

A. I. Nº - 206920.0006/23-0
AUTUADO - CTVA PROTEÇÃO DE CULTIVOS LTDA.
AUTUANTE - MARCO ANTÔNIO MACHADO BRANDÃO
ORIGEM - DAT SUL / INFAS OESTE
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 16/07/2025

6^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO JJF Nº 0133-06/25-VD**

EMENTA: ICMS. ANTECIPAÇÃO PARCIAL. AQUISIÇÕES DE MERCADORIAS DESTINADAS A COMERCIALIZAÇÃO EM OPERAÇÕES INTERESTADUAIS. De acordo com o artigo 12-A da Lei nº 7.014/96, é devido o pagamento na entrada neste Estado, a título de antecipação parcial do ICMS, em valor correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, nas entradas de mercadorias adquiridas para comercialização. Comprovado nos autos em sede de diligência realizada por estranho ao feito se tratarem de aquisições de mercadorias acobertadas por isenção, descebe se falar em antecipação parcial do imposto, razão pela qual a infração é insubstancial. Não acolhidas as arguições preliminares. Prejudicado o pleito para realização de diligência. Auto de Infração **IMPROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração ora apreciado foi lavrado em 27 de setembro de 2023 e refere-se à cobrança de ICMS no valor de R\$ 358.181,77, além de multa de 60%, pela constatação da seguinte infração:

Infração 01. 007.015.001. Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas para fins de comercialização, nos meses de agosto, setembro, outubro e dezembro de 2022.

A autuada, por sua advogada, constituída nos termos do documento de fls. 26 e 27, apresentou impugnação ao lançamento constante às fls. 12 a 24, no qual, após síntese da autuação, aponta se dedicar à pesquisa e desenvolvimento de tecnologia em proteção de cultivos, à importação, produção e comercialização de produtos agrícolas, em especial defensivos agrícolas utilizados no combate de pragas e plantas daninhas em lavouras e pastagens.

No entanto, conforme será demonstrado a seguir, garante não haver espaço para qualquer cobrança de ICMS no caso concreto dos autos, pois o produto objeto das operações arroladas no levantamento fiscal foram revendidos dentro do Estado da Bahia com isenção, não havendo que se falar em falta de pagamento do imposto ainda que por antecipação, devendo o débito em questão ser extinto, conforme será mais bem detalhado a seguir.

Assevera a patente nulidade da autuação, vez ter sido científica da cobrança sem que tivesse sido instaurado qualquer procedimento prévio de fiscalização, dando-lhe a oportunidade de prestar os esclarecimentos necessários ao agente fiscal ou dirimir quaisquer controvérsias quanto ao recolhimento do imposto supostamente devido.

Frisa que tal postura por parte da fiscalização implica nítida ofensa aos dispositivos que regem o processo administrativo tributário, observa, notadamente aqueles veiculadores dos princípios do contraditório, do devido processo legal e da ampla defesa insculpido no artigo 5º inciso LV da Constituição Federal que assevera que *“aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e a ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes”*.

Menciona e transcreve o teor do artigo 2º da Lei Geral de Procedimento Administrativo Tributário (Lei nº 9.784/99), bem como o artigo 142 do CTN, argumentando que a disciplina da legislação relativa à atividade fiscalizatória (desconsiderada pelo autuante na lavratura da presente notificação fiscal), decorre do artigo 142 do CTN que dispõe claramente sobre o lançamento como procedimento tendente à verificação da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, apuração da matéria tributável, cálculo do tributo devido, etc.

Indica que os dispositivos são expressos ao elencarem, dentre as diversas prerrogativas do contribuinte perante a administração fazendária, o direito ao contraditório, ao devido processo legal, à ampla defesa e à motivação dos atos, devendo os mesmos serem atendidos em momento prévio à imposição de obrigações e sanções, o que *data vénia*, não foi respeitado no presente caso, implicando nítida nulidade do lançamento fiscal principalmente pela ausência do procedimento fiscalizatório que a ele deve anteceder.

Lembra que a partir do levantamento prévio de informações, notou que o levantamento do fisco baiano para chegar à conclusão sobre a suposta falta de recolhimento do ICMS por antecipação em operações interestaduais é manifestamente precário e baseado em presunções, uma vez que descolado da verdade material, por ter ignorado o fato de que as operações com o produto *Joint Ultra* não se sujeitam a tal regime em razão das saídas internas subsequentes estarem acobertadas pela isenção.

