

A.I. Nº - 128984.0045/23-9
AUTUADO - BARÃO SERRO AZUL TRANSPORTE LTDA.
AUTUANTE - RUI ALVES DE AMORIM
ORIGEM - DAT SUL / IFMT SUL / POSTO FISCAL BAHIA-GOIÁS
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 09.10.2025

5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO JJF Nº 0183-05/25-VD**

EMENTA: ICMS. ANTECIPAÇÃO TOTAL. FARINHA DE TRIGO. DISCUSSÃO NO JUDICIÁRIO. Desbordam da prejudicialidade suscitada pelo autuado, em face de questionamento efetuado via ação judicial, os recebimentos a qualquer título de farinha de trigo, porquanto referida mercadoria possui disciplina especial na legislação de regência. É de se cobrar antecipadamente o ICMS incidente nas operações com farinha de trigo, mesmo que venha com a suposta alegação de fracionamento e reembalagem. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrada em 06/01/2023 no Posto Fiscal Bahia-Goiás, exige o ICMS no valor de R\$ 79.777,48 e multa de 60%, pela seguinte infração à legislação tributária deste Estado:

Infração 01 – 054.005.006: Falta de recolhimento do ICMS – Antecipação Total – de mercadorias comercializadas por contribuinte submetido ao REGIME ESPECIAL DE FISCALIZAÇÃO E PAGAMENTO.

Enquadramento Legal: inciso II do art. 41, art (s) 46 e 47, da Lei 7.014/96.

Multa prevista no art.42, II, “d”, da Lei nº 7.014/96.

Descrição dos fatos: *Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS por antecipação total, referente aquisição de 1.200 sacos de farinha de trigo acobertada pelo DANFE 1469/1470, procedente de outra unidade da federada e destinada à comercialização por contribuinte que está sob regime especial de fiscalização e pagamento dos tributos estaduais conforme processo 042017/2020-9, TAO 210875.1006/23-4*

Consta anexado ao processo: i) Demonstrativo do Cálculo do Imposto; ii) Termo de Apreensão nº 2106751006/23-4; iii) cópias dos DANFEs das Notas Fiscais Eletrônicas de nº 1469 e 1470 procedente do Estado do Paraná e emitidas em 06/12/2022 pela Empresa Barão de Serro Azul Transporte Ltda. - Transferência de Mercadoria Adquirida ou Recebida de Terceiros, correspondente à mercadoria de NCM de nº 1101.00.10 (Farinha de Trigo); iv) cópia da consulta dos pagamentos efetuados pela autuada, tendo como resultado “Não foi localizado nenhum pagamento”; v) cópia da consulta cadastral da empresa com data de 03/01/2023, tendo como resultado “Contribuinte Descredenciado pelo fato de encontrar-se com restrição de Crédito-Dívida Ativa; vi) cópias dos DACTE, dos documentos do motorista e do veículo (fls. 03/16).

A empresa foi intimada pelo Edital nº 12/2023, através do Diário Oficial do dia 12/12/2023. Em seguida, enviado “AR” de intimação à sócia da empresa Sra. Lucélia Maria Serrarbo dos Santos que a recebeu em 06/01/2024 (fls. 19/21).

O autuado, representado por advogado constituído, apresenta contestação ao lançamento fiscal (fls. 22/31). Inicialmente, expõe um resumo dos fatos e destaca que a Notificação Fiscal não especifica a origem da alegada infração, indicando apenas tratar-se de contribuinte que não possui o benefício de regime especial para prorrogar o prazo de recolhimento do ICMS devido até o mês seguinte.

De igual forma, não apresenta, claramente, o método utilizado para apuração da base de cálculo e da multa, o deixando sem informações sobre como foram obtidas.

Além do mais, não foi considerado que se tratava de transferência de mercadorias entre unidades do mesmo contribuinte, tema já pacificado nos tribunais, inclusive no Mandado de Segurança nº 8020851-42.2019.8.05.0001, julgado em 03/12/2021. Esta decisão lhe garante o direito de não destacar ou recolher ICMS nas transferências interestaduais entre estabelecimentos próprios, pois não há alteração de titularidade, apenas deslocamento físico das mercadorias.

Afirma que a exigência fiscal deve ser anulada, não apenas em razão da nulidade do auto de infração pelos vícios formais, como há ausência de exposição da base de cálculo do imposto, em afronta à Súmula 01 do CONSEF Bahia, bem como, pelo direito reconhecido em sentença transitada em julgado no Mandado de Segurança nº 8020851-42.2019.8.05.0001, que trata da inexistência de fato gerador do ICMS na simples transferência entre unidades do mesmo contribuinte.

Alega, ainda, a nulidade do Auto de Infração por ausência de intimação dos lançamentos. Cita o art. 129 do Código Tributário da Bahia e os artigos. 38 e 108 do RPAF/BA, afirmando que não foi notificado como determina a norma, o que viola o princípio do contraditório e ampla defesa. Esta comunicação é essencial, pois sem ela o contribuinte perde a chance de recolher tributos, corrigir valores ou se defender. Como não houve, restou sem oportunidade de regularização ou justificativa pela falta de pagamento, o que descaracteriza o fato gerador e invalida o lançamento fiscal.

Diante do exposto, requer o cancelamento da autuação por nulidade absoluta, nos termos do art. 18, II, do RPAF/BA, ou, alternativamente, a restituição integral do seu prazo de defesa.

