

PROCESSO	- A. I. N° 206958.0013/19-5
RECORRENTES	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e DALNORDE COMÉRCIO IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO DE ALIMENTOS LTDA.
RECORRIDOS	- DALNORDE COMÉRCIO IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO DE ALIMENTOS LTDA. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS	- RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 1º JJF n° 0177-01/21-VD
ORIGEM	- DAT SUL / INFASZ COSTA DO CACAU
PUBLICAÇÃO	- INTERNET: 10/01/2025

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF N° 0472-12/24-VD

**EMENTA:** ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. ANTECIPAÇÃO PARCIAL. RECOLHIMENTO A MENOS. A antecipação parcial é prevista no Art. 12-A da Lei nº 7.014/96, incidindo sobre as aquisições de mercadorias para comercialização, independentemente do regime de apuração. Restou evidenciado o recolhimento a menos do imposto, não ficando comprovada a tributação nas saídas. Entretanto, o Autuado elidiu parte do montante exigido no levantamento fiscal original. Acatada a preliminar de decadência para parte do montante exigido, ressaltando a apuração mensal do imposto. Modificada a Decisão recorrida. Recursos **PARCIALMENTE PROVIDOS**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recursos de Ofício e Voluntário interpostos contra Decisão que julgou pela Procedência Parcial do Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 21/06/2019, em razão da seguinte irregularidade:

*Infração 01 - 07.15.02: Recolheu a menor o ICMS antecipação parcial, referente a aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas com fins de comercialização, nos meses de janeiro a dezembro de 2014 e 2015, fevereiro a dezembro de 2016 e março, maio a setembro, novembro e dezembro de 2017, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 5.271.284,39, acrescido da multa de 60%, prevista no Art. 42, II, “d”, da Lei nº 7.014/96.*

A 1ª JJF decidiu pela Procedência Parcial do Auto de Infração, por unanimidade, mediante o Acórdão nº 0006-01/20 (fls. 98 a 106), com base no voto a seguir transcrito:

*“O presente lançamento, constitui-se em uma única infração arrolada pela fiscalização, objeto de impugnação por parte da empresa autuada.*

*O Auto de Infração atende aos requisitos legais, estando presentes todos os pressupostos exigidos na norma para a sua validade, especialmente os artigos 142 do CTN e 39 do RPAF/99.*

*Observo que a empresa autuada tomou conhecimento do mesmo, e pode exercer de forma plena o seu direito de defesa, diante dos fatos, se reportou aos demonstrativos que embasaram a fiscalização, bem como os demais documentos e elementos que possibilitaram a instalação do contencioso.*

*Foram suscitadas questões preliminares a serem analisadas, o que passo a fazer neste momento, observando, inicialmente, quanto ao argumento de que os seus direitos haviam sido suprimidos pela autuação, impossibilitando o exercício de seu direito de defesa, a começar por não ter tomado ciência sequer que estava sendo fiscalizada, não recebeu em sua via do Auto de Infração cópia do Termo de Início de Fiscalização e não sabe se há este Termo na via do Fisco, e da mesma forma, também não foi intimada a apresentar livros ou documentos, nos termos previstos no artigo 26 do RPAF/99, reproduzido, não tendo observado no presente nenhum dos documentos acima elencados.*

*A este respeito, esclareço que na forma do documento encartado à fl. 07, contrariamente ao afirmado pela defesa, o contribuinte foi devidamente intimado para apresentação de livros e/ou documentos fiscais, onde*

apesar de constar o número de inscrição estadual de outra filial, o CNPJ e endereço estão grafados de forma correta, sendo assinado pelo preposto da empresa autuada.

*Na forma do artigo 26, inciso III do RPAF/99, considera-se iniciado o procedimento fiscal no momento da intimação, por escrito, ao contribuinte, seu preposto ou responsável, para prestar esclarecimento ou exibir elementos solicitados pela fiscalização.*

*Ou seja: o autuante comunicou o início dos trabalhos de auditoria na empresa, no período de 2014 a 2017, bem como informou e deu conhecimento do encerramento dos trabalhos com a lavratura do Auto de Infração.*

*Em relação à reclamação sobre a numeração do Auto de Infração na menção da Mídia no Termo de Intimação da Lavratura, também não é motivo de alegação de cerceamento, uma vez que no título do processo consta o número correto do A.I., e na própria mídia (fl. 10), constam os demonstrativos relativos ao processo em exame. Como foram feitas diversas autuações para o mesmo contribuinte, cada um dos arquivos constantes no CD, contém o número do auto a que pertence e o código da infração respectiva.*

*Quanto ao argumento de terem sido os arquivos contendo os demonstrativos entregues pelo autuante formatados em PDF, tal fato não trouxe qualquer prejuízo à defesa, sequer cerceou seu direito ao exercício do contraditório, diante inclusive, do fato da peça apresentada analisar detidamente vários produtos, o que denota pleno conhecimento de todo o teor da acusação, e o pleno exercício de seus direitos fundamentais, motivo pelo qual não acolho o mesmo.*

*Logo, diante do fato de terem sido observados os princípios do Processo Administrativo Fiscal, os respeitando, inexiste a alegada violação aos mesmos, sendo atendidos o da ampla defesa e o do contencioso, além do princípio da legalidade, bem como obedecidos os procedimentos regulamentares e normativos, tornando o feito isento de qualquer mácula que o contamine com nulidade, o que leva ao não acolhimento de tais argumentos.*

*Em relação ao pedido de diligência/perícia formulado na peça defensiva, nego o mesmo, como solicitado na peça mencionada, por entender que os dados constantes no processo são suficientes para a sua apreciação, nos termos do artigo 147 do RPAF/99, segundo o qual, deverá ser indeferido o pedido de diligência, quando o julgador considerar suficientes para a formação de sua convicção os elementos contidos nos autos, ou quando a verificação for considerada impraticável; for destinada a verificar fatos vinculados à escrituração comercial e fiscal ou a documentos que estejam na posse do requerente e cuja prova ou sua cópia simplesmente poderia ter sido por ele juntada aos autos; e de perícia fiscal, quando a prova do fato não depender do conhecimento especial de técnicos; for desnecessária em vista de outras provas produzidas; a verificação for impraticável.*

*Ressalte-se que a diligência e/ou perícia, mais do que qualquer coisa, é prerrogativa dos julgadores, diante do seu entendimento, ou da necessidade de coligir ao feito elementos que aclarem a discussão da lide, o que não é o caso do presente feito.*

*Ademais, não observou a autuada o teor do artigo 145 do RPAF/99, o qual determina que o interessado, ao solicitar a produção de prova ou a realização de diligência ou perícia fiscal, deverá, no pedido, fundamentar a sua necessidade, o que, em momento algum conseguiu figurar na defesa formulada.*

