

**N.F. Nº - 218905.0102/17-5**  
**NOTIFICADO - SEARA ALIMENTOS LTDA**  
**NOTIFICANTE - WALTER SENA RIBEIRO**  
**ORIGEM - IFMT METRO**  
**PUBLICAÇÃO - INTERNET – 08.01.2021**

## **6ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

### **ACÓRDÃO JJF Nº 0435-06/20NF-VD**

**EMENTA:** ICMS. ANTECIPAÇÃO TOTAL. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS SOBRE EMBUTIDOS, REFERENTE A AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS PELA LEGISLAÇÃO INTERNA NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA TOTAL, EFETIVADA POR CONTRIBUINTE SEM REGIME ESPECIAL PARA PAGAMENTO POSTERGADO DO IMPOSTO. NULIDADE. Erro de fulcro em relação ao real objeto da acusação fiscal. Constatado dos autos que a real infração perpetrada foi falta de recolhimento do ICMS referente à antecipação tributária PARCIAL. Tal vício implica em decisão de ofício pela nulidade com espeque nos incisos II e IV, alínea “a”, ambos do art. 18 do RPAF-BA/99. Instância única. Notificação Fiscal **NULA**. Sendo vencedor o voto do Presidente. Decisão não unânime.

## **RELATÓRIO**

A Notificação Fiscal em epígrafe, lavrada em 18/09/2017, exige do Notificado ICMS no valor histórico de R\$6.516,04, mais multa de 60%, equivalente a R\$3.909,62, perfazendo um total de R\$10.425,66, em decorrência do cometimento da seguinte infração:

Infração 01 - 54.05.10 - Falta de recolhimento do ICMS referente à antecipação tributária total, em aquisição interestadual ou do exterior, de mercadorias enquadradas pela legislação interna no regime de substituição tributária, por contribuinte não inscrito, inapto ou que não preencha os requisitos previstos na legislação fiscal.

Enquadramento Legal: alíneas “a” e “d” do inciso III do art. 332 do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 13.780/12, c/c § 3º e inciso I do §4º do art. 8º; §6º do art. 23, art. 32 e art. 40 da Lei nº 7.014/96. Tipificação da Multa: alínea “d”, inciso II do art. 42 da Lei nº 7.014/96.

Inicialmente, cumpre sublinhar que o presente relatório atende às premissas estatuídas no inciso II do art. 164 do RPAF-BA/99, sobretudo quanto à adoção dos critérios da relevância dos fatos e da síntese dos pronunciamentos dos integrantes processuais.

O Notificado apresenta peça defensiva, por meio de advogado, com anexos, às fls. 08/46, inicialmente reproduzindo os dispositivos legais que embasaram a presente Notificação. Esclarece que quando a alíquota interestadual for superior à alíquota interna, não haverá ICMS Antecipado a recolher, justamente o que ocorre no presente caso. Prossegue considerando que a mercadoria adquirida é linguiça tipo calabresa, ou seja, produto industrializado, não fazendo jus a redução de base de cálculo do ICMS prevista no Convênio CONFAZ nº 89/2005.

Argumenta que por se tratar de produto industrializado, houve a redução da base de cálculo incidente nas saídas internas das mercadorias relacionadas a atividade da Notificada para 41,176%. Desta forma, a alíquota interna do produto adquirido pela Impugnante, objeto do DANFE nº 398.990 é de 10,59%. Em suma, como a alíquota interestadual aplicada nesta operação foi de 12%, inexistente ICMS Antecipado.

Prossegue alegando que o Notificante considerou como 7% a alíquota aplicável na operação interestadual de aquisição de linguiça, uma vez que faria jus ao benefício previsto no Convênio nº 89/2005, sendo equivocado o uso da alíquota de 12%.

Assevera que a mercadoria adquirida, objeto do lançamento, está classificada nas posições NCM 16, entretanto as mercadorias que fazem jus ao benefício do Convênio nº 89/2005 estão classificadas nas posições NCM 02. Citando, para embasar sua alegação, Acórdãos do CONSEF/BA relativos ao tema em debate.

Ressalta, ainda, que o Notificante considerou indevidamente em seus cálculos que a alíquota interestadual aplicada sobre o valor total do frete também deveria ser de 7%. Entretanto o valor pago de frete não faz jus a qualquer benefício fiscal, estando sujeito à alíquota de 12%.

Ante tudo exposto, entende que não há valor a recolher a título de ICMS Antecipado na operação notificada.

