

**PROCESSO** - A. I. Nº 279459.0020/21-1  
**RECORRENTE** - SEARA ALIMENTOS LTDA.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JJF nº 0098-03/22-VD  
**ORIGEM** - DAT METRO / IFEP COMÉRCIO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET 15/09//2023

**1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL****ACÓRDÃO CJF Nº 0235-11/23-VD**

**EMENTA:** ICMS. CRÉDITO FISCAL. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME. RECOLHIMENTO EFETUADO A MENOS. Nas razões de mérito, o recorrente pede pela improcedência alegando falta de previsão da cobrança de antecipação parcial, o que significa adentrar razões de inconstitucionalidade de lei estadual sendo vedada a competência a este Conselho para apreciar tal pedido. Por fim, tendo sido realizada a diligência que saneou o processo e se apurou a verdade material, e tendo sido oferecida a mais ampla defesa, o recorrente não foi capaz de apontar erros aos novos demonstrativos. Negada a preliminar de decadência. Rejeitada as preliminares de nulidades. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PROVIDO PARCIALMENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Trata o presente Recurso Voluntário, de Auto de Infração julgado Procedente em julgamento de Primeira Instância deste Conselho, em 06/09/2021, refere-se à exigência de R\$ 1.580.503,47 de ICMS, acrescido da multa de 60%, em decorrência da seguinte irregularidade:

***Infração 01 – 07.01.02:** Recolhimento efetuado a menos do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, nos meses de janeiro a abril, novembro e dezembro de 2018.*

A Impugnação foi seguida pela informação fiscal dos Autuantes e o auto foi a julgamento, com decisão pela Procedência conforme voto abaixo, fls. 193/200.

**VOTO**

*O Defendente alegou que há erro na capitulação legal da infração; a capitulação legal apontada (art. 8º, II da Lei nº 7.014/96) não se relaciona com a descrição da suposta infração cometida, de recolhimento a menor de ICMS a título de antecipação tributária. Apresentou o entendimento de que as premissas que a autoridade fiscal apontou não refletem a obrigação principal exigida, porque aquele dispositivo trata de substituição tributária, enquanto que no presente caso a descrição da infração é de cobrança, é relativa à antecipação tributária total.*

*Observe que o regime de substituição tributária consiste na transferência de responsabilidade de um contribuinte para outro em relação ao fato gerador do tributo que vai ocorrer posteriormente. É a chamada “substituição tributária para frente” ou progressiva.*

*A lei elege uma terceira pessoa para cumprimento da obrigação tributária em lugar do contribuinte natural. Em síntese, a substituição tributária pode ocorrer em três situações ou modalidades:*

- a) substituição tributária por diferimento (postergação do lançamento e do pagamento do imposto);*
- b) substituição tributária por retenção (o contribuinte que efetuar a venda fica obrigado a fazer a retenção do tributo que incidirá nas operações posteriores);*
- c) antecipação tributária (o contribuinte faz o recolhimento antecipado do que incidirá nas operações que ainda realizará).*

*No caso em exame, o imposto foi exigido porque foi constatado recolhimento a menos de ICMS a título de antecipação tributária, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras Unidades da Federação. O art. 8º, II da Lei*

*Vale salientar que não implicaria nulidade da autuação na hipótese de equívoco na indicação de dispositivo da legislação tributária, tendo em vista que pela descrição dos fatos ficou evidente o enquadramento legal, de acordo com o art. 19 do RPAF-BA/99. A descrição dos fatos e dispositivos considerados infringidos constantes no Auto de Infração, indicam que a autuação fiscal trata de ICMS relativo à substituição tributária.*

*O impugnante afirmou que da leitura do Auto de Infração, não é possível extrair o método utilizado pela fiscalização para concluir que não houve pagamento, na medida em que os trabalhos fiscais se limitaram a relacionar um rol de notas fiscais e confrontar o valor de ICMS-ST supostamente devido com o valor recolhido no mês correspondente. Disse que o método abriga uma série de inconsistências, tais como notas fiscais canceladas, em segundo momento, pagamentos realizados no mês subsequente, dentre outras particularidades, o que atrai claro vício de nulidade.*

*Observo que o procedimento fiscal visa apurar a correta aplicação da legislação utilizando-se Roteiros de Fiscalização, que são instrumentos pelos quais se definem as etapas dos serviços a serem executados pela fiscalização, mediante uma sequência lógica, podendo verificar livros e documentos fiscais e efetuar levantamento de dados.*

*Atualmente, utiliza-se a Escrituração Fiscal Digital – EFD que se constitui em um conjunto de escrituração de documentos fiscais e de outras informações de interesse dos fiscos das Unidades Federadas e da Secretaria da Receita Federal, bem como no registro de apuração de impostos referentes às operações e prestações praticadas pelo contribuinte. A EFD substitui os seguintes livros: i) Registro de Entradas; ii) Registro de Saídas; iii) Registro de Inventário; iv) Registro de Apuração do ICMS; v) documento Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente – CIAP.*

*Se o levantamento fiscal é efetuado com base em dados constantes na SEFAZ por meio dos arquivos eletrônicos, tais registros devem refletir os dados constantes nos documentos fiscais relativos às entradas, saídas, estoque de mercadorias e recolhimento do tributo.*

*Em relação ao lançamento, a autoridade administrativa que constituir o crédito tributário pelo lançamento deve identificar o sujeito passivo e propor a aplicação de penalidade cabível (art. 142 do CTN), e de acordo com o art. 39, inciso I do RPAF/BA, o Auto de Infração conterá a identificação, o endereço e a qualificação do autuado.*

*No caso em exame, o autuado está devidamente identificado à fl. 01 do PAF, constando a sua inscrição estadual, CNPJ, e endereço, inexistindo qualquer dívida quanto à sua qualificação.*

*Rejeito a preliminar de nulidade, haja vista que a descrição dos fatos no presente Auto de Infração foi efetuada de forma compreensível, foram indicados os dispositivos infringidos e a multa aplicada relativamente à irregularidade apurada, não foi constatada violação ao devido processo legal e à ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos.*

*O autuado entendeu os cálculos, se defendeu e apresentou impugnação ao lançamento, tratando dos fatos que ensejaram a exigência fiscal, citando parcelas que entende serem computadas com inconsistências, se referindo ao levantamento fiscal. 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 relação ao argumento defensivo de que há necessidade da realização de diligência fiscal, fica indeferido o pedido com base no art. 147, inciso I, “a” do RPAF-BA/99, tendo em vista que os elementos constantes nos autos são suficientes para as conclusões acerca da lide, sendo desnecessária a mencionada diligência, em vista das provas produzidas nos autos. Diante do levantamento fiscal e com base nos documentos acostados ao PAF, cujas cópias foram fornecidas ao autuado mediante recibo, não se verificou dívida quanto aos demonstrativos elaborados pelo autuante, por isso, indefiro o pedido de diligência fiscal formulado pelo autuado em sua impugnação.*

*Quanto ao mérito, o presente Auto de Infração trata de recolhimento efetuado a menos do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras Unidades da Federação, nos meses de janeiro a abril, novembro e dezembro de 2018. O Contribuinte recolheu a menos o valor do imposto relativo à antecipação tributária em relação aos DAEs recolhidos.*

*O Defendente alegou que foi realizado o pagamento da antecipação total referente a absolutamente todas as Notas Fiscais que se encontram sob autuação. Disse que eventuais notas fiscais de um rol inicial podem ter sido canceladas, podem ter sido objeto de notas fiscais complementares (para redução ou aumento do preço), podem*

*ter sido objeto de sinistro, perda, furto, extravio, ou mesmo, ausente quaisquer situações dessas ter sido objeto de pagamento no mês subsequente.*

*Apresentou o entendimento de que a presente cobrança representa verdadeiro bis in idem, reafirmando que o pagamento a esse título já foi realizado e há evidente cobrança em duplicidade. E considerando que a materialidade é de recolhimento a menos do ICMS, e havendo a comprovação do pagamento do referido imposto, eventual complementação ou alteração do lançamento, importaria em modificação do critério jurídico do lançamento, o que é vedado no âmbito tributário, nos termos do art. 146 do CTN.*