Em seguida, apresenta a segunda preliminar de nulidade por cerceamento de defesa, alegando falta de demonstração da base de cálculo, conforme previsto na Súmula 01 do CONSEF. Após considerações sobre o ato de um lançamento fiscal e menção à doutrina de Helly Lopes Meirelles referente à Teoria das Nulidades, argumenta que não foram atendidos os requisitos dos artigos 39 e 51 do RPAF/BA, o que resultou na nulidade do ato devido à dificuldade de apresentação de defesa.

Foi apontada a falta de clareza quanto à base de cálculo e ao método de apuração do tributo, em descumprimento à Súmula 01 do CONSEF. Destaca que a descrição dos fatos, conforme apresentado pelo fisco, descreve, como causa da infração, a falta de antecipação do imposto por contribuinte antes da entrada na primeira repartição fazendária do Estado da Bahia, sem descrever a operação que levou ao fato gerador do ICMS, ou seja, de onde surgiu o valor utilizado como base de cálculo para a apuração do tributo, apenas aponta que a base de cálculo do ICMS é o valor de R\$ 443.208,22.

Argumenta, novamente, que não houve a constituição do fato gerador do ICMS, pois os produtos transportados entre as unidades da empresa estavam acobertados por nota fiscal de transferência e não se destinavam diretamente à comercialização, mas sim, à industrialização, vez que possui como atividade econômica o CNAE: “46.39-7-02 - Comércio atacadista de produtos alimentícios em geral, com atividade de fracionamento e acondicionamento associada”, o que deixa claro a sua atividade de industrialização de mercadoria.

Aponta de que o auto de infração possui enquadramento legal incompleto, por não apresentar os fundamentos da antecipação tributária. A fundamentação traz, apenas, o prazo e local de recolhimento do imposto, além das infrações e penalidades, mas carece da justificativa para o recolhimento do ICMS via substituição tributária por antecipação. E, neste momento, destaca de que o RICMS/BA não tem competência para criar direitos e obrigações tributárias, nem tampouco, estabelecer sanções ou penas não previstas em lei.

Finaliza seus argumentos a respeito das nulidades abordadas, afirmando que o lançamento fiscal é nulo de pleno direito, ao não apresentar os elementos mínimos esculpidos nos artigos 39 e 51 do RPAF/BA.

Passa a tratar do mérito da autuação. Sustenta a inexistência do fato gerador do ICMS, em razão da suspensão de sua exigibilidade, conforme previsto no art. 151, V, do CTN.

Informa que ajuizou, em desfavor do Estado da Bahia, Mandado de Segurança em 05/07/2019 sob o nº 8020851.41.2019.8.05.0001 para fins de que fosse reconhecido que as operações de transferência de mercadorias da empresa entre as suas demais unidades da Federação não se configuravam fato gerador de ICMS, com fulcro na Súmula 166 do STJ. E, em julgamento definitivo deste Mandado (02/12/2021), o Estado da Bahia restou impedido de exigir o referido tributo em tais operações de transferências. Além do mais, o CONSEF, através da Súmula 08, já pacificou o entendimento de que nas operações internas de transferências de mercadorias entre unidades da mesma empresa não se constituem fato gerador do ICMS.

Reafirma de que operações de transferência de mercadorias não se configuram fato gerador do ICMS. Que embora a Lei Complementar 87/96 preveja tal incidência, a Súmula 166, já em 14/08/1996, apontava que não constitui fato gerador do ICMS o deslocamento de mercadoria de um estabelecimento para outro estabelecimento do mesmo contribuinte. E, encerrando a discussão sobre o tema, o STF, em decisão unânime, julgou inconstitucionais os artigos 11, § 3º, II, 12, I, e 13, § 4º, da LC 87/96, que tratam do fato gerador do ICMS nas operações de circulação de mercadorias entre unidades do mesmo titular.

Relembrando o conteúdo do Mandado de Segurança acima nominado, requer a anulação do lançamento fiscal com a declaração de inexigibilidade dos débitos nele lançados e, em seguida, discorre a respeito do efeito suspensivo das determinações do art. 151, III, do CTN.

Em relação aos pedidos feitos, requer a declaração de nulidade do lançamento fiscal por ausência dos elementos mínimos esculpidos no art. 39 e 51 do RPAF; a anulação do presente lançamento fiscal por inexistência de débito tributário proveniente da operação de transferência de mercadoria com o fim de industrialização e fracionamento, conforme ordem judicial transitada em julgado concedida em Mandado de Segurança nominado e que a exigência do imposto reste suspensa, como dispõe o art. 151 do CTN.

Manifesta seu interesse na sustentação oral em julgamento pelo CONSEF/BA e requer que toda e qualquer intimação seja exclusivamente feita através do procurador por via postal com aviso de recebimento sob pena de nulidade.

O fiscal autuante prestou sua informação fiscal (fls. 68/69) aduzindo que a empresa foi autuada obedecendo todas as formalidades legais. Que o Auto de Infração foi lavrado com base no Termo de Apreensão constante às fls. 04 e 05. A empresa foi devidamente intimada via Edital (fl. 19).

Quanto ao imposto exigido, foi apurado conforme memorial de cálculo que consta a fl. 03 dos autos.

Afirma ser a autuada mera transportadora de produtos de terceiros tendo como único e exclusivo escopo a sonegação do tributo sob o regime da substituição tributária nas operações interestaduais.

Solicita a manutenção da autuação.

VOTO

O Auto de infração, lavrado no Posto Fiscal Bahia-Goiás, em 06/01/2023, às 05:20:00, exige da empresa autuada o ICMS no valor de R\$ 79.777,48, acrescido da multa de 60%, pela falta de recolhimento do ICMS sobre mercadorias (farinha de trigo) enquadradas no regime da substituição tributária progressiva neste Estado, ou seja, quando se encerra toda a cadeia subsequente de cobrança do nominado imposto.

