

N.F. Nº - 099883.0149/19-6
NOTIFICADO - RFG COMÉRCIO, TRANSPORTES E SERVIÇOS LTDA.
NOTIFICANTE - DARIO PIRES DOS SANTOS
ORIGEM - DAT METRO / IFMT METRO / POSTO FISCAL HONORATO VIANA
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 09.10.2025

5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO JJF Nº 0196-05/25NF-VD**

EMENTA: ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA TOTAL. OPERAÇÃO INTERESTADUAL. AUSÊNCIA DE PROTOCOLO OU CONVÊNIO. ILEGITIMIDADE PASSIVA. MOTIVAÇÃO DEFICIENTE. NULIDADE. Notificação Fiscal lavrada em face de contribuinte remetente domiciliado em outro Estado, exigindo ICMS a título de antecipação tributária total em operação interestadual com carnes e derivados. Alegação da Notificada quanto à inexistência de protocolo ou convênio entre os Estados de origem e destino que legitime a atribuição da responsabilidade tributária. Verificação de vícios materiais e formais na constituição do crédito, notadamente a ausência de clareza na descrição dos fatos, a impropriedade na identificação dos produtos e a omissão de elementos essenciais à caracterização da infração. Ausência de motivação idônea quanto à aplicação da sistemática da substituição tributária e inadequada imputação da obrigação tributária à Notificada. Ilegitimidade passiva configurada. Violação aos arts. 18, IV, “a” e “b” do RPAF/BA. Aplicação da Súmula CONSEF nº 3. Notificação Fiscal NULA. Decisão unânime, em instância ÚNICA.

RELATÓRIO

A Notificação Fiscal em epígrafe, **Trânsito de Mercadorias**, lavrada em 10/03/2019, exige da Notificada ICMS no valor histórico de R\$ 5.071,59, mais multa de 60%, equivalente a R\$ 3.042,95, perfazendo um total de R\$ 8.114,54, em decorrência do cometimento da seguinte infração:

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

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

Na peça acusatória o **Notificante descreve os fatos** que se trata de:

“Em hora e data acima referido constatamos as seguintes irregularidades: Falta de recolhimento do ICMS, da antecipação tributária total, dos produtos resultante do abate de gado bovino e suíno constante nos Danfes nºs. 742.127, 742.129, 742.131, 742.132, 742.133, 742.134, 742.135, 742.137, 742.143, 742.144, 742.145, 742.147, 742.149”

Anexo aos autos, dentre outros, encontram-se os seguintes documentos: a Notificação Fiscal de nº **099883.0149/19-6**, devidamente **assinada pelo Agente de Tributos** (fl. 01); o Demonstrativo de Débito (fl. 02); a memória de cálculo elaborada pelo Notificante (fl. 19); cópia dos DANFES das Notas Fiscais Eletrônicas (NF-es) de nºs. 742.127, 742.129, 742.131, 742.132, 742.133, 742.134, 742.135, 742.137, 742.143, 742.144, 742.145, 742.147, 742.149 procedentes do Estado de São Paulo (fls. 05 a 18), emitida em 04/03/2010, pela Notificada, carreando diversas mercadorias pertencentes ao regime de Antecipação Parcial e as mercadorias pertencentes ao Anexo 1 do RICMS/BA/12 relacionados aos produtos que estão na **Substituição Tributária ou Antecipação Total** no Estado da Bahia.

Verifico acostada à folha 19 a planilha de cálculo elaborada pelo Notificante, na qual se relacionam as Notas Fiscais de nºs. 742.127, 742.129, 742.131, 742.132, 742.133, 742.134, 742.135, 742.137, 742.143, 742.144, 742.145, 742.147 e 742.149, todas elencadas como fundamento da presente Notificação Fiscal. Na referida planilha, observa-se que as mercadorias foram descritas de forma genérica como "**Carne**" e "**Bacon**", associadas, respectivamente, aos seguintes códigos da NCM:

- **Carne:** NCM 0210, 2023 e 2022
- **Bacon:** NCM 0210, 2022 e 2021

A Notificada se insurge contra o lançamento, através de Advogado, manifestando impugnação apensada aos autos (fls. 26 a 35), protocolizada na IFMT METRO/COORD. ATEND na data de 13/08/2019 (fl. 12).

