

A. I. N° - 206920.0010/23-7
AUTUADO - PIVOT EQUIPAMENTOS AGRÍCOLAS E IRRIGAÇÃO S/A
AUTUANTE - MARCO ANTÔNIO MACHADO BRANDÃO
ORIGEM - DAT SUL / INFAZ OESTE
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 28/10/2025

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0204-03/25-VD

EMENTA: ICMS. 1. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. Na aquisição interestadual de mercadoria enquadrada no regime de substituição tributária, o imposto deve ser recolhido na entrada da mercadoria no território deste Estado, ou até o dia 25 do mês subsequente ao da entrada no estabelecimento, a depender, se o contribuinte está ou não credenciado. 2. ANTECIPAÇÃO PARCIAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. É devido o pagamento antes da entrada no território deste 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. Os cálculos foram refeitos mediante revisão efetuada por estranho ao feito, ficando reduzido o débito referente às infrações apontadas. Rejeitada a preliminar de nulidade e indeferido o pedido de diligência fiscal. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 27/09/2023, refere-se à exigência de R\$ 8.002.201,68 de ICMS, acrescido da multa de 60%, em decorrência das seguintes irregularidades:

Infração 01 – 007.001.001: Falta de recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação (SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA PRÓPRIA), nos meses de agosto a dezembro de 2019; janeiro a dezembro de 2020; janeiro a julho e novembro de 2021; janeiro a dezembro de 2022. Valor do débito: R\$ 268.447,31.

Infração 02 – 007.001.001: Falta de recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação (SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA POR SOLIDARIEDADE), nos meses de setembro a dezembro de 2019; janeiro a dezembro de 2020; janeiro a setembro, novembro e dezembro de 2021; janeiro a dezembro de 2022. Valor do débito: R\$ 845.564,22.

Infração 03 – 007.015.001: Falta de recolhimento do ICMS relativo à antecipação parcial, nas aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação para fins de comercialização, nos meses de agosto de 2019 a dezembro de 2022. Valor do débito: R\$ 6.888.190,15.

O Autuado, por meio de advogado, apresentou impugnação às fls. 255 a 276 do PAF. Preliminarmente, alega que não foram preenchidos os requisitos mínimos de validade do Auto de Infração. Diz que a inobservância acarreta a nulidade do ato, por prejudicar seu direito de defesa,

haja vista que sem o percentual e a fundamentação do acréscimo moratório, não é possível identificar com certeza a origem do débito cobrado.

Menciona que a observância rigorosa do Princípio da Legalidade nos processos administrativos fiscais é imperativa para assegurar a regularidade, transparência e justiça na atuação do Estado. Cita o art. 37 da Constituição Federal e conclui ser evidente a nulidade do presente processo administrativo tributário, haja vista a falta da indicação de qual o índice ou porcentagem adotada no cálculo do acréscimo moratório, bem como a sua fundamentação.

Afirma que resta claro a violação dos requisitos mínimos de validade do Auto de Infração, nos termos dos artigos 18, II e IV, “a”, e 39, IV, “e” e “f” do Decreto nº 7629/1999 (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia). Diz que nesse sentido é a jurisprudência consolidada por este Conselho Fazendário.

Conclui que se faz necessário decretar a nulidade do Auto de Infração, com a consequente extinção e arquivamento definitivo do presente processo administrativo fiscal.

Ainda em sede de preliminar, destaca a nulidade do presente Auto de Infração por insegurança na determinação da infração, afirmando que não constam no lançamento fiscal os elementos suficientes para determinar com segurança a infração.

Transcreve os arts. 18 e 39 do RPAF-BA, e afirma que, por determinação legal, o lançamento fiscal precisa especificar de forma detalhada a indicação dos exatos dispositivos da legislação tributária, relativamente a cada situação em que se fundamente a exigência fiscal. Todavia, não se percebe o cumprimento a tais dispositivos no presente Auto de Infração.

Explica: conforme já citado, as duas primeiras infrações do presente Auto de Infração foram fundamentadas exatamente nos mesmos dispositivos legais, quais sejam, art. 8º, § 4º, inciso I, alínea “a” e art. 23 da Lei 7.014/96 com Art. 289 do Decreto nº 13.780/2012, porém, se trata de infrações diferentes, pois a primeira se refere à Substituição Tributária Própria e a segunda se refere à Substituição Tributária por Solidariedade, ocorrências com objetos absolutamente diferentes.

Alega que tal constatação evidencia a irregularidade do trabalho fiscal, o qual se mostra absolutamente insubsistente e, por conta disso, prejudica a certeza da autuação e por muito prejudica a elaboração de defesa por parte do Impugnante, que sequer consegue entender com assertividade a autuação.

Ressalta que os art. 8º, § 4º, inciso I, alínea “a” e Art. 23 da Lei 7.014/96 com o Art. 289 do RICMS-BA, Decreto nº 13.780/2012 são normas de caráter aberto, cujo detalhamento do critério material de incidência do ICMS depende da expressa indicação do inciso ou item aos quais aquele produto está inserido para que, então se torne possível identificar com precisão a subsunção entre hipótese e consequente legal prevista pela norma tributária.

Afirma que a partir do momento em que o auto de infração não cuida de estabelecer com precisão a norma jurídica que prescreve com exatidão os atos supostamente ilegais, faz-se omissa e milita em desfavor dos princípios da legalidade tributária, do devido processo legal, do contraditório e da ampla defesa, irradiando, assim, a nulidade do Auto de Infração, por infringência expressa dos artigos 18, II, IV, “a” e 39, V, do RPAF-BA, Decreto nº 7.629/99. Cita o entendimento defendido por esse Conselho Fazendário.