No caso presente, o lançamento fiscal se concretizou no trânsito de mercadorias. Nesta situação, o autuante constatando conduta infracional, lavra o flagrante, apreendendo, ou não, mercadorias e/ou documentos e impõe a exigência fiscal em relação àquele ato que está presenciando, somente não o fazendo caso haja o pagamento do imposto. Em síntese, existe a instantaneidade do ato fiscal praticado. E todo este procedimento encontra-se regido pela norma legal vigente deste Estado.

Como preliminares de nulidade ao lançamento, apresenta o n. impugnante a ausência de intimação dos lançamentos com dois argumentos a serem considerados.

No primeiro, ao sacar das determinações do art. 38, do RPAF/BA está o impugnante trazendo uma situação inexistente no presente processo, pois aqui não se trata de Notificação Fiscal, como caracterizou o instrumento fiscalizatório, e sim de Auto de Infração que foi lavrado seguindo rigorosamente as disposições contidas no art. 129, do COTEB/BA e art. 39, do RPAF/BA.

No segundo e com base no que dispõe ao art. 108, do RPAF/BA assevera que não foi devidamente notificado na pessoa de seu representante legal, constituindo-se tal procedimento ofensa direta ao princípio do contraditório e ampla defesa.

Pelo Edital nº 12/2023 desta Secretaria de Fazenda, publicado no Diário Oficial do Estado em 12/12/2023, foi a empresa notificada da lavratura do presente Auto de Infração (fls. 19). Em dezembro de 2023 (fl. 21), foi expedido Aviso de Recebimento – AR dirigido à única sócia da sociedade limitada unipessoal Barão de Serro Azul Transporte Ltda, que é, igualmente, sua administradora e representante legal, conforme contrato social apensado aos autos pela própria empresa, Sra. Lucélia Maria Serrarbo dos Santos (fls. 38/43). Tomou ela ciência da lavratura do presente em 06/01/2024, e recebeu todos os documentos necessários e advindos da ação fiscalizatória, como prevê o art. 46, do RPAF/BA. Em 26/02/2024, através de procurador legalmente constituído, apresentou defesa.

À luz dos fatos relatados e da norma referida, bem como das disposições do art. 108 a 110 do citado Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, não se pode falar em ofensa direta ao princípio do contraditório e da ampla defesa, nem, tampouco, de reabertura de prazo de defesa, pois plenamente exercida, não sendo acolhido o pedido de nulidade formulado, passando a situação muito distante ao que estabelece o art. 18, II, do RPAF/BA e demonstrando a diligência da administração tributária em cumprir o que determina a norma regulamentar.

Salienta, ainda, que o lançamento fiscal ora combatido carece dos requisitos previstos no art. 142, do CTN e dos artigos 39 e 51 do RPAF/BA, afrontando inclusive ao disposto da Súmula 01 deste CONSEF, pois não especificou adequadamente a base de cálculo e o enquadramento legal da exigência ora em discussão, o que prejudicou o seu direito de defesa, em completo desacato aos princípios constitucionais do contraditório e da ampla defesa.

O autuante, quando do lançamento, descreveu com precisão e clareza a infração cometida e tida como contrária à norma legal, com a indicação da mercadoria transportada (farinha de trigo) e as indicações das respectivas NF-es e DACT-es, tanto que o impugnante entendeu perfeitamente o que estava sendo exigido - falta de pagamento da antecipação por substituição tributária, inclusive em sua defesa o apresenta.

Foi indicado o sujeito passivo, os dispositivos legais infringidos e da multa sugerida, os prazos para interposição de defesa ou usufruto do benefício de redução do percentual de multa pela infração.

Em relação a base de cálculo da irregularidade apontada, no demonstrativo de fl. 03 (cálculo do imposto) consta, de forma individualizada, as NF-es nºs 1469 e 1470, suas quantidades, seus valores constantes nos documentos fiscais, o percentual da MVA, os valores de base de cálculo após aplicação da MVA, a alíquota e o imposto devido. Como se constata, foi ela apurada de forma minuciosa e com base nas disposições legais que regem a matéria, inclusive ali indicada

(Ato COTEPE ICMS 59/2022 – artigo 2º, Tabela 2). Em assim sendo, não tem pertinência trazer aos autos as determinações da Súmula 01 deste Colegiado.

A respeito do argumento de imprecisão (enquadramento legal incompleto) na indicação dos dispositivos legais que fundamentam a exigência fiscal, este é argumento que não tem poder de desconstituir o Auto de Infração. Acaso existir imprecisão na indicação dos dispositivos legais que fundamentam a exigência fiscal, tal fato não enseja motivo à nulidade do lançamento, ao teor do art. 19, do RPAF/BA: *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.* É sobre tal aspecto, sem qualquer base a alegação de que o RICMS/BA “criou obrigações”, apenas regulamenta o que dispõe a lei.

O contribuinte compareceu ao processo, apresentando argumentos que entendia amparar sua irresignação ao lançamento fiscal, exercendo, sem qualquer restrição, o contraditório e a ampla defesa.

Por todas estas razões foram seguidas rigorosamente as disposições contidas no art. 142, do CTN, do art. 129 do COTEB e 39 do RPAF/99, preenchendo, assim, todos os requisitos de validade do ato, inexistindo qualquer violação aos princípios da legalidade, do contraditório, da ampla defesa ou de qualquer outro princípio aplicável à constituição do crédito tributário, observando, neste momento, não me ater ao art. 51, do RPAF/BA apresentado por tratar ele de Notificação Fiscal e não de Auto de Infração, que tem suas disposições contidas no art. 39 do referido processo administrativo fiscal.

