

**A. I. Nº** - 206851.0063/08-0  
**AUTUADO** - TERRA AGRÍCOLA PEÇAS LTDA.  
**AUTUANTE** - CARLOS AUGUSTO BARBOSA NOGUEIRA  
**ORIGEM** - INFAZ BARREIRAS  
**INTERNET** - 09. 07. 2010

## 1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACORDÃO JFF Nº 0172-01/10

**EMENTA:** ICMS. NULIDADE. INOBSERVÂNCIA DO DEVIDO PROCESSO LEGAL. É nulo o lançamento fiscal, pois lavrado em desacordo com o disposto no art. 39, inciso IV, alínea “a” do RPAF/99, tendo em vista que o método de apuração do modo como conduzido pelo fisco se mostrou prejudicial ao sujeito ativo, não podendo ser objeto de correção por meio de diligência. Auto de Infração **NULO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Através do presente Auto de Infração, lavrado em 27/06/2008, foi efetuado o lançamento do ICMS no valor de R\$35.121,72, atribuindo ao sujeito passivo o cometimento das seguintes infrações:

01 – recolheu a menos o ICMS correspondente à antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, para fins de comercialização, no exercício de 2005, exigindo imposto no valor de R\$26.598,37, acrescido da multa de 60%. Consta que a apuração está em conformidade com o Demonstrativo Anexo I (fls. 06 a 19);

02 – deixou de recolher o ICMS no prazo regulamentar, na condição de empresa de pequeno porte, enquadrada no regime simplificado de apuração do ICMS – SimBahia, no exercício de 2003, exigindo imposto no valor de R\$8.523,35, acrescido da multa de 50%. Consta que os valores correspondentes se encontram apontados no Demonstrados do Débito da Empresa de Pequeno Porte (fl. 05).

O sujeito passivo impugnou o lançamento tributário às fls. 124 a 126, requerendo a nulidade do Auto de Infração, solicitando a revisão da documentação em anexo e uma verificação das planilhas que entende bastarem para comprovar que os valores apontados na autuação não procedem, tendo em vista que são indevidos.

Aduz que trabalha no setor de peças e máquinas agrícolas e se enquadra no Convênio nº. 52/91 e no art. 77, inciso II, alínea “c” do RICMS/BA. Salienta que conforme disposição contida no artigo 77 é reduzida a base de cálculo das operações com máquinas, aparelhos e equipamentos dos produtos arrolados no anexo 6, de forma que a carga tributária seja equivalente a 7%, nas entradas de outras unidades da Federação e nas demais operações de saídas interestaduais, observando-se o disposto no inciso 2º [cláusula segunda] do Conv. ICMS nº 01/00.

Desse modo, nas aquisições interestaduais das mercadorias citadas no inciso II, a redução da base de cálculo deve ser feita com base na legislação da unidade federada de origem, de forma que a carga tributária seja equivalente a 4,1% nas operações de saídas dos Estados das Regiões Sul e Sudeste, exclusive Espírito Santo, a 5,60% nas operações de saídas interestaduais para consumidor ou usuário final não contribuinte do ICMS e 7% nas demais operações interestaduais.

Argumenta que possui em seu estoque mercadorias enquadradas nesse convênio, as quais têm tributação diferenciada, conforme passou a exemplificar:

- compras relativas a mercadorias enquadradas no Conv. 52/91 e no alíquota no recebimento equivalente a 4,1% e a alíquota interna de ven

recolhimento do ICMS referente à antecipação parcial se resume a 1,5% do total constante na nota fiscal. Enquanto isso, a fiscalização levou em conta apenas o cálculo do crédito devido e na apuração não foi reduzida a base de cálculo de acordo o citado convênio. Cita que como exemplo, em uma compra no valor de R\$100,00, cujo imposto creditado foi de R\$4,10. Sendo a venda efetuada pelo mesmo valor, o débito é de R\$5,60, restando um imposto a recolher da antecipação parcial de R\$1,50;