*Na informação fiscal, o Autuante esclareceu que, através do DT-e (fl. 79), solicitou ao Contribuinte fazer a vinculação dos DAEs recolhidos com os débitos apontados na planilha demonstrativa por notas fiscais da aquisição de mercadorias da substituição tributária.*

*Informou que a planilha da antecipação tributária que serviu de base para a fiscalização foi fornecida ao Autuado, e nela se encontra todo o detalhamento por data, nota fiscal, CFOP, código e descrição da mercadoria, fornecedor, UF, MVA aplicada, valor item, base de cálculo da ST e ICMS ST a recolher.*

*No caso em exame, o Autuado é o sujeito passivo responsável pelo pagamento do imposto apurado no presente Auto de Infração, estando caracterizado que a exigência fiscal foi efetuada em relação a mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária. O Autuante esclareceu que relacionou todos os DAEs pagos com o código de receita 1145 – antecipação tributária, que constam no servidor da SEFAZ e de lá foram extraídos. Esses DAEs relacionados representam todos os recolhimentos efetuados pelo contribuinte para a mencionada receita (1145 – Antecipação Tributária), e apresentam a soma por mês de débito cobrado nesse PAF (fls. 171 a 184).*

*O Autuado afirmou que apresentou diversas guias de pagamento que comprovam a efetividade do recolhimento, e que não se pode simplesmente relacionar um rol de notas fiscais ingressadas no período e confrontar diretamente com os valores recolhidos nesse mesmo período, sem ao menos verificar particularidades que podem alterar peremptoriamente tal levantamento.*

*No demonstrativo elaborado pelo Autuante correspondente aos DAEs RECOLHIDOS, se encontram os dados relativos ao número, data de pagamento mês/ano de referência, código de receita, o valor da antecipação tributária, o total recolhido e a diferença apurada. Portanto, no levantamento fiscal constam os dados relativos ao número de cada nota fiscal objeto da autuação, foram considerados os pagamentos efetuados, conforme se pode observar nas colunas “valor recolhido DAE”, e o defendente não apresentou nas razões de defesa, qualquer dado divergente do levantamento fiscal.*

*A documentação apresentada pelo Defendente não é suficiente para comprovar o pagamento do imposto apurado no presente lançamento. Na planilha à fl. 142, por exemplo, consta a NF 810, indicando como data de pagamento em 28/12/2017, mas no levantamento fiscal a mencionada Nota Fiscal consta a data de 02/01/2018.*

*Também foram anexadas cópias de DAEs (a exemplo das fls. 106 e 108 do PAF) sem qualquer indicação no número da nota fiscal a que se refere, e DAEs sem constar o mês de referência (a exemplo da fl. 106), sendo apresentados também comprovantes de pagamentos bancários. Tais comprovações não possibilitam realizar a sua vinculação à respectiva nota fiscal objeto da autuação fiscal.*

*O Impugnante afirmou que há situações em que o pagamento não ocorre no mesmo mês em que houve o efetivo ingresso da mercadoria no território baiano, podendo, por exemplo, ser pago no mês subsequente, oportunidade em que o Impugnante adiciona os acréscimos legais. Ou, ainda, há a situação em que pode ter sido realizado o pagamento do imposto na barreira fiscal, por meio de Auto de Infração, o que também pode ocorrer em código de receita diverso, ou ainda, em período diverso, em razão das particularidades acima apontadas (pagamento no mês subsequente, pagamento via Auto de Infração, etc.).*

*Neste caso, entendo indispensável que a Defesa apresentasse planilha indicando as notas fiscais e respectivos DAEs de pagamento com os esclarecimentos necessários, possibilitando a Fiscalização realizar o confronto com o levantamento realizado, o que não se observou no presente processo.*

*O Autuante informou que de acordo com a mensagem enviada pelo DT-e, solicitou planilha Excel com relação das notas fiscais e data de pagamento de acordo com a relação impressa às fls. 141 a 160 do PAF, mas constatou que em atendimento ao solicitado, na planilha apresentada foram relacionadas apenas algumas notas fiscais e não todas, conforme planilha da antecipação tributária elaborada pelo contribuinte, que serviu de base para a formação do débito desse PAF (fl. 170). Não foi dado conhecimento ao Defendente quanto a esta informação, porque não se refere a juntada de novos elementos ou demonstrativos.*

*O autuante não refez os cálculos, apenas não acatou as alegações defensivas, por isso não houve necessidade de intimar o autuado para tomar conhecimento da informação fiscal,*

*Na mídia CD Rom à fl. 07 do PAF, foram relacionados todos os DAEs pagos com o código de receita 1145 –*



*antecipação tributária que constam no servidor da SEFAZ; esses DAEs relacionados representam todos os recolhimentos efetuados pelo contribuinte para a mencionada receita (1145 – Antecipação Tributária), e apresentam a soma por mês de débito cobrado nesse PAF.*

*Considerando as particularidades apontadas pelo Autuado, inclusive pagamento no mês subsequente e na barreira fiscal, os valores apontados na defesa com apresentação de comprovantes bancários, por exemplo, não comprovam o imposto apurado no levantamento fiscal, tendo em vista que naqueles valores podem conter os acréscimos tributários. Dessa forma, concordo com o posicionamento do Autuante, de que a defesa deveria apresentar uma planilha “casando os DAEs pagos com as notas fiscais da planilha da antecipação tributária”, o que não foi feito, apesar da tentativa do Autuante.*

*De acordo com o art. 123 do RPAF-BA/99, a impugnação do sujeito passivo deve ser acompanhada das provas que o mesmo tiver, inclusive documentos, levantamentos e demonstrativos referentes às suas alegações, e a simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal (art. 143 do RPAF/99).*

*Trata-se de exigência de imposto que poderia ser elidido pelo sujeito passivo, tendo em vista que neste caso, o Impugnante deve exhibir provas de que não cometeu a infração, nos termos do art. 123 do RPAF-BA/99, não cabendo a este órgão julgador buscar provas, cuja obrigação de apresentação é do sujeito passivo.*

*Concluo pela procedência da autuação fiscal, conforme demonstrativo elaborado pelo autuante (fl. 07), haja vista que de acordo com o levantamento fiscal, ficou comprovado o recolhimento a menos do imposto.*

*Por fim, o Autuado requer que todas as intimações e notificações sejam encaminhadas ao seu Patrono. Não há impedimento para que tal providência seja tomada. Porém, observo que de acordo com o art. 26, inciso III do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia – RPAF/BA, a intimação deve ser efetuada por escrito, endereçada ao contribuinte, seu preposto ou responsável, e a forma de intimação ou ciência da tramitação dos processos ao sujeito passivo encontra-se prevista nos arts. 108/109 do mencionado Regulamento, e o representante do autuado poderá cadastrar seu correio eletrônico junto a esta SEFAZ para receber correspondências.*

*Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.*

Inconformado, o contribuinte ingressou com o Recurso Voluntário, transcrito em resumo, abaixo:

DAS RAZÕES PARA A REFORMA DA R. DECISÃO RECORRIDA - PRELIMINARMENTE - DA ANULAÇÃO DA R. DECISÃO RECORRIDA

A r. Decisão recorrida merece ser anulada, tendo em vista:

- (i) Incorreu em contradição ao indeferir o pedido de diligência;
- (ii) **Não intimou a RECORRENTE a respeito da manifestação fiscal que desconsiderou a planilha correlacionando as notas fiscais aos respectivos DAEs.**

O primeiro ponto de nulidade da decisão é relativo ao fato de que foi indeferida a realização de diligência, ao entendimento de que os elementos seriam **suficientes** para as conclusões da lide e ao mesmo tempo concluiu que entendia “*indispensável que a Defesa apresentasse planilha indicando as notas fiscais e respectivos DAEs de pagamento com os esclarecimentos necessários (...) o que não se observou no presente processo*”.