Assevera, ainda no bojo de seus argumentos quanto a nulidade do lançamento fiscal, não ter havido a constituição do fato gerador do ICMS, pois os produtos transportados encontravam-se acobertados por nota fiscal de transferência e se destinavam à industrialização, lembrando que tem como atividade econômica o CNAE: “46.39-7-02 - Comércio atacadista de produtos alimentícios em geral, com atividade de fracionamento e acondicionamento associada”.

Observa-se que o cerne desta discussão gira em torno da existência ou não do fato gerador do ICMS nas operações de transferência entre estabelecimentos do mesmo contribuinte, particularmente quando se tratar de mercadorias destinadas à industrialização. Em assim sendo, a questão não pode ser recepcionada como alegação à nulidade do lançamento fiscal, mas sim do mérito da demanda discutida.

Por tudo quanto aqui exposto, todas as arguições de nulidade ao lançamento fiscal não podem ser recepcionadas.

O n. impugnante trouxe aos autos prejudicialidade de mérito ao lançamento fiscal. Informou (apensando aos autos a documentação) que junto à 11ª Vara de Fazenda Pública da Comarca de Salvador, em 05/07/2019 impetrou Mandado de Segurança nº 8020851-42.2019.8.05.0001, visando obter autorização judicial para não ter de destacar e recolher o ICMS nas transferências interestaduais de mercadorias entre seus estabelecimentos localizados em outros Estados da Federação e o estabelecimento sediado neste Estado da Bahia, obtendo tal segurança em definitivo em 02/12/2021.

Após debates, esta 5ª JJF uniformizou sua convicção quanto a matéria ora discutida, cujo resultado foi, de forma exemplar, externado pelo voto do Dr. Vladimir Miranda Morgado, Presidente desta Junta de Julgamento Fiscal, em recentíssimo julgamento de outro Auto de Infração lavrado contra o próprio autuado do presente.

Desta forma, com a devida vênia, transcrevo na íntegra o seu voto exarado no que cabe à prejudicialidade de mérito, bem como ao desfecho da lide.

.....

Note-se que o auto de infração alude a falta de pagamento de ICMS devido a título de antecipação tributária total pelo destinatário, exigido no percurso da mercadoria por parte das autoridades fazendárias lotadas em posto fiscal, operações traduzidas em transferências interestaduais de um estabelecimento para outro da mesma empresa – a autuada.

Num primeiro momento, o julgador é tentado a interpretar que a segurança obtida pelo contribuinte dispensa-o apenas de destacar o imposto da operação própria, ou seja, a citada transferência. Isto equivale a dizer que o imposto devido em etapas posteriores poderia ser exigido antecipadamente, tal qual se fez no presente auto de infração.

Todavia, com a licença daqueles que assim imaginam, entendemos haver um outro viés de convicção, a favor do qual nos filiamos, inclusive seguindo precedentes deste próprio Colegiado.

Se não, vejamos.

Consoante a sentença apensada pelo impugnante, fls. 56 a 61, faz parte da petição inicial, segundo relatório produzido pela d. magistrada, a pretensão do contribuinte de não ser compelido a ser instado a pagar o tributo estadual antecipadamente, porquanto as transferências vêm com o fito das mercadorias se submeterem a processo de industrialização.

Vejamos o trecho que assim aborda (fls. 56/57):

“Para tanto, aduz a Impetrante que: “é empresa do ramo de comércio atacadista ... Não obstante a Impetrante ter o justo motivo de não recolher o tributo em celeuma, sofre o receio de ser compelido a efetuar o recolhimento antecipado do ICMS, tendo em vista evidente possibilidade de penalização por parte da Autoridade Coatora ...”

“Disse ainda que sofreu duas autuações pelo agente fiscal fazendário, com retenção de sua carga, e condicionamento de entrega do auto de infração ao pagamento do imposto...”

Nos fundamentos da decisão judicial, está claramente dito que o pleito do sujeito passivo tem o objetivo de evitar sofrer cobranças no trajeto da mercadoria transferida, na chamada fiscalização fazendária de trânsito.

Novamente, *ipsis litteris* (fl. 58):

“Cuida o presente MS de obstar a cobrança de ICMS pelo Fisco baiano sobre as operações de transferência de mercadorias entre a unidade da Impetrante localizada no Estado do Paraná e a unidade localizada no Estado da Bahia, com o intuito de industrialização, **ao argumento** de que vem ela sofrendo com apreensão de mercadorias como forma de **compelir ao recolhimento antecipado de ICMS** mesmo sem a ocorrência do fato gerador do tributo”.

Mas não só o primeiro grau judiciário apontou ser este um dos objetos da postulação inicial da impugnante. Houve acolhimento pela i. magistrada deste pedido, integrando claramente o seu juízo de convencimento, por entender que não caberia a autuação pelos prepostos fazendários sob o foco da antecipação tributária.

Assim foi dito por ela (fl. 60):

“Sob outro ângulo, cobrança antecipada de ICMS em substituição tributária, igualmente não encontra o Ente suporte de juridicidade porque, como já dito, os produtos transportados pela Impetrante entre São Paulo, Paraná e a Bahia não se destinam diretamente à comercialização, mas sim a uso diverso interno (transformação em novos produtos), daí porque não há o enquadramento na hipótese do art. 12-A da Lei estadual citada”.

