

A. I. N° - 018184.0002/20-6  
AUTUADA - NERES BRITO EIRELI  
AUTUANTE - NILZA DAS DORES CORDEIRO PIRES  
ORIGEM - DAT SUL / INFAC COSTA DO CACAU  
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 08.09.2025

**5<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL****ACÓRDÃO JJF N° 0165-05/25-VD**

**EMENTA:** ICMS. 1. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. CRÉDITOS FISCAIS. AQUISIÇÕES DE MERCADORIAS SOB ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. 02. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. CRÉDITOS FISCAIS. AQUISIÇÕES DE MERCADORIAS COM SAÍDAS SUBSEQUENTES NÃO TRIBUTADAS. 03. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. CRÉDITOS FISCAIS. MONTANTE SUPERIOR AO ICMS DESTACADO EM DOCUMENTO FISCAL. 04. FALTA DE RECOLHIMENTO. SAÍDAS TRIBUTADAS, TIDAS COMO NÃO TRIBUTADAS, REGULARMENTE ESCRITURADAS. 05. RECOLHIMENTO A MENOS. APLICAÇÃO INCORRETA DA ALÍQUOTA. 06. FALTA DE RECOLHIMENTO. DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA (DIFAL). AQUISIÇÕES DE MERCADORIAS DESTINADAS PARA USO E CONSUMO. 07. RECOLHIMENTO A MENOS. ANTECIPAÇÃO PARCIAL. Não obstante o empenho desta Junta de fazer disponibilizar nos autos demonstrativos que servissem como meio de prova e atribuíssem naveabilidade plena ao sujeito passivo, como garantia do seu direito de defesa, as tentativas quedaram infrutíferas, a tal ponto de inviabilizar sua cobrança e determinar quantitativamente o *quantum debeatur*. Auto de Infração NULO. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Vale de começo salientar que o presente relatório atende às premissas estabelecidas no inciso II do art. 164 do RPAF-BA, máxime quanto à adoção dos critérios da relevância dos fatos e da sumulação dos pronunciamentos dos participantes processuais, adaptado inclusive para as sessões virtuais de julgamento.

**São estas as infrações:**

**01** – Uso indevido de créditos fiscais decorrentes de aquisições de mercadorias sob antecipação tributária. Valor: R\$ 3.858,40.

**02** – Uso indevido de créditos fiscais decorrentes de aquisições de mercadorias com saídas subsequentes não tributadas. Valor: R\$ 3.232,64.

**03** – Uso indevido de créditos fiscais em montante superior ao ICMS destacado em documento fiscal. Valor: R\$ 1.331,65.

**04** – Falta de pagamento de imposto devido em saídas tributadas, tidas como não tributadas, regularmente escrituradas. Valor: R\$ 23.043,75.

**05** – Pagamento a menor de ICMS em face de aplicação incorreta da alíquota. Valor: R\$ 12.259,53.

**06** – Falta de pagamento do diferencial de alíquota (DIFAL), em face de aquisições de mercadorias destinadas para uso e consumo. Valor: R\$ 855,82.

**07** – Recolhimento a menor de imposto devido a título de antecipação parcial. Valor: R\$ 9.003,27.

Total do auto de infração: R\$ 53.585,06. Lavratura: 22.9.2020.

Datas dos fatos geradores e tipificação legal no lançamento de ofício.

Documentos juntados pelo fisco, fls. 09 a 119.

O contribuinte, numa primeira petição, invoca em seu favor o art. 8º, § 3º, do RPAF-BA, isto é, pela nulidade da exigência, por cerceamento da defesa, posto que os arquivos dos demonstrativos digitais encaminhados para ciência estão no formato *pdf*, inviabilizando a conferência dos dados que serviram de base para o cálculo do suposto ICMS devido.

Depois, na impugnação propriamente dita, dentro do que foi possível apurar, garante que: i) pela infração 01, há situações em que há créditos presumidos legítimos, ignorados pelo fisco; ii) pela infração 04, as planilhas fiscais não apontam o número da nota nem a NCM do item; iii) pela infração 05, boa parte da autuação diz respeito a operações de industrialização interna de leite em pó, com saídas do fornecedor com base reduzida; iv) pela infração 07, a cobrança deveria ser apenas da multa incidente sobre a antecipação parcial, visto que as saídas foram regularmente tributadas, impedindo-o de fazer o pagamento da penalidade com a redução de lei prevista.