Finaliza a peça defensiva requerendo que seja acolhida a presente justificação, para: 1) que seja, no mérito, julgada improcedente ante a inexistência de ICMS antecipado a recolher na operação. 2) Destacar que, caso remanesçam dúvidas, que sejam baixados os autos em diligência, para que sejam esclarecidas as matérias do fato, com a devida instrução do processo, e 3) protestar pela juntada de novos documentos no decorrer do processo administrativo.

Distribuído o Processo Administrativo Fiscal - PAF para esta Junta, fiquei incumbido de apreciá-lo. Entendo como satisfatórios para formação do meu convencimento os elementos presentes nos autos, estando o PAF devidamente instruído.

#### **VOTO**

A Notificação Fiscal em lide exige ICMS do Notificado no valor histórico de R\$6.516,04, mais multa de 60%, equivalente a R\$3.909,62, perfazendo um total de R\$10.425,66 e é composta de 01 (uma) Infração detalhadamente exposta no Relatório acima, o qual é parte integrante e inseparável deste Acórdão.

Inicialmente, constato que a descrição dos fatos na presente Notificação Fiscal, a seguir transcrita, foi efetuada de forma compreensível, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos pelo Notificante.

*“FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS SOBRE EMBUTIDOS CONTRIBUINTE SEM REGIME ESPECIAL DEFERIDO PELA DITRI, DANFE 398990”.*

A infração cometida pelo sujeito passivo foi descrita pelo Notificante como:

*“Falta de recolhimento do ICMS referente à antecipação tributária total, em aquisição interestadual ou do exterior, de mercadorias enquadradas pela legislação interna no regime de substituição tributária, por contribuinte não inscrito, inapto ou que não preencha os requisitos previstos na legislação fiscal”*

O enquadramento legal aplicado encontra-se transcrito a seguir:

*“Alíneas “a” e “d” do inciso III do art. 332 do RICMS, aprovado pelo Dec. 13.780/12, c/c § 3º e inciso I do §4º do art. 8º; §6º do art. 23, art. 32 e art. 40 da Lei 7.014/96.”*

Quanto à exposição da infração e respectivo enquadramento legal, faz-se necessário um pequeno reparo, devido a lapso cometido pelo Notificante. A descrição fática, os cálculos efetuados, assim como a mercadoria adquirida (Linguiça Calabresa), dizem respeito ao regime tributário da Antecipação Parcial, contudo o agente fiscal relatou a infração e a enquadrando com dispositivos referente à Antecipação Total. A correta menção da infração e respectivo enquadramento legal estão expostos a seguir:

*Infração 01 - 54.05.08: Falta de recolhimento do ICMS, referente à antecipação tributária parcial, antes da entrada no território deste Estado, de mercadorias procedentes de outra unidade da Federação, por contribuinte que não preencha os requisitos na legislação fiscal.*

*Enquadramento Legal: Alínea “b” do inciso III do art. 332 do RICMS, aprovado pelo Decreto 13.780/12, c/c art. 12-A; inciso III do art. 23; art. 32 e art. 40 da Lei 7.014/96. Multa prevista no art. 42, II, “d”, da Lei*

nº 7.014/96.

Considerando que, no presente caso, foi claramente possível determinar a natureza do ato infracional, o Notificado e o montante do débito tributário, o equívoco na exposição da infração foi plenamente superado pela descrição dos fatos, que evidenciou o enquadramento legal, e o lapso ocorrido não implicou em nulidade, conforme disposto no art. 19 do RPAF-BA/99, a seguir transcrito.

*Art. 19. A indicação de dispositivo regulamentar equivale à menção do dispositivo de lei que lhe seja correspondente, não implicando nulidade o erro da indicação, desde que, pela descrição dos fatos, fique evidente o enquadramento legal.*

Ante o exposto, entendo que o presente lançamento de ofício e o processo administrativo fiscal dele decorrente estão revestidos das formalidades legais, e não estão incursos em quaisquer das hipóteses do artigo 18 do RPAF-BA/99, para se determinar a nulidade do presente lançamento. Reverenciados o exercício do contraditório e da ampla defesa, sem arranjo aos demais princípios aplicáveis ao processo administrativo tributário.

Antes de adentrarmos na análise propriamente dita do lançamento, tem-se como imprescindível fixar alguns conceitos. O primeiro deles é o de que a legislação tributária do Estado estabelece como regra geral, que nas aquisições interestaduais de mercadorias, para fins de comercialização, será exigida do contribuinte a antecipação parcial do ICMS. Esta regra está insculpida no artigo 12-A da Lei n.º 7.014/96:

“Lei n.º 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.”*

(...)”