*Assim, não havendo vícios na lavratura do Auto de Infração, tampouco no decorrer da instrução processual que possam inquinar de nulidade o lançamento, nem a necessidade de realização de diligência/perícia, passo à análise do mérito, como segue.*

*O presente processo se trata de lançamento fiscal, imputando ao autuado o recolhimento a menor do ICMS antecipação parcial, referente a aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, adquiridas com fins de comercialização.*

*Em preliminar de mérito, o autuado arguiu a decadência do lançamento, do período compreendido entre 01/01/2014 a 09/07/2014, alegando já ter extrapolado 5(cinco) anos da ocorrência do Fato Gerador.*

*A respeito do tema, deve ser destacado que o entendimento que vem prevalecendo neste Conselho de Fazenda, é no sentido de que o lançamento por homologação seria aquele em que o sujeito passivo tem o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, sendo aplicável a regra do art. 150, § 4º do CTN, ou seja, o referido dispositivo aplica-se aos casos em que haja algum pagamento a ser homologado, de acordo com a apuração feita pelo contribuinte.*

*A partir dessa análise, pode-se apurar a existência de débito declarado e não pago e tributo não declarado e não recolhido (situação de total omissão, nada havendo a homologar), ou ainda, casos em que, mesmo havendo algum pagamento, o contribuinte agiu com dolo, fraude ou simulação, situações que devem ser enquadradas na regra do art. 173, I do CTN.*

*Destarte, podemos chegar as seguintes conclusões:*

*1. Débito tributário declarado e pago: há homologação tácita do lançamento (pagamento), após o transcurso de 5 anos, contados da ocorrência do fato gerador, aplicando-se o § 4º, do art. 150 do CTN.*

2. Débito declarado com efetivação do pagamento, porém com posterior verificação de dolo, fraude ou simulação: a autoridade, mediante a coleta de provas idôneas apura a ocorrência de ilícito fiscal. Neste caso, o início do prazo de decadência, para o lançamento da diferença, é deslocado para o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento de ofício poderia ter sido efetuado, aplicando-se a regra do art. 173, I.

3. Débito não declarado e não pago: aplicação também direta das disposições do art. 173, I do CTN. O prazo decadencial tem início no primeiro dia do exercício seguinte em que o lançamento de ofício poderia ter sido realizado. Sem qualquer pagamento, não há o que ser homologado.

Nesta linha de raciocínio, a infração que deu origem ao Lançamento de Ofício em lide, a qual está relacionada com débito onde há algum pagamento a ser homologado, se submete ao regramento do art. 150, § 4º do CTN (Código Tributário Nacional), onde há a homologação tácita do lançamento (pagamento), após o transcurso de 5 anos, contados da ocorrência do fato gerador.

Considerando que o ato de lançamento formalizado através do presente Auto de Infração se tornou perfeito e acabado com a ciência do contribuinte, verificada em 09/07/2019 (fl. 11), os fatos geradores ocorridos de janeiro a junho de 2014, efetivamente, foram atingidos pela decadência, de forma que os créditos tributários reclamados nessas datas ficam extintos, incidindo a regra do art. 156, inc. V do CTN, que apresenta o seguinte teor:

*Art. 156 – Extinguem o crédito tributário:*

(...)

*V – a prescrição e a decadência.*

Passo agora a enfrentar as demais questões de mérito.

O autuado entende que algumas exclusões no lançamento fiscal são necessárias, contestando a presença de operações de entrada sob os CFOPs 2403, 2555 e 2910. Também reclamou da presença do produto “peixe” no levantamento, em um período que o mesmo era isento.

O autuante, por sua vez, acatou a retirada de alguns itens de limpeza, porque efetivamente faziam parte da ST de 2014 até 31.01.2015. Em relação aos demais itens, manteve a exigência porque apesar de constarem como CFOP 2403, já haviam saído do Anexo I, nas datas dos lançamentos, com o que concordo.

O autuante também, de forma correta, retirou da autuação os produtos “Forno Elétrico” e “Transformador a Óleo”, com CFOP 2555 e a mercadoria “Peixe”, por ter sido isento até 31.05.2016.

Ressalto, ainda, que em relação à reclamação defensiva de cobrança sobre entradas com CFOP 2910, que é devida a antecipação parcial para doações e/ou bonificações, caso as mercadorias destinem-se à comercialização. No que diz respeito à alegação de que algumas mercadorias seriam brindes, se comprovado pelo autuado tal situação, realmente não caberia a antecipação parcial, porém, o contribuinte não apresentou os documentos posteriores que viesse a comprovar as saídas de tais brindes.

Destarte, concordo com a redução procedida pelo autuante, que elaborou novos demonstrativos às fls. 61/62, após os ajustes acima mencionados, salientando, contudo, que o montante ali retificado não levou ainda em consideração, o período em que se operou a decadência, que deve ser excluído da cobrança.

Do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração, em função da exclusão dos valores exigidos nos meses de janeiro a junho de 2014, por terem sido alcançados pela decadência, e das retificações supra citadas, restando a ser exigido no presente processo o montante de R\$ 4.766.100,33, de acordo com o demonstrativo abaixo:

Data Ocorr	Data Vencto	Base de Cálculo (R\$)	Aliq %	Multa %	Valor Histórico (R\$)
31/07/2014	09/08/2014	420.147,29	17,00	60,00	71.425,04
31/08/2014	09/09/2014	474.920,71	17,00	60,00	80.736,52
30/09/2014	09/10/2014	501.009,76	17,00	60,00	85.171,66
31/10/2014	09/11/2014	588.269,59	17,00	60,00	100.005,83
30/11/2014	09/12/2014	451.836,88	17,00	60,00	76.812,27
31/12/2014	09/01/2015	265.607,53	17,00	60,00	45.153,28
31/01/2015	09/02/2015	336.380,65	17,00	60,00	57.184,71
28/02/2015	09/03/2015	610.115,71	17,00	60,00	103.719,67
31/03/2015	09/04/2015	734.093,94	17,00	60,00	124.795,97
30/04/2015	09/05/2015	551.721,76	17,00	60,00	93.792,70
31/05/2015	09/06/2015	618.706,12	17,00	60,00	105.180,04
30/06/2015	09/07/2015	480.313,47	17,00	60,00	81.653,29
31/07/2015	09/08/2015	468.070,41	17,00	60,00	79.571,97
31/08/2015	09/09/2015	485.754,88	17,00	60,00	82.578,33
30/09/2015	09/10/2015	848.636,41	17,00	60,00	144.268,19
31/10/2015	09/11/2015	553.301,59	17,00	60,00	94.061,27
30/11/2015	09/12/2015	104.784,06	17,00	60,00	17.813,29

