

A. I. N° - 206851.0009/24-7
AUTUADO - RECH AGRÍCOLA S.A.
AUTUANTE - CARLOS AUGUSTO BARBOSA NOGUEIRA
ORIGEM - DAT SUL / INFAZ OESTE
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 02/12/2025

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO JJF N° 0235-03/25-VD**

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO. O Autuado logra êxito em elidir a acusação fiscal carreando aos autos a comprovação dos lançamentos, a qual, depois de examinada foi acolhida pelo Autuante. Infração insubsistente. Rejeitada a preliminar de nulidade. Auto de Infração IMPROCEDENTE. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 27/06/2024, refere-se à exigência de R\$ 509.428,07 de ICMS, acrescido da multa de 60%, em decorrência da seguinte irregularidade:

Infração 01 - 001.002.028: Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS com repercussão na obrigação principal, nos meses de fevereiro a dezembro de 2023.

Consta na descrição dos fatos: “Crédito lançado sem comprovação na Apuração Mensal do ICMS. O contribuinte durante o procedimento da auditoria foi intimado para apresentar a comprovação e não atendeu a intimação.

O Autuado, por meio de advogado, apresenta impugnação às fls. 46 a 67, alinhando os argumentos que se seguem.

Inicialmente, sustenta a nulidade do Auto de Infração, em razão da carência de fundamento que permita promover a sua defesa, uma vez que fundamenta o seu lançamento com artigos genéricos, sem especificar qual foi a conduta efetivamente praticada.

No mérito, destaca que promoveu ajustes em sua contabilidade, o que impactou o crédito utilizado do imposto, em razão destes decorrerem dos serviços prestados pelo frete de mercadorias (Conhecimento de Transporte Eletrônico - CTE), porém, em razão de equívoco o ajuste foi realizado em código genérico, todavia, não há que se falar em prejuízo ao Fisco, uma vez que o crédito era de fato devido ao Contribuinte.

Afirma que a maioria dos ajustes de créditos foram realizados nos exatos termos do art. 302, do RICMS-BA/12 o qual admite que seja realizado o creditamento tanto do ICMS antecipado quanto daquele que seria devido em operação própria, e mesmo que o ajuste tenha sido realizado em código genérico, não há como afastar a sua ocorrência, em razão do princípio da verdade material.

Assevera não haver como subsistir o lançamento tributário, pois os ajustes foram realizados com o intuito de promover a escrituração de valores do CTE que não haviam sido escriturados anteriormente, porém que são possíveis de identificação pelas notas fiscais e apuração emitidas no período. Via de consequência, não há como falar na aplicação da multa prevista no art. 42, inciso II, alínea “F” da Lei 7.014/96, pois o ajuste realizado não acarretou o descumprimento de obrigação tributária principal.

PRELIMINARMENTE - Ausência de fundamento a justificar a autuação.

Observa que o Auto de Infração é nulo porque carece de fundamentação apta a justificar a

infração cometida. Isso porque, o fundamento legal indicado não configura infração à norma tributária, mas, tão-somente, regras comuns sobre a possibilidade de determinados produtos - como os remetidos, serem sujeitos a Substituição Tributária por Antecipação. Afirma ser pessoa jurídica que comercializa mercadorias sujeitas ao regime antecipado de substituição tributária, de modo que o remetente das mercadorias deve promover o recolhimento do ICMS referente à cadeia. Todavia, a legislação admite que o destinatário seja responsabilizado. A leitura do descritivo da infração cometida, indica que cometeu a infração por não ter efetuado o estorno de débito do ICMS de modo a afrontar o disposto nos artigos 28, 30 e 31 da Lei nº 7.014/96 e o artigos 309 e 310, do RICMS-BA/12.