Conforme se depreende da leitura do §2º do art. 332 do RICMS-BA/12, as mercadorias adquiridas têm seu prazo de recolhimento previsto para antes da entrada neste estado, conforme alínea “b” do inc. III do art. 332 RICMS/BA e §2º do mesmo Decreto, *in verbis*:

“RICMS/BA - Decreto nº 13.780/2012

*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; (grifo nosso)*

(...)

*§2º O contribuinte regularmente inscrito no Cadastro de Contribuinte do ICMS do Estado da Bahia (CAD-ICMS), que preencha cumulativamente os requisitos indicados a seguir; poderá efetuar o recolhimento do imposto por antecipação de que tratam as alíneas “a”, “b”. e “c” e o item 2 da alínea “g” do inciso III até o dia 25 do mês subsequente ao da data de emissão do documento fiscal, exceto em relação às operações de importação de combustíveis derivados de petróleo e nas operações com açúcar, farinha de trigo, mistura de farinha de trigo, trigo em grãos, charque, jerked beef, enchidos (embutidos) e produtos comestíveis resultantes do abate de aves e gado bovino, bufalino, suíno, caprino e ovino.*

(...)

Firmados os conceitos acima, passo a relatar minhas considerações, resultantes das análises das peças constantes dos autos.

O Notificante anexa os autos os seguintes documentos, para embasar a ação fiscal:  
1) Memória de Cálculo, referente ao valor de ICMS exigido (fl. 03); 2) Cópia do DANFE nº 398.990

o qual foi objeto da Notificação (fl. 05); 3) Histórico parcial dos pagamentos realizados pelo sujeito passivo (fl. 04).

A síntese das alegações da Impugnante dão conta que: 1) quando a alíquota interestadual for superior à alíquota interna, não haverá ICMS Antecipado a recolher, justamente o que ocorre no presente caso; 2) a mercadoria adquirida é linguiça tipo calabresa, ou seja, produto industrializado, não fazendo jus a redução de base de cálculo do ICMS prevista no Convênio CONFAZ nº 89/2005; 3) por se tratar de produto industrializado, houve a redução da base de cálculo incidente nas saídas internas das mercadorias relacionadas a atividade da Notificada para 41,176%. Desta forma, a alíquota interna do produto adquirido pela Impugnante, objeto do DANFE nº 398.990 é de 10,59%. Como a alíquota interestadual aplicada nesta operação foi de 12%, inexistente ICMS Antecipado; 4) o Notificante considerou como 7% a alíquota aplicável na operação interestadual de aquisição de linguiça, uma vez que faria jus ao benefício previsto no Convênio nº 89/2005, sendo equivocado o uso da alíquota de 12%; 5) a mercadoria adquirida, objeto do lançamento, está classificada nas posições NCM 16, entretanto as mercadorias que fazem jus ao benefício do Convênio nº 89/2005 estão classificadas nas posições NCM 02; 6) o Notificante considerou indevidamente em seus cálculos que a alíquota interestadual aplicada sobre o valor total do frete também deveria ser de 7%. Entretanto o valor pago de frete não faz jus a qualquer benefício fiscal, estando sujeito à alíquota de 12%; e 7) inexistente valor a recolher a título de ICMS Antecipado na operação notificada.

Ressalto que, de fato, a mercadoria adquirida pela Notificada (Linguiça - NCM 1601), descrita no DANFE nº 398.990 (fl. 05), é produto industrializado, não sujeito ao benefício previsto na cláusula primeira do Convênio nº 89/2005, a seguir transcrita:

“Convênio ICMS 89/05

*Cláusula primeira Fica reduzida a base de cálculo do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS de forma que a carga tributária seja equivalente a 7% (sete por cento) do valor das operações, nas saídas interestaduais de carne e demais produtos comestíveis frescos, resfriados, congelados, salgados, secos ou temperados, resultantes do abate de aves, leporídeos e gado bovino, bufalino, caprino, ovino e suínos.*

(...)”

