

PROCESSO - A. I. Nº 211325.0040/16-5  
RECORRENTE - ESB COMÉSTICOS E ESTÉTICA LTDA.  
RECORRIDA - FZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
RECURSO - RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 2ª JJF nº 0069-02/20-VD  
ORIGEM - DAT METRO / INFAZ VAREJO  
PUBLICAÇÃO - INTERNET 21.10.2025

**1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL****ACÓRDÃO CJF Nº 0235-11/25-VD**

**EMENTA:** ICMS. ANTECIPAÇÃO PARCIAL. EMPRESA OPTANTE DO SIMPLES NACIONAL. RECOLHIMENTO A MENOR EM OPERAÇÕES INTERESTADUAIS. BENEFÍCIO FISCAL NÃO AUTORIZADO. Autuação fundamentada no Decreto nº 14.213/2012, posteriormente revogado pelo Decreto nº 18.219/2018, em razão da convalidação dos benefícios fiscais por meio da Lei Complementar nº 160/17 e do Convênio ICMS 190/17. Comprovado o cumprimento das condicionantes previstas no Convênio para remissão e anistia dos débitos tributários. Insubsistência da infração por extinção do crédito tributário nos termos do art. 156, IV, do CTN. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso de Ofício interposto em face do Acórdão nº 0069-02/20-VD proferido pela 2ª JJF deste CONSEF, julgando Improcedente o Auto de Infração lavrado em 27/06/2016 no valor histórico de R\$ 121.871,16, abordando a seguinte infração:

***Infração 01 – 07.21.04** – Efetuou o recolhimento a menor do ICMS antecipação parcial na condição de empresa optante do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidas pelas Microempresas e Empresa de Pequeno Porte (Simples Nacional) referente a aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado, nos meses de janeiro a junho, agosto a dezembro de 2014, janeiro a maio, agosto a dezembro de 2015.*

Após instrução processual foi proferida a seguinte decisão:

**VOTO**

*O presente lançamento constitui-se em uma infração arrolada pela fiscalização, objeto de impugnação por parte da empresa autuada.*

*O Auto de Infração atende aos requisitos legais, estando presentes todos os pressupostos exigidos na norma para a sua validade, especialmente o artigo 142 do CTN, e 39 do RPAF/99, sendo observado ter a empresa autuada tomado conhecimento do seu teor, e exercendo de forma plena o seu direito de defesa, diante do fato de que lhes foram entregues os demonstrativos que embasaram a fiscalização, bem como os demais documentos e elementos que possibilitassem a instalação do contencioso.*

*Vejo que as planilhas analíticas e sintéticas da fiscalização se encontram na mídia de fl. 20.*

*A intimação para apresentação de livros e documentos fiscais se deu em 03/10/2018, por meio da mensagem 100370, através do Domicílio Tributário Eletrônico (DTE), lida na mesma data, consoante documento de fl. 07.*

*Quanto à alegação de que o presente Auto de Infração foi lavrado fora do estabelecimento, o que teria trazido prejuízo ao direito de defesa do contribuinte autuado, constato que na forma do comando inserido no artigo 39, § 1º, do RPAF/99, “o Auto de Infração será lavrado no estabelecimento infrator, **na repartição fiscal** ou no local onde se verificar ou apurar a infração”.*

*Ou seja: o estabelecimento do contribuinte é apenas um dos locais onde a legislação permite a lavratura do Auto de Infração, sendo o local de verificação ou apuração da infração, além da repartição fiscal, outros locais nos quais se permite a lavratura do Auto de Infração, não se podendo, pois, acolher o argumento defensivo, sequer o paradigma trazido, oriundo do órgão julgador da Receita Federal, por estar submetido a legislação diversa e específica.*

*Por tais razões, inexistente qualquer irregularidade em decorrência da lavratura do Auto de Infração na repartição fiscal, ao contrário, o mesmo atendeu ao quanto disposto na norma regulamentar, se encontrando revestido das necessárias formalidades legais, e não se encontram no presente processo os motivos elencados na legislação, inclusive os incisos I a IV, do artigo 18 do RPAF/99, para se determinar a nulidade do lançamento ora apreciado.*