- compras de mercadorias cuja alíquota no recebimento equivale a 7% e a alíquota interna de venda equivale a 5,6%. Nessa situação, o recolhimento da antecipação parcial do ICMS se resume a valores negativos, sobre os quais não incide a cobrança. Assim, existem casos nos quais o tributo não é devido, porém foi cobrado na divisa do Estado de forma irregular e foi efetuada a exigência durante a presente fiscalização. Utiliza como exemplo, uma compra no valor de R\$100,00, com o imposto creditado de R\$7,00. Sendo a venda efetuada pelo mesmo valor, o débito é de R\$5,60, não existindo ICMS referente à antecipação parcial a ser recolhido, pois ocorre uma diferença negativa de R\$1,40. Tratando sobre a infração 02, alega que no ano de 2003, de acordo com o Decreto nº. 7.466/98, que estabelece as normas para o cálculo desse tributo, foram deduzidos da base de cálculo os valores referentes a devoluções e outras saídas, os quais não foram considerados pela fiscalização, estando especificados na planilha em anexo (fls. 128/129). Afirma que outro fato não levado em conta foi a quantidade correta de funcionários registrados, que permitem o abatimento do tributo, em conformidade com a legislação pertinente, sendo anexados todos os comprovantes correspondentes (fls. 166 a 186).

Realça que na apuração das duas infrações os pagamentos mensais dos impostos devidos foram considerados como se fossem do mês corrente e não do mês de apuração que é a forma correta, de modo que o imposto apurado em um mês é recolhido no mês subsequente.

Requer a anulação do Auto de Infração, tendo em vista que a aplicação do percentual de cálculo da antecipação parcial do exercício de 2005 foi feita de forma equivocada, haja vista que o art. 77 do RICMS/BA estabelece o critério para a apuração do débito, e considerando que os valores do ICMS concernentes à sua condição de empresa de pequeno porte no exercício de 2003 não procedem.

O autuante, através de informação fiscal prestada às fls. 811 e 812, contestou os argumentos defensivos atinentes à infração 01, ressaltando que o contribuinte afirmou que opera com mercadorias sujeitas à redução da base de cálculo e com carga tributária reduzida, porém não identificando de forma clara, em relação ao demonstrativo fiscal de apuração, quais os valores que estariam errados e quais seriam os corretos, segundo a sua forma de apurar o tributo.

Afiança que ao apurar os valores do ICMS devido não contrariou a legislação tributária referida pelo autuado, ocorrendo que às vezes uma mesma nota fiscal pode se referir a produtos alcançados ou não por benefício fiscal. Salienta que por essa razão considerou a redução da base de cálculo pelo valor total da nota fiscal, o que resultou em percentuais de redução para o cálculo da antecipação parcial, que considera compatíveis com os percentuais de redução da carga tributária prevista na legislação.

Realça que para evitar o risco de não considerar recolhimentos a maior efetivados pelo contribuinte, efetuou a cobrança do valor apurado no exercício, considerando, assim, o somatório dos períodos com valores recolhidos a maior.

Ao tratar sobre a infração 02, ressalta que assiste razão ao impugnante, principalmente por ter comprovado que não considerara os recolhimentos referentes aos períodos de apuração e por não ter observado a variação referente ao número de funcionários da empresa na redução do imposto apurado.

Conclui pela aceitação parcial da defesa, no que se refere à infração 02, cujo ICMS devido passa para o valor de R\$482,39, exatamente em conformidade com o demonstrativo apresentado pelo contribuinte à fl. 128. No que se refere à infração 01, mantém a exigência de forma integral.

O contribuinte foi intimado (fls. 813 a 817) para tomar conhecimento da informação fiscal prestada pelo autuante, porém não se pronunciou a respeito.

Considerando que ao se insurgir contra a infração 01, o contribuinte alegou que opera no setor de peças e máquinas agrícolas, enquadradas no Convênio ICMS nº. 52/91 e no art. 77, inciso II, alínea “c” do RICMS/BA, que prevêem redução da base de cálculo do ICMS, acostando planilhas de cálculos e cópias das notas fiscais, não tendo o autuante efetuado o cotejo dessas planilhas com aquelas por ele elaboradas; considerando que de acordo com o § 2º do art. 352-A do RICMS/97, quando a base de cálculo do imposto relativo à operação subsequente for reduzida, aquela do imposto antecipado deverá ser contemplada com a redução; considerando que o levantamento referente a essa infração foi por período mensal, entretanto no Auto de Infração foi indicado o total verificado por exercício, método de apuração que gera prejuízo à Fazenda Pública Estadual: a 1ª JFJ converteu o processo em diligência à INFAZ Barreiras (fl. 820), para que o autuante efetuasse uma revisão da mencionada infração, objetivando apurar os valores efetivamente devidos em relação a cada uma das notas fiscais arroladas na autuação, verificando a redução da base cálculo atinente a cada produto, além dos recolhimentos efetuados pelo contribuinte, elaborando nova planilha da “Apuração da Antecipação Parcial Devida”, considerando períodos de apuração mensal.