31/12/2015	09/01/2016	868.518,88	17,00	60,00	147.648,21
29/02/2016	09/03/2016	564.288,71	17,00	60,00	95.929,08
31/03/2016	09/04/2016	1.153.199,41	17,00	60,00	196.043,90
30/04/2016	09/05/2016	352.214,12	17,00	60,00	59.876,40
31/05/2016	09/06/2016	707.368,71	17,00	60,00	120.252,68
30/06/2016	09/07/2016	1.057.235,12	17,00	60,00	179.729,97
31/07/2016	09/08/2016	1.416.044,59	17,00	60,00	240.727,58
31/08/2016	09/09/2016	1.246.883,88	17,00	60,00	211.970,26
30/09/2016	09/10/2016	1.182.034,06	17,00	60,00	200.945,79
31/10/2016	09/11/2016	1.362.297,29	17,00	60,00	231.590,54
30/11/2016	09/12/2016	1.500.179,35	17,00	60,00	255.030,49
31/12/2016	09/01/2017	1.847.134,00	17,00	60,00	314.012,78
31/03/2017	09/04/2017	1.496.085,35	17,00	60,00	254.334,51
31/05/2017	09/06/2017	633.700,59	17,00	60,00	107.729,10
30/06/2017	09/07/2017	164.796,35	17,00	60,00	28.015,38
31/07/2017	09/08/2017	641.454,94	17,00	60,00	109.047,34
31/08/2017	09/09/2017	508.870,12	17,00	60,00	86.507,92
30/09/2017	09/10/2017	935.380,76	17,00	60,00	159.014,73
30/11/2017	09/12/2017	962.423,88	17,00	60,00	163.612,06
31/12/2017	09/01/2018	942.103,41	17,00	60,00	160.157,58
<b>TOTAL DA INFRAÇÃO</b>					<b>4.766.100,33</b>

A 1ª JJF recorreu de ofício da referida decisão para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, nos termos do Art. 169, I, “a” do RPAF/99.

O Autuado apresentou Recurso Voluntário em 2 (duas) vias iguais (fls. 116 a 124 e 125 a 133), nos termos do Art. 169, I, “b” do RPAF/99, no qual requereu a nulidade do julgamento de piso, bem como o reconhecimento da improcedência e nulidade do Auto de Infração.

A 2ª CJF decidiu pela nulidade da Decisão recorrida, por unanimidade, mediante o Acórdão nº 0038-12/21-VD (fls. 138 a 142), com base no voto a seguir transscrito:

*“Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra Decisão que julgou pela procedência parcial do Auto de Infração em epígrafe, lavrado para exigir imposto e multa mediante uma única infração, em razão do recolhimento a menor do ICMS relativo à antecipação parcial.*

*Ressalto que não foram juntadas novas provas após a apresentação do Recurso Voluntário.*

*O Autuado requereu a declaração de nulidade da Decisão ora recorrida, ou a nulidade da autuação, tendo em vista que foi exigido o imposto, descumprindo o previsto no § 1º do Art. 42 da Lei nº 7.014/96, questionou tal exigência em sua Defesa, mas que a referida Decisão não se pronunciou sobre este ponto.*

*Entretanto, não consta no voto do Acórdão ora recorrido nenhuma manifestação acerca do pedido para exclusão do imposto, embora tal questionamento faça parte da Defesa e do relatório, tendo sido descumprido o preceito contido no Art. 18, III, do RPAF/99, motivo pelo qual voto pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário para julgar NULA a Decisão de piso, de modo que o processo retorne à 1ª instância para novo julgamento a salvo da falha apontada.*

*Quanto ao suposto cerceamento de defesa em razão do demonstrativo ter sido apresentado em formato “pdf”, ressalto que consta na mídia que acompanha o Auto de Infração o demonstrativo em planilha em formato “excel”, mas observo que não consta o formato dos arquivos entregues ao Autuado no recibo anexado (fl. 14). Recomendo que o referido arquivo seja entregue ao Autuado mediante recibo, onde seja informado o seu formato, com a concessão de prazo de 60 (sessenta) dias para apresentar novas razões defensivas.*

*Em vista do provimento do Recurso Voluntário, fica PREJUDICADA a análise do Recurso de Ofício.”*

Submetido a novo julgamento em 1ª Instância, a 1ª JJF decidiu pela procedência parcial do Auto de Infração, em decisão não unânime, mediante o Acórdão nº 0177-01/21-VD (fls. 166 a 175), com base nos votos a seguir transcritos:

### **“VOTO**

*O presente lançamento, constitui-se em uma única infração arrolada pela fiscalização, objeto de impugnação por parte da empresa autuada.*

*O Auto de Infração atende aos requisitos legais, estando presentes todos os pressupostos exigidos na norma para a sua validade, especialmente os artigos 142 do CTN e 39 do RPAF/99.*

*Observo que a empresa autuada tomou conhecimento do mesmo e pode exercer de forma plena o seu direito de*

defesa diante dos fatos, se reportou aos demonstrativos que embasaram a fiscalização, bem como os demais documentos e elementos que possibilitaram a instalação do contencioso.

Foram suscitadas questões preliminares a serem analisadas, o que passo a fazer neste momento, observando, inicialmente, quanto ao argumento de que os seus direitos haviam sido suprimidos pela autuação, impossibilitando o exercício de seu direito de defesa, a começar por não ter tomado ciência, sequer, que estava sendo fiscalizada, não recebeu em sua via do Auto de Infração cópia do Termo de Início de Fiscalização e não sabe se há este Termo na via do Fisco, e da mesma forma também não foi intimada a apresentar livros ou documentos, nos termos previstos no artigo 26 do RPAF/99, reproduzido, não tendo observado no presente nenhum dos documentos acima elencados.

A este respeito, esclareço que na forma do documento encartado à fl. 07, contrariamente ao afirmado pela defesa, o contribuinte foi devidamente intimado para apresentação de livros e/ou documentos fiscais, onde apesar de constar o número de inscrição estadual de outra filial, o CNPJ e endereço estão grafados de forma correta, sendo assinado pelo preposto da empresa autuada.

Na forma do artigo 26, inciso III do RPAF/99, considera-se iniciado o procedimento fiscal no momento da intimação, por escrito, ao contribuinte, seu preposto ou responsável, para prestar esclarecimento ou exibir elementos solicitados pela fiscalização.

Ou seja: o autuante comunicou o início dos trabalhos de auditoria na empresa, no período de 2014 a 2017, bem como informou e deu conhecimento do encerramento dos trabalhos com a lavratura do Auto de Infração.