Tal fato, por sua vez, dá ensejo a uma grave distorção e equívoco no levantamento pois interfere exatamente na grave acusação imputada à Impugnante de ausência de recolhimento de imposto por antecipação quando sequer há previsão legal para tanto já que nas saídas internas com tal produto não há incidência do ICMS por amparo na isenção.

Reputa inaceitável o fato de o autuante não ter dado início a uma fiscalização ou ao menos emitido notificação prévia requisitando informações e esclarecimentos sobre detalhes das operações de aquisições interestaduais autuadas, simplesmente presumindo que o produto adquirido de outra Unidade da Federação foi objeto de comercialização dentro do Estado em operação tributada pelo ICMS.

Tem como nítido que a presente autuação carece de fundamentação e utiliza da presunção como meio de prova, haja vista que desconsidera que o produto adquirido nas operações interestaduais (autuadas) tem sua saída interna subsequente beneficiada pela isenção e as premissas adotadas não refletem a realidade dos fatos e não dão atendimento ao princípio da verdade material.

Assim, requer preliminarmente seja declarada a nulidade da autuação ora impugnada, vez que decorrente de simples ato do fiscal responsável, não tendo sido intimada previamente para apresentar documentos e esclarecimentos que eventualmente entendesse a Administração necessária, nem fornecidos dados suficientes para determinar com segurança a natureza da infração, implicando em ofensa ao princípio da verdade material, devido processo legal, ao contraditório, à ampla defesa e ao artigo 142 do CTN.

Ainda que se supere a nulidade da notificação de lançamento, a cobrança do ICMS na situação em que imposta não só não encontra guarida na legislação estadual, como contraria o quanto disposto no inciso I, do § 1º, do artigo 12-A da Lei nº 7.014/1996 (reproduzido), que expressamente excluiu da regra de antecipação parcial do imposto nas aquisições interestaduais, as mercadorias cujas operações internas sejam acobertadas pela isenção.

Alega que, não obstante a regra geral do multicitado artigo 12-A da legislação baiana imponha o regime da antecipação parcial do ICMS às mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação para fins de comercialização, as operações de aquisição autuadas (Doc. 03) entram na exceção à regra prevista no inciso I, § 1º, uma vez que o produto objeto dessas operações é revendido dentro do próprio Estado da Bahia com isenção, conforme passará a detalhar a seguir.

No caso, fala se tratar de operação interestadual de aquisição do produto *Joint Ultra* (códigos 97085751/97084836) que se enquadra dentro do termo “Adesivo”, mais conhecido como adjuvante,

conforme detalha laudo anexo da Embrapa (Doc. 04), e que está amparado pela isenção do ICMS nas operações de saída internas no estado da Bahia, com base no Convênio ICMS 100/97 e no artigo 265, inciso CXVIII do RICMS/BA transcritos.

Acosta exemplo de Nota Fiscal de aquisição de mercadoria, bem como Nota Fiscal de venda do mesmo produto.

Percebe que as operações comerciais com o produto *Joint Ultra* são incentivadas pelas regras fiscais de isenção nas saídas internas realizadas dentro do território baiano, não havendo como se falar em obrigação de recolhimento antecipado do ICMS.

Assevera que o produto *Joint Ultra* adquirido, abrangido pelas Notas Fiscais autuadas, foi revendido apenas dentro do Estado da Bahia, conforme demonstram as Notas Fiscais de venda emitidas no período em discussão (Doc. 05) e o relatório do SPED com todas as movimentações de saída para esse produto (Doc. 06).

Tendo como esclarecida a matéria, se detém na análise do parágrafo 1º, inciso I, do artigo 12-A da Lei nº 7.014/96 no qual está enquadrada, de forma que a hipótese de antecipação parcial do ICMS não se aplicaria nas operações questionadas.

Menciona o parágrafo 1º, do inciso I do artigo em questão determinar expressamente que não se aplica a antecipação parcial do ICMS às mercadorias que, embora oriundas de outra unidade da federação, estejam submetidas a isenção nas operações internas subsequentes. A lógica por trás dessa regra é clara: não há como se exigir o recolhimento do imposto de forma antecipada na aquisição interestadual de uma mercadoria se sua saída interna subsequente não está sujeita a tributação pelo ICMS.