Em seguida, deveriam ser entregues ao autuado cópias reprográficas dos elementos juntados pelo diligente, bem como do Termo de Diligência, quando deveria ser informado ao contribuinte quanto à concessão do prazo de 10 (dez) dias, para que ele, querendo, se manifestasse nos autos. Havendo manifestação do autuado, deveria ser dada ciência ao autuante.

Em atendimento ao pedido de diligência, o autuante informou às fls. 825 e 826 que em relação à infração 01, comprovou que o contribuinte opera também com peças de máquinas agrícolas, que se enquadram no Convênio ICMS nº. 52/91. Após análise da planilha juntada pela defesa, confrontando-a com as respectivas notas fiscais, constatou que em muitas situações existem mercadorias com diferentes situações tributárias na mesma nota fiscal. Apresenta novo anexo, contendo a planilha da apuração da antecipação parcial devida (fls. 828 a 869), considerando as várias situações tributárias observadas nas aquisições, sujeitas à redução da base de cálculo, prevista no art. 77 do RICMS/BA, bem como as operações com tributação normal.

Na nova planilha apurou a antecipação parcial, considerando as diferentes situações de tributação por nota fiscal de aquisição, assim como os recolhimentos por período de referência, constantes nos documentos de arrecadação e nas relações de DAES obtidos no sistema da DARC/GEIEF da SEFAZ-BA, os quais se encontram relacionados na coluna “Recolhido”. Os dados resultaram na apuração mês a mês da antecipação parcial devida concernente à infração 01, cujos valores se encontram no novo demonstrativo de débito. Acrescenta que as operações por período de apuração foram baseadas no livro Registro de Entradas e na planilha apresentada pelo contribuinte às fls. 231 a 238.

Trata sobre a infração 02, considerando as ponderações defensivas, no que se refere ao cálculo do imposto devido e apresenta nova planilha de apuração, considerando as devoluções de mercadorias nos meses de junho, agosto, outubro, novembro e dezembro, adequando o número de empregados para efeito de abatimento do imposto com a relação da RAIS apresentada pelo contribuinte às fls. 166 a 169. O tributo recolhido foi corrigido, adequando-o ao período de referência da apuração do imposto pago, em conformidade com os DAES e respectivas relações. Aponta o débito relativo a essa infração, mês a mês, no novo demonstrativo que anexa à fl. 827.

Em seguida, apresenta novo demonstrativo dos valores apurados por ii

Após ser cientificado quanto ao resultado da diligência, o autuado se argumentando que as novas planilhas elaboradas pela fiscalização co

autuação, tendo em vista que os valores são indevidos, razão pela qual pugna pela nulidade absoluta da infração 01.

No caso de entendimento diverso por parte dos julgadores, requer que seja feita a compensação dos valores pagos a maior com os débitos encontrados após a diligência, ou seja, considerando o saldo devedor de R\$6.345,43 e o saldo credor de R\$11.107,94, de forma que o contribuinte dispõe de crédito junto à Fazenda, gerando a compensação prevista no transcrito art. 170, parágrafo único do CTN – Código Tributário Nacional.

Solicita que a compensação seja efetuada mês a mês, como determinou a 1ª JJF, em tratamento igualitário contribuinte/fazenda, evitando-se prejuízo à Fazenda Pública ou ao contribuinte, almejando-se o justo para as duas partes. Além da disposição contida no CTN, lembra que Hugo de Brito Machado se reporta à Constituição Federal de 1988 para ressaltar que normas jurídicas inferiores podem inviabilizar o direito à compensação.