E, em apoio à sua argumentação, trouxe como precedente (fl. 61) decisão de segundo grau proferida pelo próprio TJ da Bahia, no proc. 03888797220128050001 em sede de apelação, Relatora Regina Reis, publicada em 18.3.2015.

Sem poder adentrar ao mérito da discussão, esta relatoria não tem dúvidas de que a prestação jurisdicional protege o sujeito passivo não só da incidência do ICMS na operação própria de transferência, mas também – e principalmente – da incidência do referido imposto a título de antecipação tributária, parcial ou total.

E mais: além do fulcro judicial ter ido nesta direção, a parte dispositiva da sentença autoriza o autuado a não efetuar qualquer destaque e recolhimento de ICMS nas operações de transferência – o que não impede o sujeito ativo de fazê-lo em etapas subsequentes, conforme adiante será explicado.

Veja-se o dispositivo da sentença:

“CONCEDO A SEGURANÇA pretendida para assegurar à Impetrante o direito de não ter de **destacar e recolher** o ICMS nas transferências interestaduais de mercadorias entre seus estabelecimentos localizados em outros Estados da Federação e o estabelecimento sediado neste Estado da Bahia, ante a inexistência de relação jurídica tributária, na medida em que não há mudança de propriedade das mercadorias, mas meros deslocamentos, sem que fique o Impetrante sujeito a qualquer sanção, penalidade, restrição ou limitação de direitos”.

Óbvio que, se a parte **pede** que não haja cobrança antecipada do imposto, além da incidência tributária na própria transferência, se o juízo de primeiro grau **acolhe** o pedido de impedir o fisco desta cobrança **antecipada** em seus fundamentos e se a parte conclusiva decisória dispensa-o de fazer qualquer destaque e pagamento do tributo nas transferências, não temos dúvidas de que foi obstado à Fazenda Pública exigir o ICMS **neste momento**.

Noutras palavras: A parte executável da sentença, quando do trânsito em julgado, menciona não ser possível haver **destaque e pagamento** de imposto nas operações de transferência. O destaque, naturalmente, seria no caso de as transferências virem tributadas, conforme entendimento da parte e do juiz; mas mercadorias recebidas em transferência, quando posteriormente vendidas, podem sofrer tributação e, conseqüentemente pagamento.

Se, diante de uma operação de transferência, ainda no trajeto da mercadoria, o Estado resolver cobrar antecipadamente o tributo, isto também está vedado na sentença. Se não, bastaria o juiz vetar apenas o destaque, até porque, na transferência interestadual, o ICMS pertence ao **estado de origem** e à Bahia faltaria legitimidade passiva para compor a relação processual.

Se a prestação jurisdicional avançou em proibir também o recolhimento “de imposto nas operações de transferência” (sic.), pelo menos enquanto ela estiver perfazendo, o veto se estenderia a eventuais cobranças antecipadas. Até porque – repita-se – **a sentença acolheu nos seus fundamentos não ser possível a exigência de imposto antecipado no momento da transferência, visto que a mercadoria estaria destinada a industrialização**. Independente da destinação ter sido essa, fato processual inegável é que o juiz de primeiro grau admitiu ser esta a finalidade da transferência e, nesta direção, disse ser incabível antecipação tributária total ou parcial. Daí a decisão fiscal mais acertada ser a cobrança a ser efetivada na etapa subsequente, na oportunidade da venda, concretizada em outras autuações.

Tivesse o Estado dúvidas sobre qual tipo de recolhimento estaria desobrigado o contribuinte no momento da transferência, sobretudo porque a d. magistrada **concorda** com o contribuinte sobre a impossibilidade de fazer cobrança antecipada do imposto em transferências interestaduais destinadas para industrialização, o remédio adequado seria os embargos declaratórios, a pretexto de omissão ou obscuridade, segundo o art. 1022, I e II, c/c o art. 489 do CPC vigente, verbis:

Art. 1.022. Cabem embargos de declaração contra qualquer decisão judicial para:

*I - esclarecer **obscuridade** ou eliminar contradição;*

*II - suprir **omissão** de ponto ou questão sobre o qual devia se pronunciar o juiz de ofício ou a requerimento;*

...

*Parágrafo único. Considera-se **omissa** a decisão que:*

I - deixe de se manifestar sobre tese firmada em julgamento de casos repetitivos ou em incidente de assunção de competência aplicável ao caso sob julgamento;

II - incorra em qualquer das condutas descritas no art. 489, § 1º.

...

Art. 489. São elementos essenciais da sentença:

I - o relatório, que conterá os nomes das partes, a identificação do caso, com a suma do pedido e da contestação, e o registro das principais ocorrências havidas no andamento do processo;

II - os fundamentos, em que o juiz analisará as questões de fato e de direito;

III - o dispositivo, em que o juiz resolverá as questões principais que as partes lhe submeterem.

§ 1º Não se considera fundamentada qualquer decisão judicial, seja ela interlocutória, sentença ou acórdão, que:

...

