

**PROCESSO** - A. I. Nº 206887.0002/17-1  
**RECORRENTE** - OURO VERDE COMÉRCIO DE FERTILIZANTES E REPRESENTAÇÕES LTDA.  
**RECORRIDO** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2º JJF nº 0145-02/18  
**ORIGEM** - INFAZ ITABERABA

**1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**  
**ACÓRDÃO CJF Nº 0005-11/21-VD**

**EMENTA:** ICMS. 1. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. **a)** FALTA DE RECOLHIMENTO. **b)** RECOLHIMENTO A MENOS. Valores reduzidos, em face de ajuste procedido em diligência fiscal deferida por demanda do sujeito passivo. Infrações parcialmente subsistentes. Mantida a Decisão recorrida destes itens. 2. ANTECIPAÇÃO PARCIAL. Valor ajustado para mais que o original, em face de ajuste procedido em diligência fiscal deferida por demanda do sujeito passivo, contudo, neste PAF limitado ao valor original. 3) Impossibilidade de majoração do valor autuado; Apurada em revisão a redução parcial da infração. Modificada a Decisão a recorrida deste item. 3. MULTA FIXA. Falta de apresentação de livro(s) fiscal(is), quando regularmente intimado. Infração caracterizada. Mantida a Decisão deste item. Recurso **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Trata o presente processo, de Recurso Voluntário impetrado pela autuada em vista da decisão proferida pela 2ª JJF, que julgou procedente em parte o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 15.05.2017, ciente em 29.16.2017, no valor original de R\$78.636,68, pelo cometimento das seguintes infrações:

**INFRAÇÃO 1 – 07.01.01**

*Deixou de recolher ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e/ou do exterior. Valor: R\$ 2.277,62. Período: Jan, Abr e Ago/2014; Maio a Julho e Set/2015; Mar, Mai, Jul e Out/2015; Mar, Mai, Jul, e Out. 2016.*

*Enquadramento legal: Artigo 8º, II e § 3º do art. 23 da Lei 7.014/96, c/c art. 289 do RICMS-BA/2012.*

*Multa: Artigo 42, II, “d”, da E dos acréscimos moratórios de acordo com a Lei nº 9837/05 nº 7.014/96.*

**INFRAÇÃO 2 – 07.01.02**

*Recolheu a menos ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e/ou do exterior. Valor: R\$ 3.333,74. Período: Fev, Jun, Set e Nov/2014; Fev, Abr, Ago e Out/2015; Jan, Abr, Set, Nov e Dez/2016.*

*Enquadramento legal: Artigo 8º, II e § 3º do art. 23 da Lei 7.014/96, c/c art. 289 do RICMS-BA/2012.*

*Multa: Artigo 42, II, “d”, da Lei 7.014/96.*

**INFRAÇÃO 3 – 07.15.01**

*Deixou de recolher ICMS por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, adquiridas para fins de comercialização. Valor: R\$ 71.645,52. Período: Jan e Dez/2014; Maio a Julho, Set e Nov/2015; Mar, Jul e Out/2016.*

*Enquadramento legal: Artigo 12-A, da Lei 7.014/96.*

*Multa: Artigo 42, II, “d”, da Lei 7.014/96.*

**INFRAÇÃO 4 – 16.04.01**

*Deixou de apresentar Livro(s) Fiscal(is), quando regularmente intimado. Valor: R\$ 1.380,00. Período: 04 e 11/04/2017.*

*Enquadramento legal: Artigo 34, VII e VIII, da Lei 7.014/96 c/c art. 108 da Lei 3.956/81.*

*Multa: Artigo 42, XX, da Lei 7.014/96.*

Analisando a Defesa apresentada pela autuada, protocolada em 21.08.2017, fls. 106 a 110, a Informação Fiscal apresentada pelo autuante, protocolada em 12.09.2017m fl. 120, a Manifestação apresentada pela autuada, protocolada em 21.09.2017, fls. 124 a 126, a Diligência solicitada em sessão de 26.02.2018, fls. 132 e 132v, o resultado do atendimento à diligência, protocolado em 29.03.2018, fls. 151 a 152, e a Manifestação apresentado pelo autuante em 09.04.2018, fl. 256, através o Acórdão JF nº 0145-02/18, na sessão de 05.09.2018, fls. 378 a 383, assim se pronunciou a 2ª JF:

*Como acima relatado, o presente Auto de Infração conduz 04 (quatro) infrações pelas quais exige o valor de R\$ 78.636,88.*

*Examinando os autos constato estar o PAF consoante com o RICMS-BA e com o RPAF-BA/99, pois o lançamento resta pleno dos essenciais pressupostos formais e materiais e os fatos geradores do crédito tributário constam claramente demonstrados.*

