

PROCESSO - A. I. Nº 269101.3008/16-4  
RECORRENTE - NOVA TRANSPORTADORA DO SUDESTE S/A. - NTS  
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 4ª JJF nº 0067-04/18  
ORIGEM - INFAZ ALAGOINHAS  
PUBLICAÇÃO - INTERNET 09/11/2018

### 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO CJF Nº 0253-11/18

**EMENTA.** ICMS. DÉBITO FISCAL. ESTORNO EM DESACORDO COM A LEGISLAÇÃO. O levantamento levado a efeito pelo autuante se fundamentou em lançamentos efetuados pelo próprio autuado a título de estorno de débito. Ou seja, são valores referentes ao estorno de débito que constam nos registros fiscais do autuado cuja legitimidade fora intimado a comprovar ainda no transcurso da ação fiscalizatória, porém, não apresentou os elementos necessários à comprovação. O relatório colacionado pelo impugnante não estabelece ou identifica a vinculação dos documentos fiscais e respectivos valores com os valores do estorno de débito lançado em cada mês objeto da autuação. Não acolhidos os argumentos de nulidade. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Recurso Voluntário interposto pela autuada, em razão do Acórdão da 4ª JJF Nº 0067-04/18, que julgou Procedente o Auto de Infração nº 2691013008/16-4, lavrado em 19/12/2016, para exigir créditos tributários no valor histórico de R\$1.285.456,63, acrescido da multa de 60% em decorrência da infração: **Infração 01 - 01.06.01 – Efetuou estorno de débitos de ICMS em desacordo com a legislação deste imposto, referente aos meses de março e abril de 2013, e Fevereiro, março, agosto, outubro, novembro e dezembro de 2015 conforme demonstrativos às fls.01 a 04.**

Em complementação foi consignada a seguinte informação: “No período fiscalizado, o contribuinte frequentemente debitava-se, no campo OUTROS DÉBITOS do livro Registro de Apuração do ICMS, de valores relativos à medição de suas atividades, sendo que no mês seguinte ou nos meses seguintes procedia ao estorno dos débitos realizados, anulando os débitos efetuados.”

Da análise dos elementos trazidos aos Autos, a referida Junta de Julgamento Fiscal, decidiu, por unanimidade, pela Procedência da infração com fundamento no voto condutor, abaixo transcrito.

### VOTO

*Preliminarmente foi arguida a nulidade do Auto de Infração por cerceamento de defesa, sob o argumento de que não foram observados os requisitos previstos no inciso V, do artigo 149 do Código Tributário Nacional, contrariando o disposto no art. 18 do RPAF-BA, uma vez que não foi descrito o fato praticado como infração à norma, não havendo fundamentação dos argumentos descritos na autuação, caracterizando nulidade insanável do lançamento.*

*Fica rejeitada a preliminar de nulidade suscitada pelo defendente. Não têm amparo fático ou jurídico os argumentos relativos aos pressupostos de validade do procedimento fiscal, pois o autuante expôs com clareza a fundamentação de fato e de direito, na medida em que descreveu a infração, fundamentando com a indicação dos documentos pertinentes, assim como indicou a legislação que regula os fatos sob julgamento.*

*Não foi identificada nenhuma violação ao princípio da legalidade, do devido processo legal ou a quaisquer princípios de direito constitucional, administrativo ou tributário, em especial os do processo administrativo fiscal, tendo sido observada a garantia à ampla defesa e ao contraditório, visivelmente caracterizados nos*

*aspectos abordados na impugnação, bem como na narrativa dos fatos e correspondentes infrações imputadas.*

*Sobre a alegação de que falta fundamentação ao Auto de Infração, observo que a fundamentação diz respeito ao direito e aos fatos. Quanto ao direito, foram indicados no Auto de Infração os dispositivos da Lei 7014/96 e do RICMS/BA, salientando-se que nos termos do art. 19 do RPAF/BA, a indicação de dispositivo regulamentar equivale à menção do dispositivo de lei que lhe seja correspondente. Em relação aos fatos, estes foram descritos de forma compreensível, estando a multa aplicada conforme previsto na legislação.*

*Quanto ao argumento defensivo de que falta clareza na autuação, observo que em relação à descrição dos fatos no presente Auto de Infração, não há dúvida quanto à irregularidade apurada. Foram indicados os dispositivos infringidos da multa aplicada, relativamente à irregularidade apurada, e da leitura da peça defensiva constata-se que o contribuinte entendeu perfeitamente a natureza da infração que lhe foi imputada.*