Veja, Ilustríssimos, a contradição da r. Decisão recorrida, que nega o direito da RECORRENTE de ter apurado mediante diligência o efetivo pagamento das notas fiscais autuadas, **cujos documentos foram acostados à petição inicial**, e, ao mesmo tempo conclui que a RECORRENTE deveria ter acostado planilha indicando as notas fiscais e os respectivos DAEs de pagamento.

Ora, se a autoridade julgadora entendia que tais esclarecimentos eram necessários, não poderia, então, ter negado a diligência requerida pela RECORRENTE sob o entendimento de que os elementos constantes dos autos seriam suficientes para firmar o seu convencimento.

Especialmente, Ilustríssimos, considerando que a RECORRENTE APRESENTOU OS COMPROVANTES DE PAGAMENTO E A PLANILHA correlacionando as Notas Fiscais e os respectivos DAEs, a qual foi CABALMENTE desconsiderada pela autoridade julgadora com base na recusa da fiscalização de que teriam sido “*relacionadas apenas algumas notas fiscais e não*

todas.

É bem verdade que, sendo a autuação relativa ao “*recolhimento a menor de imposto*”, a apresentação dos comprovantes de pagamento das notas fiscais autuadas por si só é suficiente para apurar o **efetivo pagamento do imposto** e, consequentemente, cancelar o lançamento

Mas, se este não fosse o entendimento da autoridade julgadora, julgando necessário a apresentação de outras informações, então, que ao menos tivesse sido acolhido o pedido de diligência requerido pela RECORRENTE. Mas jamais poderia ser admitido que, além **de indeferir o pedido de diligência**, tivesse desconsiderado os documentos acostados no processo administrativo, especialmente diante do princípio da verdade material a que as autoridades administrativas estão submetidas.

Basicamente, o que se supõe dos presentes autos - frente à total desconsideração do quanto trazido a título de provas - é que a RECORRENTE relacionou as NF's com os respectivos comprovantes e, pautado exclusivamente nas informações do Agente Fiscal e as tomando como verdade absoluta, o Ilmo. Julgador optou por concluir o julgamento sem qualquer contraditório acerca da validade do quanto trazido em sede de Defesa:

*Ora, tal conduta acarreta cerceamento do direito de defesa da RECORRENTE, especialmente porque a autoridade julgadora justificou a procedência do lançamento sob o seguinte fundamento: “concordo com o posicionamento do Autuante, de que a defesa deveria apresentar uma planilha ‘casando os DAEs pagos com as notas fiscais da planilha da antecipação tributária’, o que não foi feito, apesar da tentativa do Autuante*

DA NÃO SUBSUNÇÃO DA INFRAÇÃO IMPUTADA À NORMA DE REGÊNCIA - INCORREÇÃO DA CAPITULAÇÃO LEGAL INDICADA

A r. decisão reconhece o erro na capitulação legal, porém, entende que não implicaria nulidade da autuação, tendo em vista que pela descrição dos fatos seria possível extrair o enquadramento legal.

No entanto, tal entendimento não se coaduna com o princípio da legalidade e da tipicidade tributária ou da legalidade estrita, consoante disposto nos artigos 150, inciso I, da CF/88, e artigo 97 do CTN, que preveem a impossibilidade de se exigir tributo sem lei que o estabeleça.

Ora, se o dispositivo em referência trata de “alienante”, tem-se NECESSARIAMENTE uma condição material da norma não presente no caso concreto. Trata-se de materialidade - de substituição tributária - a ser levada a efeito quando se identificar operação em que o substituto esteja realizado ato na condição de “alienante”. No caso concreto, a RECORRENTE, por ocasião da entrada da mercadoria, desempenha papel de ADQUIRENTE!

Veja que a RECORRENTE se encontra na condição do caput, não do inciso.

E nem se diga que a RECORRENTE se sujeita ao disposto nesse inciso II, pois futuramente exercerá o papel de alienante! Ora, não se pode aplicar dispositivo normativo cuja materialidade ainda não se aperfeiçoou. Se a RECORRENTE não revela elementos para ser qualificada como alienante, logo, não há que se falar na aplicação de tal dispositivo até que cumprida tal condição material.

Isto pois, há inúmeras hipóteses que podem fazer com que a RECORRENTE nunca se qualifique, suficientemente, para aplicação de tal dispositivo (condição de alienante), tal como o recebimento de mercadoria que posteriormente (i) é objeto de furto, perda, perecimento, (ii) sinistro, (iii) doação, (iv) saída em comodato, dentre outras.

Portanto, fica claro que não se pode concluir, tal como equivocadamente fez a r. Decisão recorrida, de que o simples fato de haver menção à substituição tributária na acusação fiscal já seria condição suficiente para que o Auto de Infração tenha sua subsistência reconhecida. Fosse assim, não haveria uma enormidade de dispositivos a regular a substituição tributária. Fosse assim, bastaria um simples dispositivo geral de aplicação de atribuição da responsabilidade por

substituição. Como se sabe, não é assim que se verifica a legislação pertinente!

Evidente, portanto, as razões que inexoravelmente levam à nulidade da autuação em epígrafe, uma vez a capitulação legal apontada, que trata de **substituição tributária** (art. 8º, II da Lei nº 7.014/96), não se relaciona com a descrição da suposta infração.

#### DA NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO - METODOLOGIA EQUIVOCADA

*A r. decisão recorrida entendeu que não haveria nulidade na metodologia, porque em sua perspectiva “o autuado entendeu os cálculos, se defendeu e apresentou impugnação ao lançamento, tratando dos fatos que ensejaram a exigência fiscal, citando parcelas que entende serem computadas com inconsistências se referindo ao lançamento fiscal”.*

No entanto, a r. decisão incorreu em equívoco, porque partiu de premissa equivocada, na medida em que não se trata de ter “compreendido o cálculo”, mas, em verdade, de que a metodologia aplicada pela autoridade fiscal **NÃO PERMITE REFLETIR eventual imposto não recolhido**.

Isso porque, conforme reconhecido pela própria autoridade fiscal em sua manifestação.

O LANÇAMENTO SE BASEOU EM TOTAIS MENSAIS (mera operação de subtração do total de notas fiscais ingressadas em confronto com o total de DAEs recolhidos no período), quando o **correto seria apurar o pagamento feito para cada Nota Fiscal**, eis que o pagamento da antecipação tributária era realizado Nota a Nota, por meio de Documento de Arrecadação Estadual (DAE) da Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia.

Basicamente, o que fez o agente fiscal foi inverter o ônus probatório, no sentido de autuar a partir de elementos macro, sem identificação de qual seria a operação sem recolhimento de imposto, atribuindo à RECORRENTE tal papel, desconsiderando que tal ofício, para efeito do art. 142, do CTN, não pode ser transferido!

Para melhor ilustrar a impossibilidade de se adotar a metodologia utilizada pela autoridade fiscal autuante, a RECORRENTE passa a demonstrar o método do presente lançamento, adotando o mês de janeiro/2018 como amostragem:

1. Para o mês de Janeiro/2018, o montante apurado no Auto de Infração é de R\$ 345.229,23.

Data Ocorr	Data Vencimento	Base de Cálculo (R\$)	Alq. %	Multa - %	Valor Histórico (R\$)
31/01/2018	09/02/2018	1.917.940,17	18,00	60,00	345.229,23

2. Segundo a planilha da fiscalização, referido montante é resultado do valor total de Notas Fiscais que ingressaram no período (R\$ 1.880.072,43), subtraído o valor total de DAEs de janeiro de 2018, resultando na diferença R\$ 345.229,23:

NOTA FISCAL	Data	Antec. Total	RECOLHIDO DAE -	Diferença
810	02/jan/18	4.436,53		
4147830	02/jan/18	29.259,49		
4147830	02/jan/18	91,26		
127101	02/jan/18	3.215,59		
720S21	02/jan/18	11.466,94		
163173	03/jan/18	21.486,96		
62534	03/jan/18	12.696,50		
44086	03/jan/18	192,25		
44086	03/jan/18	37,11		
44086	03/jan/18	44,09		
44086	03/jan/18	18,95		
44086	03/jan/18	55,96		
44086	03/jan/18	5,91		
44086	03/jan/18	11,15		
44086	03/jan/18	11,44		
44086	03/jan/18	8,41		
44086	03/jan/18	237,81		
44086	03/jan/18	26,30		



44086	03/jan/18	17,46		
44086	03/jan/18	6,55		
44086	03/jan/18	50,88		
44086	03/jan/18	21,50		
44086	03/jan/18	50,48		
		<b>1.880.072,43</b>	<b>1.534.843,20</b>	<b>345.229,23</b>

Veja que a autoridade fiscal não cumpre com o seu papel de correlacionar o pagamento nota a nota, limitando-se a extrair o valor total das NFs do período x valor total de DAEs recolhidos no período.

