

PROCESSO	- A. I. N° 279459.0040/23-9
RECORRENTE	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECORRIDO	- SEARA ALIMENTOS LTDA.
RECURSO	- RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 6ª JJF nº 0382-06/24-VD
ORIGEM	- DAT METRO / IFEP COMÉRCIO
PUBLICAÇÃO	- INTERNET 28.10.2025

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF N° 0257-11/25-VD

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO ANTECIPADA. MERCADORIAS SUJEITAS À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. IMPUTAÇÃO FISCAL DIVERGENTE DOS FATOS COMPROVADOS. Lançamento tributário por suposta utilização antecipada de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias objeto de “antecipação parcial”, antes do recolhimento do imposto. Verificada divergência entre a infração descrita no Auto de Infração e os elementos constantes nos autos, que apontam para estorno de crédito realizado a menor, conduta de natureza diversa. Produto autuado (pizza, NCM 1905.90.90) sujeito à substituição tributária, afastando a aplicação do regime de antecipação parcial. Ausência de elementos suficientes para determinar, com segurança, a infração e o infrator, nos termos do art. 18, IV, “a”, do RPAF/99. Vício formal insanável que compromete o contraditório e a ampla defesa. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se Recurso de Ofício apresentado pelo contribuinte consoante o art. 169, I, “a” do RPAF-BA/1999. O Auto de Infração ora apreciado foi lavrado em 21 de novembro de 2023 e refere-se à cobrança de ICMS no valor de R\$ 203.771,18 além da multa de 60%, pela constatação da seguinte infração:

Infração 01. 001.001.004. Utilizou antecipadamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadoria objeto de “antecipação parcial”, antes mesmo de seu recolhimento – com repercussão, em agosto de 2020.

Informa o autuante: “Contribuinte estornou a menos o crédito do ICMS da Antecipação Parcial da mercadoria ‘pizza’ do período de fevereiro a julho de 2020. Tudo demonstrado pela planilha detalhada, EFD da apuração de agosto de 2020 gravadas em DVD e e-mail do contribuinte reconhecendo a infração”.

A autuada, por intermédio de seus advogados apresentou impugnação ao lançamento constante às fls. 19 a 39. informação fiscal prestada pelo autuante às fls. 68 e 69. Concluiu solicitando o julgamento procedente do Auto de Infração.

A JJF apreciou a controvérsia e decidiu pela Nulidade conforme o voto condutor:

VOTO

O lançamento constitui-se em uma infração arroladas pela fiscalização, relativa à cobrança de ICMS.

Das peças e elementos constantes nos autos, se constata que a determinação para a execução do procedimento de fiscalização se deu por meio da emissão da Ordem de Serviço 509.929/23 (fl. 01).

Através da lavratura de Termo de Início de Fiscalização em 11 de setembro de 2023, o contribuinte foi informado estar sob ação fiscal (fl. 04).

Através da mensagem 20231221411331 transmitida pelo Domicílio Tributário Eletrônico, com ciência tácita em 11/09/2023, o contribuinte foi intimado para entrega de documentos (fl. 05).

Já a ciência do Auto de Infração se deu, por transmissão pelo Domicílio Tributário Eletrônico em 23/11/2023, Intimação para Pagamento do Auto de Infração, onde constam como anexos os arquivos que sustentam a autuação (fl. 12), os quais também se encontram impressos às fls. 06 a 09 e na mídia de fl. 10.

O autuante, quando do lançamento, descreveu a infração que teria sido cometida, apontando a conduta praticada pelo contribuinte e tida como contrária à norma legal, os artigos infringidos, a base legal para imposição e aplicação das multas sugeridas, os prazos para interposição de defesa ou usufruto do benefício de redução do percentual de multa por infração, além de indicar o sujeito passivo.

Por outro lado, a autuada compareceu ao processo, abordando aspectos da infração impugnada que entendia lhe amparar, trazendo fatos, elementos e argumentos que ao seu entender elidiriam a mesma, e exercendo sem qualquer restrição o contraditório, sob a forma da precisa e objetiva peça de impugnação.