Por todo o exposto, afirma que se faz absolutamente necessário declarar a nulidade do presente Auto de Infração, por insegurança na determinação da infração.

Em respeito a esta Junta de Julgamento Fiscal, bem como diante da necessária observância à tecnicidade processual, diz que apresentará seus argumentos na forma de subcapítulos autônomos, que se seguem.

De plano, destaca o erro da autuação fiscal, que fundou parte do lançamento tributário sobre créditos os quais já foram recolhidos aos cofres da fazenda pública estadual.

Explica: no que se refere a um dos itens objeto da infração de nº 03, constante na planilha de apuração feita pelo Auditor Fiscal, caracterizado pela Nota Fiscal de nº 51834 (ANCORA MENOR TIRANTE G2 GLV), deve ser destacado que o ICMS devido, no valor de R\$ 15,19 (quinze reais e dezenove centavos), já foi recolhido pelo emissor, no momento da operação de compra com destaque de ICMS, conforme se observa da planilha anexa (Levantamento promovido pela impugnante - DOC. 03) e da respectiva nota fiscal de entrada.

Quando sobre a mesma base de cálculo há dupla incidência da norma tributária, diz que ocorre *bis in idem*, o que é absolutamente vedado pelo Sistema Tributário Pátrio.

Diz que o pagamento é uma causa de extinção do crédito tributário, o que torna extinta a sua exigibilidade e nulos eventuais lançamentos realizados de forma dúplice, ou seja, tendo como objeto o mesmo tributo somado a uma mesma hipótese de incidência, por afronta expressa ao que preleciona o artigo 156, I, do Código Tributário Nacional (Lei 5.172/66).

Entende que é devida a declaração da nulidade do auto de infração diante do crédito tributário já recolhido anteriormente, na ocasião da operação de compra com destaque de ICMS ST pago pelo emissor, com fulcro no artigo 47 do RPAF-BA.

Subsidiariamente, registra que, nos termos da súmula nº 166 do Superior Tribunal de Justiça, “não constitui fato gerador do ICMS o simples deslocamento de mercadoria de um para outro estabelecimento do mesmo contribuinte”.

Acrescenta que restou decidido pelo Supremo Tribunal Federal, no julgamento da Ação Declaratória de Constitucionalidade nº 49, a inconstitucionalidade do dispositivo da Lei Kandir (Lei Complementar 87/1996) que possibilitava a cobrança do ICMS na transferência de mercadorias entre estabelecimentos da mesma pessoa jurídica.

Diante disso, todos os fiscos estaduais devem respeitar a decisão e não realizar mais a cobrança do ICMS nas operações de saídas em transferências interestaduais de mercadorias, independente, se for de comercialização ou industrialização.

Diz que a decisão contempla também o não pagamento de todos os valores que envolvam a tributação do ICMS nas operações de transferências, assim, as operações entre filiais que tem a característica de transferência de mercadorias, deixam também de ser recolhidos os valores a título de diferencial de alíquota, substituição e antecipação tributária.

Acrescenta que a jurisprudência pacífica do STJ e do STF justifica o cancelamento de créditos tributário administrativamente, conforme previsto no art. 119-C da Lei Estadual nº 3.956/1981 (Código Tributário Estadual). Transcreve o art. 119-C.

Afirma que no presente caso, o que verdadeiramente ocorreu foi a cobrança de créditos tributários de ICMS sobre produtos objetos de transferência entre estabelecimentos do próprio Impugnante, o que vai em total arrepio ao que foi reiteradamente decidido pelos tribunais superiores. Diz que isso se verifica da simples análise das planilhas em “Excel” juntadas ao auto de infração.

Para escancorar tal situação, informa que efetuou levantamento e consignou na planilha Excel anexa (DOC. 03), todos os produtos os quais são objeto de operações de transferência entre estabelecimentos do mesmo contribuinte (Matriz e Filiais) e que consubstanciam ao todo o valor total de R\$ 78.534,42 (setenta e oito mil, quinhentos e trinta e quatro reais e quarenta e dois centavos).

Salienta que para a verificação e comprovação de tal ocorrência basta análise das próprias planilhas Excel anexadas ao Auto de Infração pelo próprio Auditor Fiscal, pois nestas constam os CNPJ remetentes dos produtos sobre os quais recai esta autuação fiscal.

Afirma que se percebe, de plano, a nulidade do presente Auto de Infração, posto que para a sua lavratura foram considerados produtos os quais são objeto de operações de transferência entre

estabelecimentos da Impugnante, o que vai em total desacordo ao estabelecido pelo Supremo Tribunal Federal e Superior Tribunal de Justiça.

Requer a declaração da nulidade do Auto de Infração presentemente discutido, haja vista a inclusão na sua base de cálculo de produtos sobre os quais não incide o tributo cobrado, qual seja, o ICMS.

Também alega que se observa que, na Infração Nº 03, a acusação de refere à omissão do recolhimento de ICMS antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da federação adquiridas para fins de comercialização.

Alega que no auto de infração doravante discutido, nas Infrações 01, 02 e 03, as quais somente deveriam considerar a aquisição de produtos destinados a comercialização, foram consignados produtos adquiridos para uso e consumo e ativo imobilizado.