*Assim, considerando que: a) conforme recibo de fls. 03-verso, 07-14, 17, 22, 120, 122 e 372, cópia do Auto de Infração e dos papéis de trabalho indispensáveis para o esclarecimento dos fatos narrados no corpo do auto foram entregues ao contribuinte; b) na lavratura do Auto de Infração foi devidamente cumprido o disposto no art. 142 do CTN, bem como nos artigos 15, 19, 26, 28, 30, 38, 39 (em especial quanto ao inciso III e §§. 41, 42, 43, 44, 45 e 46, do RPAF; c) o processo se conforma nos artigos 12, 16, 22, 108, 109 e 110 do mesmo regulamento; d) as infrações estão claramente descritas, corretamente tipificadas e têm suporte nos demonstrativos e documentos fiscais autuados, emitidos na forma e com os requisitos legais (fls. 05-96, 257-369, CDs de fls 121 e 370); e) as infrações estão determinadas com segurança, bem como identificado o infrator, constato não haver vício a macular o PAF em análise.*

*Trata-se de exação fiscal relacionada a tributo originalmente sujeito a lançamento por homologação (CTN: art. 150) em que a legislação atribui ao sujeito passivo a prática de todos os atos de valoração da obrigação tributária, inclusive o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, cabendo a esta apenas homologar os atos de natureza fiscal do contribuinte no prazo decadencial. Nesse caso, ainda que sobre a obrigação tributária não influam quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, em sendo praticados, os atos são, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação (§§ 2º e 3º do artigo 150 do CTN).*

*Oportunamente, o lançamento foi impugnado exemplificando indevidas inclusões de operações no levantamento fiscal do qual resultaram as infrações e a consequente exação fiscal, em face de equivocada interpretação do preposto fiscal acerca de: a) mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária por força do Convênio ICMS 100/97, bem como pelos Protocolos ICMS106/09 e 27/10, no período compreendido pela ação fiscal; b) cobrança de ICMS por diferença entre a alíquota interestadual e a interna, relativa a mercadorias da ST com fase de tributação já encerrada; c) cobrança indevida de ICMS por diferencial de alíquotas relativa a mercadorias isentas de tributação por força do disposto no art. 265, I, “a” e “b”, do RICMS-BA; d) erro na cobrança de ICMS nas aquisições interestaduais com defensivos e fertilizantes, conforme o Dec. Estadual 16.284 de 18 de agosto de 2015 que trata da manutenção do benefício fiscal da isenção na cobrança do ICMS para insumos agropecuários indicados no Conv. ICMS 100/1997, e que passaram a ter carga tributária de 4%.*

*Pois bem, tendo em vista que: a) a Informação Fiscal foi prestada em desacordo com o previsto no art. 127, § 6º do RPAF, já que, sem contestar as alegações defensivas, limitou-se a reafirmar as acusações fiscais; b) o contribuinte reiterou o pedido de diligência no sentido de que o levantamento fiscal fosse revisto levando em conta os apontamentos feitos na peça defensiva, o PAF foi baixado em diligência ao autor do feito para:*

- a) Intimar o autuado a apresentar demonstrativo referente às suas alegações, ou seja, indicando para cada infração impugnada, as notas fiscais que se enquadram nas situações tributárias apontadas na defesa, de modo a verificar se cabem alterações e/ou exclusões nos itens e valores que considere indevidos;*
- b) Após o exame das razões defensivas, e do demonstrativo apresentado na forma solicitada no item antecedente, se confirmadas tais assertivas, proceda as alterações e/ou exclusões que se fizerem necessárias para o deslinde das questões arguidas na defesa;*
- c) Recomenda-se que o autuante preste a Informação Fiscal, decorrente deste pedido de diligência, com clareza e precisão, abrangendo todos os aspectos da defesa com fundamentação (art. 127, § 6º, do RPAF/99;*
- d) Se necessário, deve ser refeito o demonstrativo de fls. 04 e 05, apresentando novo demonstrativo de débito, com a indicação dos valores que devem ser mantidos no AI.*

Intimado, o contribuinte prestou as informações de forma analítica e, desta vez, as analisando na forma pedida, o autor do feito em lide reconheceu a procedência das alegações defensivas e revisou o procedimento fiscal original elaborando novas planilhas suporte das infrações, que resulta no valor de R\$ 98.071,18, cujo demonstrativo de débito que se extrai dos demonstrativos refeitos é o seguinte:

DEMONSTRATIVO DE DÉBITO					
Data Ocorr	Data Vencido	Base de Cálculo	Aliq %	Multa %	Valor ICM S AJUSTADO
<b>Infração 01</b>					
31/01/14	09/02/14	1743,76	17	60	296,44
30/04/14	09/05/14	364,88	17	60	62,03
31/08/14	09/09/14	1094,71	17	60	186,10
30/11/14	09/12/14	10,59	17	60	1,80
31/05/15	09/06/15	371,59	17	60	63,17
30/06/15	09/07/15	147,41	17	60	25,06
31/07/15	09/08/15	1733,47	17	60	294,69
30/09/15	09/10/15	1074,12	17	60	182,60
31/03/16	09/03/16	986,47	17	60	167,70
30/05/16	09/07/16	2468,71	17	60	419,68
31/07/16	09/08/16	501,29	17	60	85,22
31/10/16	09/11/16	1259,65	17	60	214,14
<b>TOTAL DA INFRAÇÃO</b>					<b>1.998,63</b>
<b>Infração 02</b>					
28/02/14	09/03/14	25,00	17	60	4,25
30/06/14	09/07/14	200,65	17	60	34,11
30/09/14	09/10/14	1411,29	17	60	239,92
31/01/15	09/02/15	144,12	17	60	24,50
28/02/15	09/03/15	1886,65	17	60	320,73
30/04/15	09/05/15	1188,12	17	60	201,98
31/08/15	09/09/15	617,18	17	60	104,92
31/10/15	09/11/15	1660,59	17	60	282,30
31/01/16	09/02/16	3241,76	17	60	551,10
30/04/16	09/04/16	530,71	17	60	90,22
30/09/16	09/10/16	2411,00	17	60	409,87
30/11/16	09/12/16	672,24	17	60	114,28
31/12/16	09/01/17	3355,53	17	60	570,44
<b>Total da Infração</b>					<b>2.948,62</b>
<b>Infração 03</b>					
31/01/14	09/02/14	11151,76	17	60	1.895,80
31/12/14	09/01/15	15677,53	17	60	2.665,18
31/05/15	09/06/15	35115,12	17	60	5.969,57
30/06/15	09/07/15	49260,24	17	60	8.374,24
31/07/15	09/08/15	61269,00	17	60	10.415,73
30/09/15	09/10/15	50582,88	17	60	8.599,09
30/11/15	09/08/13	30975,59	17	60	5.265,85
31/03/16	09/04/16	80693,94	17	60	13.717,97
31/05/16	09/06/16	58641,12	17	60	9.968,99
31/07/16	09/08/16	48990,06	17	60	8.328,31
31/10/16	09/11/16	97312,94	17	60	16.543,20
<b>Total da infração</b>					
<b>Infração 04</b>					
04/04/17	11/05/17			Multa fixa	
				460,00	460,00
11/04/17	11/05/17			920,00	920,00
<b>Total da infração</b>					<b>1.380,00</b>

Assim, considerando que cientificado do ajuste efetuado no valor da exação, o contribuinte, tendo oportunidade de sobre ele se manifestar, silenciou, tendo em vista a disposição do artigo 142 do RPAF abaixo transcrito, tenho por esgotada a sua irresignação acerca das inconsistências que apontou em detalhes utilizando-se de forma incontestada e sem qualquer atropelo, seu direito à ampla defesa que ocorreu dentro do devido processo legal, neste caso.

Art. 142. A recusa de qualquer parte em comprovar fato controverso com elemento probatório de que necessariamente disponha importa presunção de veracidade da afirmação da parte contrária.

De outro modo, tendo em vista que analisando os autos não há comprovação de que as mercadorias objeto da Infração 03 saíram do estabelecimento com a devida tributação e também não constatando inconsistência no procedimento administrativo que resultou de diligência fiscal, acolho o ajuste procedido para declarar subsistente a exação fiscal no valor ajustado.

*Contudo, ainda que considerando devida a exação relativa à infração 03 no valor de R\$ 91.743,93 (maior que o valor original que é R\$ 71.645,52), tendo em vista a impossibilidade de sua majoração neste Auto de Infração, para esta infração preserva-se o valor originalmente lançado com o seu consequente demonstrativo de débito (fls. 01-verso), recomendando-se a elaboração de lançamento complementar relativo à diferença entre o valor ajustado e o original.*

*Isto, com fundamento nas disposições dos artigos 149, IV, V, VI, VIII e 150, do CTN, observando-se as regras dos seus respectivos parágrafos, em face das seguintes razões: a) porque a atividade processual revisional administrativa na forma de conduzir o processo em busca da verdade material é guiada por dogmas informados por princípios de Direito Administrativo - a exemplo da indisponibilidade do crédito tributário e o da estrita legalidade; b) porque a atividade judicante administrativa visa firmar o ato em julgamento dentro da estrita legalidade, de modo a que, garantindo os direitos do contribuinte se faça realizar o interesse público com a correta aplicação da lei e o consequente ingresso do crédito tributário decorrente da hipótese de incidência concretizada – nem mais, nem menos.*

*Assim, em face da redução verificada nos valores das infrações 01R\$1.998,63 e 02 R\$2.948,62; acolhendo o valor ajustado para mais, contudo limitado neste AI ao valor original da Infração 03 e mantido o valor da Infração 04 R\$1.380,80, vejo por subsistir neste PAF o valor de R\$77.972,77, tendo como demonstrativo de débito os valores acima expostos e ajustados para as infrações 01 e 02, mantendo-se os valores originais para as infrações 03 e 04.*

*Por todo o exposto voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.*

Conhecedora da decisão acima definida pela Junta Julgadora, inconformada, a Recorrente, devidamente representada pela causídica Dra. Jaciane Mascarenhas, OAB-BA nº 26.354, apresentou Recurso Voluntário, protocolado em 12.11.2018, fls. 393 a 402, onde a contesta, apresentando suas razões, objeto da presente análise.

Após afirmar da tempestividade da sua peça recursiva, a Recorrente, faz um breve relato dos fatos onde destaca a argumentação apresentada em sua contestação inicial, destacando os tópicos:

(i) O Sr. Auditor fez retroagir a Lei tributária para alcançar fatos pretéritos, fazendo incidir o ICMS indevidamente em operações que na época de ocorrência do fato gerador estavam sujeitas à substituição tributária; e

(ii) O Sr. Auditor incidiu o ICMS em operações isentas a exemplo da aquisição dos fertilizantes e adubos.