IV - não enfrentar todos os argumentos deduzidos no processo capazes de, em tese, infirmar a conclusão adotada pelo julgador;

*Pela combinação dos fundamentos com a parte dispositiva da sentença sob debate, não enxergamos possibilidade de ser exigido o imposto no trânsito das mercadorias, na oportunidade das transferências. A autuação em foco, no nosso entender, está dentro da **adstrição construída na decisão de primeiro grau**. Se o contribuinte pede a não incidência do ICMS nas transferências interestaduais e, além disso, pede também a proibição de cobrança da antecipação total ou parcial do imposto enquanto a transferência estiver transcorrendo, inclusive porque a mercadoria transferida se destina a transformação, e se, ainda, a sentença acolhe ambos os fundamentos e veta o Estado de destacar e recolher o imposto nas transferências, conforme parte dispositiva, o PAF sob análise está dentro desta esfera de atingimento judicial.*

Assim se pronuncia a doutrina:

***"Princípio da congruência, da adstrição ou da correlação:** Pelo princípio da congruência (também intitulado da adstrição ou da correlação), a sentença deve se limitar a enfrentar as questões suscitadas e discutidas pelas partes durante o processo. Assim, em ação indenizatória na qual o autor comprova a existência de dano extenso, desproporcional ao pedido formulado na petição inicial, a autoridade jurisdicional não pode proferir sentença além das pretensões do autor, sob pena de o pronunciamento ser considerado nulo na parte em excesso.*

(...)

***Prevalência do princípio da adstrição, da congruência ou da correlação:** O dispositivo reafirma a regra constante do art. 141, demonstrando que a resposta apresentada pelo magistrado deve se conformar com o pedido formulado pelo autor na petição inicial, pelo*

rêu na contestação ou pelo réu e/ou pelo terceiro reconvinte, sob pena de o pronunciamento ser considerado extra petita, ultra petita ou citra petita, acarretando as consequências identificadas em linhas seguintes."

(MONTENEGRO FILHO, Misael. *Novo Código de Processo Civil Comentado*. 3ª ed. São Paulo: Atlas, 2018, p. 148/145.)

E também a jurisprudência:

Ausência de fundamentação – nulidade da sentença

"2. Nos termos do disposto artigo 93, inciso IX, da Constituição Federal, reproduzido no art. 11 do CPC. 'todos os julgamentos dos órgãos do Poder Judiciário serão públicos, e fundamentadas todas as decisões, sob pena de nulidade (...)'. 2.1. Destarte, **o dever de fundamentação** das decisões judiciais, notadamente com relação àquelas que colocam termo ao processo, sem ou sem julgamento de mérito, é inerente ao Estado Constitucional e constitui verdadeiro banco de prova do direito ao contraditório das partes. A decisão pode ser sucinta, porém, não pode ser jejuna de motivação, sob pena de nulidade. 3. Outrossim, e segundo o art. 489 do CPC: 'São elementos essenciais da sentença: I - o relatório, que conterá os nomes das partes, a identificação do caso, com a suma do pedido e da contestação, e o registro das principais ocorrências havidas no andamento do processo; II - os fundamentos, em que o juiz analisará as questões de fato e de direito; III - o dispositivo, em que o juiz resolverá as questões principais que as partes lhe submeterem.' 3.1. De efeito. O relatório deverá conter o registro das principais ocorrências havidas nos autos, condizendo com a realidade dos fatos. 3.2. O ato judicial deve, ainda, expor os fundamentos, nos quais o juiz analisará todas as questões de fato e de direito que lhe forem submetidas, 3.3. Ao final, deve aquele ato processual mais importante praticado pelo juiz, conter a parte dispositiva, na qual o magistrado deverá **decidir sobre todas as questões que lhe forem submetidas pelas partes**. 4. No caso dos autos, a sentença destoa do regramento legal, porquanto não narrou adequadamente os acontecimentos havidos no feito, nem expôs os fundamentos de forma satisfatória, deixando de analisar as questões de fato e de direito oriundas dos títulos que embasaram os pedidos iniciais da presente monitoria."

Acórdão 1692822, 07070145320228070001, Relator: JOÃO EGMONT, Segunda Turma Cível, data de julgamento: 19/4/2023, publicado no DJE: 12/5/2023.

Logo, a despeito de ser executável a parte dispositiva da sentença, no raciocínio inverso do art. 504, I, do CPC, doutrina e jurisprudência não desprezam a análise dos fundamentos da decisão, posto que as conclusões do juiz não podem brotar do nada, como se decorressem de uma "abiogênese processual", permitam-me usar a expressão.

Evidentemente, a parte dispositiva decisória está lastreada na apresentação dos fundamentos do seu prolator, à luz da tese e da antítese oferecidas pelas partes. Se defeito havia na conclusão executável, caberia à parte prejudicada dirimir obscuridades ou solicitar o preenchimento de lacunas.

Não bastasse isto, afastar a prejudicialidade em casos parecidos poderá suscitar graves dificuldades de exequibilidade do crédito tributário **para o próprio Estado**.

É que não só existem cobranças contra a autuada lavradas durante o trânsito das mercadorias. Há também cobranças formuladas nas chamadas "fiscalização de comércio", efetivadas em momento posterior ao recebimento em transferências. Admitir uma e outra cobrança, mudando apenas o momento da sua exigência, pode desencadear entraves de juridicidade quando da execução fiscal, ao argumento estratégico defensivo do contribuinte sofrer dupla exigência sobre **um único fato gerador** – uma efetuada antecipadamente, quando da entrada, outra efetuada quando da saída do estabelecimento autuado.

Isto não é mera especulação ideológico-processual. Isto é uma realidade. A própria 5ª JF, recentemente, julgou procedente o AI 284119.0007/24-8, lavrado contra a autuada, mas desta feita lançando ICMS incidente nas saídas, por ocasião das vendas, o que nos parece ter sido a medida procedimental mais acertada. Até para o Estado se desvencilhar de eventuais problemas de descumprimento de decisão judicial – inclusive por parte dos julgadores administrativos.

Na verdade, o Estado precisa decidir qual cobrança deve ser executada, sob pena de inviabilizar ambas e fazer transparecer uma sanha arrecadatória impertinente e inexistente, embora, com este procedimento concomitante, fique parecendo existir.