Em seu arrazoadado, a Notificada, no tópico "**Preliminarmente: A Nulidade da Notificação Fiscal**", sustentou que a Notificação Fiscal em epígrafe se revelou manifestamente nula, por não atender aos requisitos mínimos de validade. Verificou-se tratar-se de ato administrativo que exige motivação, consistente na exposição da regra de direito aplicável, dos fatos apurados e da relação lógica entre ambos. Destacou-se, nesse ponto, o ensinamento de Lúcia Valle Figueiredo, para quem a fundamentação adequada garante aos administrados a possibilidade de controle da legalidade dos atos praticados pela Administração.

Reconheceu-se, ainda, que o dever de motivar decorre não apenas do art. 37, caput, da Constituição Federal, mas também dos princípios do contraditório, da ampla defesa e do devido processo legal, previstos no art. 5º, incisos LIV e LV, da mesma Carta. No plano infralegal, ressaltou-se que o art. 18, IV, "a", do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia (Decreto de nº 7.629/1999) impõe a nulidade do lançamento que não contenha elementos suficientes para determinar, com segurança, a infração e o infrator.

No subtópico "**Nulidade por Ausência de Elementos Basilares**", ressaltou-se que o Decreto Estadual de nº 7.629/1999 também impôs à autoridade fiscal o cumprimento de diversos requisitos de legitimidade sob pena de nulidade da autuação. Nos termos do art. 18, IV, alínea "a", do referido diploma, deve ser considerado nulo o lançamento de ofício "que não contiver elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração e o infrator".

Apontou-se que, no caso em análise, restou evidente a ausência desses elementos essenciais, uma vez que a Notificação Fiscal questionada se limitou a apresentar, de forma genérica, valores de base de cálculo, alíquota, imposto, débito e multa, sem esclarecer os critérios de apuração utilizados pela Fiscalização para exigir o ICMS relativo à antecipação tributária total.

Observou-se que não houve qualquer explicação quanto à fórmula de cálculo adotada, **tampouco identificação dos produtos das notas fiscais utilizados como parâmetro**, o que inviabilizou à Notificada exercer plenamente seu direito de defesa. Assinalou-se, inclusive, que sequer foi anexada planilha de cálculo ou quadro demonstrativo mínimo que permitisse a aferição da metodologia empregada, o que compromete a inteligibilidade do lançamento.

Reconheceu-se, por fim, que diante da ausência de dados objetivos e da completa omissão de critérios técnicos, não há como subsistir a presente autuação, pois a Notificada não detém os elementos necessários para contestar adequadamente o crédito exigido.

Tratou no subtópico "**Ilegitimidade Passiva**", onde **argumentou que** se não bastassem as nulidades já apontadas, que por si só seriam suficientes para ensejar a anulação da presente cobrança, verificou-se ainda mais um vício grave e determinante para a sua completa insubsistência: a **ilegitimidade passiva** da ora Impugnante para figurar no polo passivo da autuação fiscal.

Consignou que a Notificação partiu de premissas equivocadas ao desconsiderar dois elementos centrais ignorados pela Fiscalização: (i) os adquirentes das mercadorias são contribuintes regularmente inscritos no Estado da Bahia; e (ii) inexistente protocolo ou convênio celebrado entre

os Estados de São Paulo (origem) e Bahia (destino) que legitime a exigência do ICMS-ST da empresa remetente.

Asseverou no subtópico "Dos Adquirentes das Mercadorias em Território Baiano" onde apurou-se, com base nas próprias Notas Fiscais que instruem os autos, que os destinatários das mercadorias são restaurantes de redes de fast-food localizados em território baiano e regularmente inscritos no cadastro estadual de contribuintes do ICMS.

Comprovou-se, inclusive, tal circunstância mediante os documentos anexados pela defesa (doc. 3), nos quais constam os dados cadastrais dos adquirentes. Reforçou-se, assim, que não se tratava de venda para contribuinte inapto, não inscrito ou irregular, o que descaracteriza por completo a infração tipificada sob o código 54.05.10, cuja redação exige tais elementos subjetivos.

Apontou no subtópico "Da Inexistência de Convênio ou Protocolo entre São Paulo e Bahia" que, nos termos do art. 10 do RICMS/BA, a responsabilidade do remetente em operações interestaduais por substituição tributária depende da existência de acordo formal entre os estados envolvidos. Reproduz-se o dispositivo:

Art. 10 – Nas operações interestaduais, a adoção do regime de substituição tributária dependerá de acordo específico para este fim celebrado entre a Bahia e as unidades da Federação interessadas.

Acrescentou-se que o art. 12-A do mesmo regulamento prevê que, na ausência de convênio, a responsabilidade pelo recolhimento do ICMS recairá sobre o adquirente baiano, mediante antecipação parcial:

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 (...).