Fala ser exatamente o que ocorre no caso em tela. Conforme demonstram os documentos anexos, adquire o produto *Joint Ultra* de filial situada no Estado de São Paulo e o revende a clientes situados dentro do Estado com isenção do ICMS, com amparo nas disposições do Convênio ICMS 100/97 e na respectiva legislação interna do estado da Bahia.

Aponta estar claro que as operações interestaduais com o produto autuado adquirido, atendem a todos os requisitos para ficarem fora da hipótese de incidência prevista no artigo 12-A da Lei nº 7.014/96, quais sejam o produto é adquirido em operação interestadual com outro estado da Federação e é revendido dentro do território baiano acobertado pela isenção.

Indica que o regime de antecipação parcial do ICMS, portanto, somente se aplica às mercadorias que são comercializadas com incidência do imposto. Ou seja, que são adquiridas e posteriormente comercializadas em operações subsequentes onde ocorra a incidência do imposto, simplesmente pelo fato dessa ser a única hipótese em que se verifica a ocorrência do fato gerador posterior.

Apesar desse entendimento, verifica que o agente fiscal pretendeu, sem observar adequadamente aos fatos e a norma aplicável à situação, que as operações de aquisição realizadas pela Impugnante com o produto *Joint Ultra* se sujeitassem a regra da antecipação parcial estabelecida pelo artigo 12-A da Lei nº 7.014/96.

Contudo, argumenta que exigir a cobrança do ICMS antecipado referente a esse produto viola expressamente o quanto disposto no parágrafo 1º, do inciso I, do artigo 12-A da Lei nº 7.014/96, que ressalva operações com esse tipo de mercadoria da antecipação parcial estabelecida neste artigo. Fica evidente que o regime de antecipação parcial do ICMS nas aquisições interestaduais não se aplica às operações com mercadorias cujas operações internas estejam abarcadas pela isenção, como é o caso dos autos.

Colaciona trecho doutrinário de Roque Antônio Carrazza em suporte de seus argumentos.

Sendo assim, vê como incontrovertido o não cabimento da exigência do ICMS antecipado nas operações de aquisições autuadas com o produto *Joint Ultra*, cuja operação interna é comprovadamente beneficiada pela isenção, conforme comprova a documentação anexada.

Nesse mesmo sentido, reproduz trecho de decisão do CONSEF reconhecendo a não incidência da antecipação parcial na hipótese ora apresentada, trazendo como paradigma o Acórdão relativo ao julgamento do Auto de Infração nº 269130.0067/19-7, pela 2ª Câmara de Julgamento Fiscal, publicado em 29/12/2022, trecho copiado.

Considera claro, portanto, que as operações de aquisição interestadual do produto *Joint Ultra* não podem ser tributadas pela forma do artigo 12-A da Lei nº 7.014/96, visto ter comprovado que tal produto foi revendido apenas dentro do Estado da Bahia ao amparo da isenção, se enquadrando dentro da hipótese de exceção prevista no § 1º, inciso I, do artigo 12-A da Lei nº 7.014/96.

A título de argumentação, alinha que ainda que a antecipação pudesse ser exigida na hipótese dos autos, ao fisco caberia ter refeito a apuração de ICMS da Impugnante, a fim de apurar a repercussão tributária, assegurando que os valores de ICMS incidentes nas aquisições interestaduais devem ser registrados como créditos e abatidos dos débitos do período e, se fosse o caso, efetuar o lançamento fiscal do saldo devedor encontrado na reconstituição.

Por todo o acima exposto, entende mostrar-se flagrantemente ilegal o ato da fiscalização de exigir o pagamento da antecipação parcial do ICMS na aquisição interestadual do produto *Joint Ultra*, cujas operações internas são acobertadas pela isenção, conforme prevê o próprio parágrafo 1º, inciso I, do artigo 12-A da Lei nº 7.014/96.

Argui que na remota hipótese de prevalecer o entendimento de que o lançamento fiscal em apreço não padece de nulidade e as operações autuadas são passíveis de sofrer tributação, a despeito de toda argumentação e do arcabouço probatório carreado com a presente defesa, é necessário destacar que houve um equívoco claro na aplicação da alíquota e na apuração da base de cálculo considerada pelo fiscal na presente autuação.

Indica que as operações autuadas consistem em remessa de bens saídos da região Sudeste (São Paulo) com destino ao estado da Bahia, pertencente à região Nordeste. Desse modo, o estado da Bahia, caso as operações de aquisição pudesse ser tributadas, seria credor apenas da diferença entre a alíquota interna e interestadual no presente caso, arremata.