A autuante, em seu informativo, diz que não há nulidade porque a norma processual não fala em envio de tabela ou planilha em formato editável; ademais, a autuada compreendeu as irregularidades, tanto que adentrou em seu conteúdo. No mérito, argui que: a) as infrações 01, 02 e 06 não foram impugnadas; b) em face da infração 03, não há lançamentos na escrita (apuração do imposto) a título de crédito presumido; c) em face da infração 04, as operações foram efetuadas pelo ECF, todas tributadas; d) em face da infração 05, concorda com a autuada no referente a operações com leite em pó e reduz a cobrança para R\$ 10.700,59; e) em face da infração 07, a autuada não comprovou o pagamento do imposto nas saídas.

Anexado novo demonstrativo para a infração 05, em papel e também em formato *pdf* (fl. 156).

A antiga relatoria baixou o processo em diligência (fls. 160/161) no intuito da autuada ter acesso ao informativo fiscal e, sobretudo, aos arquivos em formato editável, com devolução do prazo impugnatório.

Em resposta, o contribuinte denuncia que continuou sem ter acesso aos arquivos em formato editável e que não exauriu totalmente os fundamentos da sua defesa.

Em rebate às informações da autuante, sustenta que: 1) para a infração 03, o crédito presumido não precisa estar na EFD, no caso de compra de optantes do “Simples”, bastando fazer o cálculo com lastro no documento fiscal; 2) para a infração 04, o número do documento fiscal e da NCM são dados imprescindíveis para a autuada conferir se a operação de saída era tributável ou não; 3) para a infração 05, as operações com leites industrializados não foram excluídas no seu todo pela auditoria; 4) para a infração 07, é o fisco quem deve provar que o ICMS parcialmente pago na antecipação não foi complementado na saída, situação que inclusive afeta a infração 04.

Pede, ao final, diligência por parte de auditor fiscal estranho ao feito.

O processo volta a este Conselho e o então relator determina o cumprimento total da diligência (fls. 182/184), mornamente a entrega dos arquivos em formato *excel*.

Manifestações empresariais reiterativas de inviabilização do exercício do direito de defesa.

Unidade fazendária de origem repassa o PAF para outro auditor fiscal, haja vista a aposentadoria da autuante (fl. 202).

Pronunciamento fiscal efetivado (fls. 205/206).

PAF é redistribuído para esta relatoria que, com aprovação do colegiado, produziu o seguinte despacho (fl. 250):

#### **RESUMO DOS FATOS E ARGUMENTOS JUSTIFICADORES.**

Sete infrações lavradas redundaram na cobrança de R\$ 53.585,06, afora acréscimos, envolvendo uso indevido de créditos fiscais, operações tributáveis não tributadas, erro na aplicação de alíquota, DIFAL e

antecipação parcial paga a menor.

Com a concordância do Colegiado, a relatoria anterior requisitou diligência no intuito de ser fornecido ao contribuinte e ao seu defensor mídia digital com os demonstrativos das infrações, reabrindo-se o prazo para defesa para depois ser prestado o informativo fiscal, **tudo conforme detalhado à fl. 184.**

Verifica-se às fls. 243 a 246 haver a emissão de ambas as intimações com postagem dos objetos junto a ECT, códigos assinalados à caneta no rodapé dos citados documentos.

Acontece que não se traz no PAF a prova de recebimento das planilhas, tanto pelo contribuinte como pelo seu advogado constituído. Esta relatoria tentou inclusive (sem sucesso) a tramitação dos objetos pelos Correios.

Não veio manifestação empresarial, o que deixa em dúvida se efetivamente houve ou não houve o recebimento, **lacuna que poderá acarretar mais a frente retrocessos processuais desnecessários.**

Dito isso, tem o presente despacho o propósito do processo retornar à unidade fazendária de origem no sentido de serem anexadas as provas de recebimentos dos documentos por parte do contribuinte e de seu representante legal ou, caso isso não seja possível, que sejam renovadas as intimações, **tudo para atender o quanto solicitado à fl. 184.**

Desta feita, o contribuinte acusou que o auditor estranho ao feito “promoveu mera conversão das planilhas PDF pra XLS em algum *software* com tal funcionalidade, sem se atentar para o fato de que a conversão foi ininteligível” (fls. 256/260).

E exemplificou o problema apontando o resultado da suposta conversão, havendo casos em que, para a infração 04, “a primeira planilha foi segmentada em 138 (cento e trinta e oito!) mesas de trabalho” (sic; fl. 259). E que algo semelhante ocorreu com os demonstrativos das infrações 02, 03, 05, 06 e 07.