Destaca que o enquadramento legal não indica qualquer infração cometida, mas, tão-somente, somente as hipóteses em que deverá ser apurado crédito e débito em conta corrente do ICMS, bem como, a previsão na legislação de hipóteses que exijam o estorno do crédito tomado. Diz que de igual forma, a aplicação da multa de 60% prevista no art. 42, inciso II, alínea “f”, da Lei nº 7.014/96, não se sustenta, pois não houve a demonstração clara e eficaz da infração, supostamente, cometida. Ora, não há como precisar qual a efetiva infração está sendo objeto de questionamento, pois os artigos mencionados pelo Auditor Fiscal preveem diversas hipóteses para se considerar o estorno, mas não há na autuação a indicação de qual teria sido a conduta praticada pelo Contribuinte.

Menciona que tal como o direito penal, para que haja incidência tributária é necessária a existência de relação jurídica entre os sujeitos envolvidos, de modo que as infrações são configuradas quando há uma ruptura ao “nexo de causalidade” pelo Contribuinte. Entretanto, diz que o Autuante se limita a fundamentar o equívoco no ajuste, tão-somente, com base nos *caputs* dos artigos, o que impossibilita a sua plena defesa.

Observa que os artigos destacados correspondem a hipóteses em que deve ser realizado o estorno de crédito tomado. Porém, indaga qual foi a hipótese. Tal questionamento é pertinente ao presente caso, pois a legislação baiana taxativamente aponta as situações em que deverá ser realizado o estorno, de modo que a eventual autuação do Fisco exige a definição clara da conduta.

Assinala que para que não haja dúvida, reproduz os dispositivos destacados em sua integralidade, fls. 13 e 14.

Aduz que, ao não se identificar qual a efetiva infração, tem-se que o Auto de Infração encontra-se eivado de nulidade. As garantias constitucionais e regulamentares à ampla defesa e ao contraditório se prestam a assegurar o direito do autuado de conhecer as razões que motivaram a prática do ato para, então, questioná-lo integralmente em procedimento administrativo ou judicial. Portanto, qualquer ato ou decisão, especialmente quando tenham por consequência impor ônus a sujeitos de direito, deve ser fundamentado de forma clara e suficiente, sob pena de violar ditas garantias constitucionais e regulamentares.

Registra que a Lei 9.784/99, que dispõe sobre os processos administrativos federais, inclui, além da ampla defesa e do contraditório, o princípio da motivação no rol dos que devem ser observados pela Administração Pública (art. 2º, *caput*). O parágrafo único, inciso VII, do dispositivo, também impõe a indicação dos pressupostos de fato e de direito pelas decisões proferidas nos processos administrativos. No mesmo sentido, o art. 50, inciso I, da Lei impõe o dever de motivação nas situações em que seja negado, limitado, ou afetado direito ou interesse do Administrado.

Assevera que embora a referida Lei regule o processo administrativo federal, as normas nela contidas oferecem diretrizes importantes para a efetivação das citadas garantias constitucionais, sendo legítimo esperar que tais diretrizes também sejam aplicadas aos processos administrativos tributários que tramitam no âmbito da Secretaria de Fazenda do Estado da Bahia. Portanto, justamente por serem diretrizes que maximizam a eficácia de garantias constitucionais, não há razão para que a administração pública estadual deixe de adotá-las, ainda que a referida Lei não

produza eficácia material sobre os atos da administração baiana. Diz que em complemento, o art. 18, inciso II, do RPAF-BA/99, reconhece a nulidade dos atos praticados que impossibilitam o direito de defesa. Não há dúvida da referida nulidade, vez que o Auto de Infração lançado não indica quais os dispositivos relativos a cada situação fundamentam a exigência fiscal ou foram infringidos, elemento essencial do lançamento, como se verifica do art. 39, inciso V, alíneas “a” e “b” do RPAF-BA/99.

Afirma que tal situação prejudica o direito à ampla defesa e ao contraditório, o que viola a garantia fundamental assegurada pelo art. 5º, inciso LV, da CF/88 - pois não lhes é dado conhecer das razões para atribuição da penalidade que gerou o presente Auto de Infração.