Diz haver apresentado relação de mercadorias que não se sujeitam à cobrança pretendida na autuação e, no atendimento à diligência solicitada, apresentou dados que, em parte, foram acatados pelo autuante, tendo o mesmo refeito os demonstrativos antes apresentados, corrigindo parte, não atendendo, porém, à totalidade do requerido.

Aborda a Recorrente a tese da NECESSIDADE DE DECLARAÇÃO DE NULIDADE DO LANÇAMENTO FISCAL, afirmando, inicialmente:

*“Com a devida vênia, Nobre Julgadores, faz-se necessário ressaltar, de antemão, que o entendimento proferido pela DO. 2a JF no Acórdão JF N°. 0145-02/18 não se coaduna com os princípios vigentes no Estado Democrático de Direito, sobretudo aqueles aplicáveis ao processo administrativo fiscal, como o princípio da legalidade e da vedação ao confisco, de maneira que a decretação da nulidade é medida que se impõe.”*

Diz a Recorrente que a Junta Julgadora silenciou ante os argumentos apresentados “*chegando ao ponto, inclusive, de afirmar que toda a sua irresignação acerca das inconsistências do lançamento fiscal estaria esgotada já na primeira instância, como se o contribuinte não pudesse mais se valer do direito constitucional de recorrer ao duplo grau de jurisdição (art. 169, RPAF) (vide fl. 5 do acórdão)*”.

Mais estranho, afirma, é o fato de, tendo o autuante em atendimento à diligência encontrado, no total, valor superior ao autuado, muito embora ao efetuar as apurações por períodos mensais, considerando os fatos geradores de cada período, tenha encontrado diferenças em seu favor, conforme consta das novas planilhas apresentadas, a Junta Julgadora desprezou tal apuração e manteve a autuação em seu valor original sob o seguinte argumento:

*“Contudo, ainda que considerando devida a exação relativa à infração 03 no valor de R\$ 91.743,93 (maior que o valor original que é R\$ 71.645,52), tendo em vista a impossibilidade de sua majoração neste Auto de Infração,*

*para esta infração preserva-se o valor originalmente lançado com o seu consequentemente demonstrativo de débito (fl. 01-verso) recomendando-se a elaboração de lançamento complementar relativo à diferença entre o valor ajustado e o original."*

E, transcreve os valores apurados pelo autuante, onde se verifica o montante de R\$11.366,66 a seu favor de relação a quatro períodos de apuração, como abaixo demonstrado:

Data da Ocorrência	Valor do Auto	Valor Ajustado	Diferença
31/01/2014	2.845,56	1.895,80	949,76
31/05/2015	8.138,88	5.969,57	2.169,31
31/07/2015	13.572,39	10.415,73	3.156,66
30/11/2015	10.356,78	5.265,85	5.090,93
<b>TOTAL</b>	<b>34.913,61</b>	<b>23.546,95</b>	<b>11.366,66</b>

Afirma a Recorrente que o fato de o autuante haver encontrado, em revisão valores diferentes do que anteriormente considerara como reais, já inquina de nulidade a infração, sendo correto que o auto seja anulado e efetuada nova fiscalização, quando poderia comprovar a sua regularidade fiscal.

E, complementa: *"Entretanto, no que toca aos fatos já apurados, se pudéssemos cogitar da regularidade do lançamento fiscal a despeito das outras razões de nulidade demonstradas abaixo, o mais correto seria pelo menos considerar a redução apontada pelo fiscal em favor do contribuinte e não manter a infração 03 intocada, nos mesmos valores lançados inicialmente"*.

Diz a Recorrente que, afora as nulidades e irregularidades já apontadas, o autuante laborou em erro ao retroagir a vigência de dispositivos legais para imposição de cobranças indevidas, em especial de relação ao Anexo I do RICMS, infringindo o que dispõem a Constituição Federal e o Código Tributário Nacional, conforme dispositivos abaixo transcritos:

*CF, Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios'*

*111 - cobrar tributos:*

*a) em relação a fatos geradores ocorridos antes do início da vigência da lei que os houver instituído ou aumentado;*

*CTN, Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:*

*I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;*

*II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:*

*a) quando deixe de defini-lo como infração;*

*b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;*

*c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.*

Afirma que o autuante majorou a base de cálculo de mercadorias que gozam de redução de base de cálculo, tributando-as com a alíquota de 17%, infringido o disposto no artigo 265, inciso I, alíneas "a" e "b" do RICMS (sementes e mudas), tratando-as de forma genérica em todos os três exercícios fiscalizados, assim como de relação a mercadorias sujeitas à Substituição Tributária.

Tais fatos, afirma, ensejam a necessidade de declaração de nulidade da autuação.

Declara a Recorrente que, afora os equívocos cometidos em relação à Infração 03, em se tratando das infrações 01 e 02, ao proceder os ajustes, fls. 257/370 do processo, o autuante apenas tratou dos meses de janeiro, fevereiro, abril, junho, agosto e setembro de 2014, permanecendo nos demais meses os mesmos valores inicialmente lançados.

