anexou demonstrativo com as 1413 Notas Fiscais recusadas (Anexo II - Infração 04 e 05 - Aba Notas Fiscais Recusadas), com os respectivos motivos das recusas (Anexo III - Infração 04 e 05 - Motivos de recusas), comprovando que procedeu a devida manifestação de recusa dos referidos documentos fiscais.

O Autuante no atendimento de diligência solicitada por essa 3^aJJF, informou, fl. 404, que efetuou revisão geral do lançamento das Infrações 04 e 05, e eliminou as notas fiscais de operações não realizadas ou não reconhecidas pelo Autuado através do demonstrativo que anexa às fls. 406 a 422, destacando que o valor do débito originalmente lançado para essas duas infrações passou para R\$ 39.416,65.

Depois de analisar o novo demonstrativo elaborado pelo Autuante, fls. 406 a 422, com base na documentação apresentada pelo Impugnante, verifico que as notas fiscais não registradas remanescentes coincidem, quase que totalmente, com as discriminadas nas planilhas apresentadas pelo Autuado em sede de Impugnação.

Nesse sentido, acolho as conclusões do Autuante, considerando que estão em consonância com as provas apresentadas e a legislação de regência e, com a exclusão das notas fiscais contidas nas planilhas respectivas, a Infração 04 remanesce o débito de R\$ 6.988,65 e a Infração 05 o débito de R\$ 32.428,00.

Concluo pela subsistência parcial das Infrações 04 e 05, respectivamente nos valores de R\$ 6.988,65 e R\$ 32.428,00, devendo ser homologados os valores recolhidos.

Nos termos expendidos, o presente Auto de Infração resta parcialmente subsistente na forma discriminada no demonstrativo abaixo.

DEMONSTRATIVO COMPARATIVO AUTO DE INFRAÇÃO x JULGAMENTO

Infrações	AUTO DE INFRAÇÃO	INFORMAÇÃO FISCAL	JULGAMENTO	MULTA	DECISÃO
01	1.082,93	1.082,93	1.082,93	100%	PROCEDENTE
02	3.154,79	3.154,79	3.154,79	60%	PROCEDENTE
03	72.611,33	36.247,15	36.247,15	60%	PROC. EM PARTE
04	7.014,00	6.988,65	6.988,65	1% - fixa	PROC. EM PARTE
05	56.617,07	32.428,00	32.428,00	1% - fixa	PROC. EM PARTE
TOTAIS	140.480,12	79.901,52	79.901,52		

Ante ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração, devendo ser homologado os valores recolhidos.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 276468.0003/22-5, lavrado contra **CIBRAFÉRTEL COMPANHIA BRASILEIRA DE FERTILIZANTES**, devendo ser intimado o Autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$ 40.484,87, acrescido das multas de 60%, sobre R\$ 39.401,94 e de 100% sobre R\$ 1.082,93, previstas nas alínea “b”, do inciso V, e nas alíneas “a” e “f”, do inciso II, do art. 42, da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$ 39.416,65, prevista no inciso IX, do citado dispositivo legal e dos acréscimos moratórios previstos pela Lei 9.837/05, devendo ser homologado os valores recolhidos.

Sala virtual das Sessões do CONSEF, 12 de setembro de 2025.

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA - PRESIDENTE

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - RELATOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - JULGADORA