Em relação à reclamação sobre a numeração do Auto de Infração, na menção da Mídia, no Termo de Intimação da Lavratura, também não é motivo de alegação de cerceamento, uma vez que no título do processo consta o número correto do A.I., e na própria mídia (fl. 10), constam os demonstrativos relativos ao processo em exame. Como foram feitas diversas autuações para o mesmo contribuinte, cada um dos arquivos constantes no CD contém o número do auto a que pertence e o código da infração respectiva.

Quanto ao argumento de terem sido os arquivos contendo os demonstrativos entregues pelo autuante formatados em PDF, tal fato não trouxe qualquer prejuízo à defesa, sequer cerceou seu direito ao exercício do contraditório, diante, inclusive, do fato da peça apresentada analisar detidamente vários produtos, o que denota pleno conhecimento de todo o teor da acusação, e o pleno exercício de seus direitos fundamentais, motivo pelo qual não acolho o mesmo.

Logo, diante do fato de terem sido observados os princípios do Processo Administrativo Fiscal, os respeitando, inexiste a alegada violação aos mesmos, sendo atendidos o da ampla defesa e o do contencioso, além do princípio da legalidade, bem como obedecidos os procedimentos regulamentares e normativos, tornando o feito isento de qualquer mácula que o contamine com nulidade, o que leva ao não acolhimento de tais argumentos.

Acrescento ainda, que o pedido do autuado para exclusão do imposto relativo à Antecipação Parcial, alegando que as saídas subsequentes foram tributadas, e objeto da decisão da 2ª CJF (Acórdão nº 0038-12/21-VD), que julgou nula a decisão de 1º grau pela falta dessa apreciação, será analisado no final desse voto.

Em relação ao pedido de diligência/perícia formulado na peça defensiva, nego o mesmo, como solicitado na peça mencionada, por entender que os dados constantes no processo são suficientes para a sua apreciação, nos termos do artigo 147 do RPAF/99, segundo o qual, deverá ser indeferido o pedido de diligência, quando o julgador considerar suficientes para a formação de sua convicção os elementos contidos nos autos, ou quando a verificação for considerada impraticável; for destinada a verificar fatos vinculados à escrituração comercial e fiscal ou a documentos que estejam na posse do requerente, e cuja prova ou sua cópia, simplesmente poderia ter sido por ele juntada aos autos; e de perícia fiscal, quando a prova do fato não depender do conhecimento especial de técnicos; for desnecessária em vista de outras provas produzidas; a verificação for impraticável.

Ressalte-se que a diligência e/ou perícia, mais do que qualquer coisa, é prerrogativa dos julgadores, diante do seu entendimento, ou da necessidade de coligir ao feito elementos que aclarem a discussão da lide, o que não é o caso do presente feito.

Ademais, não observou a autuada, o teor do artigo 145 do RPAF/99, o qual determina que o interessado, ao solicitar a produção de prova ou a realização de diligência ou perícia fiscal, deverá, no pedido, fundamentar a sua necessidade, o que, em momento algum conseguiu figurar na defesa formulada.

Assim não havendo vícios na lavratura do Auto de Infração, tampouco no decorrer da instrução processual, que possam inquinar de nulidade o lançamento, nem a necessidade de realização de diligência/perícia, passo à análise do mérito, como segue.

O presente processo trata de lançamento fiscal, imputando ao autuado o recolhimento a menor do ICMS antecipação parcial, referente a aquisições de mercadorias provenientes de outras Unidades da Federação, adquiridas com fins de comercialização.

Em preliminar de mérito, o autuado arguiu a decadência do lançamento, do período compreendido entre

01/01/2014 a 09/07/2014, alegando já ter extrapolado 5(cinco) anos da ocorrência do Fato Gerador.

A respeito do tema, deve ser destacado que o entendimento que vem prevalecendo neste Conselho de Fazenda, é no sentido de que o lançamento por homologação seria aquele em que o sujeito passivo tem o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, sendo aplicável a regra do art. 150, § 4º do CTN, ou seja, o referido dispositivo aplica-se aos casos em que haja algum pagamento a ser homologado, de acordo com a apuração feita pelo contribuinte.

A partir dessa análise, pode-se apurar a existência de débito declarado e não pago, e tributo não declarado e não recolhido (situação de total omissão, nada havendo a homologar), ou ainda, casos em que, mesmo havendo algum pagamento, o contribuinte agiu com dolo, fraude ou simulação, situações que devem ser enquadradas na regra do art. 173, I do CTN.

Destarte podemos chegar as seguintes conclusões:

1. Débito tributário declarado e pago: Há homologação tácita do lançamento (pagamento) após o transcurso de 5 anos, contados da ocorrência do fato gerador, aplicando-se o § 4º, do art. 150 do CTN.

2. Débito declarado com efetivação do pagamento, porém com posterior verificação de dolo, fraude ou simulação: A autoridade, mediante a coleta de provas idôneas apura a ocorrência de ilícito fiscal. Neste caso, o início do prazo de decadência, para o lançamento da diferença, é deslocado para o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento de ofício poderia ter sido efetuado, aplicando-se a regra do art. 173, I.

3. Débito não declarado e não pago: Aplicação também direta das disposições do art. 173, I do CTN. O prazo decadencial tem início no primeiro dia do exercício seguinte em que o lançamento de ofício poderia ter sido realizado. Sem qualquer pagamento não há o que ser homologado.

Nesta linha de raciocínio, a infração que deu origem ao Lançamento de Ofício em lide, a qual está relacionada com débito onde há algum pagamento a ser homologado, se submete ao regramento do art. 150, § 4º do CTN (Código Tributário Nacional), onde há a homologação tácita do lançamento (pagamento), após o transcurso de 5 anos, contados da ocorrência do fato gerador.

Considerando que o ato de lançamento formalizado através do presente Auto de Infração se tornou perfeito e acabado com a ciência do contribuinte verificada em 09/07/2019, (fl. 11), os fatos geradores ocorridos de janeiro a junho de 2014, efetivamente foram atingidos pela decadência, de forma que os créditos tributários reclamados nessas datas ficam extintos, incidindo a regra do art. 156, inc. V do CTN, que apresenta o seguinte teor:

*Art. 156 – Extinguem o crédito tributário:*

(...)

*V – a prescrição e a decadência.*

Passo agora a enfrentar as demais questões de mérito.

O autuado entende que algumas exclusões no lançamento fiscal são necessárias, contestando a presença de operações de entrada sob os CFOPs 2403, 2555 e 2910. Também reclamou da presença do produto “peixe” no levantamento, em um período que o mesmo era isento.

O autuante, por sua vez, acatou a retirada de alguns itens de limpeza, porque efetivamente faziam parte da ST de 2014 até 31.01.2015. Em relação aos demais itens, manteve a exigência porque apesar de constarem como CFOP 2403, já haviam saído do Anexo I, nas datas dos lançamentos, com o que concordo.