Referida metodologia é **incorreta**, porque, a título de exemplo, no período de janeiro/2018, com relação à primeira nota fiscal autuada na planilha da fiscalização, referente a janeiro/2018 (NF 810), verifica-se que o pagamento **foi realizado em 28/12/2017**, porém, tal pagamento **NÃO CONSTA DA LISTA DE PAGAMENTOS NA PLANILHA DA AUTORIDADE FISCAL, porque apenas abrange os pagamentos de janeiro/2018**:

A informação é desencontrada justamente porque o levantamento fiscal não fez a correta apuração dos comprovantes de pagamento, tal qual a RECORRENTE **vem tentando demonstrar desde a sua impugnação**, mas que sequer foi analisado seja pela autoridade fiscal, seja pela autoridade julgadora, que preteriu a fundamentação e prova dos autos em favor das meras alegações da autoridade fiscal.

Tivesse a autoridade julgadora analisado o referido comprovante de pagamento acostado em mídia digital aos autos, teria observado que a informação do levantamento fiscal está incorreta, porque a data que consta no comprovante de pagamento é 28/12/2017.

E o cenário se repete para as demais notas fiscais. Não se pode conceber que um volume de operações de determinado período, necessariamente será objeto de pagamento no mesmo período, ou mesmo se, em decorrência de INUMÉRAS variáveis, haverá, ao cabo, ICMS a ser recolhido!

Por esse motivo é que não se pode simplesmente - tal como se notam dos trabalhos fiscais no presente caso - relacionar um rol de notas fiscais ingressadas no período e confrontar diretamente com os valores recolhidos no próprio período (DAE's), sem ao menos verificar particularidades que podem alterar peremptoriamente tal levantamento.

Assim, como já exposto em sede de Impugnação, há situações em que o pagamento **NÃO** ocorre no mesmo mês em que houve o efetivo ingresso da mercadoria no território baiano, podendo, por exemplo, ser pago no mês subsequente, oportunidade em que a RECORRENTE adiciona os acréscimos legais, ou no mês anterior.

Ou, ainda, há a situação em que a RECORRENTE pode ter realizado o pagamento **do imposto na barreira fiscal**, por meio de Auto de Infração, o que, também, pode ocorrer em código de receita diverso ou, ainda, em período diverso.

Não por outra razão, a própria informação trazida pelo Fiscal em sua manifestação corrobora tal fato, ao afirmar, há de se repetir, que *“os totais mensais recolhidos para **ALGUNS** desses meses estão em valores **muito inferiores aos valores dos débitos da planilha da antecipação tributária elaborada pelo contribuinte**(g.n.)* Ora, mostra-se bastante tendenciosa a informação do Fiscal ao afirmar que há meses em que o valor está inferior ao débito de antecipação indicado, sem, no entanto, indicar o quanto nos outros meses há valores SUPERIORES ao devido (eis que não autuou o período de maio a outubro/2018).

Será que esse encontro de contas não seria necessário? Efetivamente, está aí toda a razão de se arguir a **inconsistência do trabalho fiscal**!

Prova disso é Nota Fiscal nº 450632 apontada na planilha da autoridade fiscal, relativa ao período de novembro/2018, **cujo pagamento, na verdade, foi realizado no mês de OUTUBRO/2018**

(período não autuado, porque provavelmente os valores eram superiores), de modo que o PAGAMENTO NÃO FOI CONSIDERADO PELA AUTORIDADE FISCAL:

Nota Fiscal	Data	Período	Antec. Total
450632	01/nov/18	2018	40.444,63

Daí é que a RECORRENTE demonstrou ser indevido a metodologia de apuração de eventual valor devido realizada pelo Auditor Fiscal, no sentido de que não se pode simplesmente relacionar um rol de notas fiscais ingressadas no período e confrontar diretamente com os valores recolhidos nesse mesmo período, sem ao menos verificar particularidades que podem alterar peremptoriamente tal levantamento.

Evidente, portanto, que a Autoridade Fiscal Autuante não realizou tal levantamento e apuração, a despeito da juntada dos comprovantes, e pretende, no curso do Processo Administrativo “qualificar” o seu Auto de Infração, conforme afirmado em Informação Fiscal. Assim, questiona-se, houve levantamento das informações de pagamentos efetuados pela RECORRENTE? Evidente que não, conforme reconhecido em Informação Fiscal.

Desse modo, é evidente que se trata de lavratura de Auto de Infração com base em mero encontro “macro” de contas entre notas fiscais e valores recolhidos no mês induz a uma **presunção absolutamente precária**, devendo ser integralmente cancelado o Auto de Infração, ou, no mínimo, confrontados os pagamentos Nota a Nota.

Vejam que não se está colocando em xeque a possibilidade de se realizar levantamentos a partir de presunções. O que se afirma que, partindo de tal medida, é indispensável que a apuração de forma adequada.

Deve-se acima de tudo investigar a ocorrência do fato gerador, sendo que, no caso concreto, sequer se verificou o devido pagamento do imposto pela RECORRENTE.

É importante destacar que o correto levantamento pela autoridade fiscal de todos os elementos e documentos previamente à lavratura do Auto de Infração é medida que se impõe, eis que não se pode permitir que seja imputado à RECORRENTE infração por presunção, de forma arbitrária.

Sob essa perspectiva, importante consignar que a RECORRENTE cumpriu com o seu dever de recolher o imposto, bem como com as obrigações acessórias previstas pela legislação do Estado da Bahia, de modo que todas as informações foram disponibilizadas ao Fisco, o que demonstra ter encerrado o seu encargo, sendo certo que a forma como a autoridade fiscal exercerá seu controle de fiscalização é de livre arbítrio do fisco.

Não pode, todavia, como pretende a Autoridade Fiscal ora Autuante, ser admitido que a fiscalização transfira ao contribuinte o seu poder-dever de fiscalização, cuja competência é exclusiva de autoridade administrativa, nos termos do art. 142 do CTN. Ou seja, o Fisco tinha condições de conferir os pagamentos realizados pela RECORRENTE, no entanto, não o fez. Optou por realizar o lançamento a pretexto de pagamento a menor, sem, no entanto, apurar se houve efetivamente infração cometida pela Impugnante.

Por expressa prescrição do dispositivo supracitado, o lançamento é realizado por meio de ato vinculado da Administração Pública, o que significa não haver discricionariedade na sua realização: a Administração Pública, ao formalizar a sua pretensão, tem o dever de levantar todos os elementos da autuação, descrever e detalhar o fato gerador na autuação, diante da verificação do nascimento da obrigação tributária (fato gerador) e consequente constituição do crédito tributário (lançamento), configurando e determinando a matéria tributável, bem como apontar suficientemente a fundamentação legal que ampara a autuação, sob pena de se colocar em risco a própria ocorrência do fato gerador.



Percebe-se, assim, que a simplicidade da metodologia adotada pela Autoridade Fiscal não teve por objetivo a busca da verdade material que, a propósito, é o fim a que se presta todo ato administrativo; é a base de qualquer procedimento fiscal!

Nesse sentido é que é nulo o lançamento, pois esse deve ser harmônico e coerente entre si, sendo direito do acusado a identificação, clara e indubitosa, dos motivos que levaram ao lançamento fiscal, o seu respectivo fundamento legal, bem como o detalhamento dos dados e documentos essenciais à instrução do mesmo, sob pena de ser nulo, conforme enunciado pelo próprio Regulamento do Processo Administrativo do Estado da Bahia:

#### Do MÉRITO

#### Do PRECEDENTE FAVORÁVEL - MESMO FISCAL AUTUANTE E MESMA INFRAÇÃO - PERÍODOS DISTINTOS

Antes de adentrar às razões de mérito, importante consignar que a RECORRENTE foi autuada pela mesma autoridade fiscal que lançou o presente caso, alegando falta de recolhimento do ICMS a título de antecipação tributária total, porém, naqueles autos o período era referente ao ano de 2019.