Assinala que, ao assim proceder, a Autoridade Fiscal também violou o art. 142, do CTN, que impõe o dever à autoridade administrativa de verificar a ocorrência do fato gerador, determinar a matéria tributável e propor a aplicação da penalidade, o que não ocorreu no caso concreto, já que, nem mesmo a hipótese normativa ensejadora da infração tributária foi evidenciada pela Autoridade Fiscal.

Observa que nos dizeres do jurista pátrio, Leandro Paulsen, o lançamento é “o ato através do qual se identifica a ocorrência do fato gerador, determina-se a matéria tributável, calcula-se o montante devido, identifica-se o sujeito passivo e, em sendo o caso, aplica-se a penalidade cabível” e que do “documento que formaliza o lançamento, deve constar referência clara a todos estes elementos, fazendo-se necessário, ainda, a indicação inequívoca e precisa da norma tributária impositiva incidente”.

Arremata frisando que, uma vez que a Autoridade Fiscal imputa penalidade sem indicação de qualquer infração legal praticada, resta evidenciada a ausência de motivação clara, coerente e suficiente capaz de justificar a cobrança realizada, devendo ser a presente impugnação acolhida para anular o Auto de Infração, por ocorrência de vício não sanável e descumprimento do 142, do CTN e art. 18, inciso II, e art. 39, inciso V, alíneas “a” e “b”, do RPAF-BA/99.

DO DIREITO

Do ajuste realizado no exercício de 2023

Destaca que apesar da notória nulidade do Auto de infração, uma vez que a fundamentação legal não lhe possibilita identificar de qual infração está sendo autuado, em extrema boa-fé e espírito de cooperação promoveu o levantamento de suas escriturações para tentar identificar quais ajustes estariam contemplados na fiscalização.

Observa que ao abrir a sua contabilidade, identificou que houve ajuste na apuração do ICMS, em razão de os valores a título de ressarcimentos de ICMS próprio e ICMS-ST terem sido lançados no código de ajuste genérico. Menciona que os referidos ajustes decorreram dos valores decorrentes do transporte contratado para a venda de mercadorias que não haviam sido destacados. Para que seja possível identificar a situação que gerou a necessidade de ajuste na sua escrituração, até por atenção ao princípio da não-cumulatividade, conforme demonstrado o racional, fls. 17 a 19, adotado para a realização dos ajustes em sua escrituração que, ao contrário do alegado, os ajustes se deram nos exatos termos autorizados pela legislação baiana, especificamente no art. 302, do RICMS-BA/12.

Assevera que, conforme se verifica, as operações realizadas se referem a aquisição de partes e peças de produtos agrícolas, os quais são recolhidos pela sistemática da substituição tributária por antecipação, nos termos da cláusula sétima ICMS 142/2018 e Protocolo 97/2010, de modo que não se submetem a arrecadação via conta gráfica por operação: cálculo do valor do crédito da entrada com o valor do débito da saída. A sistemática de substituição tributária por antecipação promove verdadeiro deslocamento do fato gerador, que se torna ficto, de modo a concentrar em uma etapa da cadeia o valor do ICMS que seria cobrado nas etapas subsequentes.

Revela que o Protocolo ICMS 97/2010 determina que os remetentes de mercadorias envolvendo autopeças, previstas no anexo II, do Convênio ICMS 142/2018 deverão promover o recolhimento

na condição de substituto tributário.

Assegura que promoveu a aquisição de mercadoria de terceiro, sendo este o remetente e responsável pela antecipação do imposto e, posteriormente, promoveu a saída (venda) também em operação interestadual.

Esclarece que exatamente em razão desse cenário, é que promoveu o ajuste em sua escrituração, pois o próprio Regulamento do ICMS admite que nessas operações quando há saída de mercadoria já tributada (recolhimento antecipado pelo remetente) poderá utilizar de ambos os créditos, tanto o da sistemática normal do ICMS, quanto o da sistemática antecipada.