Outro fato, digno de menção, é que a Notificada possuía Termo de Acordo Atacadista, firmado com o Estado da Bahia, vigente à época da ação fiscal, que, de um lado, para esta operação, lhe possibilitava o benefício da redução da base de cálculo em 41,176%, disposta no art. 1º do Dec. nº 7.799/00, e, de outro, limitava o direito ao crédito fiscal a um percentual máximo de 10%, conforme estabelecido no art. 6º do mesmo Decreto, *in verbis*:

“Decreto nº 7.799/00

*Art. 1º Nas operações de saídas internas de estabelecimentos inscritos no Cadastro de Contribuintes do ICMS (CAD-ICMS) sob os códigos de atividades econômicas constantes do Anexo Único que integra este Decreto, destinadas a contribuintes inscritos no CAD-ICMS do Estado da Bahia, a base de cálculo das mercadorias relacionadas nos códigos de atividades constantes nos itens 1 a 16 do referido anexo poderá ser reduzida em 41,176% ( quarenta e um inteiros e cento e setenta e seis milésimos por cento), desde que o valor global das saídas destinadas a contribuintes do ICMS corresponda no mínimo, em cada período de apuração do imposto, nos seguintes percentuais de faturamento:*

(...).

*Art. 6º Os créditos fiscais relativos a mercadorias e bens adquiridos e a serviços tomados, vinculados a operações subsequentes amparadas pelos benefícios previstos nos arts. 1º, 2º, 3º-B, 3º-D e 3º-E não poderão exceder a 10% (dez por cento) do valor da operação utilizada em cada um dos respectivos documentos fiscais de aquisição dos serviços, bens ou mercadorias.*

(...)

Note-se, ainda, que a Lei nº 13.461/15 deu nova redação ao inciso I do art. 15 da Lei 7.014/96, alterando a alíquota interna de ICMS de 17% para 18% a partir de 10/03/2016. Isto fez com que fosse

alterado, também, o tratamento disposto no âmbito do Dec. nº 7.799/00, o que resultou em duas possibilidades: 1) No caso de fatos geradores de ICMS ocorridos até 09/03/2016, aplica-se uma redução na base de cálculo de 41,176% e sobre esta base reduzida incidirá 17% (alíquota interna), constituindo-se, assim, uma carga efetiva de ICMS de 10%. Pelo que, nas operações interestaduais com alíquota superior a este percentual, não resultaria ICMS a recolher, já que o crédito fiscal permaneceu limitado a no máximo 10%, conforme art. 6º do Decreto nº 7.799/00. 2) Fatos geradores de ICMS ocorridos a partir de 10/03/2016, também se aplica uma redução na base de cálculo de 41,176% e sobre esta base reduzida incidirá a nova alíquota de ICMS de 18%, constituindo uma carga efetiva de ICMS de 10,58832%. Portanto, nas operações interestaduais com alíquota superior a 10% existirá ICMS a recolher, já que conforme o art. 6º do Decreto nº 7.799/00, o crédito fiscal permaneceu limitado a no máximo 10%. O imposto a ser exigido será fruto da aplicação do percentual equivalente a 0,58832% sobre o valor da operação descrita no documento fiscal.

Em suma e considerando que a mercadoria (Linguça) está sujeita ao regime de Antecipação Parcial do ICMS, a base de cálculo é apurada sobre o valor constante no DANFE nº 398.990, conforme o art. 23, inciso III da Lei 7.014/96, aplicando-se, no que couber, o art. 12-A da mesma lei c/c o Dec. nº 7.799/00.

Mister ressaltar que o Notificante laborou em erro ao efetuar os cálculos do ICMS a recolher no seu demonstrativo “Memória de Cálculo” (fl. 03), ao aplicar um percentual de crédito de ICMS equivalente a 7%.

Como no DANFE nº 398.

990

(fl. 03) foi destacada a alíquota interestadual de ICMS de 12%, superior ao limite de crédito fiscal de 10%, fixado no art. 6º do Decreto nº 7.799/00, obrigatório tornou-se a utilização deste último percentual, consoante toda legislação supracitada.

Ante o exposto, foram refeitos os cálculos do ICMS a recolher no presente caso, devendo o Notificado efetuar o pagamento do imposto devido pelo regime de Antecipação Parcial equivalente a R\$1.068,34, conforme tabela abaixo.

BASE DE CÁLCULO		BASE DE CÁLCULO REDUZIDA (41, 176%)	ICMS (18%)	CRÉDITO (10%)	IMPOSTO A RECOLHER
DANFE 398.990	R\$ 181.590,26	R\$ 106.818,65	R\$ 19.227,36	R\$ 18.159,02	R\$ 1.068,34

Voto, portanto, por todos os argumentos acima consignados, pela PROCEDÊNCIA PARCIAL da presente Notificação Fiscal.

#### VOTO DO PRESIDENTE

Em que pese a experiência e o balizado voto do Ilustre Relator, peço vênia para emitir opinativo divergente, pois constatei nos autos elementos consistentes que podem comprometer o lançamento do crédito tributário sob o ponto de vista de caros princípios constitucionais.