Relativo, afirma a Recorrente: *"Acontece que conforme planilhas apresentadas, o contribuinte adquiriu mercadorias isentas, ou com fase de tributação encerrada ou com base de cálculo reduzida durante todo o período autuado, e não apenas nos meses que foram objeto de ajustes,*

*como já havia observado desde a impugnação”.*

Em assim procedendo, afirma, busca o Estado o enriquecimento sem causa, o que não lhe é permitido, ainda mais em detrimento dos princípios da legalidade e da vedação ao não confisco.

Analisando a decisão, de que ora recorre, diz que, no processo, é instada a provar o que não fez, quando o ônus da prova deve ser de quem acusa, o que não fez o autuante, laborando contrário à legislação, que deveria atender, trazendo em seu favor o dispositivo existente no RPAF/BAHIA abaixo transcrito:

*Art. 41. O Auto de Infração far-se-á acompanhar:*

*I - de cópias dos termos lavrados na ação fiscal, nos quais se fundamentará, obrigatoriamente;*

*II - dos demonstrativos e dos levantamentos elaborados pelo fiscal autuante, se houver, e das provas necessárias à demonstração do fato argüido.*

Diz que a simples entrega de relatórios e planilhas sem a devida comprovação, conforme comprovado nos autos do processo, não pode fazer prova da ocorrência do fato gerador, conforme já demonstrara em sua peça defensiva inicial, o que foi acatado pelo autuante à fl. 256.

Reafirma que a decisão de piso, ratificando lançamento viciado, contraria o teor do artigo 37 da Constituição Federal, que assim determina:

*Art. 37. A administração pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência ... ”*

Diz que, também, contraria o disposto no Código Tributário Nacional, artigo 142, como transcreve:

*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.*

*Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.*

Relacionado ao ônus da prova, traz ensinamento do tributarista Hugo de Brito Machado, abaixo transcrito:

*“O desconhecimento da teoria da prova, ou a ideologia autoritária, tem levado alguns a afirmarem que no processo administrativo fiscal o ônus da prova é do contribuinte. Isso não é, nem poderia ser correto em um estado de Direito democrático.*

*O ônus da prova no processo administrativo fiscal é regulado pelos princípios fundamentais da teoria da prova, expressos, aliás pelo Código de Processo Civil, cujas normas são aplicáveis ao processo administrativo fiscal. No processo administrativo fiscal para apuração e exigência do crédito tributário, ou procedimento administrativo de lançamento tributário, autor é o Fisco. A ele, portanto, incumbe o ônus de provar a ocorrência do fato gerador.”*

Diz que, se o lançamento está errado, não compete ao contribuinte corrigi-lo, nem suportar este ônus, pois a atividade de lançamento é uma atividade vinculada e obrigatória, nos termos do que determina o CTN, e, conforme determina o próprio RPAF, no artigo 28, esta atividade é privativa da administração:

*Art. 28. A autoridade administrativa que efetuar ou presidir tarefas de fiscalização para verificação do cumprimento de obrigação tributária lavrará, ou determinará que sejam lavrados, conforme o caso:*

*VI - Auto de Infração ou Notificação Fiscal, para exigência do crédito tributário, atendidas as disposições pertinentes deste Regulamento:*

Diz mais a Recorrente; *“Logo, se desde a impugnação o contribuinte apontou os erros do lançamento cabia à Autoridade Administrativa rever e providenciar os ajustes a fim de sanar os vícios do lançamento. Contudo, se assim não fez, temos que o auto de infração permanece eivado de vício, não sendo mais passível de correção a esta altura, pelo que deve ser declarado nulo.”*

Encerrando sua peça recursiva, a Recorrente apresenta a:

**CONCLUSÃO**

*Considerando o exposto, o contribuinte requer aos Nobres Julgadores recebam o presente Recurso Voluntário e, contemplando as razões aqui expostas, anulem a decisão proferida pela 2ª JF no Acórdão JF Nº 0145-02/18, bem como decretem a nulidade do auto de infração em razão dos equívocos constatados.*

*Em sendo diverso o entendimento, o que cogitamos por cautela, fica desde já requerida a reforma da decisão para contemplar as razões expostas acima no sentido de excluir do lançamento todo o imposto lançado indevidamente em decorrência da retroação do Anexo I do RICMS vigente em 2017 a fatos geradores ocorridos em 2014, 2015 e 2016, bem como da majoração indevida da BC de mercadorias beneficiadas com redução e da tributação de mercadorias isentas e/ou com fase de tributação encerrada, conforme já demonstrado nas planilhas apresentadas.*

*Por fim, pugna pela intimação dos atos processuais em nome desta advogada seja por meio eletrônico publicado em Diário Oficial, ou por e-mail jaciameadv@gmail.com ou pelos correios no endereço situado na Avenida Getúlio Vargas, nº 1.745, Edif. Conceição Caldas, sala 201, Capuchinhos, Feira de Santana/BA, CEP 44076-015.*