Acrescente-se um outro argumento não menos importante: constitui um dos objetivos fundamentais das instâncias administrativas de julgamento deste Conselho fazer a profilaxia dos lançamentos de ofício. Em vez de assoberbar o Judiciário com dezenas – talvez centenas – de execuções fiscais de menor montante, estas lavradas no trânsito de mercadorias, seguramente contaminadas por suspeições interpretativas de prejudicialidade, muito melhor será submeter ao crivo judicial os autos de infração de grande valor, com ICMS cobrado no instante da venda promovida pelo estabelecimento autuado, operação que não só cede a possíveis entraves processuais, mas também deixa indene de dúvidas o cabimento da tributação.

Entendemos que a prejudicialidade da defesa seria a melhor alternativa para este PAF. Competirá ao Estado, quando da inscrição na dívida ativa deste crédito tributário, tomar as medidas acautelatórias cabíveis.

*Por outro lado, cabe relevar, recentíssima decisão do STF foi proferida em sede do RE 1490708SP, com efeitos de repercussão geral, **ainda sem publicação do seu inteiro teor**, a qual confere outras luzes para a modulação temporal atribuída na ADC 49. É que o fisco entendia inexistir proibição para novas autuações serem lavradas sobre o ICMS incidente nas transferências interestaduais, desde que os fatos geradores tivessem ocorrido até 31.12.2023.*

Pela via dos embargos declaratórios, a Corte Suprema atribuiu-lhes efeitos infringentes para assim decidir:

Decisão: O Tribunal, por maioria, acolheu os embargos de declaração, com efeitos infringentes, e negou provimento ao recurso extraordinário interposto pelo Estado de São Paulo, com a fixação da seguinte tese de julgamento: “A modulação dos efeitos estabelecida no julgamento da ADC nº 49/RN-ED não autoriza a cobrança do ICMS lá debatido quanto a fatos geradores ocorridos antes de 2024 em relação aos quais não tenha havido o pagamento do tributo”. Tudo nos termos do voto do Ministro Dias Toffoli (Redator para o acórdão), vencidos os Ministros Luís Roberto Barroso (Presidente e Relator), Alexandre de Moraes e Carmen Lúcia. Plenário, Sessão Virtual de 15.8.2025 a 22.8.2025.

Claro está que o ICMS “lá debatido” (sic) na ADC 49 é o incidente sobre as transferências interestaduais, e não aquele imposto que, durante o deslocamento das mercadorias, estas sejam interceptadas em posto fiscal e cobrado o ICMS a título de antecipação parcial ou total, relativo às operações pós-transferências, realizadas pelo estabelecimento recebedor quando posteriormente realizasse operação tributada.

Continue-se frisando que, no caso deste PAF, o imposto incidível na operação própria da transferência interestadual jamais poderia pertencer ao Estado da Bahia, em face do princípio da origem. O que a decisão novel do STF alijou foi a possibilidade do estado de origem, em face da modulação considerada na ADC 49, fazer novas autuações quando da transferência de um estabelecimento de empresa ali situado para outro localizado em estado diverso, desde que o fato gerador tenha ocorrido até 31.12.2023.

*O fulcro do presente PAF vai **para muito mais além disso**. Exige imposto antecipadamente, a incidir em etapas posteriores à interceptação no trânsito de mercadorias, a título de antecipação total.*

O que poderia continuar incólume seria o efeito **correlativo** entre o que o Poder Judiciário protegeu e o que se cobra no presente processo, fundamentos atrás expostos. Independente da transferência ser tributável ou não, o juízo de primeiro grau **também livra** o impugnante de ser compelido a pagar ICMS devido antecipadamente.

Na linha da prejudicialidade e seus efeitos, seguem idêntico raciocínio diversos precedentes deste Conseqf, a exemplo dos Ac. CJF Nº 0262-12/18, JJF Nº 0203-03/18, CJF Nº 0194-12/19 e CJF Nº 0336-11/17.

Todavia, há neste PAF uma questão que desliza da proteção judicial: é que a operação envolve farinha de trigo. O Judiciário baiano proibiu no transporte da mercadoria transferida a interceptação do fisco para cobrar ICMS antecipado, em função de acatar a alegação do contribuinte de que o produto transferido destinava-se a transformação (para fins de fracionamento e de reacondicionamento).

A regra geral contida no Conv. ICMS 142/18 (novo acordo interestadual que estabeleceu regras gerais acerca da tributação antecipada), cláusula nona, incisos I, II e III, vai no sentido de que não caberá substituição tributária nas hipóteses ali descritas, resumidamente em casos de operações interestaduais com itens para fabricante do mesmo bem ou mercadoria, em casos de transferências interestaduais (exceto destino a varejista) e operações interestaduais que destinem itens para industrial usá-los como insumos:

Cláusula nona - Salvo disposição em contrário, o regime de substituição tributária não se aplica:

I - às operações interestaduais que destinem bens e mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária a estabelecimento industrial fabricante do mesmo bem e mercadoria;

II - às transferências interestaduais promovidas entre estabelecimentos do remetente, exceto quando o destinatário for estabelecimento varejista;

III - às operações interestaduais que destinem bens e mercadorias a estabelecimento industrial para emprego em processo de industrialização como matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem, desde que este estabelecimento não comercialize o mesmo bem ou mercadoria;

Para a Bahia, a farinha de trigo constitui uma disposição especialíssima em contrário.