*Assim, constato que o PAF está revestido das formalidades legais e não se encontram no presente processo os motivos elencados na legislação, inclusive os incisos I a IV, do art. 18 do RPAF/99, para se determinar a nulidade do presente lançamento.*

*Em face ao acima exposto, afasto as preliminares de nulidade suscitadas na defesa e passo ao mérito da lide.*

*Inicialmente, com fulcro no art. 147, I, “a”, “b” do RPAF-BA/99, indefiro a solicitação de diligência, pois considero que os elementos já existentes nos autos são suficientes para o deslinde das questões. Os elementos probantes atinentes à infração impugnada, estão relacionados à escrituração fiscal do contribuinte e, portanto, deveriam ter sido trazidos aos autos junto com a defesa. Além disso, observo que ao requerer a realização de diligência, o autuado não demonstrou a necessidade do atendimento desse seu pedido, como exige o art. 145 do RPAF-BA/99.*

*A acusação fiscal encontra-se assim enfaixada: “Efetua estorno de débito fiscal de ICMS em desacordo com a legislação deste imposto”*

*Nas razões de defesa o autuado alega que os estornos de débitos foram realizados em função de novos conhecimentos de transportes (CTEs retificadores) para o mesmo fato gerador (prestação de serviços de transporte dutoviário). Justifica que os débitos tiveram por finalidade evitar o pagamento em duplicidade, visto que o imposto devido fora recolhido no momento da emissão dos CTEs originários, à época do fato gerador.*

*Da análise dos documentos que compõem os autos e descritivo da infração anexado às fls. 08 a 11, “o contribuinte frequentemente debitava-se, no campo OUTROS DÉBITO do livro Registro de Apuração do ICMS, de valores relativos à medição de suas atividades, sendo que no mês seguinte ou nos meses seguintes, procedia ao estorno dos débitos efetuados.”*

*Ocorreu que em alguns meses dos exercícios de 2013 e 2015, foram efetuados estornos de débitos sem débitos correspondentes ou superiores aos débitos encontrados do livro Registro de Apuração do ICMS.*

*Conforme o documento de fls. 24 a 26, o contribuinte foi intimado em 13/10/2016 para que no prazo de 05(cinco dias), comprovasse a existência de débitos correspondentes aos estornos efetuados em sua escrita fiscal nos meses objeto do presente lançamento, porém, não apresentou os elementos necessários à comprovação, o que resultou na autuação. Também observo que os demonstrativos elaborados pela fiscalização de fls. 12 a 23, tiveram como base os dados extraídos da Escrituração Fiscal Digital – EFD enviada pelo sujeito passivo.*

*De acordo com a legislação, o estorno ou anulação de débito deve ser efetuado mediante a emissão de documento fiscal, cuja natureza da operação será “Estorno de Débito”, consignando-se o respectivo valor no Registro de Apuração do ICMS no último dia do mês, no quadro “Crédito do Imposto - Estornos de Débitos” (art. 308 do RICMS-BA/2012).*

*Ocorre que na Defesa apresentada o impugnante apesar de negar o cometimento da infração não trouxe nenhum documento comprovando a sua assertiva de que: “os débitos tiveram por finalidade evitar o pagamento em duplicidade, visto que o imposto devido fora recolhido no momento da emissão dos CTEs originários, à época do fato gerador.”*

*Neste sentido, coaduno com o entendimento manifestado pelo autuante na Informação Fiscal de que foram apresentadas planilhas de controle interno genéricas e estas não servem para justificar o ICMS utilizado a título de “Estorno de Débito”.*

*Vale consignar que não está em discussão o direito do sujeito passivo em efetuar o estorno de débito, mas sim a legitimidade dos valores lançados, cuja vinculação com os elementos trazidos pelo autuado na peça defensiva não restou comprovada.*

*Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração, haja vista que no presente processo encontram-se os elementos suficientes para comprovar a irregularidade apurada.*

Inconformada com o julgamento de primeira instância, a Recorrente apresenta o seu Recurso Voluntário (fls. 80/94), escorada nas razões a seguir percorridas, estribada no que dispõe o artigo 169, I, “b”, observado o prazo previsto no artigo 171, ambos do Regulamento do Processo

Administrativo Fiscal (RPAF), aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, para contestar o exame e a decisão de piso.