Pautado para julgamento por esta CJF, em sessão do dia 30.04.2020, por indicação do ilustre Conselheiro Leonel Araújo Souza, foi o processo encaminhado em diligência ao autuante, fls. 415 a 418, no sentido de que o mesmo, em face das considerações feitas pela Recorrente em seu Recurso Voluntário, assim procedesse:

- (i) *Elabore novos demonstrativos em apartado, excluindo todas as mercadorias em que efetivamente estejam acobertadas pela isenção ou com tributação já encerrada, bem como aplicando a redução da base de cálculo em 60% com relação às mercadorias enquadradas no Convênio ICMS nº 100/97, devendo fundamentar eventual não acatamento de mercadorias indicadas pela Recorrente em sua manifestação de fls. 150/152; e,*
- (ii) *Explique de forma detalhada, a razão pela qual originariamente o ICMS sobre todas as mercadorias elencadas na autuação foi calculado com base na alíquota de 5,6%.*
- (iii) *Em seguida deverá o recorrente ser intimado a se manifestar sobre o resultado da diligência no prazo de 10 (dez) dias.*
- (iv) *Após isto, retorne-se os autos para fins de prosseguimento do feito.*

Em expediente datado de 29.09.2020, fl. 420, o autuante assim se manifestou:

*Senhores Conselheiros,*

*Após leitura das Considerações desta Douta Câmara de Julgamento para que em diligência elaborem novos demonstrativos em apartado excluindo todas as mercadorias em que efetivamente estejam acobertadas pela isenção como também explicar de forma detalhada a razão pela qual originariamente o ICMS sobre todas as mercadorias elencadas na autuação foi calculado com base na alíquota de 5,6% e 6,8%, temos a informar, com todas as devidas vêniãs, o seguinte:*

- 1) Que cumprimos à risca toda determinação da diligência da 2ª Junta de Julgamento fls. 132, refazendo os demonstrativos da fls. 04 e 05. E que após ciência do contribuinte desses novos demonstrativos o que foi considerado todas as alegações em relação às mercadorias isentas, daí a não necessidade de elaborar outros demonstrativos em apartado. SMJ.*
- 2) Informamos também que em 2014 a legislação permitia uma redução de base de cálculo nas alíquotas internas de 17 para 5,6% o que foi alterado em 2015 e 2016, ou seja, que essa mesma redução passou de 5,6% para 6,8%. Motivo da alteração do débito a maior do reclamado inicialmente, O que entendeu, a luz da legislação fiscal o nobre relator da 2ª junta em manter o DÉBITO reclamado inicialmente a menor.*

*Desta forma senhores conselheiros, retorno este processo para que caso não sejam suficientes nossas considerações, digo explicações, elaboraremos novos demonstrativos iguais aos já anteriormente elaborados e anexos em mídia.*

Do relatado pelo autuante não se manifestou a Recorrente.

Este o relatório.

**VOTO**

Inicialmente, analiso a preliminar de nulidade arguida pela Recorrente, apresentada em sua peça

defensiva inicial, e também no recurso objeto do presente processo.

O Processo Administrativo Fiscal no âmbito da SEFAZ BAHIA, está disciplinado através o RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629 de 09 de julho de 1999, onde se encontram os parâmetros aplicáveis para o reconhecimento da legalidade ou não das autuações efetuadas pelos prepostos fiscais.

Em se tratando de nulidade o RPAF estabelece no artigo 18:

*Art. 18. São nulos:*

- I - os atos praticados por autoridade, órgão ou servidor incompetente;*
- II - os atos praticados e as decisões proferidas com preterição do direito de defesa;*
- III - as decisões não fundamentadas;*
- IV - o lançamento de ofício:*

- a) que não contiver elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração e o infrator;*
- b) em que se configure ilegitimidade passiva.*

*§ 1º As eventuais incorreções ou omissões e a não-observância de exigências meramente formais contidas na legislação não acarretam a nulidade do Auto de Infração ou da Notificação Fiscal, desde que seja possível determinar a natureza da infração, o autuado e o montante do débito tributário, devendo as incorreções e omissões serem corrigidas e suprimidas por determinação da autoridade competente, desde que o fato seja comunicado ao sujeito passivo, fornecendo-se-lhe no ato da intimação cópia dos novos elementos, com a indicação do prazo de 10 (dez) dias para sobre eles se manifestar, querendo.*

*§ 2º Não se declarará a nulidade sem prejuízo ou em favor de quem lhe houver dado causa ou se o ato praticado de forma diversa houver atingindo a sua finalidade.*

*§ 3º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele sejam diretamente dependentes ou conseqüentes.*

A lavratura do Auto de Infração foi precedida de todas as formalidades legais, tendo o autuante notificado a autuada, fornecendo-lhe os demonstrativos onde a mesma identificou o que se reclamava, e, como bem apontado na decisão de piso, pelo julgador, assim resta descaracterizada a nulidade:

*“Examinando os autos constato estar o PAF consoante com o RICMS-BA e com o RPAF-BA/99, pois o lançamento resta pleno dos essenciais pressupostos formais e materiais e os fatos geradores do crédito tributário constam claramente demonstrados.*