Afirma que tal erro é tão evidente que pode ser percebido a partir da simples análise das planilhas de Excel referentes às infrações anexadas ao presente Auto de Infração, as quais consignam, por exemplo, sacos de lixo, esponja dupla face, adoçante, desinfetante, cola branca, enxada, inseticida, entre diversos outros produtos que obviamente não foram adquiridos para revenda e sim para uso e consumo.

No intuito de atestar a veracidade de suas informações, informa que promoveu a confecção de planilha com o destaque de todas as notas fiscais para uso e consumo/ativo imobilizado que não deveriam constar no Auto de Infração (DOC. 3, anexo), as quais somam o valor total de R\$ 32.866,76 (trinta e dois mil, oitocentos e sessenta e seis reais e setenta e seis centavos).

Diz que a irregularidade do presente lançamento é tão latente que parte das Notas fiscais listadas neste Auto de Infração estão consignadas no PAF de nº 2026200007/23-6, cujo objeto gira em torno de outra autuação fiscal promovida em desfavor da Impugnante, diante da suposta ocorrência de ter deixado de recolher ICMS correspondente a diferença entre as alíquotas internas e interestaduais na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo e consumo do próprio estabelecimento. Ou seja, além de tudo o que já foi exposto nesta impugnação, percebe a verdadeira ocorrência de *bis in idem* (dupla incidência da norma tributária sobre a mesma base de cálculo), o que é absolutamente vedado pelo Sistema Tributário Pátrio

Pelo exposto, requer a declaração da nulidade do Auto de Infração presentemente discutido, haja vista a inclusão na sua base de cálculo de produtos sobre os quais não incide o tributo cobrado.

Também alega que as infrações 01 e 02 se baseiam na falta de recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da federação, ou seja, se referem a operações com Substituição Tributária.

Alega que, mais uma vez, a presente autuação se mostra insegura quanto á determinação das infrações, ressaltando que o Impugnante, no estabelecimento, somente atua com peças e conjuntos de irrigação agrária, produtos os quais não são alcançados pela substituição tributária.

Observa das planilhas elaboradas pelo autuante a utilização de segmentos para substituição tributária que não se alinham com o segmento de atividade comercial da empresa Impugnante.

Menciona que conforme se observa da planilha de Excel anexa à impugnação (DOC. 4), e suas respectivas descrições, os negócios do Impugnante são estritamente dedicados às vendas de pivôs para irrigação, cujas saídas são tributadas com redução na Base de Cálculo do ICMS, conforme estabelecido pelo Convênio 52/91, não havendo que se falar, à princípio, em produtos incluídos na substituição tributária.

Dessa forma, inaplicável ao Impugnante os ditames dos artigos 8º, § 4º, inciso I, alínea “a” e Art. 23 da Lei 7.014/96 com Art. 289 do Decreto nº 13.780/2012, posto que os produtos listados nas

supostas infrações, em sua absoluta maioria não se enquadram no regime de substituição tributária.

Conclui que se faz absolutamente necessária a declaração da nulidade do auto de infração, diante errônea menção do uso de segmentos para substituição tributária que não se alinham com o segmento do impugnante.

Diz que é importante destacar que na qualidade de sujeito passivo, conquanto supostamente não tenha feito o recolhimento do ICMS-Antecipação Parcial, no momento da aquisição de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, efetuou o regular recolhimento do tributo nas respectivas saídas (revendas) das mercadorias em questão.

Dessa forma, embora não tenha antecipado o pagamento do imposto no momento da aquisição, afirma que não causou qualquer prejuízo ao erário, considerando que o imposto foi recolhido integralmente nas operações subsequentes, conforme se comprova através das notas fiscais expedidas (DOC. 05), registros fiscais da apuração do ICMS (DOC. 06) e os seus respectivos comprovantes de recolhimento (DOC. 07).

Em decorrência disso, estabelece o art. 42, § 1º, da Lei Estadual nº 7.014/1996, que nos casos em que o contribuinte recolher o imposto devido por antecipação nas operações posteriores, o Fisco deve limitar-se à cobrança da multa correspondente, não devendo ser exigido o valor referente à obrigação principal.

No mesmo diapasão, afirma que é cristalina a jurisprudência do Conselho de Fazenda Estadual do Estado da Bahia.

Complementarmente, ressalta que, conforme planilha anexa (DOC. XX), a grande maioria dos itens autuados está coberta pela redução de alíquota da Cláusula Segunda, inciso II do Convênio ICMS 52/1991. Como demonstrado, os materiais apontados NAS PRÓPRIAS PLANILHAS ANEXAS AO AUTO DE INFRAÇÃO são elementos integrantes de sistema de irrigação para uso em lavouras ou outros tipos de irrigadores, vendido pela Autuada para consumidor final. Os códigos NCM foram indicados como “8424.82.21” e “8424.82.29”, presentes nos itens 10.3 e 10.4 do anexo II do citado convênio.

Diz que esses materiais usufruem da base de cálculo reduzida de forma que a carga tributária seja equivalente 5,6% (cinco, vírgula seis por cento), fato não considerado pelo autuante.

A respeito disso, salienta que o entendimento deste Conselho Fazendário é no sentido do dever de observação da Autoridade Autuante a respeito da redução da base de cálculo, prevista no Convenio ICMS 52/91.

Diz que resta claro que deve ser afastada a cobrança do crédito tributário decorrente da obrigação principal, em razão da sua extinção pelo pagamento nas operações de saída dos materiais, conforme prescreve o art. 42, § 1º, da Lei Estadual nº 7.014/1996 e o art. 156, I do Código Tributário Nacional.