Constatou-se que, no caso concreto, **a mercadoria notificada** (classificada na NCM 0202.30.00) não está submetida à substituição tributária nas normas do Estado de São Paulo, tampouco consta de Protocolo firmado com a Bahia. Assim, ausente o requisito legal, mostrou-se ilegítima a cobrança do ICMS-ST da empresa remetente.

Corroborou-se tal entendimento com o julgado do Superior Tribunal de Justiça, proferido no RMS de nº 32.508/BA, de relatoria da Ministra Eliana Calmon, no qual se decidiu:

"Inexistindo convênio ou protocolo interestadual que estabeleça a responsabilidade tributária por substituição para o remetente de mercadorias adquiridas pelo Impugnante em outro Estado, é do destinatário o dever de antecipar o pagamento do ICMS sobre as mercadorias que adquire para promover a sua circulação."

Diante disso, concluiu-se pela **completa ilegitimidade passiva da Notificada**, seja porque os produtos foram vendidos a contribuintes regularmente inscritos na Bahia, seja porque inexistente instrumento normativo interestadual que lhe imponha a responsabilidade pelo recolhimento do imposto exigido.

Argumentou no subtópico "**Da Inaplicabilidade da Antecipação Total de ICMS**" onde sustentou que ainda que se reconheça a nulidade da autuação em virtude da ilegitimidade passiva da Impugnante, constatou-se que a cobrança em questão tampouco poderia subsistir por outra razão igualmente relevante: a **inaplicabilidade do regime de substituição tributária** à operação realizada.

Verificou que, nos termos do item 8, Anexo I, da Lei de nº 7.014/96, os produtos comestíveis resultantes do abate de gado bovino, bufalino, suíno, ovino e caprino, inclusive em estado natural, refrigerado, congelado, defumado, seco ou salgado, sujeitam-se à sistemática de substituição tributária quando adquiridos em operações interestaduais. Nestes casos, a legislação estadual determina que o adquirente (no caso, o restaurante estabelecido na Bahia) recolha por antecipação todo o ICMS presumido em relação às operações internas subsequentes.

Destacou que, conforme o art. 9º da mesma lei, uma vez realizado o recolhimento antecipado do imposto, considera-se encerrada a fase de tributação da mercadoria, vedando-se a complementação ou restituição, salvo erro ou hipótese expressamente prevista:

“Ocorrida a substituição ou antecipação tributária, estará encerrada a fase de tributação sobre as mercadorias constantes no Anexo I desta Lei.”

Concluiu, a partir dessa diretriz legal, que a sistemática da substituição tributária somente se sustenta quando a mercadoria adquirida estiver destinada à revenda posterior, ensejando novos fatos geradores de ICMS. Em sentido contrário, revelou-se incabível a exigência do imposto quando a mercadoria for adquirida como **insumo** para transformação, sem subsequente alienação da mesma.

Apontou, nesse sentido, que os restaurantes e redes de fast-food, clientes da Notificada, não promovem a revenda das mercadorias adquiridas na forma em que foram recebidas. Ao contrário, utilizaram os produtos (carne bovina *in natura*) no preparo de refeições e sanduíches, mediante processo de transformação culinária, originando um novo produto final, distinto do original. Portanto, ausentou-se o elemento essencial à configuração da cadeia mercantil presumida pela substituição tributária.

Ressaltou que, nos termos do art. 8º, II, da Lei de nº 7.014/96, somente o alienante de mercadoria em território baiano é considerado responsável pela retenção e recolhimento do imposto sob o regime da substituição tributária - exceto quando já houver recolhimento antecipado. Não sendo o caso da Notificada, que apenas promoveu vendas interestaduais, inexistente fundamento legal para responsabilizá-la pela exação exigida. Dessa forma, evidenciou-se que a sistemática da substituição tributária se mostrou absolutamente incompatível com a operação fiscalizada. A ausência de revenda das mercadorias em sua forma original inviabilizou a presunção de fato gerador futuro, o que configurou grave vício material no lançamento.

Por fim, concluiu-se que a presente autuação deve ser cancelada **também** por força da inaplicabilidade da substituição tributária às operações de fornecimento de insumos a estabelecimentos industriais ou comerciais que apenas os utilizam em seu processo produtivo, sem posterior revenda da mercadoria na forma original.

Finalizou no tópico "**Do Pedido**" onde requereu o acolhimento integral dos argumentos apresentados, com o consequente **cancelamento total da Notificação Fiscal**, diante das nulidades e ilegalidades apontadas ao longo da impugnação. Protestou, ainda, pelo direito de apresentar documentos adicionais que comprovem os fatos narrados, conforme faculdade reconhecida no âmbito deste Egrégio Tribunal Administrativo-Tributário.