*Quanto ao argumento de ter havido cerceamento de defesa, também descabe, diante do fato de que o lançamento, na forma do artigo 39 do RPAF/99, se fez acompanhar do demonstrativo de débito, no qual foi demonstrado o período sobre o qual incidiu a cobrança, bem como seus valores, base de cálculo, datas em que o imposto passou a ser devido, enquadramento legal, e demais requisitos ali postos. Logo, descabe se falar em cerceamento de defesa por este motivo, ou por qualquer outro diante da observância de todos os requisitos legais, bem como do acesso irrestrito da empresa a todos os elementos do lançamento ora analisado, e consequentemente, todos os princípios do Processo Administrativo Fiscal foram rigorosamente obedecidos.*

*Quanto ao desrespeito ao Princípio da Legalidade, arguido, citando dispositivo nomeado como “artigo 55 da “citada portaria lei”, que contém a previsão de que a “fiscalização, no que se refere aos aspectos trabalhista, metrológico, sanitário, ambiental e de segurança, das microempresas e empresas de pequeno porte deverá ter natureza prioritariamente orientadora, quando a atividade ou situação, por sua natureza, comportar grau de risco compatível com esse procedimento”, igualmente não vislumbro, até pelo fato de que como sabido, a fiscalização ora analisada, não diz respeito a aspecto trabalhista, metrológico, sanitário, ambiental e de segurança, e sim, de natureza tributária, e como tal, em respeito ao próprio Princípio alegado, deve atentar para a regra normativa quanto a eventual parcela de imposto não recolhida ou recolhida de forma parcial.*

*Por tais razões, não acolho as preliminares aventadas.*

*No mérito, o pano de fundo da autuação é a acusação de recolhimento a menor do ICMS, pelo fato de o contribuinte ter considerado em seus cálculos, a alíquota de 12% destacada nos documentos fiscais, a título de crédito fiscal, para o cálculo da antecipação parcial, ao invés de 1%, tido pela fiscalização como correto, diante da regra então contida no Decreto 14.213/12, que restringiu a aceitação de créditos fiscais de Estados, que no entender do legislador baiano eram ilegais, diante de benefícios fiscais concedidos às empresas vendedoras.*

*Em relação a antecipação parcial, incide a regra geral de apuração e recolhimento de todos os contribuintes, independentemente do regime de apuração pelo qual optaram, obedecendo a legislação posta, especialmente o artigo 12-A da Lei 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.*

*§ 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 (...)”.*

*A incorporação da exigência da antecipação parcial no Estado da Bahia, se deu por Lei estadual, em consonância com a Lei Complementar 87/96, Lei Complementar 123/06, e CTN, equiparado constitucionalmente a Lei Complementar, possuindo a devida e necessária legalidade e observância legal.*

*A base de cálculo do imposto se encontra prevista no artigo 23 da Lei 7.014/96:*

*“Art. 23. Para fins de substituição tributária, inclusive a título de antecipação, a base de cálculo é:*

*(...)*

*III - em relação à antecipação parcial do imposto, estabelecida no art. 12-A, o valor da operação interestadual constante no documento fiscal de aquisição”.*

*determinando que as isenções e demais benefícios fiscais relativos ao ICM seriam concedidos ou revogados nos termos de convênios celebrados e ratificados pelos Estados e pelo Distrito Federal, explicitando no artigo 8º, incisos I e II:*

*Art. 8º A inobservância dos dispositivos desta Lei acarretará, cumulativamente:*

*I - a nulidade do ato e a ineficácia do crédito fiscal atribuído ao estabelecimento recebedor da mercadoria;*

*II – a exigibilidade do imposto não pago ou devolvido e a ineficácia da lei ou ato que conceda remissão do débito correspondente”.*