Assim como no presente caso, a RECORRENTE fez o esforço de levantar todos os comprovantes de pagamento das Notas Fiscais autuadas e acostou ao processo.

Pois bem, ocorre que naqueles autos julgados pela 4ª Junta de Julgamento Fiscal, a conclusão foi diversa daquela adotada no presente, eis que o Auto de Infração foi cancelado, tendo em vista o recolhimento do imposto:

*4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL ACÓRDÃO JJF Nº 0101-04/22-VD EMENTA: ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. Comprovado que o imposto já havia sido anteriormente recolhido, além de inclusão de notas fiscais que acobertam aquisição de mercadorias tributadas normalmente. Infração insubsistente. Auto de Infração **IMPROCEDENTE**. Decisão unânime.*

Vê-se, portanto, que o descuido da autoridade administrativa quanto ao recolhimento do imposto já foi reconhecido por ocasião do julgamento do Auto de Infração nº 279459.0024/21-7, lavrado pela mesma autoridade fiscal em face da RECORRENTE e pela mesma infração, porém, de período diferente.

Diante disso, de rigor o cancelamento do presente lançamento, na linha do precedente favorável, eis que a autoridade fiscal não cumpriu com o seu papel de apurar corretamente a infração antes da lavratura do Auto de Infração, tampouco o fez durante o curso do processo administrativo, sendo certo que a RECORRENTE acostou os comprovantes de pagamento.

#### DA INEXISTÊNCIA DE INFRAÇÃO - DEVIDO RECOLHIMENTO DA ANTECIPAÇÃO TOTAL

Conforme mencionado, no mérito, a r. Decisão recorrida entendeu que no levantamento fiscal constam os dados relativos a cada nota fiscal objeto da autuação, bem como que a documentação apresentada pelo autuado não seria suficiente para comprovar o pagamento do imposto apurado. Ainda, entendeu que seria indispensável que o autuado apresentasse planilha indicando as notas fiscais e respectivos DAEs de pagamento.

Pois bem. Quanto ao primeiro fundamento de que a RECORRENTE não teria apresentado “nas razões de defesa qualquer dado divergente do levantamento fiscal”, bem como que a documentação apresentada não seria suficiente para comprovar o pagamento do imposto apurado, trazendo como exemplo a Nota Fiscal nº 810.

Daí que, com relação à Nota Fiscal nº 810, já demonstrado que, ao contrário do entendimento da r. Decisão recorrida, houve o efetivo pagamento do imposto, ou seja, não prospera a fundamentação da r. Decisão recorrida.

Assim, a RECORRENTE demonstrou que efetuou o recolhimento da antecipação total na entrada das mercadorias, de modo que inexistiu infração, a acarretar o cancelamento do lançamento em sua integralidade.

A título de exemplo, com relação à Nota Fiscal nº 1548, referente ao mês de fevereiro/2018, de acordo com a planilha apresentada pela fiscalização, seria devido o ICMS a título de antecipação total no valor de R\$ 17.631,44:

Com relação à referida Nota Fiscal, a RECORRENTE procedeu à emissão da guia de antecipação tributária (Código de Receita 1145), no mesmo valor indicado pela fiscalização, e prosseguiu com o devido recolhimento, à época, conforme cópia da guia e respectivo comprovante de pagamento.

Apenas com o intuito de corroborar a insubsistência do lançamento, ante o pagamento do imposto, que não foi considerado pela autoridade fiscal, a RECORRENTE acosta como exemplo também a Nota Fiscal nº 1927, referente ao período de março/2018. E o mesmo cenário se depreende das demais Notas Fiscais autuadas no presente lançamento.

Portanto, verifica-se que a suposta infração atribuída à RECORRENTE de que “efetuou recolhimento a menor do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição” não merece subsistir.

E, ainda, quanto ao entendimento da autoridade fiscal de que teriam sido apresentadas apenas algumas notas fiscais, e não todas, não foi demonstrado pela autoridade fiscal o que estaria faltando, bem como sequer foram abatidas as notas fiscais já apresentadas.

Aliás, como demonstrado no tópico da anulação da r. Decisão recorrida, a RECORRENTE sequer foi intimada da referida informação fiscal para que tivesse a possibilidade de conferir as informações ou apresentar nova planilha. Tais alegações não afastam, todavia, os comprovantes de pagamento acostados aos autos no curso do processo.

A r. Decisão recorrida entendeu que a RECORRENTE “*deveria apresentar uma planilha ‘casando os DAEs pagos com as notas fiscais da planilha da antecipação tributária’*”, o que não foi feito, apesar da tentativa do Autuante”, porém, não observou que tal planilha foi apresentada pelo RECORRENTE. Ora, caso a autoridade julgadora tivesse entendido que as informações apresentadas seriam insuficientes, deveria ter dado ciência ao contribuinte, mas jamais desconsiderar as informações, o que não foi feito.

Dessa forma, considerando que a RECORRENTE acostou os comprovantes de pagamento, que sequer foram analisados pela autoridade julgadora, bem como que o pagamento tem o condão de extinguir o crédito tributário, nos termos do art. 156, I do CTN, de rigor o cancelamento do presente Auto de Infração.

Além disso, a presente cobrança representa verdadeiro *bis in idem*, haja vista que o pagamento a esse título já foi realizado pela RECORRENTE e há evidente cobrança em duplicidade.

E mais, considerando que a materialidade é de recolhimento a menor do ICMS, e, havendo a comprovação do pagamento do referido imposto eventual complementação ou alteração do lançamento, importaria em modificação do critério jurídico do lançamento, o que é vedado no âmbito tributário, nos termos do art. 146 do CTN.

Diante do exposto, requer seja cancelado na integralidade o presente Auto de Infração, tendo em vista que a RECORRENTE efetuou o recolhimento do imposto objeto do presente Auto de Infração, devendo ser cancelado.

SUBSIDIARIAMENTE: DO PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL

Além disso, caso não seja cancelado na integralidade o lançamento há de se considerar a prevalência do princípio da verdade material no processo administrativo fiscal, princípio este que consiste na busca da verdadeira realidade dos fatos, utilizando-se de todos os meios legais

necessários para tanto.

Como é cediço, os processos administrativos constituem-se ferramentas do Direito Administrativo e, como tais, são regidos por princípios próprios que podem estar consagrados na Constituição da República, em leis processuais ou ainda implícitos no sistema normativo.

O princípio da verdade material traduz a ideia de que, na apuração dos fatos, deve-se sempre buscar a aproximação com a certeza. Ou seja, a Administração, na busca constante pela satisfação do interesse público, não deve se conformar com a verdade meramente processual, mas sim estender sua atividade investigatória, valendo-se de elementos diversos daqueles trazidos aos autos pelos interessados, desde que os julguem necessários para a solução do caso.

Em outras palavras, à luz do princípio da verdade material, ainda que a RECORRENTE tenha trazido robustos argumentos e documentos para infirmar as acusações, o Nobre Julgador pode determinar a conversão do julgamento em diligência, a fim de que sejam analisados os sistemas internos da Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia (que sempre estiveram à disposição do I. Agente Fiscal), bem como permitir a juntada de novos documentos.

Até porque a Administração tem o dever de tomar as decisões com base nos fatos tais como se apresentam na realidade, devendo carrear para a análise do presente todos os dados, informações e documentos necessários ao julgamento da lide.

Como amplamente reconhecido pela doutrina mais renomada e pela jurisprudência administrativa, o Fisco possui o dever de visar, ao máximo, a observância do princípio da verdade material, procurando analisar os elementos de fato e de direito, a fim de confirmar ou infirmar a realização de um fato jurídico tributário.