Apreciei inicialmente a preliminar de nulidade invocada pela empresa, diante de seu entendimento de que o autuante fez uma descrição confusa, o que teria causado inconsistência na delimitação da conduta tida como infracional, esclareço que a acusação diz respeito a “Utilização antecipada de crédito fiscal de ICMS”, quando, em verdade a infração constatada foi de “Estorno de Crédito Realizado a Menor”, de natureza, pois, diversa.

Se constata, pois, de forma cristalina, que a situação descrita como irregular é diferente daquela que acabou desencadeando a exigência contida no lançamento tributário, pelo fato de que, na Informação Fiscal prestada, o mesmo confirma o fato acima descrito.

Como prova de tal assertiva, temos a própria acusação contida no corpo da infração, que representa a imputação atribuída ao contribuinte “Utilizou antecipadamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadoria objeto de ‘antecipação parcial’, antes mesmo de seu recolhimento”, com a afirmação logo a seguir feita pelo próprio autuante “Contribuinte estornou a menos o crédito do ICMS da Antecipação Parcial da mercadoria ‘pizza’ do período de fevereiro a julho de 2020”, o que de pronto, induz o julgador à dúvida de qual teria sido realmente a conduta praticada pelo sujeito passivo e tida como infracional.

De igual modo, a planilha de fl. 06, elaborada pelo autuante denominada “Demonstrativo de Estorno de Crédito Realizado a Menor”, mesmo nome atribuído ao demonstrativo colacionado à fl. 07, igualmente de autoria do autuante, além do e-mail de fl. 09 encaminhado à empresa autuada se reportar a “Estorno de Crédito ICMS a Menor” e ainda a indicação na EFD do sujeito passivo acostada às fls. 08 e 71, no código de ajuste sob a rubrica BA 019999 descreva o ajuste como “Estorno de Créditos – Ocorrências Não Especificadas Anteriormente – ICMS” e “Estorno de Créditos. Entradas de Antecipado para Comercialização. Pizza. De 02/2020 a 07/2020”.

Ademais, se consultarmos o Anexo 1 ao RICMS/12 vigente em 2020, constatamos que para os produtos “pizza”, de NCM 1905.90.90 possuam previsão para substituição tributária no item 11.18.1, para “Outros bolos industrializados e produtos de panificação não especificados anteriormente, incluindo as pizzas; exceto os classificados nos CEST 17.062.02 e 17.062.03”.

Logo, não há que se falar em “Antecipação Parcial”, como consta na imputação fiscal.

Registre-se que o ato administrativo contendo vício implica invalidade, impondo-se o respectivo refazimento, aproveitando-se os atos anteriores que permanecem convalidados.

Consequentemente, a conclusão óbvia é pela presença de nulidade formal intransponível, pois, não comporta aqui a aplicação do teor do artigo 19 do RPAF/99 (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), pois o vício constatado atinge e contamina não só os comandos normativos, como também o descritivo infracional.

Não há, pois, como se prosseguir com o lançamento da forma em que se apresenta, diante, inclusive, de em eventual submissão ao Poder Judiciário, haver a possibilidade bastante forte de acolhimento da anomalia apontada na impugnação apresentada e elevada à condição de nulidade.

Melhor será se encerrar o lançamento neste momento, renovando, caso cabível, o procedimento de auditoria.

No lançamento em tela, se constata, pois, de forma solar e clara, a existência de vício insanável que fulmina o Auto de Infração que vem a ser justamente a não identidade dos fatos descritos no lançamento àqueles ensejadores da imputação infracional, o que por si só já possibilita a nulidade do lançamento, nos termos da legislação processual vigente, segundo a qual vem a ser nulo o lançamento de ofício que não contenha elementos suficientes para se determinar, com segurança, a natureza da infração cometida.

Como o Auto de Infração em tela atribuiu infração a norma tributária, e comprovada a imposição de infração (utilização antecipada de crédito fiscal) a norma de enquadramento diverso, ou seja, infração diferente (falta de estorno), há de ser reputada nula, por caracterização da situação prevista no artigo 18, inciso IV, alínea “a”, do RPAF/99:

“Art. 18. São nulos:

(...)

IV - o lançamento de ofício:

a) que não contiver elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração e o infrator”.

Somente este fato é suficiente e necessário para a nulificação do procedimento, desprezando, inclusive, a

apreciação dos demais argumentos defensivos postos, na peça de impugnação apresentada.