*Desta maneira, a utilização de quaisquer benefícios fiscais de ICMS concedidos por Lei Estadual sem a anuência do CONFAZ, não poderiam ser considerados como regulares, pois a lei e os benefícios fiscais em questão seriam inconstitucionais, conforme contido no artigo 155, § 2º, inciso XII, alínea “g” da Carta Magna, combinado com tal artigo 8º, incisos I e II da LC 24/75.*

*Diante do estabelecimento da denominada “guerra fiscal” entre as diversas Unidades da Federação, que segundo alguns estudiosos decorreu da omissão do CTN no que diz respeito às regras necessárias à composição de eventual conflito de interesses entre as Unidades Federadas. Ou seja: foi instalada uma luta pelos entes Federados “para atrair para seus respectivos territórios investimentos internos e externos capazes de promover o desenvolvimento industrial, comercial e social de suas regiões” como conceitua José Afonso da Silva (Curso de Direito Constitucional Positivo, Ed. Malheiros, 15ª Ed. 2009, p. 25). Assim, assistiu-se a uma verdadeira “feira de ofertas tributárias”, abarcando concessões de isenções, reduções de base de cálculo ou várias outras formas de incentivos fiscais.*

*Chamado a se pronunciar, o Supremo Tribunal Federal (STF), ensejou decisões como a que ao apreciar ADI sobre o tema em pauta, declarou inconstitucional Lei Estadual do Estado do Paraná, que concedia incentivos fiscais de ICMS sem a aprovação do CONFAZ, conforme a seguinte Ementa:*

*“I. TRIBUTÁRIO. LEI ESTADUAL QUE INSTITUI BENEFÍCIOS FISCAIS RELATIVOS AO ICMS. AUSÊNCIA DE CONVÊNIO INTERESTADUAL PRÉVIO. OFENSA AO ART. 155, § 2º, XII, g, DA CF/88. II. CONTROLE DE CONSTITUCIONALIDADE. MODULAÇÃO DOS EFEITOS TEMPORAIS.*

*1. A instituição de benefícios fiscais relativos ao ICMS só pode ser realizada com base em convênio interestadual, na forma do art. 155, § 2º, XII, g, da CF/88 e da Lei Complementar nº 24/75.*

*2. De acordo com a jurisprudência do STF, o mero diferimento do pagamento de débitos relativos ao ICMS, sem a concessão de qualquer redução do valor devido, não configura benefício fiscal, de modo que pode ser estabelecido sem convênio prévio.*

*3. A modulação dos efeitos temporais da decisão que declara a inconstitucionalidade decorre da ponderação entre a disposição constitucional tida por violada e os princípios da boa-fé e da segurança jurídica, uma vez que a norma vigorou por oito anos sem que fosse suspensa pelo STF. A supremacia da Constituição é um pressuposto do sistema de controle de constitucionalidade, sendo insuscetível de ponderação por impossibilidade lógica.*

*4. Procedência parcial do pedido. Modulação para que a decisão produza efeitos a contar da data da sessão de julgamento”. (ADI 4.481/PR – Relator: Ministro Luís Roberto Barroso – Data do julgamento – 11/03/2015).*

*Com o fito de minimizar tal prática, a Lei Complementar 160, de 07 de agosto de 2017, permitiu que mediante convênio, os Estados e o Distrito Federal deliberassem sobre a remissão dos créditos tributários, constituídos ou não, decorrentes das isenções, dos incentivos e dos benefícios fiscais ou financeiro-fiscais instituídos em desacordo com o disposto na alínea “g”, do inciso XII, do § 2º, do artigo 155 da Constituição Federal, e a reinstituição das respectivas isenções, incentivos e benefícios fiscais ou financeiro-fiscais, alterando a Lei 12.973, de 13 de maio de 2014, estipulando em seu artigo 1º que*

*“Mediante convênio celebrado nos termos da Lei Complementar nº 24, de 7 de janeiro de 1975, os Estados e o Distrito Federal poderão deliberar sobre:*