Após tecer um breve relato dos fatos, alega a preliminar de nulidade do Auto de Infração, aduz que o lançamento tributário, conforme previsto no artigo 142 do Código Tributário Nacional, tem como objetivo a formalização do crédito, documentando sua existência e liquidez, instando o contribuinte a pagá-lo. Através do lançamento, a Autoridade Fiscal formaliza e convalida a sua supracitada existência e liquidez.

Traz que sendo o lançamento 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, sendo o caso, aplica-se a penalidade cabível, elementos que se revelam essenciais à validade do Auto de Infração e à cobrança que este contempla, fazendo-se necessário, em especial, a indicação inequívoca e precisa da norma tributária aplicável.

Lançamentos que indiquem tão somente a matéria envolvida e o cálculo dos valores objeto de cobrança, como ocorre na espécie, não são suficientes à validade da autuação, a qual deve, no seu corpo, conter a explicação detalhada da situação fática que lhe deu origem e a sua exata correlação com os dispositivos legais que autorizam a cobrança do tributo e a imposição de penalidades, sob pena de ensejar a nulidade da cobrança correspondente.

Assevera que com a indicação de inúmeros dispositivos legais, sem indicação precisa de quais especificamente foram infringidos e em que extensão, ou, como se vê *in casu*, sem que dentre eles constasse algum que abarcasse especificamente a conduta atribuída à ora Recorrente, resulta em manifesto cerceamento do seu direito de defesa, pois a autuação passa a padecer da necessária especificidade.

Observa que, pela simples leitura dos artigos indicados pela Autoridade Autuante, tem-se a impressão de que a Recorrente deixou de recolher o ICMS nas competências indicadas, o que de fato não ocorreu (situação aferível pelas DAEs da Recorrente), ou, ainda, que estornou débitos de ICMS sem consignar os valores no Registro de Apuração do ICMS, o que também não ocorreu.

Destarte, a tentativa, por parte da Autoridade fiscal, de relacionar dispositivos impertinentes à situação fática em apreço, ou, até mesmo, indicar dispositivos regulamentares sem a indicação do fundamento legal que lhe desse o devido suporte, maculou de nulidade o presente Auto confrontado.

Afirma, que em nenhum momento o agente fiscal descreveu o fato praticado pela Recorrente como conduta efetivamente passível de enquadramento em dispositivo legal que efetivamente a qualificasse como infração, padecendo a autuação, assim, da necessária certeza e segurança necessárias para legitimar a validade da cobrança, ensejando, como afirmado alhures, a sua absoluta e integral nulidade insanável.

Cita algumas ementas, aduzindo que esses aspectos reforçam a nulidade da presente exigência, consubstanciada em um trabalho fiscal que não se submeteu aos principais princípios da administração pública, como eficiência, estrita legalidade e verdade material, como se verá ainda no presente, constatação que, segundo esse Colendo Conselho de Contribuintes, não gera outro resultado senão a própria declaração de nulidade integral da autuação.

Assim, requer a decretação da nulidade da Decisão recorrida, legitimando-se seja julgada integralmente insubsistente a cobrança por ela respectivamente perpetrada.

Invoca o princípio da verdade material e da materialidade das operações, trazendo que na Primeira Instância, a Recorrente juntou planilhas que, se não comprovaram, de modo inequívoco, os estornos dos débitos realizados em função da emissão de novos CT-e's relativos aos mesmos fatos geradores, ao menos apontavam relevantes indícios nesse sentido (Doc. 03).

Contudo, as autoridades fazendárias, até então, não adotaram quaisquer medidas com o objetivo de verificar tais informações, optando, simplesmente, por convalidar as presunções originalmente adotadas pela autuação em apreço.

Aduz ainda, que eventualmente, haja informações, no SPED da Recorrente, indiquem valores que suportem a autuação examinada, a informação de que houve retificações nos CT-e's hábeis a alterar a ocorrência dos fatos geradores correspondentes ou os valores a eles relacionados é elemento suficiente a determinar que, independentemente de haver equívocos na prestação de informações fiscais e, eventualmente, descumprimento de determinadas obrigações acessórias, não resta afastado o direito da Recorrente de não ter o seu processo administrativo mitigado ou, finalmente, não ser obrigada a recolher valores indevidos.