Este tem sido o entendimento vigente neste órgão julgador, em decisões como a contida nos Acórdãos CJF 0417-12/13, 0414-12/23-VD e 0336-11/21-VD, respectivamente:

“De igual sorte, no tocante à infração de nº. 03, configura-se irrepreensível o entendimento deduzido no acórdão da JJF, posto que a falta de convergência fática entre a natureza da acusação fiscal - utilização de crédito fiscal - e a demonstração comprobatória de seu cometimento contamina de incerteza o item do Auto.

Ressalte-se que a comprovação de utilização indevida de créditos fiscais requer a identificação efetiva de sua consumação, não sendo a apresentação de notas fiscais de saída com débito do imposto, por si só, suficiente para comprovar o cometimento da infração.

Assim, resta impossibilitada a determinação, com segurança, da infração apontada, sendo nulo o procedimento que desatende ao devido processo legal, por implicar em cerceamento de defesa, ou não contenha elementos suficientes para se determinar, com precisão, a infração apontada e a base de cálculo do imposto exigido, conforme dispõe o artigo 18, incisos II e IV, alínea “a”, do RPAF-BA/99.

Nesse quadro circunstancial, acompanho a Decisão de piso, eis que, no específico, é incabível a exigência do tributo.

De todo o exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício advindo da 3ª JJF, ratificando a Decisão recorrida, por se encontrar em estrita obediência aos ditames legais”.

“Contudo, é notório o descompasso entre a acusação fiscal e a irregularidade cometida pelo contribuinte, pois, no caso concreto, por se tratar o acusado do remetente das mercadorias na condição de produtor rural, sob Inscrição Estadual nº 65.439.278 (fl. 8), apesar de sua atividade econômica principal cadastrada constar “Cultivo de Soja”, não poderia ter sido responsabilizado pelo “recolhimento do ICMS substituído por diferimento, na condição de responsável pelo recolhimento do imposto diferido”, cuja atribuição é incumbida ao destinatário da mercadoria, pois, uma vez constatada a falta do requisito para se perfazer o benefício fiscal do regime tributário de diferimento do ICMS pelo suposto adquirente do milho em grãos, a tributação sobre a operação da venda deixaria de ser postergada ou diferida e, de imediato, submetida à tributação normal, cujo imposto, esse sim, seria de responsabilidade do remetente.

Portanto, a exigência ao produtor rural, na condição de remetente, não poderia ser pela falta de recolhimento do ICMS diferido e muito menos na condição de responsável pelo recolhimento do imposto diferido, pois, repita-se, nesta condição de inviabilidade do diferimento do imposto, a imputação ao remetente, na condição de produtor rural, seria de operações tributadas como não tributadas, pois o diferimento do ICMS se trata de um fato superveniente e sob condição de responsabilidade do adquirente.

Diante de tais considerações, vislumbro que a acusação fiscal de ‘Deixou de proceder o recolhimento do ICMS substituído por diferimento, na condição de responsável pelo recolhimento do imposto diferido’ não se coaduna com os fatos apurados, ou seja, de falta de recolhimento do imposto decorrente de operação tributada como não tributada, o que ensejou mudança do fulcro da acusação realizada e, em consequência, no vício do lançamento desde a sua constituição, redundando na nulidade do lançamento de ofício por não conter elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração, nos termos do art. 18, IV, “a” do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99.

Do exposto, voto pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário para declarar NULO o Auto de Infração, recomendando-se à autoridade competente que verifique a possibilidade de instauração de novo procedimento fiscal, a salvo das falhas apontadas, visando cobrar o crédito tributário porventura devido, nos termos do art. 21 do RPAF/BA”.

“Não há qualquer correlação entre a infração descrita e o que foi apontado pelo autuante na informação fiscal, havendo erro insanável, sendo corretamente aplicada a nulidade.

Infração 4 NULA”.

É como voto.

Ressalto, entretanto, a possibilidade de refazimento da ação fiscal, a salvo dos vícios ora apontados, respeitado o prazo decadencial, de forma a preservar a Fazenda Pública Estadual, na forma prevista no artigo 21 do RPAF/99:

“Art. 21. A autoridade que decretar a nulidade deverá mencionar os atos atingidos, determinando ou recomendando, se for o caso, a repetição dos atos, a salvo de falhas”.