Levando em conta que a alíquota interna geral vigente à época dos fatos no estado da Bahia era de 18%, nos termos do artigo 15, inciso I, alínea “a” da Lei nº 7.014/96, e que a alíquota interestadual aplicável às operações de aquisição (autuadas) é de 7%, tem que o Fisco da Bahia poderia ser credor de apenas 11% sobre o valor das operações, e jamais 18% (dezoito por cento) como realizado na apuração em combate.

Fala que da simples visualização do Discriminativo do Débito que acompanha o Auto de Infração é possível confirmar esse vício incorrido na determinação da alíquota, conforme se verifica a seguir.

Além disso, também constata que o autuante acabou por majorar indevidamente a base de cálculo do ICMS ao deixar de considerar que o produto *Joint Ultra*, adquirido de outra unidade da federação (São Paulo), goza de redução de base de cálculo, como se pode constatar nas Notas Fiscais, tributando-o pelo valor total com a alíquota de 18%.

Percebe claramente que o autuante, ao calcular o imposto sobre as Notas Fiscais de entrada, aplicou indevidamente a alíquota sobre o valor total da Nota deixando de considerar a base de cálculo reduzida da operação interestadual de aquisição.

Argumenta no sentido de que, se as notas fiscais de entrada são utilizadas para o cálculo do ICMS antecipado, é sobre a mesma base de cálculo incidente nessa operação que o fiscal deveria ter calculado o imposto supostamente devido por antecipação e não ter criado uma base presumida ao considerar as operações como tributadas à alíquota de 18%.

Dessa forma, sustenta estar se cobrando ICMS muito superior ao que seria eventualmente devido pela infração, o que retira totalmente a condição de liquidez e certeza do presente lançamento fiscal. A exação nos patamares fixados no Auto de Infração importa em usurpação de parcela

atinente ao estado de origem pelo estado da Bahia, de modo que é flagrante a ilegitimidade ativa do Fisco da Bahia sobre a parcela que extrapole a aplicação da alíquota de 11% sobre o valor das operações, sem observar a redução de base de cálculo.

Relata que tendo em vista o cometimento da suposta infração relativa à falta de recolhimento do ICMS nas operações de aquisição interestadual do produto *Joint Ultra* para fins de comercialização, foi aplicada a penalidade prevista no artigo 42, inciso II, alínea “d” da Lei nº 7.014/1996, com multa de 60%, consoante reprodução.

Ressalta que a capitulação da penalidade constante no lançamento fiscal, encontra-se equivocada, pois visa punir contribuinte que incorreu na falta de pagamento do ICMS, o que não se aplica ao presente caso.

Expõe que exigir multa pela ausência de recolhimento tempestivo do ICMS quando sequer há obrigação legal para seu recolhimento nas operações em questão é absolutamente incoerente e sem qualquer fundamento no ordenamento jurídico pátrio, na medida em que está sendo cobrado tributo envolvendo produto cujas operações internas estão amparadas pela isenção, sem exigência de ICMS.

Além disso, da forma como aplicada, a multa também deixa de representar punição e passa a verdadeiro confisco de parcela do patrimônio do contribuinte apenado, o que revela desvio de finalidade da sanção, tratando-se de exigência confiscatória e atentatória do princípio da razoabilidade e da proporcionalidade, conclui.

Considerando todos os argumentos expostos, não merece prosperar a multa de 60% imposta, pelo que se requer seja declarada nula a cobrança também neste aspecto por representar confisco, violação ao direito de propriedade e enriquecimento ilícito do Fisco.

Ante o acima exposto, requer, preliminarmente, seja reconhecida a nulidade formal da Notificação Fiscal ora contestada, em razão da inexistência de prévio procedimento administrativo de fiscalização a legitimar o lançamento dela decorrente.

Caso assim não se entenda, requer seja julgada totalmente improcedente a Notificação Fiscal em tela, cancelando-se o lançamento fiscal, posto que a operação praticada pela Impugnante não está sujeita à antecipação parcial do imposto por exceção legal ou em razão dos demais argumentos elencados nos presentes autos.