E no CD de fl. 261, arquivo *word*, consta petição na qual se reitera o pedido de consumação da decadência, haja vista as intimações da cobrança carecerem de regularidade, posto os demonstrativos estarem em arquivo não editável.

Entendo como satisfatórios para formação do meu convencimento os elementos probatórios trazidos aos autos, estando o PAF devidamente instruído, não havendo mais necessidade, nos termos do art. 147, I, “a”, do RPAF-BA, de qualquer dilação probatória adicional, inclusive diligência e/ou perícia.

É o relatório.

## VOTO

Inicialmente, é de se dizer que não há assinalações de intempestividade por parte do órgão de preparo fazendário.

Indefiro os pedidos explícitos ou implícitos de diligência e/ou perícia adicionais porque já presentes os elementos instrutórios necessários ao deslinde da questão.

O lançamento de ofício ora apreciado possui sete infrações, passando pela glosa de créditos fiscais decorrentes de aquisições com tributação antecipada, saídas subsequentes supostamente desoneradas de tributação, em montante superior ao valor destacado no documento fiscal, e ausência de pagamento ou recolhimento a menor de ICMS em virtude de saídas tributadas, aplicação incorreta de alíquota, aquisições para uso e consumo (DIFAL) e para comercialização (antecipação parcial).

A impugnação veio preliminarmente pela nulidade da cobrança, ao arreio da ampla defesa, porquanto não foi possível ter plena acessibilidade aos arquivos *pdf*. No que foi possível, a empresa contestou superficialmente no mérito algumas irregularidades, além de arguir a decadência *a posteriori*.

O primeiro informativo fiscal procurou rebater a contestação empresarial, exceto no tocante às aquisições de leite em pó industrializado dentro da Bahia, posto possuir carga tributária reduzida. Neste sentido, acabou por diminuir a exigência inicial.

A cobrança estatal encontra dificuldades intransponíveis.

O sujeito passivo foi muito claro ao aduzir que não pode exaurir os argumentos defensivos, haja vista não ser viável consultar com mobilidade as informações contidas nos arquivos *pdf*. Em outras palavras, sustentou que o seu direito de defesa estava sendo obstaculizado.

Por várias vezes, a 5<sup>a</sup> JJF convocou a auditoria para regularizar a situação, isto é, produzir demonstrativos em tabela editável, no intuito de disponibilizar as informações para livre consulta e conferência por parte do contribuinte. Inclusive, a relatoria anterior devolveu o prazo de impugnação, conforme se vê à fl. 161 (em que pese a incorreção do número escrito entre parêntesis).

Diga-se em primeiro lugar que, quando o PAF foi redistribuído, esta relatoria entendeu que as providências processuais tinham sido tomadas sem o devido cuidado de assinalar o recebimento pelo sujeito passivo dos objetos postados via Correios. Quer dizer: à época da consulta do código de rastreio por parte desta relatoria, não mais era possível enxergar a tramitação dos documentos entregues. Este foi o objetivo traçado naquela oportunidade, para melhor ficar compreendido, no sentido de dar conformação processual à discussão administrativa. Exatamente para prestigiar o direito de defesa.

Finalmente, a petição empresarial de fls. 256 a 260 apontou as graves inconsistências existentes nas planilhas *excel* apensadas por auditor estranho ao feito à fl. 241.

Vamos mais além. Além de graves, a tentativa de transformação dos demonstrativos *pdf* em arquivos *excel* trouxe efeitos irremediáveis para o sucesso do lançamento, na medida em que inviabilizou o exercício pleno da defesa do autuado. Os arquivos *xls* são disformes, ininteligíveis. O que a impugnante chamou de “mesas”, em verdade, são tabelas fragmentadas, fracionadas desorganadamente, tornando impossível a checagem das informações que deram lastro à exigência.

Efetivamente, a hipótese é de se aplicar o comando contido no art. 8º, § 3º, novamente reproduzido, combinado com o art. 2º, ambos do RPAF-BA, apresentados abaixo em sequência invertida para melhor compreensão:

Art. 8º As petições deverão conter:

...

§ 3º As peças processuais como defesa, informação fiscal, diligências, perícias, recursos, parecer da Procuradoria Geral do Estado e outras manifestações do contribuinte e do autuante, bem como os demonstrativos e **planilhas** elaborados pelo autuante, autuado e diligentes ou peritos, referentes a processo administrativo fiscal, deverão ser apresentadas em papel e, também, em disco de armazenamento de dados, em arquivo em formato texto ou tabela, conforme o caso, onde conste cópia exata da peça apresentada.

...