Por último, quanto à solicitação para que as comunicações e intimações fossem dirigidas à pessoa de seu advogado, nada impede que tal prática se efetive, e que as intimações possam ser encaminhadas, bem como as demais comunicações concernentes ao andamento deste processo para o endereço apontado.

Contudo, o não atendimento a tal solicitação não caracteriza nulidade do Auto de Infração lavrado, uma vez que a forma de intimação ou ciência da tramitação dos processos ao sujeito passivo encontra-se prevista nos artigos

108 a 110 do RPAF/99, os quais guardam e respeitam o quanto estabelecido no Código Tributário Nacional, em seu artigo 127, estipulando como regra, a eleição do domicílio tributário pelo sujeito passivo.

Com a instituição do Domicílio Tributário Eletrônico, instrumento inclusive utilizado para a ciência do início da ação fiscal, bem como dos demais atos do processo, consoante relatado, com ciência do lançamento ao autuado, a comunicação entre a Secretaria da Fazenda e o contribuinte passou a utilizar este canal, dispensando qualquer outro meio, sendo a sua instituição feita pela Lei 13.199 de 28/11/2014, a qual alterou o Código Tributário do Estado da Bahia no seu artigo 127-D.

Através de tal mecanismo, a SEFAZ estabelece uma comunicação eletrônica com seus contribuintes para, dentre outras finalidades, encaminhar avisos, intimações, notificações e cientificá-los de quaisquer tipos de atos administrativos, não sendo nenhuma novidade tal sistemática, até pelo fato de o processo eletrônico já ser corriqueiramente adotado por diversos órgãos, inclusive o Poder Judiciário.

A JJF recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, nos termos do art. 169, I, “a” do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99.

VOTO

Trata-se de Recurso de Ofício em face do Acórdão nº 0382-06/24-VD da 6ª Junta de Julgamento Fiscal (JJF), que julgou Nulo o Auto de Infração nº 279459.0040/23-9, lavrado em desfavor da empresa SEARA ALIMENTOS LTDA. O débito de ICMS em questão foi apurado no valor histórico de R\$ 203.771,18, acrescido de multa de 60%, o qual refere-se à infração 001.001.004, descrita como “*Utilizou antecipadamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadoria objeto de ‘antecipação parcial’, antes mesmo de seu recolhimento – com repercussão, em agosto de 2020*”.

Pela análise dos elementos contidos no processo constato que a Autuada apresentou impugnação (fls. 19/39), arguindo preliminarmente a nulidade do lançamento por descrição confusa da infração, que ora se referia a “*Utilização antecipada de crédito fiscal de ICMS*” e ora a “*Estorno de Crédito Realizado a Menor*”, gerando inconsistência na delimitação da conduta infracional. Mencionou também a incorreção da base de cálculo e da alíquota aplicada (18% em vez de 7%), e a não subsunção da infração imputada à norma de regência, bem como erro na capituloção legal da multa.

Em sede de julgamento, a 6ª Junta de Julgamento Fiscal (fls. 101/112) decidiu pela nulidade do Auto de Infração, fundamentando que a situação descrita como irregular (“Utilização antecipada de crédito fiscal de ICMS”) é diferente daquela que desencadeou a exigência fiscal (“Estorno de Crédito Realizado a Menor”), conforme arguido pelo Impugnante e confirmado na própria Informação Fiscal e nos demonstrativos anexados.

A JJF também apontou que o produto “pizza” (NCM 1905.90.90) possuía previsão para substituição tributária no Anexo 1 do RICMS/12 vigente em 2020, não se tratando de “Antecipação Parcial”. Concluiu pela existência de vício insanável que fulmina o Auto de Infração, nos termos do artigo 18, inciso IV, alínea “a”, do RPAF/99, que prevê a nulidade do lançamento de ofício que não contiver elementos suficientes para determinar, com segurança, a infração e o infrator. A decisão ressaltou a possibilidade de refazimento da ação fiscal, a salvo dos vícios apontados, respeitado o prazo decadencial, conforme artigo 21 do RPAF/99.

O cerne da controvérsia reside na nulidade do lançamento tributário por vício formal, especificamente a falta de clareza e precisão na descrição da infração, que compromete o exercício do direito à ampla defesa e ao contraditório por parte do contribuinte.