Alternativamente, caso se entenda pela obrigatoriedade da antecipação parcial do imposto nas operações em comento, que se determine em diligência a reapuração do ICMS dos respectivos períodos, procedendo ao encontro de contas entre débitos e créditos tal como demanda a sistemática do imposto pela não cumulatividade, a fim de verificar a existência de eventual saldo devedor do ICMS.

Por fim, em razão da tempestividade da presente defesa, requer seja reconhecida a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, nos termos do artigo 151, inciso III do Código Tributário Nacional.

Protesta, ainda, por todos os meios de prova admitidos, incluindo a realização de diligência, requerendo-se, desde logo, a juntada dos documentos anexados à presente defesa, sem prejuízo de quaisquer outras provas que se entendam como necessárias ao deslinde da controvérsia.

Juntou documentos de fls. 58 a 110 que comprovariam as alegações defensivas.

Informação Fiscal prestada por servidor estranho ao feito, ante o falecimento do autuante, à fl. 115, esclarece, quanto ao argumento defensivo de não ter sido cientificada da ação fiscal, o que ensejaria a nulidade do procedimento, que nas fls. 04 e 05 se encontra a prova inequívoca da intimação para o início da ação fiscal.

Em relação a tese de que as mercadorias autuadas se encontravam amparadas por isenção, nas operações internas, nos termos da legislação estadual, bem como do Convênio ICMS 100/97, diz

assistir razão ao contribuinte, motivo pelo qual se posiciona pela improcedência da autuação.

Foram os autos encaminhados pelo órgão de preparo em 31/01/2025 (fl. 118), recebidos no CONSEF em 13/02/2025 (fl. 118-v) e encaminhados a este relator em 13/05/2025 (fl. 120), tendo sido devidamente instruídos e considerados aptos para julgamento.

VOTO

O lançamento constitui-se em uma infração arrolada pela fiscalização, relativa à cobrança de ICMS, acrescida de multa, objeto de impugnação pela empresa autuada.

Das peças e elementos constantes nos autos, se constata que a formalização do procedimento de fiscalização se deu por meio da lavratura e transmissão pelo Domicílio Tributário Eletrônico de Termo de Início de Fiscalização em 13/09/2023, de acordo com o documento de fls. 04 e 05.

Já a ciência do lançamento, ocorreu em 04/12/2023, através do Domicílio Tributário Eletrônico, de forma tácita, do documento número 2069200006230, conforme fls. 09 e 10.

Os elementos que suportam a acusação se encontram impressos às fls. 07 e 07-v dos autos, bem como na mídia de fl. 08.

O autuante, quando do lançamento, descreveu com precisão a infração cometida, apontando a conduta praticada pelo contribuinte e tida como contrária à norma legal, os artigos infringidos, a base legal para imposição e aplicação da multa sugerida, os prazos para interposição de defesa, ou usufruto do benefício de redução dos percentuais de multa por infração, além de indicar o sujeito passivo, tudo em conformidade com a disposição contida nos artigos 142 do CTN, 129 do COTEB e 39 do RPAF/99, preenchendo, pois, todos os requisitos de validade sob o aspecto formal.

Por outro lado, a autuada compareceu ao processo, abordando aspectos da imputação que entendia lhe amparar, trazendo fatos, documentos e argumentos que ao seu entender sustentariam suas teses defensivas, e exercendo sem qualquer restrição o contraditório, sob a forma da objetiva peça de impugnação apresentada.

Assim, a acusação foi provada, e se encontra devidamente embasada em elementos da própria documentação acostada, não tendo sido verificada nenhuma das hipóteses previstas no artigo 18 do RPAF/99, estando preenchidos todos os requisitos de validade e eficácia do lançamento, e a possibilidade de atender aos elementos previstos na legislação em vigor.

Analizando primeiramente as questões preliminares suscitadas pela defesa, inicio pela arguição de nulidade, pelo fato de somente ter sido científica da cobrança, sem que tivesse sido instaurado qualquer procedimento prévio de fiscalização, o que violaria os princípios do contraditório, da ampla defesa e do devido processo legal, não corresponde à verdade dos fatos.

Isso, diante de, como já relatado anteriormente, em 13/09/2023 através do Domicílio Tributário Eletrônico foi transmitido Termo de Início de Fiscalização, na forma do documento de fls. 04 e 05.

Lembro que nos termos do artigo 26 do RPAF/99, em seu inciso II, temos:

“Art. 26. Considera-se iniciado o procedimento fiscal no momento da:

(...)

II - lavratura do Termo de Início de Fiscalização”.

