

A. I. N° - 128984.1862/23-0
AUTUADO - CIASEEDS AGRONEGÓCIOS LTDA.
AUTUANTE - RUI ALVES DE AMORIM
ORIGEM - DAT SUL / IFMT SUL
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 24/02/2025

4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0029-04/25-VD

EMENTA: ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO. DIFERIMENTO. TERMO FINAL. TRÂNSITO DE MERCADORIA DESACOMPANHADA DO DAE DO PAGAMENTO OU DE CERTIFICADO DE CRÉDITO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Fato não comprovado nos autos. Não caracterizado que a operação se encontrava abarcada pelo instituto do diferimento. Acusação elidida. Superada a nulidade arguida, ante a insubsistência do lançamento tributário. Auto de Infração **IMPROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Cuidam os presentes autos de exigência de crédito tributário no valor de R\$ 50.449,88, mais multa de 60% com previsão no Art. 42, inciso II, alínea “f” da Lei nº 7.014/96, decorrente do Auto de Infração em referência, expedido pela fiscalização no trânsito de mercadorias no dia 11/09/23, contendo a seguinte imputação: **Infração 01 – 050.001.001:** *“Falta de recolhimento do ICMS em operação com mercadorias enquadradas no regime de diferimento em situação onde não é possível a adoção do referido regime, desacompanhadas de DAE ou Certificado de Crédito”*. Enquadramento legal: Art. 32 da Lei nº 7.014/96, c/c o Art. 332, inciso V do RICMS/BA.

Foi acrescentado, a título de descrição dos fatos: *“Refere-se à comercialização interestadual de sementes, sem ter sido efetuado o recolhimento do ICMS, em virtude do encerramento da fase de diferimento, conf. DANF 2123 – TOF 210675.1383/23-2”*.

Consta à fl. 04 o Termo de Apreensão nº 2106751383/23-2 com a seguinte descrição dos fatos: *“Falta de recolhimento do ICMS nas saídas interestaduais de mercadorias enquadradas no regime de diferimento “Sementes”, produtos agropecuários, extrativos vegetais conf. Danfe 2123, MDF-e 1232, CT-e 2061. Combinado Art. 332, inciso V, alínea K, § 1º do RICMS/BA, ...”*.

O autuado, por intermédio de seus Patronos, ingressou com Impugnação ao lançamento, fls. 16 a 28, tecendo considerações iniciais e, em seguida, passou a arguir a nulidade do Auto de Infração por ofensa ao Art. 142 do CTN, existência de vício material e erro na determinação da infração.

Destacou que o procedimento fiscalizatório compete exclusivamente à Administração Pública e constitui ato vinculado, devendo ocorrer por meio do mais fiel cumprimento da legislação de regência, em obediência aos Princípios Constitucionais da “legalidade”, “impessoalidade”, “moralidade”, “publicidade” e “eficiência”, conforme delimita o artigo 37 da Constituição Federal, sendo que, nesse contexto, verifica-se que o Auto de Infração ora impugnado está eivado de vício insanável, que, por si só, acarretará seu imediato cancelamento.

Por este espectro, aduziu que é no ato fiscalizatório que precede o lançamento tributário previsto no artigo 142 do CTN, que de fato a fiscalização deve colher todos os fatos e provas indispensáveis para se promover: *“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”*.

Apontou que, como se verifica da autuação, trata-se de cobrança de ICMS supostamente não recolhido, com imposição de multa pela ausência de obrigação tributária. Contudo, há que se

ressaltar que inexistiu robustez probatória na constituição do crédito tributário, na medida em que o autuante deixou de aprofundar o trabalho fiscal e determinar a infração para o lançamento, tendo em vista que na exigência fiscal lavrada, a autoridade administrativa não identificou corretamente a infração passível de aplicação de penalidade, pois não considerou que a operação objeto da DANFE nº 2123, que ensejou a exigência do crédito tributário, foi tributada pelo regime normal de apuração de ICMS (Doc. 02), portanto, se verifica que o mesmo não verificou os eventos registrados e vinculados ao DANFE objeto da presente autuação, vez que imputou novo pagamento, bem como multa pelo descumprimento de obrigação principal decorrente de operação já tributada.