Portanto, o verdadeiro sentido da verdade material é o da busca da realidade fática que permeia a situação colocada em julgamento, nem que para isso se faça necessária a conversão do julgamento em diligência, solicitação de documentos e demais atos instrutórios visando a obtenção de elementos probantes.

Sendo assim, a RECORRENTE pugna pela conversão do julgamento em diligência, caso não se admita o cancelamento integral do Auto de Infração, sempre visando à elucidação total dos fatos em comento.

#### DOS PEDIDOS

Face ao exposto, demonstrado de forma inequívoca a necessidade de reforma da r. Decisão recorrida, requer seja dado PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, a fim de:

- I. Declarar a nulidade do Auto de Infração em epígrafe, ante o erro na capitulação legal e, ainda, ante o equívoco na metodologia utilizada pela autoridade fiscal; ou, caso assim não se entenda,
- II. Declarar a nulidade da decisão, tendo em vista o indeferimento do pedido de diligência, bem como a ausência de análise do conjunto probatório;
- III. No mérito, julgar improcedente o lançamento, cancelando o lançamento do tributo e multa, tendo em vista o efetivo recolhimento do imposto exigido, ou, no mínimo, a sua redução, considerando os documentos apresentados;
- IV. Que o julgamento seja convertido em diligência, sempre visando à elucidação total dos fatos em comento.

Por fim, requer doravante todas as intimações e notificações sejam encaminhadas ao seu patrono Dr. **Fabio Augusto Chilo**, advogado inscrito na OAB/SP sob o nº 221.616, com endereço profissional no município de São Paulo, Estado de São Paulo, na Avenida Marginal Direita do Tietê, nº 500, Vila Jaguará, CEP 05.118-100, inclusive para se fazer presente no julgamento para



realização de sustentação oral.

Às fls. 276/78 o processo foi convertido em diligência à INFAZ DE ORIGEM para tomar as seguintes providências, mediante fundamentação abaixo:

*Trata-se de Recurso Voluntário, interposto em face de decisão da Primeira Instância deste Conselho de Fazenda, que julgou PROCEDENTE o Auto de Infração lavrado em 06/09/2021, refere-se ao lançamento de R\$ 1.580.503,47 de ICMS, acrescido da multa de 60%, em decorrência da seguinte irregularidade:*

*Infração 01 – 07.01.02: Recolhimento efetuado a menos do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, nos meses de janeiro a abril, novembro e dezembro de 2018.*

*Consta, ainda, a informação de que o Contribuinte recolheu a menos o valor do imposto relativo à antecipação tributária em relação aos DAEs recolhidos.*

*A 3ª Junta de Julgamento Fiscal negou pedido de diligência e decidiu pela PROCEDÊNCIA. No Recurso Voluntário o recorrente novamente pediu diligência, fundamentando o seguinte.*

*Basicamente, o que fez o agente fiscal foi inverter o ônus probatório, no sentido de autuar a partir de elementos macro, sem identificação de qual seria a operação sem recolhimento de imposto, atribuindo à RECORRENTE tal papel, desconsiderando que tal ofício, para efeito do art. 142, do CTN, não pode ser transferido!*

*Para melhor ilustrar a impossibilidade de se adotar a metodologia utilizada pela autoridade fiscal autuante, a RECORRENTE passa a demonstrar o método do presente lançamento, adotando o mês de janeiro/2018 como amostragem:*

1. Para o mês de Janeiro/2018, o montante apurado no Auto de Infração é de R\$ 345.229,23.

Data Ocorr	Data Vencimento	Base de Cálculo (R\$)	Alq. %	Multa - %	Valor Histórico (R\$)
31/01/2018	09/02/2018	1.917.940,17	18,00	60,00	345.229,23

2. Segundo a planilha da fiscalização, referido montante é resultado do valor total de Notas Fiscais que ingressaram no período (R\$ 1.880.072,43), subtraído o valor total de DAEs de janeiro de 2018, resultando na diferença R\$ 345.229,23:

Nº NF	Data	Antec. Total	RECOLHIDO DAE -	Diferença
810	02/jan/18	4.436,53		
4147830	02/jan/18	29.259,49		
4147830	02/jan/18	91,26		
127101	02/jan/18	3.215,59		
720S21	02/jan/18	11.466,94		
163173	03/jan/18	21.486,96		
62534	03/jan/18	12.696,50		
44086	03/jan/18	192,25		
44086	03/jan/18	37,11		
44086	03/jan/18	44,09		
44086	03/jan/18	18,95		
44086	03/jan/18	55,96		
44086	03/jan/18	5,91		
44086	03/jan/18	11,15		
44086	03/jan/18	11,44		
44086	03/jan/18	8,41		
44086	03/jan/18	237,81		
44086	03/jan/18	26,30		
44086	03/jan/18	17,46		
44086	03/jan/18	6,55		
44086	03/jan/18	50,88		
44086	03/jan/18	21,50		
44086	03/jan/18	50,48		
		1.880.072,43	1.534.843,20	345.229,23

Isso corrobora ainda mais a nulidade da r. Decisão recorrida e incerteza da autuação, tendo em vista que, a respeito da referida NF Nº 810, a r. Decisão recorrida assim asseverou:

*“A documentação apresentada pelo Defendente não é suficiente para comprovar o pagamento do imposto apurado no presente lançamento. Na planilha à fl. 142, por exemplo, consta a **NF Nº 810**, indicando como **data de pagamento em 28/12/2017**, mas no levantamento fiscal a mencionada Nota Fiscal consta a data de **02/01/2018**.”*

*A informação é desencontrada justamente porque o levantamento fiscal não fez a correta apuração dos comprovantes de pagamento, tal qual a RECORRENTE vem tentando demonstrar desde a sua impugnação, mas que sequer foi analisado seja pela autoridade fiscal, seja pela autoridade julgadora, que preteriu a fundamentação e prova dos autos em favor das meras alegações da autoridade fiscal.*

*Tivesse a autoridade julgadora analisado o referido comprovante de pagamento acostado em mídia digital aos autos, teria observado que a informação do levantamento fiscal está incorreta, porque a data que consta no comprovante de pagamento é 28/12/2017.*

*E o cenário se repete para as demais notas fiscais. Não se pode conceber que um volume de operações de determinado período, necessariamente será objeto de pagamento no mesmo período, ou mesmo se. em decorrência de INUMÉRAS variáveis, haverá, ao cabo. ICMS a ser recolhido!*

*E o cenário se repete para as demais notas fiscais. Não se pode conceber que um volume de operações de determinado período, necessariamente será objeto de pagamento no mesmo período, ou mesmo se. em decorrência de INUMÉRAS variáveis, haverá, ao cabo. ICMS a ser recolhido!*

*Por esse motivo é que não se pode simplesmente - tal como se notam dos trabalhos fiscais no presente caso - relacionar um rol de notas fiscais ingressadas no período e confrontar diretamente com os valores recolhidos no próprio período (DAE's), sem ao menos verificar particularidades que podem alterar peremptoriamente tal levantamento.*

*Assim, como já exposto em sede de Impugnação, há situações em que o pagamento NÃO ocorre no mesmo mês em que houve o efetivo ingresso da mercadoria no território baiano, podendo, por exemplo, ser pago no mês subsequente, oportunidade em que a RECORRENTE adiciona os acréscimos legais, ou no mês anterior.*

*O contribuinte além do exemplo citado, apresentou diversas notas tais como:*

- NF Nº 450632, vencimento em 29/10/2018 com valor comprovadamente pago de R\$ 40.444,64, mas registrada no dia 01.11. 2018.*
- NF Nº 1927 no valor de R\$ 16.291,74, pago em 23.02.2018, mas lançada no registro 01.03.2018.*
- NF Nº 810, no valor de R\$ 5.262,62 pago em R\$ 28.12.2017, lançada em 02.01.2018*
- NF Nº 6502, no valor de R\$ 22.278,07 pago em 25.10.2018, mas lançada em 09.11.2018 (este exemplo foi colhido na impugnação inicial, fl. 110).*