É que, identifico vício intransponível a macular o presente lançamento. Pois, fora vilipendiado o princípio de maior salvaguarda aos direitos fundamentais do cidadão, que é o princípio da tipificação cerrada, que a despeito de importado do Direito Penal, se encaixa como uma luva no Direito Tributário, este que é a grande ferramenta do ESTADO DEMOCRÁTICO DE DIREITO e que tem por responsabilidade a salvaguarda de um dos principais pilares da civilização ocidental moderna, a PROPRIEDADE PRIVADA, de importância reconhecida e balizada pela Carta Magna maiormente em seu art. 5º incisos, XXII, LIV, LV, e 170, inciso II.

*Art. 5º Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes:*

*XXII - é garantido o direito de propriedade;*

*LIV - ninguém será privado da liberdade ou de seus bens sem o devido processo legal;*

*LV - aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes;*

*Art. 170. A ordem econômica, fundada na valorização do trabalho humano e na livre iniciativa, tem por fim assegurar a todos existência digna, conforme os ditames da justiça social, observados os seguintes princípios:*

*(...)*

*II - propriedade privada;*

*(...)*

Nessa esteira da mesma forma que a aplicação do princípio da tipicidade cerrada no Direito Penal requer que não haja a menor discrepância entre a acusação do tipo penal e a verdade material do crime praticado, no Direito Tributário este princípio impõe que os elementos integrantes do tipo sejam inquestionavelmente precisos e determinados na sua formulação legal e absolutamente representarem a peremptória subsunção do fato impositivo tributário ao tipo infracional tributária correspondente, de modo que os órgãos de aplicação do direito, tanto os agentes públicos competentes para realizar o lançamento do crédito tributário nos moldes do art.142 do CTN, como os julgadores do CONSELHO DE FAZENDA DO ESTADO DA BAHIA – CONSEF, não precisem introduzir critérios subjetivos de apreciação na sua aplicação concreta, estando todos acorrentados ao tipo infracional indicado nos documentos de lançamento que são o Auto de Infração ou a Notificação Fiscal.

Por outras palavras: exige a utilização de conceitos determinados, entendendo-se estes como àqueles que não arrisquem a segurança jurídica dos cidadãos, isto é, a sua capacidade de previsão objetiva dos seus direitos e deveres tributários.

Ocorre que houve divergência importante entre a infração objeto da acusação fiscal tipificada na peça vestibular de lançamento e a real exigência tributária que se objetivava alcançar, conforme se depreende inequivocamente do voto do Relator neste ACÓRDÃO. Veja-se:

*“Inicialmente, constato que a descrição dos fatos na presente Notificação Fiscal, a seguir transcrita, foi efetuada de forma compreensível, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos pelo Notificante.*

*“FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS SOBRE EMBUTIDOS CONTRIBUINTE SEM REGIME ESPECIAL DEFERIDO PELA DITRI, DANFE 398990”.*

*A infração cometida pelo sujeito passivo foi descrita pelo Notificante como:*

*“Falta de recolhimento do ICMS referente à antecipação tributária total, em aquisição interestadual ou do exterior, de mercadorias enquadradas pela legislação interna no regime de substituição tributária, por contribuinte não inscrito, inapto ou que não preencha os requisitos previstos na legislação fiscal”*

*O enquadramento legal aplicado encontra-se transcrito a seguir:*

*“Alíneas “a” e “d” do inciso III do art. 332 do RICMS, aprovado pelo Dec. 13.780/12, c/c § 3º e inciso I do §4º do art. 8º; §6º do art. 23, art. 32 e art. 40 da Lei 7.014/96.”*

*Quanto à exposição da infração e respectivo enquadramento legal, faz-se necessário um pequeno reparo, devido a lapso cometido pelo Notificante. A descrição fática, os cálculos efetuados, assim como a mercadoria adquirida (Linguiça Calabresa), dizem respeito ao regime tributário da*

Antecipação Parcial, contudo o agente fiscal relatou a infração e a enquadrou com dispositivos referente à Antecipação Total. A correta menção da infração e respectivo enquadramento legal estão expostos a seguir: Grifei.