Assim, se houver um débito fiscal que, não constando de documento fiscal prévio, tenha sido submetido a recolhimento a maior ou indevido, decorrente de erro de fato ocorrido na escrituração dos livros fiscais ou no preparo do documento de arrecadação, surgirá o direito inafastável do contribuinte de proceder com o estorno, para que o montante do débito de ICMS constante de sua apuração reflita uma efetiva realidade. Além disso, em eventual processo administrativo relacionado à verificação dos valores corretos, que efetivamente se busque a confirmação dos reais valores passíveis de cobrança, ao invés de se acelerar o trâmite administrativo para impor dívida possivelmente ilegítima.

Compreende a Recorrente que a escrituração equivocada desses estornos pode, em alguma medida, dificultar o trabalho fiscal de identificar esses valores. O que não se pode permitir é atribuir a mero erro formal de preenchimento a fulminação do direito de se ter a sujeição tributária em compasso com a real operação realizada.

Observa que todo esse cenário teria sido facilmente solucionado se o julgador de primeira instância, diante do grande número de documentos e informações relacionados, tal como mencionado pela Recorrente em sua Impugnação, tivesse convertido o referido processo em diligência para depurar todos os documentos e informações relacionados às operações analisadas, com o legítimo intuito de conferir ao lançamento tributário certeza e liquidez que lhe deveria ser atinente.

Traz que, nesse cenário, portanto, deveriam ser considerados todos os fatos e provas lícitos, ainda que não tragam benefícios à Fazenda Pública. Essa verdade é apurada no julgamento dos processos administrativos fiscais de acordo com a análise de documentos, oitiva das testemunhas, análise de perícias técnicas e na investigação dos fatos. É premente nesse momento a busca pela realidade dos fatos, desprezando-se as presunções tributárias ou outros procedimentos que atentem apenas à verdade formal dos fatos.

Assim sendo, o próprio órgão fazendário deve promover, de ofício, as investigações necessárias à elucidação da verdade material, para que a partir dela, seja possível prolatar uma decisão justa e coerente com a verdade. Ou seja, a prova deve ser considerada em toda a sua extensão, assegurando todas as garantias e prerrogativas constitucionais possíveis do contribuinte no Brasil.

Portanto, permanece fundamental a análise não realizada das planilhas referentes aos conhecimentos de transporte juntados na Impugnação de primeira instância, pois é lá que se averigua que esses estornos tiveram por finalidade evitar que a Recorrente incorresse em pagamento em duplicidade, o que seria devastador para o seu patrimônio, considerando que a exação devida fora recolhida quando da emissão dos CT-e's originários, à época do fato gerador.

No entanto, defende que, se tivesse o Fisco baiano realizado a sua função administrativa com maior afinco, teria identificado que é impossível para a Recorrente apresentar todos os documentos que substanciam suas razões (em tempo, documentos estes em posse da Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia).

Traz que, tal situação decorre do fato de a Autora, criada por Termo de Compromisso firmado entre a Agência Nacional do Petróleo, Gás Natural e Biocombustíveis (ANP) e a Petróleo Brasileiro S.A. – PETROBRÁS, foi conforme amplamente divulgado por diversos veículos de notícias, reestruturada para posterior cessão de seu controle acionário vendido a fundo de investimento que, atualmente, encontra dificuldades de encontrar determinadas informações, em especial no que se refere às chaves de acesso que permitissem a emissão dos referidos CT-e's,

originais e retificadores.

Como de amplo conhecimento, o órgão fazendário tem acesso amplo e irrestrito a essa documentação, acesso esse que, caso levado em consideração em observância ao princípio da verdade material aqui recorrido, certamente levaria o Fisco a conclusões diversas das emitidas até o momento, ou, ao menos, à almejada conversão do processo em diligência para que fosse permitida a revisão de todas as informações pertinentes ao deslinde do caso.

Traz que, como sendo o CT-e um documento emitido e armazenado eletronicamente com o intuito de documentar prestações de serviço de transporte de cargas, cuja validade jurídica é garantida pela assinatura digital do emitente e pela autorização de uso da Secretaria da Fazenda, ficando os contribuintes prestadores de serviço de transporte de carga obrigados à sua emissão, é conclusão lógica que a Secretaria da Fazenda do Governo do Estado da Bahia já detém todas essas informações em seu acesso interno.