Comprovado, pois, ter o sujeito passivo pleno conhecimento de ter sido contra ele instaurado procedimento fiscal de verificação de suas operações.

O que seguramente levou o contribuinte a tal arguição, reside no fato de que, contrariamente aos procedimentos tradicionais, com a Escrituração Fiscal Digital (EFD), a Nota Fiscal Eletrônica e os avanços dos procedimentos eletrônicos, pelos quais a SEFAZ tem plena e completa informação e controle das operações realizadas pela e para as empresas, não lhe tenha sido solicitada a apresentação de quaisquer documentos adicionais, pois estes já se encontram na posse daquele órgão, dispensando sua apresentação pela empresa.

Desta forma, ante tal prova, não posso acolher tal argumentação.

Quanto a dita falta de motivação do lançamento, invocada na impugnação, e em sentido contrário ao esposado pela defesa, o lançamento atendeu plenamente ao princípio da motivação, que segundo Diógenes Gasparini (Direito Administrativo – 10ª. Ed. Rev. E atual. – São Paulo: Saraiva, 2005. p. 23), “...a motivação é necessária para todo e qualquer ato administrativo, pois a falta de motivação ou indicação de motivos falsos ou incoerentes torna o ato nulo devido a Lei n.º 9.784/99, em seu artigo 50, prevê a necessidade de motivação dos atos administrativos sem fazer distinção entre atos vinculados e os discricionários, embora mencione nos vários incisos desse dispositivo quando a motivação é exigida”.

Registro que a falta de motivação adequada, em consonância com os fatos realmente ocorridos e com os dispositivos legais aplicáveis, tende a desaguar na nulidade do lançamento tributário, descabendo o entendimento quanto a presunção de legitimidade do ato administrativo, devendo ser analisado o levantamento em si.

Coerente com tal entendimento, o CARF, quando da apreciação que resultou no Acórdão 2301-003.426, firmou que “*Quando o ato administrativo do lançamento traz fundamentação legal equivocada (pressuposto de direito) e/ou quando a descrição dos fatos trazida pela fiscalização (pressuposto de fato) é omitida ou deficiente, temos configurado um vício de motivação ou vício material*”.

Para o mesmo órgão, agora no Acórdão 9303-005.461, “*Sendo a descrição dos fatos e a fundamentação legal da autuação elementos substanciais e próprios da obrigação tributária, os equívocos na sua determinação (...) ensejam a sua nulidade por vício material*”, consistente em “*falta de motivação ou motivação errônea do lançamento*”.

Não é o que se verifica nos autos, levando a rejeição do argumento.

Em relação a arguição de prejuízo a ampla defesa e contraditório, além de precariedade do lançamento, por parte da autuada, esclareço que nos termos do artigo 37, *caput*, da Carta Magna, a Administração Pública deve se pautar sempre com base no princípio da legalidade, e todos os seus atos devem estar estabelecidos em lei, não sendo possível praticar seus atos de forma discricionária.

Já a Lei Federal nº 9.784/99, responsável por regular o processo no âmbito administrativo da Administração Pública Federal, estabelece por meio de seu artigo 2º, que ela deverá obedecer além do princípio da legalidade e outros, a motivação.

Mais adiante, no artigo 50, firma de forma expressa, que os atos administrativos devem ser obrigatoriamente motivados, contendo a indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos, de maneira explícita e clara, sendo certo que a ausência do elemento de motivação do ato administrativo, deflagra a nulidade do ato.

Por outro lado, o artigo 55 da mesma Lei Federal nº 9.784/99, tem como regra geral, que os atos administrativos eventualmente eivados de vício de motivação são convalidáveis, haja vista ele não atingir o conteúdo do ato administrativo.

A invalidade em apreço é corrigida por intermédio de outro ato administrativo, no qual há a exteriorização formal do motivo.

O próprio artigo 142 do CTN, já mencionado em momento anterior, que estabelece sobre o lançamento, é expresso ao dispor que compete privativamente à autoridade administrativa ao constituir o crédito tributário, determinar a matéria tributária.

Dessa maneira, tem-se como imprescindível para a validade do ato, que ele disponha de forma clara e expressa os motivos que ensejaram a aplicação do dispositivo legal, responsável por criar o fato jurídico e instalar a relação subjetiva entre os sujeitos ativo e passivo.