*Infração 01 - 54.05.08: Falta de recolhimento do ICMS, referente à antecipação tributária parcial, antes da entrada no território deste Estado, de mercadorias procedentes de outra unidade da Federação, por contribuinte que não preencha os requisitos na legislação fiscal.*

*Enquadramento Legal: Alínea “b” do inciso III do art. 332 do RICMS, aprovado pelo Decreto 13.780/12, c/c art. 12-A; inciso III do art. 23; art. 32 e art. 40 da Lei 7.014/96. Multa prevista no art. 42, II, “d”, da Lei nº 7.014/96. ”*

Reputo que o destaque do Relator evidencia um vício material absoluto, irremediável por comprometer o núcleo do lançamento do crédito tributário nos termos do Art. 142 do CTN, que reproduzo a seguir:

*Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.*

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

Irremediável, portanto, por não ser possível mera correção em uma eventual diligência, pois não é mais possível mudar o objeto da acusação fiscal no mesmo formulário de lançamento, não é possível emitir novo formulário de lançamento mantendo-se o número do formulário viciado.

Não é possível eventualmente inscrever em dívida ativa um crédito tributário com vício que compromete o princípio da tipicidade cerrada. *Ex vi* dos arts. 201 a 203 do CTN. *In verbis*:

CTN

## CAPÍTULO II

### Dívida Ativa

*Art. 201. Constitui dívida ativa tributária a proveniente de crédito dessa natureza, regularmente inscrita na repartição administrativa competente, depois de esgotado o prazo fixado, para pagamento, pela lei ou por decisão final proferida em processo regular.*

*Parágrafo único. A fluência de juros de mora não exclui, para os efeitos deste artigo, a liquidez do crédito.*

*Art. 202. O termo de inscrição da dívida ativa, autenticado pela autoridade competente, indicará obrigatoriamente:*

*I - o nome do devedor e, sendo caso, o dos co-responsáveis, bem como, sempre que possível, o domicílio ou a residência de um e de outros;*

*II - a quantia devida e a maneira de calcular os juros de mora acrescidos;*

*III - a origem e natureza do crédito, mencionada especificamente a disposição da lei em que seja fundado;*

*IV - a data em que foi inscrita;*

*V - sendo caso, o número do processo administrativo de que se originar o crédito.*

*Parágrafo único. A certidão conterá, além dos requisitos deste artigo, a indicação do livro e da folha da inscrição.*

*Art. 203. A omissão de quaisquer dos requisitos previstos no artigo anterior, ou o erro a eles relativo, são causas de nulidade da inscrição e do processo de cobrança dela decorrente, mas a nulidade poderá ser sanada até a decisão de primeira instância, mediante substituição da certidão*

*nula, devolvido ao sujeito passivo, acusado ou interessado o prazo para defesa, que somente poderá versar sobre a parte modificada.*

Ressalte-se que este voto divergente tem respaldo em diversos julgados deste CONSEF, entre os quais destaco:

2ª CAMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0376-12/15

*EMENTA: ICMS. RECOLHIMENTO DO IMPOSTO A MENOS. OPERAÇÕES ESCRITURADAS NOS LIVROS FISCAIS. A infração apontada no PAF decorre da apuração e cálculos que não estão explicitados nos autos. A tipicidade do fato tributário é cerrada e a descrição da infração lançada de ofício, não pode ser genérica, firmando-se simplesmente que "recolheu a menor o ICMS por desconcontro do imposto recolhido e o escriturado no livro Registro de Apuração de ICMS", quando para chegar a tal conclusão percorre-se um caminho imenso, complexo, e que envolveu o refazimento completo da escritura fiscal do contribuinte. Inovação na acusação com mudança no fulcro da autuação. Nulidade do lançamento com fundamento no art. 18, II, RPAF/99. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime*

- X -

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0234-12/17

*EMENTA: ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. MEDICAMENTOS. a) FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. b) PAGAMENTO A MENOR. O próprio autuante reconhece no decorrer da instrução processual que o Auto de Infração merece ser corrigido quanto às infrações supostamente cometidas. Nesse caso, como há mudança no fulcro da autuação faz-se necessário a apuração do imposto por meio da lavratura de novo Auto, com as devidas correções. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Vencido o voto do relator. Decisão não unânime.*

(...)