Por fim, alega na remota hipótese de o presente PAF não ser anulado de plano, face às irregularidades demonstradas, diante das diversas evidências de erros na autuação fiscal e da complexidade das matérias em questão, para que seja dado o correto tratamento ao caso, será necessária a conversão do julgamento em diligência/perícia fiscal, nos termos dos artigos 123, § 3º, e 145 do RPAF (Decreto nº 7.629/1999).

Diz que restou demonstrado acima, que o presente lançamento fiscal está eivado de diversas nulidades, as quais se manifestam de diferentes modos, seja por conta de recolhimentos já efetuados, produtos sobre os quais não há incidência de ICMS, produtos os quais foram considerados indevidamente como para fins de comercialização, produtos sobre os quais o cálculo do tributo foi feito de forma equivocada etc.

Assim, diante da necessidade de evidenciação a respeito dos fatos e fundamentos que deram ensejo ao presente lançamento, requer a conversão do julgamento em diligência/perícia fiscal.

Diante de todo o exposto, requer:

- a. Preliminarmente, a decretação da nulidade do Auto de Infração n. 2069200010/23-7, diante da falta da indicação de qual o índice ou porcentagem adotada no cálculo do acréscimo moratório, bem como a sua fundamentação, caracterizando, assim, a violação dos requisitos mínimos de validade previstos nos artigos 18, II e IV, “a”, e 39, IV, “e” e “f”, do Decreto n. 7629/1999 (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia);
- b. Ainda em sede de preliminar, a decretação da nulidade do Auto de Infração n. 2069200010/23-7, por insegurança na determinação da infração, haja vista que não consta no lançamento fiscal os elementos suficientes para determinar com segurança a infração, caracterizando, assim, a violação dos requisitos mínimos de validade previstos nos artigos 18, II, IV, “a” e 39, V, do Decreto n. 7.629/99;
- c. Na remotíssima hipótese de não acatamento das teses supracitadas, no mérito, requer a anulação do auto de infração, diante da constatação do recolhimento de parte do crédito tributário cobrado, na ocasião da operação de compra com destaque de ICMS ST pago pelo emissor, conforme exposto no Tópico 4.1;
- d. Ainda, requer a anulação do auto de infração, haja vista a inclusão na sua base de cálculo de produtos sobre os quais não incide o ICMS, pois são objeto de operações de transferência entre estabelecimentos do mesmo contribuinte, nos termos da Súmula nº 166 do STJ e do julgamento da ADC de nº 49;
- e. Requer a anulação do auto de infração, por insegurança na determinação da infração, diante da errônea inclusão de produtos destinados ao Uso e Consumo/Ativo Imobilizado na base de cálculo da infração referente à aquisição de mercadorias destinadas à revenda, como bem explicado no Tópico 4.3;
- f. Requer a anulação do auto de infração, diante errônea menção nas infrações nº 01 e 02 do uso de segmentos para substituição tributária que não se alinham com o segmento da impugnante, como bem delineado no Tópico 4.4;
- g. Ainda, subsidiariamente, no que se refere à infração de nº 03, requer o afastamento da cobrança do crédito tributário decorrente da obrigação principal, em razão da sua extinção pelo pagamento nas operações de saída dos materiais, conforme prescreve o art. 42, § 1º, da Lei Estadual nº 7.014/1996 e o art. 156, I, do Código Tributário Nacional;
- h. Por fim, na remota hipótese de o presente Auto de Infração não ser declarado nulo, ante aos seus evidentes erros, requer a conversão do julgamento em diligência/perícia fiscal, nos termos do artigo 123, § 3º, e 145 do RPAF (Decreto nº 7.629/1999), para que seja verificada a solidez das acusações fiscais formuladas em desfavor da impugnante, diante das teses levantadas na presente impugnação e da alta complexidade do caso.

A informação fiscal foi prestada às fls. 303 a 305 dos autos, pelo Auditor Fiscal Helder Rodrigues de Oliveira, com base no art. 127, § 2º do RPAF-BA/99. Quanto às Infrações 01 e 02 diz que se trata de um tema único que é a substituição tributária de produtos previstos na legislação onde, em relação a algumas mercadorias a responsabilidade é do Defendente e a outra é do remetente devido ao Acordo entre Estados (Protocolo ICMS), sendo solidário o destinatário caso receba mercadorias sem o devido recolhimento da substituição tributária pelo remetente. Portanto, a infração é a mesma, a única coisa que muda é a solidariedade, o autuante por capricho quis diferenciar as infrações, no entanto, no seu entender— não deveria, até porque, muitas vezes como em planilha anexa, o contribuinte recolhe em conjunto e teve que fazer a compensação. Conclui que a alegação defensiva é absurdamente infundada.

Sobre a Infração 03, menciona a alegação do Autuado de que, em relação à NF 51834, o ICMS no valor de R\$ 15,19 foi recolhido pelo remetente, na mesma base de cálculo ocorre *bis in idem*

(dupla incidência) devendo ser extinto o crédito tributário. Afirmar que assiste razão ao Defendente por isso, excluiu o débito do lançamento efetuado.

Quanto às transferências de mercadorias entre estabelecimentos diz que o Autuado alegou que não estaria amparada pela tributação do ICMS, inclusive substituição e antecipação tributária e que diversas transferências foram objetos de cobrança.