Em vista disto, afirmou que na apuração da suposta infração, evidente que o auto de infração ora combatido é manifestamente insubsistente, e, portanto, deve ser cancelado por clara violação ao artigo 142 do Código Tributário Nacional (CTN), porquanto, nos termos deste dispositivo legal, para que o lançamento tributário possa ser considerado legítimo e válido, é necessário que a conduta praticada pelo sujeito passivo reste inequívoca e fundamentalmente descrita em lei como apta a ensejar a aplicação da penalidade – em atenção ao princípio da estrita legalidade, sendo função da autoridade fiscal demonstrar de forma sólida e documentalmente hábil a matéria tributável e a ocorrência da infração, trazendo provas inequívocas do cometimento da infração, o que não ocorreu *in casu*.

Neste sentido pontuou que o autuante possui o ônus de demonstrar cabalmente a ocorrência da hipótese infracional prevista na legislação, de modo que deve restar comprovada a subsunção dos fatos alegados à norma de incidência da conduta infracional, não cabendo a aplicação de penalidade com base em meras presunções não admitidas expressamente na Lei, observando que o autuante para imputar o crédito contestado, procedeu a análise do DANFE sem ao menos verificar seus registros de apuração de ICMS de forma que a autuação decorre de presunções equivocadas, o que não pode prevalecer.

Aduziu que, no presente caso, o Fisco, ao realizar o presente lançamento, sem desconsiderar os valores já escriturados, incorreu em erro quanto ao aspecto material da hipótese de incidência, pois apurou uma base de cálculo que não se coaduna com os ditames legais, o que acabou por violar o artigo 142 do Código Tributário Nacional – CTN, restando claro deste dispositivo legal acerca do lançamento tributário que “determinar a matéria tributável” e “calcular o montante devido” compõem o próprio cerne do lançamento, não sendo meras formalidades.

Pontuou que, a contrário senso, percebe-se que não se trata de vício formal porque este é regularmente definido como *(i)* um defeito que se anota pela omissão de requisito ou desatenção à solenidade que se prescreve como necessária à sua validade ou eficácia jurídica e *(ii)* externo ao lançamento, sendo evidente que a apuração do quanto devido não constitui mera solenidade do lançamento e nem se dá de forma externa à obrigação tributária. Para o cálculo do montante do tributo devido, deve a autoridade fiscal identificar a base de cálculo do lançamento, tarefa que, no presente caso, deixou de fazer especificamente quando não excluiu da base de cálculo as operações já escrituradas, o que, em adição, levou ao completo desenquadramento da infração cometida, citando doutrina para consubstanciar seus argumentos.

Desta forma, sustentou que o erro material na determinação da infração vicia por completo o lançamento tributário, tornando-o absolutamente nulo, o que ocorreu no presente caso, diante da clara violação do artigo 142 do CTN e ao princípio constitucional da legalidade, conforme artigo 5º, inciso II, da Constituição Federal.

Todavia, caso assim não entendam os Julgadores, ainda assim, no mérito, o Auto de Infração não pode ser mantido, por inocorrência da infração legal e em face da tributação realizada pelo regime normal de apuração do imposto, visto que a operação relativa ao DANFE nº 2123 foi incluída na sua apuração mensal do ICMS, conforme docs. 03 e 04, com o recolhimento do imposto (Doc. 05), abaixo reproduzidos, cujos recortes da EFD anexou à fl. 25, indicando, ainda, que referida operação se encontra registrada para composição total do saldo de ICMS no regime

de apuração normal, sob CFOP 6102, consolidado no SPED EFC ICMS/IPI (Doc. 04), o qual apresenta o valor correspondente de todas as operações apresentadas no livro Registro de Saídas.

Diante dos recortes apresentados, apontou que procedeu o devido registro do evento do DANFE nº 2123, registrado no SPED Contábil do período (Doc. 04) de modo que não há que se falar em exigibilidade do ICMS, uma vez que o DAE referente ao mês 11/2023 (Doc. 05) inclui o valor da DANFE ora questionada, pelo que deve ser integralmente afastada a exigência fiscal.