*Registra-se que o autuante participou da sessão de Segunda Instância, explicando que a infração 1 deveria ter como código 07.06.03, e a infração 2, deveria ter como código 07.06.04, alegou que o ocorrido interferiu apenas no que tange a origem das mercadorias e detalhou ainda que formulou e-mail nesse teor, tendo encaminhado ao contribuinte dias após a lavratura do AI. Todavia, além dos códigos das infrações, a própria tipificação fazia referências às operações interestaduais, bem como as respectivas capitulações, o que sem dúvida prejudica o entendimento do defendente.*

*Se déssemos provimento a este Recurso estaríamos abrindo um enorme precedente para que erros dessa natureza fossem corrigidos no decorrer do lançamento fiscal, sendo que não há previsão legal neste sentido.*

*Por fim, pelos fatos geradores lançados, ainda há possibilidade de se corrigir o erro registrado, pelos moldes adequados, sendo feito um novo lançamento de ofício.*

*Pelo exposto, mantenho a Decisão recorrida, que julgou pela NULIDADE do lançamento de ofício e desta forma, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício.*

- X -

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0241-03/19

**EMENTA: ICMS. 1. SIMPLES NACIONAL. a) EMPRESA. RECOLIMENTO EFETUADO A MENOS.** *Infração comprovada, de acordo com o demonstrativo elaborado pelo autuante.* **b) OMISSÃO DE RECEITA SUPRIMENTO DE CAIXA SEM COMPROVAÇÃO.** *Não ficou caracterizada a irregularidade na forma indicada na descrição da infração, e não há como se determinar, com segurança, a infração imputada, o que implica nulidade da autuação.* **c) OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS CONSIDERADAS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS.** *Autuado não contestou. Rejeitada a preliminar de nulidade e indeferido o pedido de diligência fiscal. Auto de Infração PROCEDENTE EM PARTE. Decisão unânime.*

(...)

No caso em exame, o autuante esclareceu que foram apurados saldos credores de caixa, mas na acusação fiscal mencionou que foi apurado suprimento de caixa de origem não comprovada. Neste caso, embora ambas as irregularidades impliquem presunção legal de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, não há como alterar o fulcro da autuação após ter sido lavrado o auto de infração.

Quanto à possibilidade de mudança no fulcro da autuação, tal mudança não é admitida no lançamento tributário, haja vista que, depois de realizado o lançamento e se conclui que o fato era outro, e não aquele imputado ao sujeito passivo, impõe-se a anulação do lançamento para que, mediante nova ação fiscal, seja renovado o procedimento a salvo dos vícios

Considerando que no processo administrativo fiscal se deve observar os critérios constitucionais atinentes ao contraditório e à ampla defesa, e a mudança do fulcro da autuação constitui cerceamento do direito de defesa, não há como se determinar, com segurança, a infração imputada, o que implica nulidade da autuação, conforme prevê o art. 18, inciso IV, alínea “a” do RPAF/BA.

Entendo que não está caracterizada a irregularidade apontada na forma indicada na acusação fiscal, e concluo pela nulidade da infração 03, devendo ser renovado o procedimento fiscal a salvo de falhas.

XXXX

#### 4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0236-04/16

**EMENTA: ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO.** *A lei atribui ao adquirente a condição de sujeito passivo por substituição, relativamente às operações com mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, relacionadas no RICMS/BA. De fato, o lançamento diz respeito a falta de recolhimento/recolhimento a menor de antecipação parcial, havendo desconformidade que vicia o lançamento, diante do fato de que sua correção no Auto de Infração não é possível por implicar em mudança de fulcro da acusação. Auto de Infração NULO. Decisão unânime.*

(...)

Todavia, o julgador deve analisar todos os aspectos do lançamento, e na hipótese de verificar qualquer desconformidade, tem o dever de ofício de apontá-lo. Pois bem: observo que a acusação firmada pelo autuante é a de cometimento de “recolhimento do ICMS a menor por antecipação, em caso de erro na aplicação da alíquota, na determinação da base de cálculo ou na apuração dos valores do imposto, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e/ou do exterior relacionadas nos anexos 69 e 88”.

Verifico, ainda, que os demonstrativos elaborados e que serviram como embasamento para o lançamento, em verdade, se referem a recolhimento de antecipação tributária parcial, onde não há encerramento de tributação, apenas o seu recolhimento de forma precoce, com a possibilidade de aproveitamento do crédito fiscal do valor recolhido, contrariamente à figura da acusação, na qual ocorre o encerramento da tributação, e que não propicia aproveitamento de qualquer crédito fiscal, além de possuir modalidade de cálculo bem diversa daquela outra acima abordada. Aliás, o próprio título dos demonstrativos fala de “antecipação parcial”, ao contrário da acusação que se reporta a recolhimento do “sujeito passivo por substituição”.

*Logo, em que pese o fato, reitero, da empresa autuada não ter se apercebido de tal falha, sequer ter suscitado o mesmo em sua peça defensiva, esta autuação não pode prosperar, diante do descompasso existente entre a acusação posta e os fatos verificados, que se apresentam como situações bastante distintas, o que contamina de vício insanável o Auto de Infração. Desta forma, vemos que houve mudança no fulcro da autuação, o que implica, com base no artigo 18, inciso IV, do RPAF/99, na nulidade da infração.*

(...)