Art. 2º Na instauração, preparo, instrução, tramitação e decisão do processo administrativo e dos procedimentos administrativos não contenciosos, atender-se-á aos princípios da oficialidade, da legalidade objetiva, da verdade material, do informalismo e da **garantia de ampla defesa**, sem prejuízo de outros princípios de direito.

Não se diga que inexiste necessidade de se produzir arquivos editáveis. Ao contrário. As provas devem estar acessíveis ao contribuinte, no intuito deste conferir, identificar, checar os dados de cada infração. Enfim, saber os motivos pelos quais está sendo autuado. Inclusive – e principalmente – do ponto de vista quantitativo.

Sete irregularidades encerradas num único auto de infração, com dados represados somente em arquivo *pdf*, reduzidos em mais de cem folhas de papel, condensando enorme quantidade de operações praticadas comercialmente, necessitam de análise ampla do contribuinte. Daí a

solicitação deste colegiado, efetivada algumas vezes pela relatoria anterior. O chamamento, todavia, não contou com a cooperação processual do representante do sujeito ativo.

Vale lembrar que não só o contribuinte precisa fazer as verificações do *quantum* devido. Também o órgão administrativo de julgamento deve fazê-lo, em primeira e segunda instâncias, até porque, não raro, em caso de procedência parcial da cobrança, os valores são requantificados. Isto sem falar no eventual exame por parte do Poder Judiciário.

Claro que arquivos *pdf* devem constar dos autos, para conferir à exigência a imutabilidade potencial do lançamento. Mas também as provas produzidas pelo sujeito estatal devem apontar qualitativa e quantitativamente os fatos alegados, através da disponibilização de meio que dê navegabilidade plena ao sujeito passivo, pois do contrário não terão a força de prova, do ponto de vista fático-processual, a redundância é proposital.

Isto explica os comandos contidos nos art. 41, II, e 46, do RPAF-BA, *verbis*, com destaques da relatoria:

Art. 41. O Auto de Infração far-se-á acompanhar:

I - de cópias dos termos lavrados na ação fiscal, nos quais se fundamentará, obrigatoriamente;

II - dos **demonstrativos e dos levantamentos elaborados** pelo fiscal autuante, se houver, e das **provas necessárias à demonstração** do fato arguido.

Parágrafo único. O Termo de Encerramento de Fiscalização e o Auto de Infração poderão constituir um instrumento único, nos termos do art. 30.

Art. 46. Na intimação do sujeito passivo acerca da lavratura do Auto de Infração, ser-lhe-ão fornecidas cópias de todos os termos, demonstrativos e levantamentos elaborados pelo fiscal autuante que não lhe tenham sido entregues no encerramento da ação fiscal e que **sejam indispensáveis para o esclarecimento dos fatos narrados** no corpo do Auto, inclusive dos elementos de prova obtidos pelo fisco junto a terceiros de que porventura o contribuinte não disponha.

A indispensabilidade apontada pelo legislador passa pela facilitação de acesso aos dados dos levantamentos fiscais produzidos. Demonstrativos em papel à centena e em arquivos não editáveis não preenchem este requisito.

Por todas estas circunstâncias, à luz do art. 18, II, do RPAF-BA, esta relatoria conclui pela **nulidade** da exigência, sem prejuízo da análise da possibilidade de renovação do procedimento, por parte da autoridade competente, haja vista a clara restrição ao direito de defesa, não obstante as concessões processuais efetivadas para que a anormalidade fosse sanada:

Art. 18. São nulos:

I - os atos praticados por autoridade, órgão ou servidor incompetente;

II - os atos praticados e as decisões proferidas com **preterição do direito de defesa**;

III - as decisões não fundamentadas;

IV - o lançamento de ofício:

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

b) em que se configure ilegitimidade passiva.

Como análise de mérito, fica prejudicada a arguição de decadência.

**Auto de Infração considerado NULO.**

**RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 5<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **NULO** o Auto de Infração nº **018184.0002/20-6**, lavrado contra **NERES BRITO EIRELI**, assinalando à unidade fazendária de origem do lançamento tomar as providências cabíveis para encaminhar o PAF a quem de dever no sentido de, à vista dos fatos geradores aqui analisados, renovar o procedimento fiscal, observado o prazo de lei a salvo de falhas. Alçada restrita à primeira instância, ressalvada a hipótese estabelecida no § 2º do art. 169 do RPAF-BA.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 21 de agosto de 2025.

VLADIMIR MIRANDA MORGADO – PRESIDENTE/RELATOR

ILDEMAR JOSÉ LANDIN – JULGADOR

EDUARDO DUTRA FREITAS - JULGADOR