O Regulamento do Processo Administrativo Fiscal aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, estabelece em seu Art. 18, inciso IV, alínea “a”, que são nulos os lançamentos de ofício “que não contiverem elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração e o infrator”. No presente caso, a descrição da infração no Auto de Infração aponta para “Utilização antecipada de crédito fiscal de ICMS referente a mercadoria objeto de ‘antecipação parcial’, antes mesmo de seu recolhimento”. Contudo, a própria Informação Fiscal e os demonstrativos anexados pelo Autuante indicam que a infração, na realidade, seria de “Estorno de Crédito Realizado a Menor”.

Essa divergência entre a descrição da infração no Auto de Infração e a infração efetivamente apurada e comprovada nos autos configura um vício insanável, nos termos do RPAF/99. A

impossibilidade de identificar com segurança a infração impede que o contribuinte exerça plenamente sua defesa, pois não sabe ao certo qual conduta está sendo questionada.

Adicionalmente, a 6^a JJF corretamente observou que o produto “pizza” (NCM 1905.90.90) possuía previsão para substituição tributária no Anexo 1 do RICMS/12 vigente em 2020, conforme item 11.18.1, para “Outros bolos industrializados e produtos de panificação não especificados anteriormente, incluindo as pizzas; exceto os classificados nos CEST 17.062.02 e 17.062.03”. Tal constatação afasta a aplicação do regime de “Antecipação Parcial” para esta mercadoria, como indevidamente constou na imputação fiscal. A Lei nº 7.014/96, em seu art. 12-A, estabelece a exigência de antecipação parcial do imposto em aquisições interestaduais de mercadorias para comercialização, mas ressalva em seu § 1º, inciso III, que essa sistemática não se aplica a mercadorias cujas operações internas sejam acobertadas por antecipação ou substituição tributária que encerre a fase de tributação. A aplicação de um regime tributário incorreto na descrição da infração reforça a falta de clareza e a inconsistência do lançamento.

A nulidade se justifica pela flagrante inobservância dos princípios do contraditório e da ampla defesa, bem como pela violação ao Art. 18, inciso IV, alínea “a” do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, em razão da ausência de elementos suficientes para determinar, com segurança, a infração cometida. A inconsistência entre a infração descrita no Auto de Infração (“Utilização antecipada de crédito fiscal de ICMS”) e a infração efetivamente apurada nos autos (“Estorno de Crédito Realizado a Menor”), somada à incorreta aplicação do regime de antecipação parcial a mercadoria sujeita à substituição tributária, configura vício formal insanável.

O Art. 21 do RPAF/99 prevê que a autoridade que decretar a nulidade deverá mencionar os atos atingidos, determinando ou recomendando, se for o caso, a repetição dos atos, a salvo de falhas, o que foi atendido. Essa prerrogativa visa preservar o crédito tributário, permitindo que a Fazenda Pública Estadual refaça o procedimento fiscal, desde que respeitado o prazo decadencial, sanando os vícios formais que levaram à nulidade do lançamento original.

Considerando a análise do Auto de Infração nº 279459.0040/23-9, as informações contidas no Acórdão da 6^a JJF nº 0382-06/24-VD, a legislação aplicável e a jurisprudência administrativa, denota-se que a decisão de primeira instância deve ser mantida.

Diante do exposto, e em consonância com a análise dos fatos e da legislação, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício, mantendo a decisão da 6^a Junta de Julgamento Fiscal que declarou a NULIDADE do Auto de Infração nº 279459.0040/23-9.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1^a Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER o Recurso de Ofício apresentado e manter a Decisão recorrida para julgar NULO o Auto de Infração nº 279459.0040/23-9, lavrado contra SEARA ALIMENTOS LTDA. Verificar a possibilidade de refazimento da ação fiscal, a salvo dos vícios ora apontados, respeitado o prazo decadencial, de forma a preservar a Fazenda Pública Estadual, na forma prevista no artigo 21 do RPAF/99.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 24 de outubro de 2025.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

BRUNO D’ALMEIDA BRANCO – RELATOR

VICENTE OLIVA BURATTO - REPR. DA PGE/PROFIS