*Por tais razões, voto no sentido de que o lançamento deva ser julgado nulo, entretanto, recomendo a repartição competente analisar a possibilidade de refazimento da ação fiscal, respeitado o prazo decadencial.*

-X-

### 3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JF Nº 0232-03/19

*EMENTA: ICMS. 1. SIMPLES NACIONAL. a) MICROEMPRESA. RECOLHIMENTO EFETUADO A MENOS. b) OMISSÃO DE RECEITA. SUPRIMENTO DE CAIXA SEM COMPROVAÇÃO. Não ficou caracterizada a irregularidade na forma indicada na descrição da infração e não há como se determinar, com segurança, a infração imputada, o que implica nulidade da autuação. c) OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS CONSIDERADAS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS. Infração comprovada, de acordo com o demonstrativo elaborado pelo autuante. Auto de Infração PROCEDENTE EM PARTE. Decisão unânime*

(...)

*Quanto à possibilidade de mudança no fulcro da autuação, tal não é admitido no lançamento tributário, haja vista que, depois de realizado o lançamento e se conclui que o fato era outro, e não aquele imputado ao sujeito passivo, impõe-se a anulação do lançamento para que, mediante nova ação fiscal, seja renovado o procedimento a salvo dos vícios.*

-X-

### 3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JF Nº 0122-03/19

*EMENTA: ICMS. IMPORTAÇÃO. MERCADORIA IMPORTADA EM OPERAÇÃO REALIZADA POR EMPRESA SITUADA EM OUTRO ESTADO, MAS DESTINADA FISICAMENTE A EMPRESA ESTABELECIDA NA BAHIA SEM TRANSITAR PELO IMPORTADOR. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA. INOBSERVÂNCIA DO DEVIDO PROCESSO LEGAL. Acatada a preliminar de nulidade. A descrição do fato não é condizente com o fato real, nem com o direito aplicável. A acusação fiscal é de que o autuado deixou de efetuar o recolhimento do ICMS sobre importação, relativo a mercadorias procedentes do exterior, destinados fisicamente a este Estado, porém, sendo o importador estabelecido em outra Unidade da Federação e o desembaraço aduaneiro ter ocorrido ou não em Estado diverso de seu domicílio. Entretanto, a matéria fática diz respeito à exigência do ICMS pela falta de retenção do imposto, e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuinte localizado neste Estado. A autuação foi feita de modo equivocado. Por implicar mudança do fulcro da imputação, é impossível dar prosseguimento à lide, em atendimento aos princípios consagrados na Carta Magna, do devido processo legal e da ampla defesa. Auto de Infração NULO. Decisão unânime.*

Por todo o exposto, voto peremptoriamente pela NULIDADE do lançamento a que se refere o presente Notificação Fiscal.

Ressalto, ainda, que na memória de cálculo elaborada pelo Notificante (fl. 03), foi efetivada uma redução de base de cálculo prevista para contribuintes detentores de Termo Atacadista no

Convênio nº 89/2005, que trata das saídas interestaduais de carne e demais produtos comestíveis frescos, resfriados, congelados, salgados, secos ou temperados, resultantes do abate de aves, leporídeos e gado bovino, bufalino, caprino, ovino e suínos.

Diante de tais constatações conforme disposto nos incisos II e IV, alínea “a”, ambos do art. 18 do RPAF-BA/99, considero que o lançamento é NULO, não sendo possível adentrar no mérito da lide.

Nos termos do art. 21 do RPAF-BA/99, recomendo à autoridade fazendária da circunscrição fiscal do notificado que analise a possibilidade de renovação do procedimento pela fiscalização de estabelecimentos, a salvo de falhas e incorreções.

De tudo exposto, voto pela NULIDADE da Notificação Fiscal.

### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 6ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por não unanimidade, em instância única julgar **NULA**, a Notificação Fiscal nº **218905.0102/17-5**, lavrada contra **SEARA ALIMENTOS LTDA**.

Sala das Sessões Virtuais do CONSEF, 14 de dezembro de 2020.

ARIVALDO LEMOS DE SANTANA – PRESIDENTE/JULGADOR – VENCIDO O VOTO DO PRESIDENTE

ANTONIO EXPEDITO SANTOS DE MIRANDA – JULGADOR

EDUARDO VELOSO DOS REIS – RELATOR