Frisa que no caso destacado, a operação para os estados do nordeste, como é o caso da Bahia é tributada em 7%, ao passo que a revenda foi tributada a 12%, havendo a necessidade de ajuste do saldo de crédito do ICMS incidente na operação. Portanto, não há como prosperar o argumento do Fisco de que não havia justificativa a autorizar o ajuste dos valores de crédito se a própria norma do estado confere à faculdade de promover a tomada do crédito dos valores antecipados e dos valores a serem pagos na próxima operação.

Pondera que mesmo alegue a legalidade da autuação em razão de equívoco no preenchimento do código de ressarcimento (utilização em código genérico), pois é sabido que, ainda que o código utilizado tenha sido genérico, referida formalidade não tem o condão de invalidar toda a operação realizada, notadamente em razão do princípio da verdade material, ou seja, da necessidade de se avaliar a essência e sobrepor-la sobre a forma.

Registra que ainda, ser possível identificar que parte dos ajustes realizados naquele ano decorreram da necessidade de contratação do serviço de transporte para entrega das mercadorias, despesa suportada pela Emitente, conforme se depreende da indicação em campo próprio da Nota Fiscal de revenda. A necessidade de ajuste de crédito nesse caso é de extrema importância, pois **(i)** não há como promover a previsibilidade da revenda interestadual no momento da antecipação do Imposto; **(ii)** o valor do frete só passou a ser devido no momento da revenda, situação que gerou ICMS que suportou e despesa apta a tomada de crédito.

Afirma não restarem dúvidas quanto à ilegitimidade da cobrança relativa às competências de fevereiro a dezembro de 2023, pois todos os ajustes realizados no período decorrem de hipóteses admitidas na legislação baiana.

Inaplicabilidade da multa. Ausência de infração.

Assinala penalidade imposta, decorre da previsão contida no art. 42, inciso II, alínea “f”, da Lei nº 7.014/96 e incide sobre os valores de ICMS de não recolhido tempestivamente, inclusive quando da utilização indevida ou antecipada de crédito fiscal.

Sustenta que o presente caso se revela em hipótese em que não houve a utilização indevida de crédito fiscal, uma vez que a possibilidade de se creditar do imposto na aquisição e na revenda é autorizado pelo Regulamento do ICMS, não havendo qualquer impacto na obrigação principal do tributo, razão pela qual não se aperfeiçoou qualquer infração às normas tributárias.

Arremata frisando que, uma vez que a infração não aconteceu não há como prosperar a multa aplicada, pois é dependente de equívoco na obrigação principal que, como visto, foi cumprida integralmente.

DOS PEDIDOS

Diante do exposto, pleiteia o conhecimento e a integral provimento da Impugnação para que:

- a. Preliminarmente, seja reconhecida a nulidade do Auto de Infração, uma vez que atribui penalidade tributária desvinculada a infração correlata, em clara ofensa aos art. 18, inciso II, e 39, inciso V, alíneas “a” e “b” do RPAF-BA/99;
- b. No mérito, requer seja reconhecida a insubsistência do Auto de Infração, uma vez que os ajustes de crédito se deram nos exatos limites do art. 302 e incisos, do RICMS-BA/12.

Por fim, afirma que se reserva ao direito de apresentar no curso do processo documentos adicionais que corroborem os fundamentos de defesa desenvolvidos. Ademais, pugna desde já pela realização de sustentação oral na sessão de julgamento que será oportunamente realizada por este Órgão julgador.

Requer, por fim, que todas as publicações pertinentes ao processo sejam feitas exclusivamente em nome do advogado Luiz Gustavo A. S. Bichara, OAB/SP nº 303.020, sob pena de nulidade dos atos processuais subsequentes (art. 272, §§ 2º e 5º, do CPC).

O Autuante presta informação fiscal à fl. 246, nos termos que se seguem.

Inicialmente destaca que presente auto tem uma única infração “utilização indevida de crédito fiscal de ICMS com repercussão na obrigação principal”. Trata-se de exigência tributária baseada em demonstrativo anexo de Apuração Mensal, com os registros de lançamentos de créditos fiscais, nos ajustes da Apuração Mensal do ICMS, nos períodos apontados. Durante o procedimento da ação fiscal o contribuinte foi intimado a apresentar a essa fiscalização os demonstrativos analíticos que comprovassem os referidos lançamentos de créditos fiscais. Entretanto o contribuinte não atendeu a intimação que teria o objetivo de esclarecer os lançamentos questionados. Diante disso menciona que lavrou o presente auto com a infração acima, com os dispositivos legais apontados.