Entende que não assiste qualquer razão ao Defendente, porque as cobranças se referem a antecipação e substituição tributária de produtos. Diz que esse cálculo é uma antecipação do ICMS previsto para etapa seguinte que está vinculada a venda de mercadorias. Caso não ocorra, o contribuinte tem o direito de se creditar do imposto pago, conforme prevê a Legislação.

Informa que o cobrado na autuação fiscal não se refere, em hipótese alguma, a operação de transferência e sim a uma etapa posterior e obrigatória prevista na legislação a todos os contribuintes. Caso contrário, haveria desigualdade de tratamento com os demais contribuintes e, consequentemente, haveria concorrência desleal.

Registra que o Autuado alega insegurança na determinação da infração, afirmando que houve inclusão na Base de Cálculo de notas fiscais que não se referem a produtos para comercialização e sim para uso e consumo. Disse que constatou cobrança de produtos os quais não se identificam com a descrição da autuação fiscal e que no PAF 206920.0007/23-6 estaria a cobrança de produtos destinados a uso e consumo e nesse aspecto, haveria dupla cobrança.

Diz que assiste razão ao contribuinte referente a diversos lançamentos de notas fiscais relativas a uso e consumo. Por isso, excluiu as notas fiscais, conforme planilhas anexas.

Menciona a alegação defensiva de que houve erro na classificação de mercadoria no cálculo da Substituição Tributária que não se alinham com o segmento do impugnante relativos às infrações 01 e 02. O Autuado informou que seu ramo de atividade seria apenas com peças e conjuntos de irrigação agrícola e que não seriam alcançados pela substituição tributária.

Afirmar que assiste razão parcial ao contribuinte. O autuante classificou como peças automotivas diversos produtos que conforme as entradas e utilização se referem-se a sistema de irrigação. Diz que refez todo o levantamento e reclassificou os produtos e apresenta em novas planilhas em anexo, alterando significativamente as três infrações.

No item “Desconsideração dos pagamentos de ICMS recolhidos e incorreção da Base de Cálculo aplicada no Convênio ICMS 52/91”, cita a alegação do Autuado de que não efetuou o recolhimento por antecipação parcial, recolheu o tributo nas respectivas saídas e que o Fisco deve se limitar à cobrança da multa correspondente, não devendo ser exigido o valor referente à obrigação principal.

Acata a alegação do contribuinte e diz que refez as planilhas (anexo) considerando que grande parte dos produtos comercializados fazem parte do referido convênio, considerou os pagamentos efetuados pelo contribuinte e alguns não lançados pelo autuante.

Quanto à antecipação parcial, informa que o levantamento fiscal foi baseado na multa pela falta do recolhimento da antecipação parcial ou no recolhimento a menos conforme fls. 14, 35, 63 e 131, no entanto, na classificação da infração feita pelo autuante, equivocou-se na infração cadastrando a infração como 007.015.001 ao invés da 007.015.002, como também transcreveu os valores do recolhimento a menos ou da falta do recolhimento da antecipação parcial ao invés de transcrever o valor da multa.

Registra que conforme menciona no RPAF-BA, art. 18, § 1º, está corrigindo omissões e equívocos cometidos pelo autuante e nesse aspecto refez todas as planilhas. Não houve alteração do enquadramento e da tipificação (art. 12-A da Lei 7.014/96 e art. 42, Inciso II, alínea "d" da referida Lei).

Quanto ao pedido de conversão do julgamento em diligência e perícia fiscal, ressalta que, realmente, é um trabalho muito complexo, teve apenas arquivos do autuante em planilha eletrônica constante à fl. 299. Refez todo o levantamento e efetuou as correções devidas.

Pede a procedência parcial do presente Auto de Infração, no montante de R\$ 992.073,86 (novecentos e noventa e dois mil, setenta e três reais e oitenta e seis centavos). Conforme resumo abaixo e planilhas anexas:

INFRAÇÃO 01		INFRAÇÃO 02		INFRAÇÃO 03	
Ocorr	ICMS DEVIDO	Ocorr	ICMS DEVIDO	Ocorr	MULTA 60%
ago/19	4.135,26	nov/19	8.906,17	ago/19	4.952,67
set/19	1.265,09	dez/19	1.894,36	set/19	10.364,20
out/19	6.709,29	jan/20	296,98	nov/19	29.077,22
dez/19	547,66	abr/20	481,10	jan/20	346,91
jan/20	731,89	mai/20	6.482,29	fev/20	781,12
fev/20	4,35	jun/20	136,04	mar/20	638,68
mar/20	38,69	jul/20	3.201,75	abr/20	257,06
abr/20	680,44	ago/20	716,14	mai/20	4.185,07
mai/20	612,30	out/20	4.420,85	jun/20	1.240,28
jun/20	4.749,76	nov/20	755,00	jul/20	30.041,12
jul/20	1.145,19	dez/20	241.864,84	ago/20	9.051,25
ago/20	531,75	mar/21	2.245,27	set/20	1.880,34
set/20	122,60	abr/21	1.841,70	out/20	6.001,09
out/20	391,15	jul/21	586,81	nov/20	20.646,74
nov/20	89\$91	jan/22	1.538,79	dez/20	13.534,28
dez/20	655,41	mar/22	3.704,65	jan/21	2.418,04
abr/21	5.740,05	mai/22	5.472,31	fev/21	1.097,50
jul/21	87,77	jun/22	599,57	mar/21	1.340,27
jan/22	11.824,82	jul/22	3.748,98	abr/21	2.949,35
mar/22	2.735,20	ago/22	3.430,32	mai/21	10.626,38
mai/22	6.892,87	set/22	14.188,52	jun/21	20.206,22
jun/22	1.131,65	out/22	347,11	jul/21	39.354,65
jul/22	1.598,46	nov/22		ago/21	62.356,62
Set/22	1.149,05	dez/22	6.785,67	set/21	62.245,21
out/22	2.149,94			out/21	23.278,63
nov/22	2.118,62			nov/21	15.902,86
dez/22	1.950,56			dez/21	11.961,78
				jan/22	20.695,96
				fev/22	12.213,95
				mar/22	8.615,30
				abr/22	29.377,71
				mai/22	23.879,50
				jun/22	9.658,28