*I - a remissão dos créditos tributários, constituídos ou não, decorrentes das isenções, dos incentivos e dos benefícios fiscais ou financeiro-fiscais instituídos em desacordo com o disposto na alínea “g” do inciso XII do § 2º do art. 155 da Constituição Federal por legislação estadual publicada até a data de início de produção de efeitos desta Lei Complementar;*

*II - a reinstituição das isenções, dos incentivos e dos benefícios fiscais ou financeiro-fiscais referidos no inciso I deste artigo que ainda se encontrem em vigor”.*

*Como decorrência de tal comando, foi celebrado o Convênio ICMS 190/2017, que estabeleceu os procedimentos e prazos que as Unidades Federadas deveriam observar para remissão dos créditos tributários decorrentes do uso de isenções, incentivos e benefícios fiscais ou financeiro-fiscais instituídos em desacordo com o disposto na alínea “g”, do inciso XII, do § 2º, do artigo 155 da Constituição Federal, bem como sobre as correspondentes reinstituições.*

*A sua Cláusula segunda assim prevê:*

*“As unidades federadas, para a remissão, para a anistia e para a reinstituição de que trata este convênio, devem atender as seguintes condicionantes:*

*I - publicar, em seus respectivos diários oficiais, relação com a identificação de todos os atos normativos, conforme modelo constante no Anexo Único, relativos aos benefícios fiscais, instituídos por legislação estadual ou distrital publicada até 8 de agosto de 2017, em desacordo com o disposto na alínea “g” do inciso XII do § 2º do art. 155 da Constituição Federal;*

*II - efetuar o registro e o depósito, na Secretaria Executiva do Conselho Nacional de Política Fazendária - CONFAZ, da documentação comprobatória correspondente aos atos concessivos dos benefícios fiscais mencionados no inciso I do caput desta cláusula, inclusive os correspondentes atos normativos, que devem*



*ser publicados no Portal Nacional da Transparência Tributária instituído nos termos da cláusula sétima e disponibilizado no sítio eletrônico do CONFAZ.*

*§ 1º O disposto nos incisos I e II do caput estendem-se aos atos que não se encontrem mais em vigor, observando quanto à reinstituição o disposto na cláusula nona.*

*§ 2º Na hipótese de um ato ser, cumulativamente, de natureza normativa e concessiva, deve-se atender ao disposto nos incisos I e II do caput desta cláusula.*

*§ 3º A Secretaria Executiva do CONFAZ responsabiliza-se pela guarda da relação e da documentação comprobatória de que trata o inciso III do § 2º da cláusula primeira e deve certificar o registro e o depósito”.*

*Ou seja, contrariamente ao entendimento externado pela autuante, o Convênio não determina a edição de Lei para a remissão dos débitos acaso existentes, e sim os procedimentos acima enumerados a serem obedecidos pelos Estados.*

*Ainda em atendimento ao prazo estabelecido no inciso I, da cláusula terceira do referido Convênio, tal como fez o Estado da Bahia em relação aos seus atos normativos vigentes, por meio do Decreto 18.270/18, os demais Estados publicaram, em seus respectivos Diários Oficiais, relação com a identificação de todos os atos normativos citados no Anexo Único do Decreto 14.213/12, visando à remissão dos eventuais créditos tributários existentes.*

*Decorrente do citado Convênio, o Secretário Executivo do CONFAZ, publicou em 09 de agosto de 2018, o Despacho 102, com vistas a regular a forma e o procedimento de entrega da reinstituição dos benefícios fiscais, previstos nas cláusulas sétima e nona do Convênio ICMS 190/17. Tal medida parece ser o fim, ou ao menos uma trégua na “guerra fiscal”, o que acaso implementada, significará o fim não somente de tais benefícios ao arrepio do consenso naquele Órgão, como, de igual modo, a inexistência de dispositivos legislativos limitadores como o constante no Decreto 14.213/2012.*

*O entendimento vigente deste CONSEF, em relação à matéria ora apreciada é pacífico, podendo mencionar decisões como os Acórdãos JF 0160-02/18, 0103-01/18 e 0009-05/19. Logo, diante de tais posicionamentos, que demonstram inexistir qualquer discussão a respeito no âmbito do Órgão de julgamento administrativo, a decisão está atrelada ao mero cumprimento do Convênio 190/17.*

*Pelos expostos motivos, a infração é insubsistente, diante do fato de nos termos previstos no artigo 156, inciso IV do CTN estar extinto o crédito tributário, de acordo com previsão no Convênio ICMS supramencionado.*

É o relatório. A JF interpôs Recurso de Ofício.