Assim, para emissão do CT-e, o contribuinte deverá acessar o ambiente de produção disponibilizado pela SEFAZ da Bahia, sendo utilizado para acobertar as prestações de serviço de transporte, incluindo o dutoviário de cargas (emitido mensalmente), que é o caso da presente, como previsto no Regulamento do ICMS local.

Portanto, afirma que sob qualquer ângulo de análise, não restam dúvidas de que a questão do Auto de Infração reside na própria reabertura da fiscalização ou conversão do feito em diligência, para que o órgão fazendário, por meio de todas as informações que detém, possa realizar sua atividade administrativa em plenitude, com foco na eficiência e na segurança jurídica da Recorrente, que, nessa oportunidade, se vê refém de um procedimento incompleto.

Observa que a conversão do feito em diligência no presente caso, de modo que uma equipe especializada venha a verificar as operações em destaque nesse processo, à luz dos documentos juntados pela Recorrente em primeira instância e aos demais que já estiverem disponíveis ao seu acesso, se não representasse a completa alteração do montante cobrado, ao menos traria maior segurança ao presente feito, minimizando, assim, as chances de eventuais questionamentos ou efeitos contrários em âmbito judicial.

Assevera que, durante o procedimento fiscalizatório que precedeu ao lançamento, o Fiscal Autuante dispôs de tempo suficiente para analisar de maneira pormenorizada as informações da Recorrente que detinha em seu poder, como já citado nesse recurso. Por isso, antes de proceder à constituição do crédito tributário ora combatido, o Fiscal deveria ter se certificado do cometimento do ilícito.

Todavia, o que se verifica é que, *in casu*, a Autoridade Fiscal não revelou qualquer preocupação em se certificar dos indícios fáticos hábeis a ensejar a constituição do crédito em exame, mas, ao contrário, tão somente presumiu que a Recorrente procedeu ao estorno de débitos de ICMS em montantes indevidos.

No entanto, tal presunção se mostra absolutamente impertinente no presente caso, haja vista que o que inspira o dever de constituir determinados créditos fazendários é a da prova direta: compete à Autoridade Administrativa comprovar a efetiva ocorrência do fato jurídico. Nesse contexto, não se nega aqui que, ciente das dificuldades de produzir tal prova em determinadas situações, excepcionalmente o legislador autoriza a Autoridade Fiscal a presumir a ocorrência do fato jurídico, exigindo apenas a demonstração da efetiva existência de determinados indícios que, segundo o que normalmente acontece (juízo de probabilidade), permite-se concluir pela ocorrência do fato ensejador da constituição do crédito. Entretanto, não se pode olvidar que, nestes casos, a presunção deve estar necessariamente prevista na lei, o que não ocorre na presente hipótese.

Assim, como exposto em todo esse tópico, o Fiscal Autuante deveria ter tomado suas decisões com base nos fatos tais como se apresentam na realidade, nada impedindo, então, que buscasse essa verdade em informações alheias às meramente constantes dos autos, como já dito. Conclui-se, portanto, que, no processo administrativo, a cognição deve ser ampla, apurando-se os fatos

com o maior grau de aproximação da verdade possível.

Traz ainda, que a doutrina e a jurisprudência tem entendido que é imperiosa a aplicação do princípio da verdade material, conseqüência do princípio constitucional da legalidade, segundo o qual a Administração deve sempre investigar a realidade dos fatos, ainda que supostamente “desfavoráveis” à Fazenda Pública.

É por aplicação do referido princípio, aliás, que o Fiscal Autuante não poderia ter ignorado todo o procedimento efetuado pela Recorrente a respeito do estorno dos débitos de ICMS.

Informa, que por uma simples questão formal adstrita aos procedimentos para emissão de notas fiscais, o Fisco Baiano pretende mitigar o legítimo direito da Recorrente ao estorno de débitos de ICMS que recolheu a maior e/ou em duplicidade, conforme nitidamente previsto no Regulamento do ICMS local, impondo-lhe uma exigência que não guarda observância com nenhum aspecto relacionado à administração pública.

Assim, o eventual erro incorrido pela Recorrente seria solucionado assim que o Fiscal Autuante convertesse o processo em diligência para analisar os Conhecimentos de Transporte em seu poder. Se a lei preceitua que o montante indevidamente escriturado pode ser estornado, é este o parâmetro que deve ser considerado no caso em tela, não sendo dado ao Fiscal e ao julgado a quo desconsiderar o procedimento para efetuar a constituição do suposto débito ora combatido.