				jul/22	33.986,94
				ago/22	4.857,10
				set/22	38.179,89
				out/22	12.984,66
				nov/22	14.572,85
				dez/22	17.320,78
TOTAL	60.595,75	TOTAL	318.399,63	TOTAL	613.078,47
TOTAL DO DÉBITO		992.073,86			

À fl. 397 do PAF, por meio de Domicílio Tributário Eletrônico – DT-e, o autuado foi intimado para tomar conhecimento da informação fiscal e dos novos demonstrativos elaborados pelo Auditor Fiscal estranho ao feito, constando como data de ciência 19/11/2024, data de leitura 27/11/2024, e a informação de que “Anexos Informação Fiscal e Planilhas...”.

Na sessão de Julgamento foi realizada sustentação oral por videoconferência pelo advogado, Dr. Frederico Batista dos Santos Medeiros – OAB/GO – 30.857.

VOTO

O Defendente afirmou que se faz absolutamente necessário declarar a nulidade do presente lançamento, por insegurança na determinação da infração. Alegou que não foram preenchidos os requisitos mínimos de validade do Auto de Infração, afirmando que não consta no lançamento fiscal os elementos suficientes para determinar com segurança a infração. Citou os arts. 18 e 39 do RPAF-BA.

Observo que o presente Auto de Infração foi efetuado sob o comando de uma Ordem de Serviço, não se constatou prejuízo para a Defesa, porque a indicação das irregularidades apuradas e a descrição dos fatos foram efetuadas de forma compreensível, foram indicados os dispositivos infringidos e da multa aplicada, não foi constatada violação ao devido processo legal e a ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos.

Também foi requerida a decretação da nulidade do Auto de Infração sob o argumento de falta da indicação de porcentagem ou índice adotado no cálculo do acréscimo moratório.

Conforme estabelece o art. 102 do Código Tributário do Estado da Bahia, instituído pela Lei nº 3.956, de 11/12/1981, os débitos tributários recolhidos fora dos prazos regulamentares ficarão sujeitos a acréscimos moratórios. Esses acréscimos moratórios serão calculados sobre o valor do tributo atualizado monetariamente na data do recolhimento (§ 1º).

Considerando que o lançamento foi efetuado por falta de pagamento tempestivo do imposto, tal fato implica exigência dos valores devidos com os acréscimos tributários e multas, e o Regulamento do Processo Administrativo Fiscal - RPAF/BA prevê a indicação do percentual de multa cabível, o que se constata no presente PAF, inexistindo a irregularidade alegada pelo Defendente.

Observo que no transcurso da instrução processual o lançamento de ofício foi aperfeiçoado diante das alegações defensivas e análise da documentação do Impugnante, ajustes foram realizados quando prestada Informação Fiscal por Auditor Fiscal estranho ao feito e foi cientificado o Defendente mediante Mensagem DT-e (fl. 397), na forma da legislação de regência.

Sobre a alegação de nulidade em razão do enquadramento legal da infrações apontadas, observo que se houvesse erro na indicação de dispositivos da legislação tributária, o que no presente processo não foi constatado, não implicaria nulidade da autuação fiscal, conforme dispõe o art. 19 do RPAF-BA/99, considerando que a indicação de dispositivo regulamentar equivale à menção

do dispositivo de lei que lhe seja correspondente, não implicando nulidade em caso de erro da indicação, desde que, pela descrição dos fatos, fique evidente o enquadramento legal.

Portanto, o presente PAF se encontra apto a surtir seus efeitos legais e jurídicos, a defesa do contribuinte foi exercida plenamente, haja vista que o sujeito passivo demonstrou perfeito conhecimento das infrações que lhe foram imputadas, inexistindo cerceamento do direito ao contraditório, não se encontrando no presente processo os motivos elencados na legislação para se determinar a nulidade deste lançamento, ficando rejeitada a preliminar de nulidade.

O Defendente apresentou o entendimento de que, em razão das diversas evidências de erros na autuação fiscal e da complexidade das matérias em questão, para que seja dado o correto tratamento ao caso, será necessária a conversão do julgamento em diligência/perícia fiscal.

Fica indeferido o pedido com base no art. 147, incisos I e II do RPAF/99, tendo em vista que os elementos constantes nos autos são suficientes para as conclusões acerca da lide, sendo desnecessária a mencionada diligência/perícia, em vista das provas produzidas nos autos.

Ademais, o lançamento foi aperfeiçoado mediante revisão efetuada na Informação Fiscal, cujo resultado foi cientificado o Impugnante na forma da legislação de regência vigente.

Diante do levantamento fiscal e com base nos documentos acostados ao PAF, cujas cópias foram fornecidas ao autuado, não se verificou dúvida quanto aos demonstrativos elaborados pelo autuante e na Informação Fiscal, por isso, indefiro o pedido de diligência/perícia fiscal formulado pelo autuado em sua impugnação.