O autuante, quando do lançamento, constatou o que considerou como prática de ato pelo

contribuinte, em sentido contrário ao da previsão legal, para embasar o Auto de Infração, apontando detalhadamente a conduta do sujeito passivo tida como infracional.

Dito isso, na peça de impugnação, pelos conceitos e posições acima externados, o presente lançamento não traz qualquer fundamentação legal equivocada, nem existem omissões quanto a descrição dos fatos arrolados pela fiscalização e tidos como contrários às normas legais vigentes.

Tal conclusão advém de breve leitura da infração, da descrição dos fatos e do enquadramento legal, além do substrato probante trazido pelo autuante e acostado aos autos.

Logo, ainda que a obrigatoriedade da motivação do ato administrativo esteja firmada em princípio constitucional, se apresentando como essencial ao regime jurídico-administrativo brasileiro, foi devidamente atendida e respeitada na presente autuação, o que leva à rejeição do argumento defensivo posto, vez estar a infração devidamente comprovada pelos demonstrativos elaborados pelo autuante.

Esclareço que ainda que mesmo na hipótese de ocorrência de equívocos por parte do autuante, em sendo o caso, tal fato não vem a se constituir em vício insanável, sequer traz qualquer incerteza quanto a liquidez do lançamento, que se apresenta bastante claro e nítido, propiciando o pleno e completo exercício do direito de defesa do autuado, e o exercício do contraditório, como ocorrido, oportunizado em todas as fases da instrução do processo, e faz com que o mesmo seja rejeitado, não podendo, inclusive, albergar a argumentação trazida pela empresa.

Por outro lado, não acolho o argumento de ter o Auto de Infração se baseado em presunção, pelo fato de que em primeiro lugar, o artigo 4º, § 4º da Lei nº 7.014/96 não listar a hipótese dos autos como correspondente a presunção legal, e depois, pelo fato de o autuante ter se baseado, na elaboração do lançamento na Escrituração Fiscal Digital (EFD), sabidamente elaborada e transmitida sob a única e exclusiva responsabilidade da empresa autuada.

Por tais razões, não acolho as arguições trazidas a título de preliminar.

Adentrando na análise do mérito, versa a acusação formulada sobre a falta de recolhimento do imposto correspondente a Antecipação Tributária Parcial, quando da entrada em operação interestadual, de mercadoria destinada a comercialização, pelo adquirente.

Ou seja: a legislação tributária do Estado, estabelece como regra geral, que nas entradas de mercadorias no território da Bahia, os contribuintes possuem a obrigação de recolher a título de antecipação tributária, o ICMS. Esta regra está insculpida no artigo 12-A da já mencionada Lei nº 7.014/96:

“Art. 12-A. Nas aquisições interestaduais de mercadorias para fins de comercialização, será exigida antecipação parcial do imposto, a ser efetuada pelo próprio adquirente, independentemente do regime de apuração adotado, mediante a aplicação da alíquota interna sobre a base de cálculo prevista no inciso III do art. 23, deduzido o valor do imposto destacado no documento fiscal de aquisição”.

Por outro lado, o artigo 17 da mesma Lei, determina que a base de cálculo para o recolhimento do imposto é o montante do próprio imposto, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle, bem como o valor correspondente a seguros, juros e demais importâncias pagas, recebidas ou debitadas, bem como descontos concedidos sob condição; frete, caso o transporte seja efetuado pelo próprio remetente ou por sua conta e ordem e seja cobrado em separado, e em relação ao IPI, o parágrafo 2º do mencionado artigo 17, estipula que não integra a base de cálculo do ICMS o montante do Imposto sobre Produtos Industrializados, quando a operação, realizada entre contribuintes é relativa a produto destinado a comercialização, industrialização, produção, geração ou extração, configurar fato gerador de ambos os impostos.

No RICMS/12, o artigo 332 assim determina;

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

(...)

III - antes da entrada no território deste Estado, de mercadorias procedentes de outra unidade da Federação ou do exterior, observado o disposto nos §§ 2º e 3º deste artigo:

(...)

b) não enquadradas no regime de substituição tributária e destinadas à comercialização, relativamente à antecipação parcial do ICMS"

O argumento defensivo se pauta na redação do § 1º, do mencionado artigo 12-A da Lei nº 7.014/96:

"§ 1º A antecipação parcial estabelecida neste artigo não encerra a fase de tributação e não se aplica às mercadorias, cujas operações internas sejam acobertadas por:

I - isenção;

II - não-incidência;

III - antecipação ou substituição tributária, que encerre a fase de tributação".