Em seguida, os autos foram distribuídos a este relator para apreciação.

Posteriormente, o processo foi pautado para a sessão de julgamento do dia 08/10/2025 e adiado para o dia 10/10/2025.

## **VOTO**

Não havendo questões preliminares e/ou prejudiciais no recurso e nem sendo o caso de suscitá-las de ofício, passo ao exame do mérito.

O Recurso de Ofício não merece prosperar, devendo o acórdão da JF ser mantido por seus próprios fundamentos.

É inequívoco que o Auto de Infração foi lavrado tendo como premissa o Decreto Estadual nº 14.213/2012, que tratava da “[...] *vedação de créditos fiscais relativos às entradas interestaduais de mercadorias contempladas com benefício fiscal do ICMS não autorizado por convênio ou protocolo, nos termos da Lei Complementar Federal nº 24, de 07 de janeiro de 1975*”.

O próprio autuante confirma em sua informação fiscal de fls. 89-92, pontuando que exerce atividade fiscalizadora vinculada e que a referida norma se encontrava em vigor quando da ação fiscal.

Ocorre que o Decreto nº 14.213/2012 foi posteriormente revogado pelo Decreto nº 18.219/2018, haja vista a convalidação dos atos praticados por todas as unidades federadas, nos termos da Lei Complementar nº 160/17 e Convênio ICMS 190/17, normas que refletem desdobramento do julgamento da ADI 4.481/PR pelo Supremo Tribunal Federal, conforme bem pontuado pela JF, e conduzem à improcedência da autuação.

No mesmo sentido, inclusive, esta Câmara recentemente acolheu Representação da PGE/PROFIS para julgar improcedente autuação lavrada sob as mesmas premissas, conforme ementa reproduzida abaixo:

**1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**  
**ACÓRDÃO CJF Nº 0007-11/25-VD**

**EMENTA:** ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. OPERAÇÕES INTERESTADUAIS DE ENTRADAS DE MERCADORIAS. BENEFÍCIO FISCAL NÃO AUTORIZADO NA FORMA DETERMINADA PELA LEI COMPLEMENTAR Nº 24/75. O Estado da Bahia revogou o Decreto nº 14.213/2012, visando a não exigência fiscal sobre as isenções, incentivos e benefícios fiscais ou financeiro-fiscais relacionadas em seu Anexo Único em alinhamento com a convalidação dos atos instituídos por todas as unidades federadas, nos termos da Lei Complementar nº 160/17 e do Convênio ICMS 190/17. Comprovado o atendimento das condicionantes previstas no Convênio para remissão e anistia dos débitos tributários. Representação **ACOLHIDA**. Auto de Infração **Improcedente**. Decisão unânime.

Portanto, a manutenção da decisão de Primeira Instância é medida que se impõe. Registro, por fim, que não cabe aqui cogitar da aplicação do disposto na Cláusula oitava, § 2º, inciso II do Convênio ICMS 190/17, uma vez que se trata de Recurso de Ofício, que não é da competência do sujeito passivo.

Diante do exposto, NEGÓ PROVIMENTO ao Recurso de Ofício.

**RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** ao Recurso de Ofício interposto e manter a Decisão recorrida que julgou **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº 211325.0040/16-5, lavrado contra **ESB COMÉSTICOS E ESTÉTICA LTDA**.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 10 de outubro de 2025.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

ANDERSON ÍTALO PEREIRA – RELATOR

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE – REPR. DA PGE/PROFIS