Em resumo, traz que o erro material no qual eventualmente teria incorrido a Recorrente não é suficiente para que a Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia ignore diversos outros elementos hábeis a comprovar a inexistência de débito do ICMS imputado à Recorrente.

Pede que, demonstrada a fragilidade da decisão de primeira instância, aliada ao correlacionado Auto de Infração, é medida imperativa o cancelamento do Auto de Infração na íntegra, eis que carente de sustentáculo jurídico, para que não gere quaisquer efeitos, reiterando, subsidiariamente, a conversão dos autos em diligência para apuração de tudo que fora aqui exposto.

Por fim a Recorrente informa que poderá receber intimações no escritório do advogado que subscreve o presente Recurso Voluntário.

## VOTO

O objeto do presente Recurso Voluntário é uma infração, que foi julgada pela primeira instância Procedente, no valor de R\$1.285.456,63, referente a infração seguinte:

**Infração 01 - 01.06.01** – Efetuou estorno de débitos de ICMS em desacordo com a legislação deste imposto, referente aos meses de março e abril de 2013, e Fevereiro, março, agosto, outubro, novembro e dezembro de 2015 conforme demonstrativos às fls.01 a 04.

No período fiscalizado, o contribuinte frequentemente debitava-se, no campo OUTROS DÉBITOS do livro Registro de Apuração do ICMS, de valores relativos à medição de suas atividades, sendo que no mês seguinte ou nos meses seguintes procedia ao estorno dos débitos realizados, anulando os débitos efetuados.

A Recorrente, traz os argumentos de defesa, aos quais passo a analisar.

A Recorrente, pede nulidade do Auto de Infração por cerceamento de defesa, trazendo que não foram observados os requisitos previstos no inciso V, do artigo 149 do Código Tributário Nacional, como também contrariando o disposto no art. 18 do RPAF-BA, uma vez que não foi descrito o fato praticado como infração à norma, não havendo fundamentação dos argumentos descritos na autuação, caracterizando nulidade insanável do lançamento.

Assevera ainda, que a indicação de inúmeros dispositivos legais, sem indicação precisa de quais especificamente foram infringidos e em que extensão, ou, como se vê *in casu*, sem que dentre eles constasse algum que abarcasse especificamente a conduta atribuída à ora Recorrente, resulta em manifesto cerceamento do seu direito de defesa, pois a autuação passa a padecer da necessária especificidade.

Rejeito a nulidade suscitada pela Recorrente. Como já observado pela decisão de piso, não têm

amparo fático ou jurídico os argumentos relativos aos pressupostos de validade do procedimento fiscal, pois o autuante expôs com clareza a fundamentação de fato e de direito, nas fls. 2/3 o autuante descreve a infração praticada de forma clara e extensiva, trazendo, fundamentação, os meses em que a Recorrente cometeu a infração, demonstrativo de como surgiram os estornos, e mais, com a indicação dos documentos pertinentes, assim como indicou a legislação que regula os fatos sob julgamento.

Também não vejo violação ao princípio da legalidade. Podemos dizer que no direito tributário, ninguém será obrigado a cumprir um dever instrumental tributário que não tenha sido criado por meio de lei, pela pessoa política competente. Ou seja por meio de ato do legislativo, cria-se a lei (reserva formal), e tal lei descreve o tipo tributário (reserva material), que segundo Carrazza este, há de ser um conceito fechado, seguro, exato, rígido e reforçador da segurança jurídica.

Observando os elementos que permitem a identificação do fato imponível (hipótese de incidência, sujeito ativo e passivo), fica vedado o emprego de analogia, e da discricionariedade.

Diante do exposto, pode-se dizer que a legalidade para o direito tributário, é a exigência de lei para criar ou majorar tributos, sendo ainda que a lei deve trazer o tipo tributário, a este a doutrina chama de legalidade estrita.

Como se pode observar, não foi identificada nenhuma violação ao princípio da legalidade, como também não houve falta de fundamentação ou clareza na autuação, foi dada a Recorrente a garantia à ampla defesa e ao contraditório, visivelmente caracterizados nos aspectos abordados na impugnação, bem como na narrativa dos fatos e correspondentes infrações imputadas.