O autuante também, de forma correta, retirou da autuação os produtos “Forno Elétrico” e “Transformador a Óleo”, com CFOP 2555 e a mercadoria “Peixe” por ter sido isento até 31.05.2016.

Ressalto ainda, que em relação à reclamação defensiva de cobrança sobre entradas com CFOP 2910, que é devida a antecipação parcial para doações e/ou bonificações, caso as mercadorias destinem-se à comercialização. No que diz respeito à alegação de que algumas mercadorias seriam brindes, se comprovado pelo autuado tal situação, realmente, não caberia a antecipação parcial, porém, o contribuinte não apresentou os documentos posteriores que viesse a comprovar as saídas de tais brindes.

Destarte, concordo com a redução procedida pelo autuante que elaborou novos demonstrativos às fls. 61/62, após os ajustes acima mencionados, salientando, contudo, que o montante ali retificado não levou ainda em consideração o período em que se operou a decadência, que deve se excluído da cobrança.

Registro ainda, que o autuado reclamou que está sendo exigido o imposto, e não só a multa, conforme previsto no § 1º, do Art. 42 da Lei nº 7.014/96.

Informou ter apresentado seu recolhimento mensal, fruto da apuração do imposto, baseado nos débitos e créditos no período da autuação, declarada na EFD e na DMA, visando provar a tributação das mercadorias nas saídas.

*Por outro lado, o autuante afirmou que que o autuado não comprova que o imposto devido por antecipação parcial tenha sido recolhido nas saídas subsequentes. Diz que verificou exatamente o contrário, asseverando que o contribuinte buscou, de todas as formas, fugir das suas responsabilidades legais ao tentar de várias formas eximir-se do imposto devido, destacando as diversas autuações lavradas contra o mesmo.*

*Da análise dos elementos constantes dos autos, verifico que até o julgamento de 1<sup>a</sup> instância, não foram anexados ao processo os elementos que o autuado afirma demonstrarem que o imposto questionado foi tributado nas saídas.*

*Pelo que dispõe o art. 142 do RPAF/BA, a recusa de qualquer parte em comprovar fato controverso com elemento probatório de que necessariamente disponha, importa presunção de veracidade da afirmação da parte contrária.*

*Destarte, considerando ainda a constatação do autuante de que o autuado não tributou na saída, ou seja, que o imposto devido por antecipação parcial tenha sido recolhido nas saídas subsequentes, não há como ser aplicada a disposição contida no § 1º, do Art. 42 da Lei nº 7.014/96, que exige tal comprovação por parte do contribuinte, senão vejamos:*

*Art. 42....*

*§ 1º No caso de o contribuinte sujeito ao regime normal de apuração deixar de recolher o imposto por antecipação, inclusive por antecipação parcial, nas hipóteses regulamentares, **mas, comprovadamente, recolher o imposto na operação ou operações de saída posteriores**, é dispensada a exigência do tributo que deveria ter sido pago por antecipação, aplicando-se, contudo, a penalidade prevista na alínea “d” do inciso II”; (grifo não original).*

*Do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração, em função da exclusão dos valores exigidos nos meses de janeiro a junho de 2014, por terem sido alcançados pela decadência, e das retificações supra citadas, restando a ser exigido no presente processo o montante de R\$ 4.766.100,33, de acordo com o demonstrativo abaixo:*

Data Ocorr	Data Venc	Base de Cálculo (R\$)	Aliq %	Multa %	Valor Histórico (R\$)
31/07/2014	09/08/2014	420.147,29	17,00	60,00	71.425,04
31/08/2014	09/09/2014	474.920,71	17,00	60,00	80.736,52
30/09/2014	09/10/2014	501.009,76	17,00	60,00	85.171,66
31/10/2014	09/11/2014	588.269,59	17,00	60,00	100.005,83
30/11/2014	09/12/2014	451.836,88	17,00	60,00	76.812,27
31/12/2014	09/01/2015	265.607,53	17,00	60,00	45.153,28
31/01/2015	09/02/2015	336.380,65	17,00	60,00	57.184,71
28/02/2015	09/03/2015	610.115,71	17,00	60,00	103.719,67
31/03/2015	09/04/2015	734.093,94	17,00	60,00	124.795,97
30/04/2015	09/05/2015	551.721,76	17,00	60,00	93.792,70
31/05/2015	09/06/2015	618.706,12	17,00	60,00	105.180,04
30/06/2015	09/07/2015	480.313,47	17,00	60,00	81.653,29
31/07/2015	09/08/2015	468.070,41	17,00	60,00	79.571,97
31/08/2015	09/09/2015	485.754,88	17,00	60,00	82.578,33
30/09/2015	09/10/2015	848.636,41	17,00	60,00	144.268,19
31/10/2015	09/11/2015	553.301,59	17,00	60,00	94.061,27
30/11/2015	09/12/2015	104.784,06	17,00	60,00	17.813,29
31/12/2015	09/01/2016	868.518,88	17,00	60,00	147.648,21
29/02/2016	09/03/2016	564.288,71	17,00	60,00	95.929,08
31/03/2016	09/04/2016	1.153.199,41	17,00	60,00	196.043,90
30/04/2016	09/05/2016	352.214,12	17,00	60,00	59.876,40
31/05/2016	09/06/2016	707.368,71	17,00	60,00	120.252,68
30/06/2016	09/07/2016	1.057.235,12	17,00	60,00	179.729,97
31/07/2016	09/08/2016	1.416.044,59	17,00	60,00	240.727,58
31/08/2016	09/09/2016	1.246.883,88	17,00	60,00	211.970,26
30/09/2016	09/10/2016	1.182.034,06	17,00	60,00	200.945,79
31/10/2016	09/11/2016	1.362.297,29	17,00	60,00	231.590,54
30/11/2016	09/12/2016	1.500.179,35	17,00	60,00	255.030,49
31/12/2016	09/01/2017	1.847.134,00	17,00	60,00	314.012,78
31/03/2017	09/04/2017	1.496.085,35	17,00	60,00	254.334,51
31/05/2017	09/06/2017	633.700,59	17,00	60,00	107.729,10
30/06/2017	09/07/2017	164.796,35	17,00	60,00	28.015,38
31/07/2017	09/08/2017	641.454,94	17,00	60,00	109.047,34
31/08/2017	09/09/2017	508.870,12	17,00	60,00	86.507,92
30/09/2017	09/10/2017	935.380,76	17,00	60,00	159.014,73
30/11/2017	09/12/2017	962.423,88	17,00	60,00	163.612,06
31/12/2017	09/01/2018	942.103,41	17,00	60,00	160.157,58

<b>TOTAL DA INFRAÇÃO</b>			<b>4.766.100,33</b>
--------------------------	--	--	---------------------