Quanto ao mérito, a Infração 01 trata da falta de recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação (SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA PRÓPRIA), nos meses de agosto a dezembro de 2019; janeiro a dezembro de 2020; janeiro a julho e novembro de 2021; janeiro a dezembro de 2022.

Infração 02: Falta de recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação (SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA POR SOLIDARIEDADE), nos meses de setembro a dezembro de 2019; janeiro a dezembro de 2020; janeiro a setembro, novembro e dezembro de 2021; janeiro a dezembro de 2022.

Infração 03: Falta de recolhimento do ICMS relativo à antecipação parcial, nas aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação para fins de comercialização, nos meses de agosto de 2019 a dezembro de 2022.

O Defendente alegou que foi recolhido parte do crédito tributário cobrado, na ocasião da operação de compra com destaque de ICMS ST pago pelo emissor do documento fiscal, por isso, entendeu que houve erro da autuação fiscal, que fundou parte do lançamento tributário sobre créditos os quais já foram recolhidos aos cofres da Fazenda Pública Estadual.

Na Informação Fiscal, foi mencionada a alegação defensiva de que, em relação à NF 51834, o ICMS no valor de R\$ 15,19 foi recolhido pelo remetente, na mesma base de cálculo devendo ser extinto o crédito tributário. O Auditor Fiscal afirmou que assiste razão ao Defendente por isso, excluiu o débito do lançamento efetuado.

Também foi alegado inclusão na base de cálculo da exigência fiscal de produtos sobre os quais não incide o ICMS, pois são objeto de operações de transferência entre estabelecimentos do mesmo contribuinte, nos termos da Súmula nº 166 do STJ e do julgamento da ADC de nº 49. Disse que houve cobrança de créditos tributários de ICMS sobre produtos objetos de transferência entre estabelecimentos do próprio Impugnante, o que vai em total arrepio ao que foi reiteradamente decidido pelos tribunais superiores.

Na Informação Fiscal, não foi acatada a alegação defensiva sob o argumento de que esse cálculo é uma antecipação do ICMS previsto para etapa seguinte que está vinculada a venda de

mercadorias. Caso não ocorra, o contribuinte tem o direito de se creditar do imposto pago, conforme prevê a Legislação. O valor cobrado não se refere a operação de transferência e sim a uma etapa posterior e obrigatória prevista na legislação a todos os contribuintes.

Vale destacar que no âmbito do Judiciário, na Ação Declaratória de Constitucionalidade (ADC 49) a conclusão é no sentido de que *“é inconstitucional a incidência de ICMS sobre a transferência de mercadorias entre filiais de uma mesma pessoa jurídica, ainda que em diferentes estados”*. Portanto, não havendo troca de titularidade, não é cabível a cobrança do ICMS sobre a circulação de mercadorias. O Supremo Tribunal Federal firmou entendimento com caráter vinculante ADC 49, de que não há incidência do ICMS nas transferências, inclusive interestaduais.

O regime de substituição tributária consiste na transferência de responsabilidade de um contribuinte para outro em relação ao um fato gerador do tributo que vai ocorrer posteriormente.

O imposto relativo à antecipação parcial é devido em relação às mercadorias de outras unidades da Federação, e o ICMS chamado de “ICMS Normal” incide nas operações de saídas, cujo pagamento deve ser efetuado até o dia 09. Ao apurar o imposto através do regime da conta corrente fiscal e efetuar pagamento do saldo devedor encontrado, na data prevista na legislação, não anula a obrigação que se originou quando da entrada da mercadoria, correspondente à antecipação parcial.

Dessa forma, quanto à antecipação tributária e antecipação parcial, não há tributação sobre as transferências, considerando que a antecipação da tributação ocorre em relação à comercialização da mercadoria, que vai acontecer, havendo mudança temporal do recolhimento do imposto.

Na Impugnação, foi alegado, ainda, a inclusão de produtos destinados ao uso e consumo/ativo imobilizado na base de cálculo da infração referente à aquisição de mercadorias destinadas à revenda nas Infrações 01, 02 e 03, as quais somente deveriam considerar a aquisição de produtos destinados a comercialização e foram consignados produtos adquiridos para uso e consumo e ativo imobilizado.

Foram indicados como exemplos, sacos de lixo, esponja dupla face, adoçante, desinfetante, cola branca, enxada, inseticida, entre diversos outros produtos que não foram adquiridos para revenda e sim para uso e consumo.

Foi informado que parte das Notas fiscais listadas neste Auto de Infração estão consignadas no PAF de nº 202620.0007/23-6, cujo objeto gira em torno de outra autuação fiscal promovida em desfavor da Impugnante, diante da suposta ocorrência de ter deixado de recolher ICMS correspondente a diferença entre as alíquotas internas e interestaduais na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo e consumo do próprio estabelecimento

A Informação fiscal registra que constatou cobrança de produtos os quais não se identificam com a descrição da autuação fiscal e que no PAF 206920.0007/23-6 estaria a cobrança de produtos destinados a uso e consumo e nesse aspecto, haveria dupla cobrança.

O Auditor Fiscal estranho ao feito relatou que assiste razão ao contribuinte referente a diversos lançamentos de notas fiscais relativas a uso e consumo. Por isso, excluiu as notas fiscais, conforme planilhas que acostou aos autos.