Observe que a fundamentação diz respeito ao direito e aos fatos. Quanto ao direito, foram indicados no Auto de Infração os dispositivos da Lei nº 7014/96 e do RICMS/BA, salientando-se que nos termos do art. 19 do RPAF/BA, a indicação de dispositivo regulamentar equivale à menção do dispositivo de lei que lhe seja correspondente. Em relação aos fatos, estes foram descritos de forma compreensível, estando a multa aplicada conforme previsto na legislação, assim, não pode o auto ser decretado nulo, por tais alegações.

Assim, constato que o PAF está revestido das formalidades legais e não se encontram no presente processo os motivos elencados na legislação, para se determinar a nulidade do presente lançamento.

Em face ao acima exposto, me alinho com a decisão de piso, afasto as preliminares de nulidade suscitadas na defesa e passo ao mérito da lide.

Inicialmente, me alinho com a decisão da JJF, com fulcro no art. 147, I, “a”, “b” do RPAF-BA/99, indefiro a solicitação de diligência, pois considero que os elementos já existentes nos autos são suficientes para o deslinde das questões. Os elementos probantes atinentes à infração impugnada, estão relacionados à escrituração fiscal do contribuinte e, portanto, deveriam ter sido trazidos aos autos junto com a defesa. Além disso, observo que ao requerer a realização de diligência, o autuado não demonstrou a necessidade do atendimento desse seu pedido, como exige o art. 145 do RPAF-BA/99.

Nas razões de defesa a Recorrente alega que os estornos de débitos foram realizados em função de novos conhecimentos de transportes (CTEs retificadores) para o mesmo fato gerador (prestação de serviços de transporte dutoviário). Justifica que os débitos tiveram por finalidade evitar o pagamento em duplicidade, visto que o imposto devido fora recolhido no momento da emissão dos CTEs originários, à época do fato gerador.

Ao analisar os documentos que compõem os autos e descritivo da infração anexado, onde o autuante descreve, *“o contribuinte frequentemente debitava-se, no campo OUTROS DÉBITO do livro Registro de Apuração do ICMS, de valores relativos à medição de suas atividades, sendo que no mês seguinte ou nos meses seguintes, procedia ao estorno dos débitos efetuados.”*

O Autuante, ao levantar, até então, possíveis incongruências nos lançamentos de estornos, intimou a Recorrente, para que no prazo de 05 (cinco dias) comprovasse a existência de débitos

correspondentes aos estornos efetuados em sua escrita fiscal nos meses objeto do presente lançamento,

Essa intimação foi feita no intuito que a Recorrente apresentasse documentos para comprovação de tais estornos. Como no processo administrativo sempre busca a descoberta da verdade material relativa aos fatos tributários, assim foi feito para que a Recorrente apresentasse a comprovação e sanado o caso em lide.

O princípio da verdade material decorre do princípio da legalidade e, também, do princípio da igualdade. Busca, incessantemente, o convencimento da verdade que, hipoteticamente, esteja mais próxima da realidade dos fatos.

De acordo com o princípio da verdade material, são considerados todos os fatos e provas novos e lícitos, ainda que não tragam benefícios à Fazenda Pública ou que não tenham sido declarados. Essa verdade é apurada no julgamento dos processos, de acordo com a análise de documentos.

Através das provas, busca-se a realidade dos fatos, desprezando-se as presunções tributárias ou outros procedimentos que atentem apenas à verdade formal dos fatos.

No processo administrativo a autoridade julgadora pode, até o julgamento final, conhecer de novas provas, assim a Recorrente, até este momento, pode trazer aos autos elementos necessários à comprovação dos estornos solicitado na intimação ou trazer fatos supervenientes que comprovem as alegações em tela, no entanto não o fez.

Como se observa, a simples negação da infração não transfere o ônus da prova ao Fisco, faz necessário a Recorrente trazer elementos e documentos comprobatórios que dê fulcro a negativa de tais lançamentos feita pelo Autuante.

Conforme exposto, coaduno com o entendimento da decisão de piso, e voto pelo NÃO PROVIMENTO Recurso Voluntário.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **269101.3008/16-4**, lavrado contra **NOVA TRANSPORTADORA DO SUDESTE S/A. – NTS**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$1.285.456,63**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 20 de setembro de 2018.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

ELDE SANTOS OLIVEIRA – RELATOR

VICENTE OLIVA BURATTO – REPR. DA PGE/PROFIS