Observa que em sua defesa o Impugnante relata que os lançamentos de créditos foram realizados dentro da legalidade, como os créditos sobre valores de transporte, períodos 08, 09, 11 e 12/2023, e que os demais ajustes de créditos foram realizados nos termos do art. 302, do RICMS-BA/12, que admite o crédito, tanto do ICMS antecipado, como o que seria devido na própria operação, no caso de saída interestadual.

Informa que fez nova intimação fiscal no sentido de que o contribuinte apresentasse os demonstrativos analíticos de cada operação que resultou nas situações acima descritas e os valores correspondentes aos créditos fiscais efetuados mês a mês, o mesmo da intimação no procedimento fiscal.

Esclarece que o contribuinte apresentou conforme anexo planilhas analíticas digitais devido ao grande volume de dados, demonstrando as operações e valores apurados correspondentes aos estornos, comprovando a procedência, a base legal, bem como os valores dos estornos efetuados.

Explica que, certamente se o contribuinte tivesse atendido a intimação durante o procedimento fiscal e apresentasse os demonstrativos como apresentou, teria evitado a desnecessária autuação fiscal.

Conclui assinalando que, pelo exposto e comprovado, concorda pela improcedência do presente Auto de Infração.

VOTO

O Autuado alegou que o enquadramento legal não indica qualquer infração cometida, mas, tão-somente, somente as hipóteses em que deverá ser apurado crédito e débito em conta corrente do ICMS, bem como, a previsão na legislação de hipóteses que exijam o estorno do crédito tomado. E que, não há como precisar qual a efetiva infração está sendo objeto de questionamento, pois os artigos mencionados pelo Auditor Fiscal preveem diversas hipóteses para se considerar o estorno, mas não há na autuação a indicação de qual teria sido a conduta praticada.

Aduziu que, ao não se identificar qual a efetiva infração, tem-se que o Auto de Infração encontra-se eivado de nulidade. As garantias constitucionais e regulamentares à ampla defesa e ao contraditório se prestam a assegurar o direito do autuado de conhecer as razões que motivaram a prática do ato para, então, questioná-lo integralmente em procedimento administrativo ou judicial.

Sustentou que tal situação prejudica seu direito à ampla defesa e ao contraditório, o que viola a

garantia fundamental assegurada pelo art. 5º, inciso LV, da CF/88 - pois não lhes é dado conhecer das razões para atribuição da penalidade que gerou o presente Auto de Infração.

Observo que no Auto de Infração contém um campo destinado à imputação, à infração, destinado à descrição do cometimento, o enunciado principal, determinando fulcro da autuação. Ainda contém um campo denominado “descrição dos fatos”, que se destina à especificação das circunstâncias que envolvem os fatos apurados, ou seja, neste campo são informados os dados acessórios ou prestadas as informações complementares que não deve apresentar divergência com aquele que constitui o enunciado principal constante no campo “infração”.

Foi indicado no Auto de Infração, que se trata de utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, informando na descrição dos fatos que foi constatado: créditos indevidos sem a devida comprovação.

Constato que a descrição da infração e sua capitulação legal são condizentes com os fatos reais e com o direito aplicável; foi obedecido o devido processo legal, através do qual o impugnante exerceu a ampla defesa e o contraditório, haja vista que obteve as peças necessárias à sua defesa, se manifestando no processo; foram obedecidos os prazos previstos legalmente e demais exigências formais.