Sobre a alegação defensiva de que houve errônea menção nas infrações nº 01 e 02 de mercadorias referentes a segmentos do regime de substituição tributária que não se alinham com a atividade do impugnante, com o esclarecimento de que os negócios do Impugnante são estritamente dedicados às vendas de pivôs para irrigação, cujas saídas são tributadas com redução na Base de Cálculo do ICMS, conforme estabelecido pelo Convênio 52/91, não havendo que se falar em produtos incluídos na substituição tributária.

Na Informação Fiscal foi reconhecido que assiste razão parcial ao contribuinte. O autuante classificou como peças automotivas diversos produtos que conforme as entradas e utilização se referem-se a sistema de irrigação.

O Auditor Fiscal estranho ao feito informou que refez todo o levantamento, reclassificou os produtos e apresentou em novas planilhas, que acostou aos autos, alterando significativamente as três infrações.

Por fim, a Defesa ressaltou que na qualidade de sujeito passivo, conquanto supostamente não tenha feito o recolhimento do ICMS-Antecipação Parcial, no momento da aquisição de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, efetuou o regular recolhimento do tributo nas respectivas saídas (revendas) das mercadorias em questão. Dessa forma, embora não tenha antecipado o pagamento do imposto no momento da aquisição, afirmou que não causou qualquer prejuízo ao erário, afirmando que o imposto foi recolhido integralmente nas operações subsequentes.

Essa alegação foi acatada na Informação Fiscal, com o esclarecimento de que o levantamento feito pelo autuante foi baseado na multa pela falta do recolhimento da antecipação parcial ou no recolhimento a menor conforme fls. 14, 35, 63 e 131, no entanto, na classificação da infração feita pelo autuante; equivocou-se, cadastrando a infração com o código 007.015.001 ao invés de 007.015.002, como também transcreveu os valores do recolhimento a menos ou da falta do recolhimento da antecipação parcial ao invés de transcrever o valor da multa. O Auditor Fiscal refez todo o levantamento e efetuou as correções devidas.

A penalidade sobre o imposto que deveria ter sido pago por antecipação parcial encontra-se no art. 42, inciso II, alínea “d” da Lei 7.014/96 que prevê aplicação da multa de 60% do valor do imposto não recolhido por antecipação, inclusive no caso de antecipação parcial.

Constata-se que embora o Autuante tenha consignado na descrição da infração que o presente lançamento foi efetuado para cobrar o imposto, no levantamento fiscal (Resumo às fls. 14, 35, 63 e 131) consta que a apuração se refere à multa. Neste caso, a própria Lei 7.014/96, instituidora da obrigação tributária, estabelece a penalidade pelo descumprimento da obrigação principal. Ou seja, foi constatado imposto não recolhido no prazo estabelecido pela legislação tributária, sendo efetuado o pagamento em outro momento.

De acordo com o § 1º do art. 42 da Lei 7.014/96, “*no caso de o contribuinte sujeito ao regime normal de apuração deixar de recolher o imposto por antecipação, inclusive por antecipação parcial, nas hipóteses regulamentares, mas, comprovadamente, recolher o imposto na operação ou operações de saída posteriores, é dispensada a exigência do tributo que deveria ter sido pago por antecipação, aplicando-se, contudo, a penalidade prevista na alínea “d” do inciso II*”.

Neste caso, cabia ao contribuinte apresentar as provas de que recolheu a totalidade imposto devido, no prazo legal, mesmo que os elementos já tivessem sido apresentados anteriormente.

Na conclusão da Informação Fiscal foi solicitada a procedência parcial do presente Auto de Infração, no montante de R\$ 992.073,82 (novecentos e noventa e dois mil, setenta e três reais e oitenta e dois centavos), conforme resumo e planilhas acostadas aos autos.

Vale ressaltar que à fl. 397 do PAF, por meio de Domicílio Tributário Eletrônico – DT-e, o autuado foi intimado para tomar conhecimento da informação fiscal e dos novos demonstrativos elaborados pelo Auditor Fiscal estranho ao feito, constando como data de ciência 19/11/2024, e a informação de que “Anexos Informação Fiscal e Planilhas...”.

Saliento que embora o Impugnante não tenha apresentado manifestação acatando expressamente os novos demonstrativos elaborados pelo Auditor Fiscal estranho ao feito, não apresentou qualquer argumento novo, e não cabe a este órgão julgador promover a busca de outros elementos, por se tratar de documentos que estão na posse do Contribuinte.

Por outro lado, sempre que o autuado aponta fatos divergentes daqueles apurados pelo autuante é analisada a alegação do Contribuinte, sendo de responsabilidade do preposto fiscal estranho ao feito a apuração dos fatos e comprovações e elaboração de demonstrativos apurando a existência ou não de débito remanescente.

Vale salientar, que o convencimento do julgador será formado a partir dos fatos, circunstâncias e argumentos constantes no processo, apreciando as provas apresentadas. No presente caso, com base nos esclarecimentos prestados na Informação Fiscal e respectivos demonstrativos, concluo que a exigência fiscal subsiste parcialmente, no valor total de R\$ 992.073,82, conforme demonstrativo de débito à fl. 305.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 206920.0010/23-7, lavrado contra **PIVOT EQUIPAMENTOS AGRÍCOLAS E IRRIGAÇÃO S/A**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 378.995,36**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso II, alínea “d”, da Lei nº 7.014/96, além da multa no valor de **R\$ 613.078,46**, também prevista no art. 42, inciso II, alínea “d”, da mesma Lei e dos acréscimos moratórios de acordo com o previsto pela Lei 9.837/05.

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 18.558, com efeitos a partir de 17/08/18.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 14 de outubro de 2025

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - JULGADORA