Após discorrer a respeito do que considera inconstitucionalidade da antecipação do ICMS, concluiu apresentando os seguintes pedidos:

i) seja acolhida a presente Impugnação, com o reconhecimento da insubsistência do lançamento fiscal e, por conseguinte, o cancelamento integral da Notificação Fiscal em referência, em razão da precariedade do trabalho fiscal para determinar a infração supostamente cometida, violando o disposto no artigo 142 do CTN.

ii) Caso na remota hipótese de não vir a ser declarada insubsistente a Notificação Fiscal, requereu o cancelamento integral da autuação, no mérito, por todas ou por qualquer das razões que expôs.

O autuante apresentou Informação Fiscal, fl. 33, nos seguintes termos: ***“A empresa foi autuada por estar realizando comercialização interestadual de produtos enquadrados no Regime de Diferimento sem o pagamento antecipado do ICMS Diferido, conforme legislação em vigor. O Autuado não atendeu as exigências do Convênio 100/1997, deixando de obter o benefício da redução da base de cálculo do ICMS”***. Concluiu pugnando pela Procedência do Auto de Infração.

VOTO

De acordo com o constante na inicial, a exigência tributária indicada nestes autos, no valor de R\$ 50.449,88, mais multa de 60%, decorrente do Auto de Infração em referência, expedido pela fiscalização no trânsito de mercadorias no dia 10/12/23, e está posta na seguinte forma: ***“Falta de recolhimento do ICMS em operação com mercadorias enquadradas no regime de diferimento em situação onde não é possível a adoção do referido regime, desacompanhadas de DAE ou Certificado de Crédito”***. Enquadramento legal: Art. 32 da Lei nº 7.014/96, c/c o Art. 332, inciso V do RICMS/BA.

Foi acrescentado, a título de descrição dos fatos: ***“Refere-se à comercialização interestadual de sementes, sem ter sido efetuado o recolhimento do ICMS, em virtude do encerramento da fase de diferimento, conf. DANF 2123 – TOF 210675.1383/23-2”***.

Consta, também, à fl. 04, Termo de Apreensão nº 2106751383/23-2 com a seguinte descrição dos fatos: ***“Falta de recolhimento do ICMS nas saídas interestaduais de mercadorias enquadradas no regime de diferimento “Sementes”, produtos agropecuários, extrativos vegetais conf. Danfe 2123, MDF-e 1232, CT-e 2061. Combinado Art. 332, inciso V, alínea K, § 1º do RICMS/BA, ...”***.

Consoante se extrai acima, a autuação se lastreou nos seguintes dispositivos para encetar o lançamento:

i) Art. 32 da Lei nº 7.014/96:

“O imposto será recolhido junto à rede bancária autorizada, entidades públicas ou privadas conveniadas, ou ao agente arrecadador da rede própria, no local da ocorrência da operação ou prestação tributável, no prazo e formas estabelecidos pelo regulamento ou convênio firmado”.

ii) Art. 332, inciso V, alínea K, § 1º, do RICMS/BA:

“Art. 332 - O recolhimento do ICMS será feito:

(...)

V - antes da saída das mercadorias, nas seguintes operações, inclusive quando realizadas por contribuinte optante pelo Simples Nacional, observado o disposto no § 4º deste artigo:

(...)

k) com produtos agropecuários e extrativos vegetais e minerais;

§ 1º Nas hipóteses em que o pagamento do ICMS seja exigido antes da saída das mercadorias ou do início da prestação de serviço de transporte, o documento de arrecadação acompanhará a mercadoria ou o transporte para ser entregue ao destinatário da mercadoria ou ao tomador do serviço, devendo ser consignado no campo “Informações Complementares” o número da respectiva nota fiscal ou do conhecimento de transporte.”

Conforme se verifica dos dispositivos legais acima transcritos, o autuante apenas considerou para respaldar o lançamento, o local indicado para pagamento do imposto e o momento do pagamento do imposto relativo as operações com produtos agropecuários e extrativos vegetais e minerais, não se vendo na acusação o dispositivo legal ou regulamentar que respalde ou caracterize a infração imputada, ou seja, que a operação que resultou na autuação se encontrava enquadrada no regime de diferimento do imposto.