Assevera que esse direito decorre daquele relativo à propriedade, assegurado pela Constituição, combinada com os princípios como o da moralidade, da isonomia e da razoabilidade. Enfatiza que seria um absurdo exigir de alguém que é devedor e também credor da mesma pessoa, que pagasse o crédito desta, sem abater o débito. Assim, a compensação é um efeito inexorável das obrigações jurídicas, das quais não se pode excluir a Fazenda Pública.

Observa que ao menos cinco fundamentos se encontram na CF/88, visando assegurar a compensação de créditos do contribuinte com seus débitos: a cidadania, a justiça, a isonomia, a propriedade e a moralidade, cabendo à administração obedecer a tais princípios.

Diante de tais argumentos, requer que seja determinado o que segue:

- a) a nulidade absoluta do Auto de Infração em todos os seus efeitos, por ser indevido, em razão dos equívocos em sua apuração, conforme demonstrado pelo contribuinte em sua peça de defesa, bem como nos resultados apontados na revisão fiscal efetuada mediante diligência;
- b) caso haja outro entendimento, que sejam compensados os créditos com os débitos apurados, um imediatamente ao outro, o que resultará em saldo positivo para o contribuinte, tornando a infração insubsistente;
- c) especificamente em relação ao demonstrativo de débito de 2003 [infração 02], quando se encontrava enquadrado como empresa de pequeno porte, que se realize nova apuração, corrigindo o benefício correspondente ao Abatimento do Incentivo ao Emprego, que deve ser da ordem de 8% e não de 7%, no que se refere aos meses de março e de junho a dezembro.

O autuante se pronunciou à fl. 885 a respeito da manifestação do impugnante, realçando que inexistente fundamento para que o Auto de Infração seja declarado nulo.

Aduz que os créditos devidos referentes à antecipação parcial, apurados no demonstrativo de fl. 826 e no Anexo de fls. 828 a 869, foram efetuados considerando o período da realização dos fatos, isto é, os períodos das entradas das mercadorias e os recolhimentos referentes aos respectivos períodos de apuração do imposto.

Quanto ao ICMS devido em razão da condição do contribuinte de empresa de pequeno porte (fl. 827), esclarece que o abatimento de incentivo ao emprego foi calculado conforme comprovação do número de empregados por período apurado, não procedendo a solicitação do impugnante.

## VOTO

Constato que através da presente autuação foi atribuída ao sujeito passivo a prática de duas irregularidades. Enquanto a infração 01 se refere ao recolhimento e menos do ICMS relativo à aquisição de mercadorias enquadradas no regime de substituição tri

trata da falta de recolhimento do ICMS no prazo regulamentar, na condição de empresa de pequeno porte.

Verifico que o sujeito passivo suscitou a nulidade da autuação, de forma genérica, alegando ter ocorrido inconsistências na forma de apuração dos débitos atinentes às duas imputações. Realço que tal motivo não se constitui em prejudicial de validade do Auto de Infração, desde quando os sugeridos equívocos poderiam ser objeto de correção por parte da fiscalização.

Saliento, por outro lado, que durante a fase de instrução processual, observei a existência de outro tipo de ocorrência que poderia implicar na nulidade das infrações. Trata-se do fato de o autuante ter efetuado o lançamento, nos dois casos, com base nos últimos dias dos exercícios autuados.

Ocorre que tendo em vista que no caso da infração 01 restava dúvida quanto à possibilidade de justificativa para a adoção do mencionado procedimento, haja vista que nos demonstrativos correspondentes foram deduzidos valores recolhidos através de documentos de arrecadação (DAES), os quais poderiam se referir ao recolhimento do tributo concernente a notas fiscais de diversos períodos de apuração, fato este que realmente impossibilitaria que a apuração fosse efetuada mês a mês, a 1ª JJF converteu o processo em diligência, solicitando que o autuante efetuasse uma revisão do lançamento, resumindo os valores devidos em cada mês. Considerando que essa probabilidade ficou demonstrada, concluo pela declaração da nulidade da autuação.

Quanto à infração 02, como se tratou de falta de recolhimento do imposto, desde o início não vislumbrei nenhuma perspectiva de que pudesse vir a ser mantida da maneira como formulada.