Verifico que por força de norma publicada em 18/08/2018, referente ao Decreto de nº 18.558/18, não consta a Informação Fiscal.

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

É o relatório.

VOTO

A Notificação Fiscal em epígrafe, **Trânsito de Mercadorias**, lavrada em 10/03/2019, exige da Notificada ICMS no valor histórico de R\$ 5.071,59, mais multa de 60%, equivalente a R\$ 3.042,95, perfazendo um total de R\$ 8.114,54 em decorrência do cometimento da seguinte infração (54.05.10) da **falta de recolhimento do ICMS** referente à **antecipação tributária total**, em aquisição interestadual ou do exterior, de mercadorias enquadradas pela legislação interna **no regime de substituição tributária**, por contribuinte não inscrito, inapto ou que não preencha os requisitos na legislação fiscal.

O enquadramento legal baseou-se nas alíneas “a” e “d” do inciso III do art. 332 do RICMS, aprovado pelo Decreto 13.780/12, c/c §3º e inciso I do §4º do art. 8º; §6º do art. 23; art. 32 e art. 40 da Lei 7.014/96 e multa prevista no art. 42, II, “d”, da Lei de nº 7.014/96.

Em sede preliminar, cumpre destacar que, conforme o art. 2º do RPAF/BA (Decreto de nº 7.629/99), a instauração, instrução e julgamento do processo administrativo devem observar, entre outros, os princípios da legalidade objetiva, da verdade material e da ampla defesa. No mesmo sentido, o art. 142 do Código Tributário Nacional (Lei de nº 5.172/1966) determina que o lançamento é atividade vinculada da autoridade administrativa, a quem incumbe verificar a ocorrência do fato gerador, identificar o sujeito passivo e calcular o montante devido, nos exatos termos da legislação vigente. Ademais, o art. 20 do RPAF/BA prevê que a nulidade será decretada, de ofício ou a requerimento do interessado, sempre que constatado vício que comprometa a validade do lançamento, o que se verifica, como se demonstrará a seguir.

Após exame dos documentos constantes dos autos, especialmente da planilha de cálculo acostada à folha 19 e das demais peças que instruem a Notificação Fiscal, constatei a existência de **vícios jurídicos relevantes** que comprometem a legalidade do lançamento, notadamente quanto à **ausência de motivação idônea** e à **ilegitimidade da Notificada para figurar no polo passivo da obrigação tributária**. Tais vícios obstam o pleno exercício do contraditório e da ampla defesa, impondo o reconhecimento da nulidade da exigência fiscal.

Nesse sentido, a descrição fática da Notificação Fiscal trata de exigência de ICMS sob a sistemática da Substituição Tributária por Antecipação Total, incidente sobre produtos supostamente enquadrados no Anexo I do RICMS/BA/12, oriundos das Notas Fiscais nºs 742.127, 742.129, 742.131, 742.132, 742.133, 742.134, 742.135, 742.137, 742.143, 742.144, 742.145, 742.147 e 742.149.

Na memória de cálculo apresentada, **a exemplo**, o Notificante indicou, para a NF de nº 742.127, o valor de R\$ 1.984,28, descrevendo genericamente a mercadoria como “carne” e atribuindo-lhe o NCM 2101.20.00. Ocorre que, ao se examinar a referida nota fiscal, verifica-se que os produtos nela contidos correspondem a: (i) **Carne Moída Formatada**, com NCM 2023.00.00, no valor de R\$ 1.330,38; (ii) **Carne de Frango – Franfile, Peito de Frango Chef Novo e Tiras de Frango Franlitos**, todos com NCM 1602.32.20; e (iii) **Bacon Fatiado Prieto**, com NCM 2102.00.00, perfazendo o total de R\$ 1.984,28.

Constata-se, portanto, que o valor total lançado foi construído com base na **aglutinação de produtos diversos**, parte dos quais sequer se encontram abrangidos pelo Anexo I da legislação baiana, como é o caso dos produtos de frango classificados no NCM 1602.32.20, **inexistentes no rol do CEST 17.087.00**, conforme previsto no grupo 11.25.0 do Anexo I do RICMS/BA vigente em 2019. Este grupo abrange exclusivamente os seguintes NCMs: **0207, 0209, 0210.99 e 1501**, relativos a carnes e produtos comestíveis resultantes **do abate de aves**, exceto os descritos no CEST 17.087.02.