*O autuante na informação fiscal diz que solicitou ao contribuinte fazer a vinculação dos DAES RECOLHIDOS com os débitos apontados na planilha de antecipação tributária total elaborada pelo próprio contribuinte (fl.79), onde constato intimação do pedido de vinculação para a diferença de débitos apontadas. Que os totais mensais recolhidos para alguns meses estão em valores inferiores aos débitos apontados na planilha.*

*Na manifestação, após a informação fiscal, o recorrente diz que o autuante reconhece que o lançamento se baseou em totais mensais (mera operação de subtração de notas fiscais ingressadas em confronto com o total de DAES recolhidos no período). Que como exposto, há situações em que o pagamento NÃO OCORRE NO MESMO MÊS em que houve efetivo ingresso da mercadoria, podendo ser pago no mês subsequente. No entanto há situações em que se demonstrou que a metodologia adotada foi indevida, porque não apura o efetivo recolhimento referente a tais notas.*

*Entendo que o autuante deveria ao menos excluir as notas fiscais apresentadas com comprovação de pagamento em outro período, cujo valor por obvio, não integra o montante mensal de pagamento.*

*Assim, ao fim do Recurso Voluntário, volta a pugnar pela conversão do julgamento em diligência, caso não haja cancelamento integral do Auto de Infração.*

*O que se denota, a partir da análise do demonstrativo do autuante, fls. 06, é que em 06 meses do exercício de 2018, foram encontradas diferenças entre os valores devidos e calculados pelo atuante pelo registro das notas fiscais, e os valores recolhidos em DAE referente ao período de apuração.*

*Os outros meses, como exemplo os meses de maio de junho de 2018, o autuante possivelmente não encontrou diferenças por haver coincidências entre as notas fiscais registradas e os valores recolhidos. Quando aconteceu de os recolhimentos de algumas notas fiscais como as citadas, cuja comprovação dos comprovantes bancários anexados não deixam dúvidas, os valores passaram a ter distorção. É até possível que nos outros meses tenha*

havido aparente recolhimento a maior, mas tal situação nem é possível avaliar pois os demonstrativos do CD anexado, o autuante só apresenta os meses em que encontrou diferença a menos, não sendo possível se encontrou diferenças a mais pelos pagamentos.

O argumento do autuante na informação fiscal, de que solicitou **ao contribuinte fazer a vinculação dos DAES RECOLHIDOS com os débitos apontados na planilha de antecipação tributária total elaborada pelo próprio contribuinte**, entendo que deveria ser feito em sentido inverso, apenas as das notas fiscais cujos pagamentos foram efetuados em período diferente do mês relacionado, por certo se tratar de exceção e não da regra.

Além disso, o autuante intimou em 11.01.2022 (fl. 79) sem explicitar o prazo concedido para apresentação, e no dia 20.01.2022 já entregou a informação fiscal, um prazo claramente reduzido para que o contribuinte tivesse tempo suficiente para apresentar documentação, dado o volume registrado.

O que o autuante pede é a apresentação de 100% de comprovantes de cada uma das notas relacionadas, quando os valores totais de recolhimento pelo período certamente abarcam parte significativa do lançamento, já que no mês de janeiro de 2018 por exemplo, de R\$ 1.880.072,43 calculado, comprovou-se recolhimento de R\$ 1.534.843,20. A diferença de R\$ 345.229,23 pelas provas indiciárias, foram de notas fiscais do mês de janeiro que foram pagas em dezembro de 2017 ou fevereiro de 2018. Estas que devem ser apresentadas.

As diferenças encontradas se devem à alocação de pagamentos de notas fiscais em um mês, mas registradas em outros, e como os valores das diferenças são combinações de diferentes notas, isto não impede defesa do contribuinte em trazer provas totais, não satisfazendo para desconstituir o lançamento, provas parciais.

Vejamos o que diz o Art. 330 do RICMS:

§ 2º O contribuinte regularmente inscrito no Cadastro de Contribuinte do ICMS do Estado da Bahia - CAD-ICMS, que preencha cumulativamente os requisitos indicados a seguir, poderá efetuar o recolhimento do imposto por antecipação de que tratam as alíneas "a", "b" e "c" e o item 2 da alínea "g" do inciso III do caput deste artigo, **até o dia 25 do mês subsequente ao da data de emissão do MDF-e vinculado ao documento fiscal**, exceto em relação às operações de importação de combustíveis derivados de petróleo e as operações com açúcar, farinha de trigo, mistura de farinha de trigo, trigo em grãos, charque, jerked beef, enchidos (embutidos) e produtos comestíveis resultantes do abate de aves e gado bovino, bufalino, suíno, caprino e ovino:

Verifica-se que o contribuinte adotou uma metodologia de arrecadação de identificação das notas fiscais de forma isolada por DAE, e ao fazer algumas em datas anteriores ou posteriores da fiscalização, ao menos em alguns meses, passou a haver uma inconsistência nos valores quando se levanta o total mensal registrado.

A Nota Fiscal NF Nº 1927 no valor de R\$ 16.291,74, foi paga em 23.02.2018, mas lançada no registro 01.03.2018, ou seja, o pagamento da nota ocorreu até mesmo em data anterior ao registro da mesma nos documentos do recorrente, quando teria até o prazo do dia 25 de abril pagamento. Neste caso, deveria o autuante ao menos acatar o abatimento desta nota fiscal no valor lançado no mês de março de 2018, pois comprovadamente foi paga.

Tal situação cria realmente embaraços à fiscalização e para isto, é preciso que o próprio recorrente apresente as provas que possam elidir o lançamento, uma vez que não foi o fisco que deu causa a tal embaraço e a prova disso é que só ocorreu diferenças em apenas 06 meses. Assim posto, na sessão do dia 13.10.2021, na busca pela verdade material, esta Câmara decidiu pela diligência à INFAZ DE ORIGEM para a tomada das seguintes providências.

#### PELO AUTUANTE

Intimar o Recorrente a apresentar lista e comprovação de notas fiscais com os respectivos pagamentos, como as elencadas nos exemplos apontados na impugnação inicial, e no Recurso Voluntário, onde **o registro de uma nota em determinado mês teve pagamento em outro**, de forma a possibilitar o autuante abater todos as notas cujos comprovantes sejam anexados.

Dado o volume de trabalho, pela imensa quantidade de notas fiscais, já que no mês de janeiro de 2018 constato que há 210 notas fiscais relacionadas, e em todo o lançamento nos 06 meses em que se encontrou diferenças, de aproximadamente 1.100 notas fiscais, conforme verificado no CD anexo, conceder o prazo de 60 dias ao contribuinte, reabrindo-se o prazo de defesa, para trazer o comprovante de todas as notas fiscais de cada mês que constam no demonstrativo, mas que foram pagas em outro.

Trata-se efetivamente de razoável quantidade de notas fiscais, mas não é seguramente, uma quantidade proibitiva para que o Recorrente se omita em apresentar no período concedido.

O autuante simplesmente deverá abater da diferença encontrada em cada mês, dos valores totais de notas que foram pagas em período que não esteja vinculado ao registro da nota fiscal.



**PELA INSPETORIA**

*Após o autuante efetuar as correções, caso haja ainda diferença, a lista de notas fiscais remanescentes deverá ser entregue ao recorrente para que tenha oportunidade de apresentar comprovantes de outras notas pagas em outros períodos, de forma a serem novamente abatidas, concedendo-lhe o prazo de 30 dias para que apresente as notas fiscais que possam elidir o valor residual.*

*A seguir, havendo manifestação, o processo deverá encaminhado ao autuante para exclusão das notas fiscais com comprovação de pagamento. Não havendo manifestação, o processo deverá ser encaminhado a este Conselho de Fazenda.*

*À fl. 305 o recorrente apresentou complemento ao Recurso Voluntário, reafirmando o pedido de nulidade do auto pelo lançamento que se baseou em informações de pagamentos mensais quando o correto seria apurar mediante cada nota fiscal, sendo que o autuante apenas inverteu o ônus probatório. Apresenta uma série de documentos relativos aos recolhimentos e pede novamente pela declaração de nulidade do auto ante o erro da capitulação legal e o equívoco na metodologia usada e no mérito, julgar improcedente o lançamento, considerando os documentos apresentados, sem prejuízo da decisão da diligência.*

O autuante apresentou relatório da diligência às fls. 441/512, em que justifica que o recorrente não fez constar na defesa a lista de registro de determinado mês e pagamento em outro e que em outros casos observou a incorporação de juros como pagamento quando o correto é incluir o valor histórico no DAE. Concluiu pela revisão do lançamento para R\$ 479.961,30 conforme resumo de débito anexo à fl. 444. Que fica na expectativa de termos atendido plenamente ao solicitado pela diligência da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal.