### **VOTO DIVERGENTE**

*Divirjo em parte da decisão proferida pelo relator, por não concordar com a exigência de imposto e multa do autuado em razão da falta de pagamento da antecipação parcial. O autuado apresenta recolhimento mensal do imposto relativo a operações próprias, que por óbvio, são decorrentes de operações com mercadorias não incluídas no regime de substituição tributária, e que, portanto, são as mesmas que constam no demonstrativo de débito deste auto de infração como sujeitas a antecipação parcial.*

*Por outro lado, se o próprio autuante afirmou na informação fiscal que “verificou exatamente o contrário”, ou seja, que o autuado não tributou na saída, por óbvio, também, que a atividade vinculante do agente fiscal resultou na exigência do imposto na operação subsequente que deixou de ser tributada, o que implica dizer, que nestas circunstâncias, a exigência do imposto por antecipação tributária parcial também se mostra indevida, pois o imposto da saída seria objeto de outro lançamento tributário.*

*Nas duas situações apresentadas, a exigência do ICMS por antecipação parcial do autuado, que apura o imposto pelo regime de conta corrente, se mostra indevida, nos termos do § 1º do art. 42 da Lei nº 7.014/96, cabendo apenas, a exigência da multa sobre o valor que deixou de ser recolhido pelo autuado a título de antecipação parcial.”*

A 1ª JJF recorreu de ofício da referida decisão para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, nos termos do Art. 169, I, “a” do RPAF/99.

O Autuado apresentou Recurso Voluntário (fls. 186 a 190), nos termos do Art. 169, I, “b” do RPAF/99, no qual, após tecer uma breve síntese dos fatos, afirmou que o Voto Divergente do Acórdão recorrido foi acertado e que a Secretaria da Fazenda tem a posse de todas as suas notas fiscais eletrônicas para comprovar que os seus recolhimentos de ICMS normal se referem à tributação das mercadorias listadas no demonstrativo da antecipação parcial.

Disse que anexou 4 (quatro) planilhas, uma para cada exercício, listando a totalidade das notas fiscais emitidas no período da autuação, bem como o detalhamento da tributação de todos os seus itens em suas operações de saída.

Alegou, em relação ao mérito, que persistem na autuação alguns produtos isentos e enquadrados do regime de substituição tributária, quais sejam:

**Sujeitas a Substituição Tributária:**

- CARNE SUÍNA PRIM KG (exercício de 2014)
- CARNE SUÍNA CONG PRIM KG (exercício de 2014)
- FILE PEITO FRANGO PIF PAF COZID DESF 500G (exercício de 2014)

**Isentas:**

- PEIXE CORVINA SALGADA GDE KG (exercício de 2014)
- BROCOLIS PIF PAF 300G (exercício de 2014)
- COUVE FLOR PIF PAF 300G (exercício de 2014)

Requeru a nulidade do lançamento e protestou pela posterior produção de todos os meios de prova admitidos em direito, especialmente documental.

Pautado para julgamento, esta 2ª CJF deliberou por converter o presente feito em diligência à INFRAZ COSTA DO CACAU (fls. 209 e 210), a fim de que:

*“a) com base nos demonstrativos do Auto de Infração e a partir dos valores excluídos em sede de primeiro grau (fls. 166 a 175), promova o Autuante (ou preposto fiscal vinculado à Inspetoria de Origem, ao prudente critério daquela repartição) a **explicitação** das operações excluídas;*

*b) promova, ainda, a Fiscalização a **segregação** das operações com produtos em substituição tributária ou isentos, consoante alegado pela Recorrente (e indicados acima);*

*c) que o trabalho seja elaborado em formato “Excel” (extensão “.xls” ou “.xlsx”), sendo entregue à Recorrente mediante protocolo com indicação específica do formato do arquivo, para que a Recorrente manifeste-se, querendo, no prazo de 60 (sessenta) dias, oferecendo suas razões a respeito do demonstrativo, depurações e segregações;*

*d) subsequentemente, que o Autuante (ou preposto fiscal vinculado à Inspetoria de Origem, ao prudente critério daquela repartição) ofereça Informação Fiscal complementar, a respeito das alegações da Recorrente*

(constante nos Recursos Voluntários de fls. 116 a 133 e de fls. 186 a 190), abrindo vista à Recorrente em caso de elaboração de novos documentos, no prazo regulamentar;

e) concluída a diligência, com ou sem as manifestações da Recorrente, devem os autos ser remetidos a este CONSEF para subsequente deliberação.”

No cumprimento da Diligência, o Autuante informou que efetuou a exclusão dos produtos “CARNE SUÍNA PRIM KG” e “CARNE SUÍNA CONG PRIM KG”, mas não concorda com os demais produtos pelas razões que expôs:

*FILE PEITO FRANGO PIF PAF COZID DESF 500G: este produto é processado industrialmente com cozimento e separação mecânica (desfiamento), classificado na Posição NCM 1602.32.20, conforme indicado pelo fornecedor, não incluído no regime de substituição tributária.*

*PEIXE CORVINA SALGADA GDE KG: este produto não é isento, pois o ato de salga do peixe é uma etapa de industrialização opcional, que altera completamente a substância do produto, consistindo na retirada de água dos tecidos do peixe e introdução de sal.*

*BROCOLIS PIF PAF 300G e COUVE FLOR PIF PAF 300G: estes dois produtos sofrem processamento industrial para branqueamento (cozimento) e posterior congelamento, alterando substancialmente as suas características comerciais.*

Destacou que o formato “pdf” insere segurança da informação, podendo ser efetuada a reconversão em planilhas, não resultando em cerceamento de defesa.

Ressaltou que a aplicação da multa de 60% é condicionada à segurança do Autuante de que todos os itens lançados tenham sido tributados plena e integralmente, o que não foi o caso, pois a mesma ação fiscal resultou em 8 (oito) Autos de Infração concomitantes, incluindo, entre outras, as seguintes Infrações: 02.01.03 – Saídas tributáveis como não tributáveis, 03.02.04 – Saídas com erro na apuração dos valores do imposto, 04.05.02 – Omissão de saídas maior que a omissão de entradas e 04.05.05 - Omissão de entradas maior que a omissão de saídas.

Solicitou que o Auto de Infração seja julgado procedente em parte no valor de R\$ 4.738.267,37.

O Autuado protocolou manifestação (fls. 240 a 254), na qual pleiteou a declaração de decadência integral do Auto de Infração sob o argumento de que, com a reabertura do prazo de defesa, o ato de ciência somente se aperfeiçoou em 14/07/2023, quando recebeu os demonstrativos em planilha no formato “excel” de forma adicional, conforme jurisprudência recorrente deste CONSEF, colacionando excertos dos Acórdãos JJF nºs 0212-02/21-VD e 0132-02/22-VD.