Quando da informação fiscal, o autuante além de não enfrentar os argumentos defensivos, apenas trouxe inovação à autuação ao citar que **“A empresa foi autuada por estar realizando comercialização interestadual de produtos enquadrados no Regime de Diferimento sem o pagamento antecipado do ICMS Diferido, conforme legislação em vigor. O Autuado não atendeu as exigências do Convênio 100/1997, deixando de obter o benefício da redução da base de cálculo do ICMS”**, sem citar o que foi infringido pelo autuado no referido Convênio, e, mais uma vez não indicou qual o dispositivo legal ou regulamentar que respalde a autuação.

Ressalto que, acaso o autuante tivesse mencionado o dispositivo do Convênio 100/97 que teria sido infringido pelo autuado, isto demandaria em conversão do processo em diligência para que o autuado, via reabertura do prazo de defesa, se manifestasse a este respeito vez que tal acusação não consta na peça inicial.

Em sua defesa o autuado arguiu a nulidade do lançamento por considerar que o autuante desatendeu o Art. 142 do CTN ao não determinar a matéria tributável e a ocorrência da infração, trazendo provas inequívocas do cometimento da infração.

Sem dúvida, é flagrante a precariedade da acusação. Isto porque, da análise no DANFE nº 2123, fl. 06, base para a autuação, se constata que se trata de uma operação interestadual, com origem neste Estado, com destino ao Estado do Piauí, o qual foi emitido em consonância com a legislação tributária deste Estado, onde consta as seguintes informações: **“redução da base de cálculo em 60% com fundamento no at. 268, inciso LXIII do RICMS/BA, cujas mercadoria se encontra relacionada na Cláusula primeira do Convênio ICMS 100/1997”**.

O Art. 268, inciso LXIII do RICMS/BA, assim se apresenta:

Art. 268. É reduzida a base de cálculo:

(...)

LXIII - nas saídas interestaduais dos insumos agropecuários relacionados no Conv. ICMS 100/97, exceto os previstos nos incisos LXIV e LXV do caput do art. 268 deste Decreto, na forma e condições estabelecidas no acordo interestadual;

Já o Convênio ICMS 100/97, cujo Estado da Bahia é subscritor, reduz a base de cálculo do ICMS nas saídas dos insumos agropecuários que especifica, traz em sua Cláusula primeira, inciso V:

“Cláusula primeira Fica reduzida em 60% (sessenta por cento) a base de cálculo do ICMS nas saídas interestaduais dos seguintes produtos:

(...)

V - semente genética, semente básica, semente certificada de primeira geração - C1, semente certificada de segunda geração - C2, semente não certificada de primeira geração - S1 e semente não certificada de segunda geração - S2, destinadas à semeadura, desde que produzidas sob controle de entidades certificadoras ou fiscalizadoras, bem como as importadas, atendidas as disposições da Lei nº 10.711, de 05 de agosto de 2003, regulamentada pelo Decreto nº 5.153, de 23 de julho de 2004, e as exigências estabelecidas pelos órgãos do Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento ou por outros órgãos e entidades da Administração Federal, dos Estados e do Distrito Federal, que mantiverem convênio com

aquele Ministério;

Isto posto, não vejo no lançamento sob análise qualquer motivação para sua expedição, até porque a operação está precedida e amparada por documentação fiscal idônea, enquanto que o autuante não aponta e fundamenta a causa real e a base legal para a autuação.

Desta maneira, assiste razão ao autuado ao pleitear a nulidade do lançamento, ante aos fatos acima delineados, entretanto, considerando as falhas evidenciadas nos presentes autos, inclusive em relação a não consideração da redução da base de cálculo, e a ausência da capitulação correta da infração, supero a nulidade arguida e, com base no parágrafo único do Art. 155 do RPAF/BA, julgo insubsistente a autuação.

Em conclusão voto pela IMPROCEDÊNCIA do presente Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº 128984.1862/23-0, lavrado contra **CIASEEDS AGRONEGÓCIOS LTDA.**

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 13 de fevereiro de 2025.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA - PRESIDENTE / RELATOR

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ - JULGADORA