Rejeito a preliminar de nulidade, considerando que o lançamento de ofício e o processo administrativo fiscal dele decorrente, não estão incursos em quaisquer das hipóteses do art. 18, do RPAF-BA/99, para se decretar a nulidade da autuação; o autuado entendeu e apresentou impugnação ao lançamento, tratando dos fatos que ensejaram a exigência fiscal; PAF está revestido das formalidades legais, foi obedecido o devido processo legal, através do qual o impugnante exerceu a ampla defesa e o contraditório,

Quanto ao mérito, o Auto de Infração trata da utilização indevida de crédito fiscal de ICMS com repercussão na obrigação principal, nos meses de fevereiro a dezembro de 2023. Lançamento de créditos fiscais sem comprovação na Apuração Mensal do ICMS - Ajuste de créditos indevidos.

Em sede de Defesa o Autuado pugnou pela improcedência da autuação, sustentando que, conforme se verifica, as operações realizadas se referem a aquisição de partes e peças de produtos agrícolas, os quais são recolhidos pela sistemática da substituição tributária por antecipação, nos termos da cláusula estimado Convênio ICMS 142/2018 e Protocolo ICMS 97/2010, de modo que não se submetem a arrecadação via conta gráfica por operação: cálculo do valor do crédito da entrada com o valor do débito da saída. Assinalou que a sistemática de substituição tributária por antecipação promove verdadeiro deslocamento do fato gerador, que se torna ficto, de modo a concentrar em uma etapa da cadeia o valor do ICMS que seria cobrado nas etapas subsequentes.

Registrou que o Protocolo ICMS 97/2010 determina que os remetentes de mercadorias envolvendo autopeças, previstas no anexo II, do Convênio ICMS 142/2018 deverão promover o recolhimento na condição de substituto tributário.

Assegurou que promoveu a aquisição de mercadoria de terceiro, sendo este o remetente e responsável pela antecipação do imposto e, posteriormente, promoveu a saída (venda) também em operação interestadual.

Em suma, essas foram as razões de Defesa articuladas pelo Autuado.

Na Informação Fiscal, o Autuante afirmou que fez nova intimação fiscal no sentido de que o contribuinte apresentasse os demonstrativos analíticos de cada operação que resultou nas situações descritas no Auto de Infração e os valores correspondentes aos créditos fiscais efetuados mês a mês, o mesmo da intimação no procedimento fiscal.

Concluiu pela improcedência da autuação, esclarecendo que o Impugnante apresentou conforme planilhas analíticas digitais anexadas devido ao grande volume de dados, demonstrando as

operações e valores apurados correspondentes aos estornos, comprovando a procedência, a base legal, bem como os valores dos estornos efetuados.

Acolho o entendimento esposado pelo Autuante em sua informação fiscal, considerando que, depois de examinar os elementos de prova carreados aos autos pelo Impugnante, constato que, de fato, respaldam os lançamentos dos créditos objeto do presente Auto de Infração.

Pelo expendido, concluo pela insubsistência do presente lançamento.

O Defendente requer que toda e qualquer intimação seja exclusivamente feita através do procurador por via postal com aviso de recebimento sob pena de nulidade para tanto informa Dr. Luiz Gustavo A. S. Bichara, inscrito na OAB/SP sob nº 303.020, sob pena de nulidade dos atos processuais subsequentes. Registro não haver impedimento para que tal providência seja tomada. Consigno eu a forma de intimação ou ciência da tramitação dos processos ao sujeito passivo encontra-se prevista nos arts. 108/109 do RPAF-BA/99, inexistindo, portanto, motivo algum para a nulidade pretendida ademais, o representante do autuado poderá cadastrar seu correio eletrônico junto a esta SEFAZ para receber correspondências.

Face ao exposto, voto pela IMPROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº **206851.0009/24-7**, lavrado contra **RECH AGRÍCOLA S.A.**

Esta Junta de julgamento Fiscal, recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do item 1, da alínea “a” do inciso I, do art.169, do RPAF-BA/99, aprovado pelo Dec. nº7.629/99, alterado pelo Dec. n 18.558, com efeitos a partir de 17/08/18.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 25 de novembro de 2025

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA - PRESIDENTE

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - RELATOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - JULGADORA