Alegou não ter tomado ciência do conteúdo da Diligência solicitada, mas somente da Informação Fiscal prestada pelo Autuante, demonstrando ser mais uma restrição ao regular exercício ao direito à ampla defesa e ao contraditório.

Relacionou os DAEs referentes ao recolhimento do ICMS normal no período da autuação, ressaltando que não poderia ter utilizado GNRE para efetuar tais recolhimentos, e que a EFD congrega todos os registros fiscais, inclusive os Registros de Entradas e de Saídas, por nota fiscal, com suas tributações e CFOPs.

Frisou que os Autos de Infração lavrados não se relacionam com o cerne da questão, ou seja, a comprovação da tributação das mercadorias nas saídas, conforme abaixo indicado:

- Autos de Infração nºs 206958.0004/19-6 e 206958.0005/19-2: créditos indevidos, ainda em discussão no âmbito administrativo.
- Autos de Infração nºs 206958.0010/19-6 e 206958.0011/19-2: substituição tributária recolhida a menor e não recolhida, ainda em discussão no âmbito administrativo.
- Auto de Infração nº 206958.0009/19-8: omissão de entrada no exercício de 2017, no valor de R\$ 106.426,21, e omissão de saída no exercício de 2014, no valor de R\$ 97.722,00, ainda em discussão no âmbito administrativo.

Pidiu a retirada de produtos isentos que entendeu persistir na autuação, conforme previsto no Art. 264, XVIII do RICMS/12, que se reporta ao Convênio ICMS 100/97:

- a) SEMENTE DE LINHAÇA MÃE TERRA;**
- b) SEMENTE DE LINHAÇA MÃE TERRA INTEG 200G;**
- c) SEMENTE DE GIRASSOL JUPARANA 500G;**
- d) LINHAÇA MÃE TERRA DOURADA 200G;**
- e) LINHAÇA MÃE TERRA MOIDA INTEGRAL 200G;**
- f) FARELO DE AVEIA MÃE TERRA 200G;**
- g) FARINHA DE AVEIA MÃE TERRA 500G;**
- h) FARELO DE AVEIA NATUS 200G.**

Requeru a improcedência da autuação e protestou pela posterior produção de todos os meios de prova admitidos em direito, especialmente documental

O Autuante apresentou nova Informação Fiscal (fls. 262 a 265), onde, entre outros argumentos, informou que foram também lavrados os Autos de Infração nº 206958.0006/19-9, saídas tributadas como não tributadas, 206958.0007/19-5, saídas com divergência entre o ICMS recolhido e o informado nas EFDs, 206958.0008/19-1, saídas com erro na apuração dos valores do imposto, e 206958.0009/19-8, omissão de saídas, omissão de entradas maior que a omissão de saídas e ICMS ST sobre omissão de saídas, bem como que os produtos relacionados como isentos são tributados, pois produzidos para alimentação humana, não gozando da isenção pleiteada.

Opinou pela manutenção da autuação no valor de R\$ 5.242.487,91.

O Autuado formulou nova manifestação (fls. 267 a 270), na qual relatou que os Autos de Infração nºs 206958.0008/19-1 e 206958.0009/19-8 ainda estão pendentes de julgamento, o de nº 206958.0007/19-5 foi julgado improcedente e o de nº 206958.0006/19-9 foi reduzido para R\$ 867.765,28.

Reiterou os termos trazidos no Voto Divergente da Decisão recorrida e requereu a improcedência da Infração ou a sua nulidade.

## VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra Decisão que julgou pela Procedência Parcial do Auto de Infração em epígrafe, lavrado para exigir imposto e multa mediante uma única infração, em razão do recolhimento a menor do ICMS relativo à antecipação parcial.

Ressalto que não foram juntadas novas provas após a apresentação da última manifestação do Autuado (fls. 267 a 270).

Constatou que o Recurso de Ofício é cabível, tendo em vista que o julgamento de 1<sup>a</sup> Instância desonerou parcialmente o presente Auto de Infração no valor de R\$ 1.111.074,94, conforme extrato (fl. 178), montante superior a R\$ 200.000,00, estabelecido no Art. 169, I, “a” do RPAF/99.

Analisa em conjunto os Recursos de Ofício e Voluntário, tendo em vista que as matérias se confundem.

O Autuado requereu a declaração de nulidade da autuação, por cerceamento de defesa em razão do demonstrativo ter sido apresentado em formato “pdf”, sendo que, embora conste na mídia que acompanha o Auto de Infração o demonstrativo em planilha em formato “excel”, não foi indicado o formato dos arquivos entregues ao Autuado no recibo anexado (fl. 14).

Entretanto, embora os arquivos apresentados em formato “pdf” fossem arquivos editáveis, para espartar qualquer questionamento de cerceamento de defesa, esta 2<sup>a</sup> CJF converteu o processo em Diligência para que o referido arquivo fosse entregue ao Autuado mediante recibo, em formato de planilha “excel”, com a concessão de prazo de 60 (sessenta) dias para apresentar novas razões defensivas.

Ressalto ainda não ter se configurado o alegado cerceamento de defesa, tendo em vista a detalhada impugnação realizada pelo Autuado e a renovação de prazo para a realização de nova peça defensiva, não havendo motivo para a arguição de nulidade, assim como não resultou em

prejuízo a falta de intimação para conhecimento do teor da Diligência, já que houve manifestação do Autuado demonstrando ter entendido completamente o pedido e o seu resultado.

O Autuado protocolou manifestação (fls. 240 a 254), na qual pleiteou a declaração de decadência integral do Auto de Infração sob o argumento de que, com a reabertura do prazo de defesa, o ato de ciência somente se aperfeiçoou em 14/07/2023, quando recebeu os demonstrativos em planilha no formato “excel”, conforme excertos dos Acórdãos JJFs nºs 0212-02/21-VD e 0132-02/22-VD.

No Voto Vencedor do Acórdão CJF nº 0367-12/22-VD, do qual fui o Relator, foi reformada a Decisão exarada no Acórdão JJF nº 0212-02/21-VD, conforme o seguinte argumento:

“...

*A decadência é um instituto de suma importância no direito tributário pátrio, que possui o condão de dar segurança jurídica aos contribuintes, estipulando um lapso de tempo para que o Estado efetue o lançamento para exigir o tributo não pago.*

*Inicialmente devo destacar o disposto na Súmula nº 12 deste CONSEF, in verbis:*

*“Para efeito da contagem do prazo decadencial, o lançamento só se aperfeiçoa com a ciência do contribuinte acerca do auto de infração.”*

*Está cristalino que a referida Súmula define a ciência ao contribuinte da lavratura do Auto de Infração e, embora não tenha se manifestado em relação ao seu pressuposto de validade, é lógico que este deve ser observado.*

*Entretanto, este pressuposto de validade está vinculado ao seu aspecto formal, ou seja, se o contribuinte tomou conhecimento do lançamento, e não ao seu aspecto material, afinal não há neste momento a análise sobre a nulidade ou a improcedência do lançamento.*

*Se, hipoteticamente falando, já que não é o que ocorreu no presente caso, conforme explicarei adiante, faltar ao lançamento alguma informação indispensável, inclusive a entrega dos seus demonstrativos, o que se deve discutir é a nulidade ou a anulação do lançamento, nos termos dos Arts. 18 e 39 do RPAF/99, nunca tratar do instituto da decadência.*

...