Aduz que o produto autuado (*Joint Ultra*), comercializado unicamente no estado da Bahia, se enquadra na hipótese de isenção prevista no Convênio ICMS 100/97, na condição de *"inseticidas, fungicidas, formicidas, herbicidas, parasiticidas, germicidas, acaricidas, nematicidas, raticidas, desfolhantes, dessecantes, espalhantes, adesivos, estimuladores e inibidores de crescimento (reguladores), vacinas, soros e medicamentos, produzidos para uso na agricultura e na pecuária, inclusive inoculantes, vedada a sua aplicação quando dada ao produto destinação diversa"*, combinado com o inciso CXVIII, do artigo 265 do RICMS/BA/12 que concede isenção do ICMS *"as saídas internas com os insumos agropecuários relacionados no Conv. ICMS 100/97, exceto os previstos nos incisos LXIV e LXV do caput do art. 268 deste Decreto, observadas as seguintes disposições: a) o benefício fiscal de que cuida este inciso alcançará toda a etapa de circulação da mercadoria, desde a sua produção até a destinação final; b) o benefício fiscal não se aplica no caso de operação que não preencha os requisitos estabelecidos no convênio ou que dê ao produto destinação diversa da prevista como condição para gozo do benefício, caso em que o pagamento do imposto caberá ao contribuinte em cujo estabelecimento se verificar a saída"*.

Constatou, então, que o deslinde da matéria encartada na autuação se prende unicamente à verificação da condição do produto *Joint Ultra*, e o seu enquadramento ou não como fungicida, herbicida, adesivo, ou outra qualificação dada no Convênio ICMS 100/97, que possibilitasse estar ou não amparada pela isenção, como argumentado na impugnação apresentada.

Acessando o endereço eletrônico da empresa CORTEVA AGRISCIENCE, nome que se encontra impresso nas folhas da impugnação (www.corteva.com.br), se constata ser uma empresa do grupo oriunda da holding DOW/DUPONT, que tem como atividade inclusive a proteção de cultivos.

A proteção de cultivo e seus métodos de controle físico compreendem técnicas que limitam o acesso de pragas à cultura/produto, induzem mudanças comportamentais ou causam danos/mortes diretos de pragas, o que significa dizer que a autuada se dedica a prática de comercializar produtos que visam o controle de pragas, comuns na lavoura de diversos produtos.

O termo *"aderente"*, mencionado pela defesa, também denominado *"adjuvante aderente"*, nada mais é do que um tipo de adjuvante agrícola que melhora a aderência e fixação dos defensivos, fertilizantes e outros produtos utilizados na lavoura, nas folhas e outras superfícies das plantas, o que garante que o produto (herbicida, defensivo ou afins), permaneça mais tempo, ainda que submetido a chuva ou irrigação, o que vem a aumentar a eficácia do produto aplicado.

Ou seja, o produto em tela, comercializado pela empresa autuada, é aplicado juntamente com os herbicidas, adesivos ou defensivos agrícolas, inclusive como pode ser visto nas Notas Fiscais apensadas ao processo, se enquadram nas hipóteses contidas no Convênio ICMS 100/97, bem como na legislação do estado da Bahia, que garantem o benefício fiscal da isenção, inclusive à vista das observações de segurança quanto ao transporte e manejo constantes dos documentos fiscais trazidos ao feito.

Logo, comprovada a isenção, há de se aplicar o teor do já mencionado e copiado § 1º, inciso I, do artigo 12-A da Lei nº 7.014/96, conclusão, inclusive, apontada pelo estranho ao feito responsável pela informação fiscal, o que prejudica o pleito defensivo para a realização de diligência.

Com base em tais premissas, tenho o Auto de Infração como INSUBSTANTE.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 6ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº 206920.0006/23-0, lavrado contra **CTVA PROTEÇÃO DE CULTIVOS LTDA**.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do artigo 169, inciso I, alínea “a” do RPAF/99, na redação do Decreto 18.558/18, vigente a partir de 18/08/18.

Sala Virtual de Sessões do CONSEF, 06 de junho de 2025.

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR – PRESIDENTE/RELATOR

EDUARDO VELOSO DOS REIS – JULGADOR

LUIZ ALBERTO AMARAL DE OLIVEIRA - JULGADOR