A memória de cálculo não esclarece quais mercadorias foram efetivamente consideradas sujeitas à antecipação total, tampouco apresenta qualquer justificativa quanto à adoção de MVA, nem indica os fundamentos normativos que embasariam a inclusão de tais produtos na sistemática de substituição tributária. A generalização na descrição (“carne”) e o uso de NCM incorreto (2101.20.00) reforçam a ausência de motivação idônea.

O lançamento, dessa forma, deixou de indicar, com clareza e objetividade, os fatos constitutivos da infração, os dispositivos infringidos e a devida correlação entre ambos, o que comprometeu a inteligibilidade da exigência fiscal. Essa omissão torna o lançamento fiscal absolutamente **inseguro, genérico e dissociado da realidade fática** demonstrada nos autos, ferindo frontalmente o art. 18, IV, “a”, do RPAF/BA, que dispõe serem nulos os lançamentos de ofício que não contiverem elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração e o infrator.

Ademais, em consulta ao Sistema INC da Secretaria da Fazenda da Bahia, verifico que a empresa Notificada se encontra regularmente inscrita neste Estado, sob a condição de “**Substituto Responsável ICMS Destino**”. Entretanto, essa condição, por si só, **não implica obrigação automática de recolher o imposto relativo à substituição tributária nas operações interestaduais**.

Nos termos do art. 8º, inciso II, da Lei de nº 7.014/96, cabe ao alienante, no território baiano, o recolhimento do imposto nas hipóteses de substituição tributária. **No entanto, para operações interestaduais, o art. 10 do mesmo diploma legal é categórico ao estabelecer que a adoção do regime de substituição tributária depende da existência de acordo específico celebrado entre a Bahia e a unidade federada remetente:**

Art. 10. Nas operações interestaduais, a adoção do regime de substituição tributária dependerá de acordo específico para este fim celebrado entre a Bahia e as unidades da Federação interessadas.

Neste segmento, tem-se que, **se a mercadoria adquirida estiver abarcada por Convênio ou Protocolo firmado entre os entes da Federação**, caberá ao remetente, na condição de substituto tributário, **a retenção e o recolhimento do ICMS-ST no momento da saída da mercadoria, mediante aplicação da MVA (Margem de Valor Agregado) prevista no Anexo I do RICMS/BA. Contudo, inexistindo tal Convênio ou Protocolo**, não se configura obrigação do remetente quanto ao recolhimento do imposto ao Estado de destino, **recaindo sobre o adquirente baiano a responsabilidade pela antecipação total do ICMS**, nos moldes da legislação interna do Estado da Bahia.

Trata-se, portanto, de **condição objetiva para a atribuição da responsabilidade tributária**, sendo vedada qualquer imputação fiscal ao remetente sem a devida previsão normativa em acordo interestadual. A ausência de convênio ou protocolo com o Estado de São Paulo, unidade federada da empresa Notificada, afasta, por completo, a possibilidade de atribuição da responsabilidade passiva à Notificada.

Dessa forma, **a lavratura da Notificação Fiscal contra a empresa remetente, na ausência de acordo interestadual válido, configura vício de ilegitimidade passiva**, o que conduz à nulidade do lançamento, nos termos do art. 18, inciso IV, alínea “b”, do RPAF/BA.

Tal entendimento, inclusive, encontra-se consolidado na jurisprudência do CONSEF, conforme expressa a Súmula nº 3:

“É nulo, por ilegitimidade passiva, o lançamento fiscal que exija o imposto do remetente da mercadoria, quando estabelecido em outra unidade da Federação, salvo norma expressa com determinação em contrário, a exemplo das operações sujeitas ao regime de substituição tributária por força de acordo interestadual e das importações submetidas ao princípio do destino físico.”

Assim diante dos vícios materiais e formais acima demonstrados, que comprometem a validade do lançamento tanto sob o prisma da motivação quanto da legitimidade passiva, resta evidente a impossibilidade de convalidação do presente feito fiscal. A ausência de clareza na descrição dos fatos, a impropriedade na identificação dos produtos, e a indevida imputação da obrigação tributária à Notificada, configuram nulidades insanáveis que impõem a extinção da exigência fiscal em sede de julgamento de mérito.

Do exposto, voto pela NULIDADE da Notificação Fiscal.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar NULA, em instância ÚNICA, a Notificação Fiscal nº 099883.0149/19-6, lavrada contra RFG COMÉRCIO, TRANSPORTES E SERVIÇOS LTDA.

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

MÔNICA MARIA ROTERS - PRESIDENTE

EDUARDO DUTRA FREITAS – RELATOR