O recorrente se manifestou às fls. 516/593 que a redução expressiva do auto em 70%, de R\$ 1.580.503,47 para R\$ 479.961,30, resultando em cobrança apenas para os meses de janeiro, fevereiro de 2018, confirmando o que a recorrente vem alegando desde o início: o auto é nulo, pois o lançamento se deu por mera presunção de falta de pagamento, sem sequer proceder a apuração do débito.

Reclama da inexistência de lei complementar que preveja a antecipação tributária e que a recorrente foi intimada acerca da revisão do lançamento em 02.05.2023 quando já esgotado o prazo de decadência do crédito tributário.

Ao final, pede que seja dado provimento ao recurso a fim de declarar a nulidade confirmado pelo resultado da redução de 70% do débito. Que se assim não for entendido, que seja declarada a decadência do período remanescente de janeiro a fevereiro de 2018. No mérito julgar improcedente o lançamento tendo em vista a inexistência de lei complementar que preveja a antecipação parcial.

O autuante se manifestou pela última vez à fl. 594 quando diz que restou comprovado que inúmeras notas fiscais tiveram pagamento a menor do imposto em relação ao respectivo DAE conforme comprovado pelos *prints* e DAES anexos, sinalizando recolhimento a menor apenas nos meses de janeiro e fevereiro (fls. 455/504). No mais, resta ao contribuinte se convencer de pagar o débito total de R\$ 479.961,30. Que fica na expectativa de ter atendido plenamente o solicitado pela diligência da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal.

**VOTO**

Trata-se de lançamento que diz respeito a uma única infração por pagamento a menos do imposto devido por antecipação parcial, inicialmente nos meses de janeiro a abril de 2018, e novembro e dezembro do mesmo ano, no total de R\$ 1.580.503,47.

Embora o recorrente tenha apresentado indícios de erros no lançamento em sua defesa inicial, de pagamentos de notas fiscais de final de mês no mês subsequente, e portanto há situações em que o pagamento não ocorre no mesmo mês das entradas, sendo pago posteriormente com acréscimos legais, ou ainda em casos de pagamento do imposto na barreira fiscal por meio de Auto de Infração, o que também pode ocorrer com código de receita diversa, a Junta equivocadamente entendeu que não havia necessidade de diligência fiscal tendo em vista que seriam suficientes os

elementos constantes nos autos e que não se verificou dúvidas quanto aos demonstrativos do autuante e julgou procedente o lançamento.

Nesta segunda instância foi efetuada a diligência solicitada mediante os indícios apresentados de erros no levantamento do autuante pedindo-se para intimar o Recorrente a apresentar lista e comprovação de notas fiscais com os respectivos pagamentos, como as elencadas nos exemplos apontados na impugnação inicial, e no Recurso Voluntário, onde o registro de uma nota em determinado mês teve pagamento em outro, de forma a possibilitar o autuante abater todos as notas cujos comprovantes sejam anexados, retirando os valores indevidamente lançados e o montante foi reduzido como bem disse o recorrente na sua manifestação, em torno de 70% do valor original.

Pede assim, após a diligência, a nulidade do lançamento por conta de erro considerado de valor expressivo, restando débitos em apenas 03 dos seis meses iniciais. Também clama pela nulidade pela falta de correta capitulação legal.

Pois bem, o fato de haver expressiva redução inicial do lançamento, ainda que de 70% ou até mais de 90% por si não implica em nulidade de um lançamento de ofício, desde que seja apurada a verdade material, com oferecimento da ampla defesa e o cumprimento do devido processo legal, o que demonstra o compromisso deste Conselho de Fazenda com os princípios que norteiam o processo administrativo.

Por outro lado, a descrição da infração é suficientemente clara, e mesmo eventuais erros da capitulação legal, nos termos do art. 18 do RPAF, não implica em nulidade desde que a descrição da infração permita ao recorrente o entendimento e o exercício da sua defesa, o que foi feito a contento, e por esta razão nego o pedido preliminar de nulidade. É o que reza o parágrafo 1º art. 218 do RPAF acima citado:

*§ 1º As eventuais incorreções ou omissões e a não-observância de exigências meramente formais contidas na legislação não acarretam a nulidade do Auto de Infração ou da Notificação Fiscal, desde que seja possível determinar a natureza da infração, o autuado e o montante do débito tributário, devendo as incorreções e omissões serem corrigidas e suprimidas por determinação da autoridade competente, desde que o fato seja comunicado ao sujeito passivo, fornecendo-se-lhe no ato da intimação cópia dos novos elementos, com a indicação do prazo de 10 (dez) dias para sobre eles se manifestar, querendo.*

Quanto à decadência, o lançamento se refere ao exercício de 2018, tendo o recorrente tomado ciência em 20.09.2021 conforme o próprio recorrente atesta em sua defesa inicial, fl. 15, e não há qualquer previsão legal para que o prazo decadencial ocorra a partir da ciência de uma diligência que visou apurar a verdade material, no caso, 02.05.2023.

A decadência se reporta à data dos fatos geradores, e considerando-se que o lançamento só está realizado e perfeito após intimação do sujeito passivo para tomada de ciência, são indiferentes as intimações posteriores decorrentes de imperfeições sanáveis do processo, já que em nada se altera dois pontos fundamentais: a data do fato gerador e a data ciência do lançamento em que o contribuinte é intimado a se defender.

A ser considerada tal situação como possível, grande parte dos processos administrativos estariam em risco, visto ser comum haver diligências para atendimento à ampla defesa do contribuinte até alguns anos depois do lançamento. O marco inicial para contagem do prazo decadencial é a tomada de ciência da existência do lançamento e não da capacidade para exercício da ampla defesa.

Uma vez que a ciência do lançamento ocorreu em 20.09.2021, e os fatos geradores se reportam ao exercício de 2018, o art. 150, parágrafo 4º do CTN estabelece o prazo de 5 anos a contar da ocorrência do fato gerador, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, e assim, entendo que os meses que restaram no lançamento encontram-se a salvo da decadência pleiteada. Quanto a este tema, já existe até Súmula de nº 11 deste Conselho de Fazenda:

*“Para efeito da contagem do prazo decadencial, o lançamento só se aperfeiçoa com a intimação do contribuinte*

*acerca do auto de infração”*

Assim, denego o pedido de decadência.

Nas razões de mérito, o recorrente pede pela improcedência alegando falta de previsão da cobrança de antecipação parcial em lei complementar, o que significa adentrar razões de inconstitucionalidade da legislação estadual, sendo vedada a competência a este Conselho para apreciar tal pedido.

Por fim, tendo sido realizada a diligência que saneou o processo e se apurou a verdade material, e tendo sido oferecida a mais ampla defesa, o recorrente não foi capaz de apontar erros aos novos demonstrativos, razão pela qual acolho os seguintes valores residuais deste lançamento, conforme anexo à fl. 447:

JANEIRO – 2018	R\$ 185.900,08
FEVEREIRO – 2018	R\$ 292.309,45
NOVEMBRO – 2018 –	R\$ 1.751,77
<b>TOTAL</b>	<b>R\$ 479.961,30</b>

Face ao exposto, DOU PROVIMENTO PARCIAL ao Recurso Voluntário. Auto de Infração PARCIALMENTE PROCEDENTE.

### RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 279459.0020/21-1, lavrado contra **SEARA ALIMENTOS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 479.961,30** acrescido da 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, 07 de Agosto de 2023.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

ILDEMAR JOSÉ LANDIN – RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JUNIOR - REPR. DA PPGE/PROFIS