*Assim, considerando que: a) conforme recibo de fls. 03-verso, 07-14, 17, 22, 120, 122 e 372, cópia do Auto de Infração e dos papéis de trabalho indispensáveis para o esclarecimento dos fatos narrados no corpo do auto foram entregues ao contribuinte; b) na lavratura do Auto de Infração foi devidamente cumprido o disposto no art. 142 do CTN, bem como nos artigos 15, 19, 26, 28, 30, 38, 39 (em especial quanto ao inciso III e §§, 41, 42, 43, 44, 45 e 46, do RPAF; c) o processo se conforma nos artigos 12, 16, 22, 108, 109 e 110 do mesmo regulamento; d) as infrações estão claramente descritas, corretamente tipificadas e têm suporte nos demonstrativos e documentos fiscais autuados, emitidos na forma e com os requisitos legais (fls. 05-96, 257-369, CDs de fls 121 e 370); e) as infrações estão determinadas com segurança, bem como identificado o infrator, constato não haver vício a macular o PAF em análise.*

Desta forma, acato o posicionamento adotado pela Junta Julgadora e rejeito a preliminar de nulidade suscitada pela Recorrente.

Adentrando ao mérito da lide, abordo de início, o quanto decidido pela Junta Julgadora de relação à infração 01.

Diz o enunciado da infração 01:

*INFRAÇÃO 1 – 07.01.01*

*Deixou de recolher ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e/ou do exterior. Valor: R\$ 2.277,62. Período: Jan, Abr e Ago/2014; Maio a Julho e Set/2015; Mar, Mai, Jul e Out/2015; Mar, Mai, Jul, e Out. 2016.*

Em sede de diligência determinada pela 2ª JF, a Recorrente apresentou demonstrativos e documentos que elidiram em parte os valores reclamados no auto de infração, reconhecidos pelo autuante, que, elaborando novos demonstrativos, assim definiu a composição da referida



infração:

DEMONSTRATIVO DE DÉBITO					
Data Ocorr	Data Vencto	Base de Cálculo	Aliq %	Multa %	Valor ICM S AJUSTADO
<b>Infração 01</b>					
31/01/14	09/02/14	1743,76	17	60	296,44
30/04/14	09/05/14	364,88	17	60	62,03
31/08/14	09/09/14	1094,71	17	60	186,10
30/11/14	09/12/14	10,59	17	60	1,80
31/05/15	09/06/15	371,59	17	60	63,17
30/06/15	09/07/15	147,41	17	60	25,06
31/07/15	09/08/15	1733,47	17	60	294,69
30/09/15	09/10/15	1074,12	17	60	182,60
31/03/16	09/03/16	986,47	17	60	167,70
30/05/16	09/07/16	2468,71	17	60	419,68
31/07/16	09/08/16	501,29	17	60	85,22
31/10/16	09/11/16	1259,65	17	60	214,14
<b>TOTAL DA INFRAÇÃO</b>					<b>1.998,63</b>

Muito embora tenha afirmado, a Recorrente, que o autuante, em atendimento à diligência determinada, tenha tratado apenas dos meses de janeiro, fevereiro, abril, junho, agosto e setembro de 2014, e que teria efetuado aquisições de produtos isentos e não mais sujeitos à tributação, não acostou ao processo documentação ou comprovações que possam elidir autuação.

Sendo assim, acato o determinado na revisão feita pelo autuante e mantida pela Junta Julgadora.

Sequenciando, passo a analisar à infração 02, que assim foi descrita:

**INFRAÇÃO 2 – 07.01.02**

*Recolheu a menos ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e/ou do exterior. Valor: R\$3.333,74. Período: Fev, Jun, Set e Nov/2014; Fev, Abr, Ago e Out/2015; Jan, Abr, Set, Nov e Dez/2016.*

Igualmente ao ocorrido em relação à infração 01, a Recorrente apresentou, em sede de diligência, documentos e demonstrativos que, analisados pelo autuante, foram em parte acatados, tendo elaborado novos demonstrativos, chegando aos valores constantes da discriminação abaixo:

<b>Infração 02</b>					
28/02/14	09/03/14	25,00	17	60	4,25
30/06/14	09/07/14	200,65	17	60	34,11
30/09/14	09/10/14	1411,29	17	60	239,92
31/01/15	09/02/15	144,12	17	60	24,50
28/02/15	09/03/15	1886,65	17	60	320,73
30/04/15	09/05/15	1188,12	17	60	201,98
31/08/15	09/09/15	617,18	17	60	104,92
31/10/15	09/11/15	1660,59	17	60	282,30
31/01/16	09/02/16	3241,76	17	60	551,10
30/04/16	09/04/16	530,71	17	60	90,22
30/09/16	09/10/16	2411,00	17	60	409,87
30/11/16	09/12/16	672,24	17	60	114,28
31/12/16	09/01/17	3355,53	17	60	570,44
<b>Total da Infração</b>					<b>2.948,62</b>

Da mesma forma que em relação à infração 01, a Recorrente afirma haver ocorrido ingresso de mercadorias não excluídas da infração pelo autuante, sem, contudo, nominá-las ou apresentar demonstrativos e documentos que isso comprovem.