Consta expressamente na Lei 7.014/96 – nomeadamente no art. 8º, §§ 8º e 9º - a autorização de haver em regulamento exceções às regras gerais de antecipação tributária, a serem dispostas em normas regulamentares. A ver:

Art. 8º São responsáveis pelo lançamento e recolhimento do ICMS, na condição de sujeitos passivos por substituição, devendo fazer a retenção do imposto devido na operação ou operações a serem realizadas pelos adquirentes, bem como do imposto relativo aos serviços prestados:

...

§ 8º Salvo disposição em contrário prevista em regulamento, não se fará a retenção ou antecipação do imposto quando a mercadoria se destinar:

I - a estabelecimento filial atacadista situado neste Estado, no caso de transferência de estabelecimento industrial ou de suas outras filiais atacadistas, localizado nesta ou em outra unidade da Federação, ficando o destinatário responsável pela retenção do imposto referente às operações internas subsequentes, hipótese em que aplicará a MVA prevista para a retenção por estabelecimento industrial;

II - a outro contribuinte ao qual a legislação atribua a condição de responsável pelo pagamento do imposto por sujeição passiva por substituição, em relação à mesma mercadoria, ficando o destinatário responsável pela retenção do imposto nas operações internas subsequentes;

III - a estabelecimento industrial, inclusive microempresa e empresa de pequeno porte, que se dediquem à atividade industrial, para utilização como matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem;

IV - a estabelecimento prestador de serviço de qualquer natureza definido em lei complementar como de competência tributária dos municípios, sendo a mercadoria destinada a emprego na prestação de tal serviço, a menos que haja indicação expressa de lei complementar acerca da incidência do ICMS nos fornecimentos a serem efetuados pelo prestador.

*§ 9º **O regulamento poderá exigir o recolhimento do ICMS por antecipação tributária** nas aquisições efetuadas por contribuinte que exerça determinada atividade econômica, ainda que as mercadorias não estejam enquadradas pela legislação deste Estado no regime de substituição tributária.*

Logo, para farinha de trigo, tal ocorreu no art. 289, § 2º, inciso I do RICMS-BA, no qual se retira este tipo de mercadoria da regra geral de dispensa da tributação antecipada contida no acordo interestadual atrás citado. Eis a norma:

Art. 289. Ficam sujeitas ao regime de substituição tributária por antecipação, que encerre a fase de tributação, as mercadorias constantes no Anexo I deste regulamento.

...

*§ 2º Nas operações com as mercadorias a seguir indicadas, a retenção ou antecipação do imposto deverá ser feita ***ainda que se trate de transferência entre estabelecimento da mesma empresa ou que o destinatário seja industrial ou considerado sujeito passivo por substituição em relação à mesma mercadoria:****

*I - trigo em grãos, **farinha de trigo** ou mistura de farinha de trigo, em relação às quais serão observadas as regras do capítulo XXVII;*

Pela remissão ao capítulo XXVII, assim dispõe o inciso I do art. 373 regulamentar:

*Art. 373. Fica atribuída ao contribuinte que **receber, a qualquer título,** trigo em grão, **farinha de trigo** ou mistura de farinha de trigo que possua, no mínimo, 80% de farinha de trigo em sua composição final, do exterior ou de unidade da Federação não signatária do Prot. ICMS 46/00, a responsabilidade pela antecipação do lançamento do ICMS relativo:*

*I - às **operações subsequentes** com as mercadorias supramencionadas.*

*Em síntese, **desbordam** da prejudicialidade os recebimentos de farinha de trigo, mesmo deslocadas a título de transferência, mesmo destinadas à industrialização – ou transformação, como dito na decisão judicial de primeira instância tantas vezes referida.*

E não há dúvidas de que a cobrança foi acertada, haja vista a situação bem particular do PAF ora sob apreciação.

Por conseguinte, é de se considerar o Auto de Infração PROCEDENTE.

Por fim, quanto ao pedido do representante legal da empresa de que cópias das notificações referentes a presente lide sejam encaminhadas ao seu escritório de advocacia situado no Estado de São Paulo, ressalto que no foro administrativo, ao contrário do judiciário, não é obrigatória a comunicação de intimações e decisões ao advogado da empresa ou outros estabelecimentos do aglomerado empresarial, mas sim à parte envolvida na lide. Entretanto, nada obsta de que seu pleito seja atendido. O órgão competente desta Secretaria de Fazenda poderá enviá-los comunicações sobre o andamento do presente processo, embora não obrigatória e não ensejando, sua falta, motivo para alegação de cerceamento de defesa, nem tampouco nulidade do lançamento fiscal, uma vez que a presente lide ainda se encontra na esfera administrativa, a empresa autuada tem endereço e, igualmente, seus sócios, não havendo previsão legal no RPAF/BA (art. 108 a 110) para tal comportamento, pois obedece ao quando disposto no art. 131, do Código Tributário do Estado da Bahia – COTEB e art. 127, do Código Tributário Nacional – CTN como regra, ou seja, a eleição do domicílio tributário do sujeito passivo. Observando ainda, que pode o n. defendente se cadastrar no Domicílio Tributário Eletrônico - DT-e, no endereço eletrônico www.sefaz.ba.gov.br.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **128984.0045/23-9** lavrado contra **BARÃO DE SERRO AZUL TRANSPORTE LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar do imposto no valor de **R\$ 79.777,48**, acrescido de multa de 60%, prevista no art. 42, II, “d”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 09 de setembro de 2025.

VLADIMIR MIRANDA MORGADO – PRESIDENTE

MÔNICA MARIA ROTERS – RELATORA

EDUARDO DUTRA FREITAS – JULGADOR