Assim, em razão dos erros de forma existentes, ou seja, como os demonstrativos das duas infrações correspondem a diversas ocorrências, tendo os lançamentos sido apontados na autuação como se fossem respectivamente em 31/12/2005 e 31/12/2003, não existem condições de manutenção das imputações. Por esta razão, não adentrarei no mérito, haja vista que embora o imposto exigido se refira a diversos períodos, o autuante, ao invés de efetuar o lançamento do tributo mensalmente, para fins de cálculo dos acréscimos legais, consignou no corpo do Auto de Infração como data de ocorrência aquela correspondente ao último dia do exercício.

Saliento que tendo em vista que esse método de apuração implica em prejuízo à Fazenda Pública Estadual e que os documentos fiscais que geraram as exigências tributárias permitem que o levantamento do débito seja realizado por período mensal, entretanto a correção do equívoco não pode ser realizada por meio de diligência, haja vista que esse procedimento implicaria em majoração dos valores do crédito tributário, não sendo possível, portanto, se aplicar a hipótese do § 1º do art. 18 do Regulamento do Processo administrativo Fiscal do Estado da Bahia - RPAF/BA, aprovado pelo Decreto nº. 7.629/99, entendo que a autuação não pode prosperar, por inobservância do devido processo legal.

Desta forma, concluo que o Auto de Infração apresenta vício insanável, nos termos do art. 39, inciso IV, alínea “a” do RPAF/BA. Saliento que o CONSEF vem decidindo nesse sentido, a exemplo dos Acórdãos JJF nº. 0145-04/04, JJF nº. 0101-03/07, CJF nº. 0634-11/03, CJF nº. 0649-11/03, CJF nº. 0686-11/03 e CJF nº. 0194-11/04, sendo que deste último transcrevo a ementa e o voto:

*“ACÓRDÃO CJF Nº 0194-11/04*

*EMENTA: ICMS. NULIDADE. INOBSERVÂNCIA DO DEVIDO PROCESSO LEGAL. É nulo o lançamento fiscal pois, lavrado em desacordo com o disposto no art. 39, IV, “a”, do RPAF/99. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime.*

**VOTO**

*Após análise dos autos, verifico que a 4ª JJF fundamentou corretamente sua Decisão em declarar nulo o presente Auto de Infração, uma vez que o lançamento fiscal foi lavrado em desacordo com o disposto no art. 39, IV, “a”, do RPAF/99.*

*Isto porque, embora as notas fiscais se reportem*



*contribuinte nos exercícios de 2000 a 2001, os autuantes, ao invés de apurar o imposto devido mensalmente, para fins de atualização monetária e cálculo dos acréscimos legais, consignaram no Auto de Infração como data de ocorrência, a data da sua lavratura. Outrossim, os autuantes exigiram imposto por antecipação das mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária (bebidas alcoólicas), quando nas notas fiscais constam também mercadorias sujeitas à tributação normal. Ora, tendo em vista que tais ocorrências implicaram em prejuízo à Fazenda Estadual e, por conseguinte, não podem ser sanadas através de diligências, conforme determina o § 1º, do art. 18, do RPAF/99, partilho do entendimento da 4ª JJF no sentido de que a autuação não deve prosperar.*

*Neste contexto, impõe-se à decretação da Nulidade, e com fundamento no artigo 21, do RPAF recomendando o refazimento do procedimento fiscal a salvo de falhas.*

*Ante o exposto, considerando que foi devolvida a questão concernente à infração 1, na forma de Recurso de Ofício, e por não constatar nos autos fatos ou fundamentos capazes de alterar o julgado, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício, para manter, na íntegra, a Decisão recorrida.”*

Diante do exposto, voto pela nulidade da autuação e represento à autoridade competente, nos termos do art. 21 do RPAF/99, no sentido de programar nova ação fiscal junto ao estabelecimento autuado, para exigir o imposto efetivamente devido, a salvo de falhas.

#### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar NULO o Auto de Infração nº 206851.0063/08-0, lavrado contra **TERRA AGRÍCOLA PEÇAS LTDA.**, recomendando-se a renovação do procedimento fiscal a salvo de falhas, a teor do art. 21 do RPAF/99.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169 inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/00, com efeitos a partir de 10. 10. 00.

Sala das Sessões do CONSEF, 28 de junho de 2010.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

VALMIR NOGUEIRA DE OLIVEIRA – RELATOR

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO – JULGADOR