Assim sendo, mantenho a decisão definida pela Junta Julgadora em relação à infração 02.

Analisando a seguir a problemática decorrente da infração 03, assim capitulada:

**INFRAÇÃO 3 – 07.15.01**

*Deixou de recolher ICMS por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, adquiridas para fins de comercialização. Valor: R\$71.645,52. Período: Jan e Dez/2014; maio a Julho, Set e Nov/2015; Mar, Jul e Out/2016.*

A tributação pelo ICMS é definida, dentre outros parâmetros, pela ocorrência dos fatos geradores

do tributo e pelo aspecto temporal que os identifica. Assim é que a apuração do ICMS, em regime normal de tributação, é determinada pelos fatos geradores ocorridos num determinado período que, no caso, é mensal. Exceções existem, mas, a regra geral é esta, e sob ela está sujeita a Recorrente, que assim procedeu.

Ao atender à realização da diligência determinada pela Junta Julgadora, o autuante refez, à luz das comprovações apresentadas pela Recorrente, o demonstrativo dos valores apurados, ocorrendo encontrar, no total das apurações mensais, valor superior ao encontrado quando da lavratura do Auto de Infração. Assim enquanto o Auto de Infração determinava a cobrança do tributo no montante de R\$71.645,52, o autuante no novo levantamento efetuado encontrou o montante de R\$91.743,93.

Acertadamente, a Junta Julgadora não acatou a majoração do valor reclamado, recomendando realização de novo procedimento fiscal, para apurar possíveis omissões no presente processo.

Como afirmei, a apuração do ICMS tem sua periodicidade mensal e assim é apresentado o levantamento fiscal. O autuante apurou valores superiores ao autuado em determinados meses do período fiscalizado, o que, acertadamente, a Junta Julgadora não acatou em majorá-los. Também foi constatada apuração de tributo em valores inferiores ao autuado, conforme demonstrativo apresentado pelo autuante, no caso os constantes do demonstrativo abaixo:

Data da Ocorrência	Valor do Auto	Valor Ajustado	Diferença
31/01/2014	2.845,56	1.895,80	949,76
31/05/2015	8.138,88	5.969,57	2.169,31
31/07/2015	13.572,39	10.415,73	3.156,66
30/11/2015	10.356,78	5.265,85	5.090,93
<b>TOTAL</b>	<b>34.913,61</b>	<b>23.546,95</b>	<b>11.366,66</b>

Com base no que foi relatado pelo autuante, não contestado pela Junta Julgadora, ocorreu apuração de valores a menor, e desta forma, impõe-se a correção dos valores reclamados nos períodos em destaque, devendo a infração 01 ser reduzida da diferença total encontrada no valor de R\$11.366,66.

Assim, reformo o valor autuado na infração 03, com base na apuração de valores inferiores ao autuado, para R\$60.278,86.

Por fim, analiso o concernente à infração 04, assim descrita:

**INFRAÇÃO 4 – 16.04.01**

*Deixou de apresentar Livro(s) Fiscal(is), quando regularmente intimado. Valor: R\$1.380,00. Período: 04 e 11/04/2017.*

Em relação à infração 04, não se manifestou a Recorrente, pelo que mantenho o decidido pela Junta Julgadora, no seu valor de R\$1.380,00.

Destaque-se que, conforme fiz constar no relatório, a solicitação de diligência requerida por esta Câmara de Julgamento Fiscal foi atendida pelo autuante, mediante a informação de que com os mesmos dados não ocorreria diferenças em novo relatório, mantendo como definitivos os demonstrativos apresentados à Junta Julgadora.

Cientificada, a Recorrente não se manifestou, o que se define como aceitação do que foi apresentado.

Com base no que analisei e constatei o Auto de Infração em apreço fica assim definido:

INFRAÇÃO	JULGADO 2º JJF	JULGADO ATUAL	SITUAÇÃO
01	2.277,62	1.998,63	PROCEDENTE EM PARTE
02	3.333,74	2.948,62	PROCEDENTE EM PARTE
03	71.645,52	60.278,86	PROCEDENTE EM PARTE
04	1.380,00	1.380,00	PROCEDENTE
<b>TOTAIS</b>	<b>78.636,88</b>	<b>66.606,11</b>	

Assim, decido pela manutenção do julgado pela 2ª JF em relação às infrações 01, 02 e 04, e altero o valor a cobrar em relação à infração 03, como acima demonstrado, dando PROVIMENTO PARCIAL ao Recurso Voluntário, e julgando o Auto de Infração PROCEDENTE EM PARTE.

#### RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário, apresentado para modificar a Decisão recorrida, e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **206887.0002/17-1**, lavrado contra **OURO VERDE COMÉRCIO DE FERTILIZANTES E REPRESENTAÇÕES LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$65.226,11**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “d” da Lei nº 7014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$1.380,00**, prevista no inciso XX do mesmo diploma legal, com os acréscimos moratórios previstos pela Lei nº 8.537/05.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 25 de janeiro de 2021.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

JOSÉ ROSENVALDO EVANGELISTA RIOS - RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR - REPR. DA PGE/PROFIS