Foi no mesmo sentido a Decisão, por unanimidade, externada no Acórdão CJF nº 0038-12/22-VD, do qual foi Relator o ilustre Conselheiro Antônio Dijalma Lemos Barreto, que reformou a Decisão exarada no Acórdão JJF nº 0132-02/22-VD.

Portanto, não há jurisprudência recorrente deste CONSEF no sentido da posição do Autuado, pelo contrário, a jurisprudência caminha em sentido diametralmente oposto ao seu entendimento.

Sendo assim, afasto a preliminar de decadência suscitada pelo Autuado, pleiteando o reconhecimento de novo *dies ad quem* para a sua verificação, tendo em vista a ciência do Autuado da lavratura do Auto de Infração em 09/07/2019, constante dos autos.

Saliento, entretanto, que foi operada a decadência relativa às operações realizadas nos meses de janeiro a junho de 2014, considerando a data de ciência acima mencionada e a apuração mensal do imposto, com base no Art. 150, § 4º do CTN, sendo observada a existência de recolhimentos mensais, conforme explicitado no Incidente de Uniformização PGE nº 2016.194710-0.

Neste sentido, por se tratar o imposto de apuração mensal, efetuei o restabelecimento do Auto de Infração relativo ao período de 01 a 09/07/2014.

No mérito, reputo corretas as conclusões do Autuante quanto à tributação normal dos produtos elencados pelo Autuado em suas manifestações já que as sementes de linhaça e girassol, linhaça e farelo e farinha de aveia são produtos destinados à alimentação humana, enquanto a isenção somente se refere aos produtos destinados à agropecuária, bem como o peixe salgado, e o brócolis, o couve flor e o frango cozido e desfiado PIF PAF são produtos que sofreram industrialização, não se coadunando com o sentido da isenção ou do enquadramento no regime de substituição tributária.

Também concordo com a posição do Autuante de excluir da autuação as carnes suínas, por estarem enquadradas no regime de substituição tributária, conforme o resultado da Diligência solicitada por esta 2<sup>a</sup> CJF.

Quanto ao pedido para exclusão do imposto, nos termos do § 1º, do Art. 42 da Lei nº 7.014/96, entendo que não é possível atender, pois o referido dispositivo exige a comprovação de que o imposto foi recolhido nas operações de saída posteriores, conforme a sua redação abaixo:

*“§ 1º No caso de o contribuinte sujeito ao regime normal de apuração deixar de recolher o imposto por antecipação, inclusive por antecipação parcial, nas hipóteses regulamentares, mas, comprovadamente, recolher o imposto na operação ou operações de saída posteriores, é dispensada a exigência do tributo que deveria ter sido pago por antecipação, aplicando-se, contudo, a penalidade prevista na alínea “d” do inciso II;” (grifo nosso)*

Ao contrário do argumento do Autuado, foi comprovado com a lavratura do Auto de Infração nº 206958.0006/19-9, em que foi exigido ICMS em razão de ter efetuado operações de saídas tributadas como não tributadas, julgado parcialmente procedente no valor de R\$ 867.765,28, mediante o Acórdão CJF nº 0068-12/22-VD, significando que tal condição não foi satisfeita.

Não faz qualquer sentido o argumento esposado no Voto Divergente da Decisão recorrida no sentido de que a exigência do imposto mediante a lavratura de Auto de Infração supriria tal comprovação, senão a condição sempre seria satisfeita, já que a atividade vinculada do Auditor Fiscal o obriga a lavrar Auto de Infração para exigir o ICMS sempre que verificada a falta do seu recolhimento nas saídas subsequentes.

Observo ainda que não se pode falar em bitributação, tendo em vista que o imposto ora exigido não se confunde com o imposto relativo às saídas subsequentes, pois se refere à antecipação parcial, referente às entradas de mercadorias para comercialização, cuja compensação só pode ser realizada após o efetivo pagamento, conforme previsto no Art. 309, II do RICMS/12.

Voto pelo PROVIMENTO PARCIAL dos Recursos de Ofício e Voluntário para modificar a Decisão recorrida e julgar o Auto de Infração PROCEDENTE EM PARTE no valor de R\$ 4.759.868,53, conforme demonstrativo abaixo:

Data Ocorrência	ICMS Auto de Infração	ICMS 1 <sup>a</sup> JJF	ICMS 2 <sup>a</sup> CJF
31/01/2014	53.787,79	-	-
28/02/2014	89.807,91	-	-
31/03/2014	85.321,35	-	-
30/04/2014	91.378,30	-	-
31/05/2014	84.152,99	-	-
30/06/2014	91.271,82	-	-
31/07/2014	71.477,30	71.425,04	68.495,08
31/08/2014	80.922,95	80.736,52	78.968,11
30/09/2014	86.008,21	85.171,66	84.964,19
31/10/2014	105.205,08	100.005,83	103.638,34
30/11/2014	78.034,53	76.812,27	76.546,56
31/12/2014	46.588,48	45.153,28	43.742,21
31/01/2015	57.716,66	57.184,71	57.444,24
28/02/2015	103.719,67	103.719,67	103.719,67
31/03/2015	124.795,97	124.795,97	124.709,57
30/04/2015	93.792,70	93.792,70	93.731,63
31/05/2015	105.180,04	105.180,04	105.150,79
30/06/2015	81.653,29	81.653,29	81.546,51
31/07/2015	79.571,97	79.571,97	79.532,97
31/08/2015	82.578,33	82.578,33	82.511,96
30/09/2015	144.268,19	144.268,19	143.493,62
31/10/2015	94.061,27	94.061,27	94.001,27
30/11/2015	17.813,29	17.813,29	17.748,59
31/12/2015	147.648,21	147.648,21	147.544,84
29/02/2016	95.929,08	95.929,08	95.821,04
31/03/2016	196.043,90	196.043,90	196.005,20
30/04/2016	59.876,40	59.876,40	59.726,94

31/05/2016	120.252,68	120.252,68	120.200,79
30/06/2016	179.729,97	179.729,97	179.541,14
31/07/2016	240.727,58	240.727,58	240.572,73
31/08/2016	211.970,26	211.970,26	211.892,64
30/09/2016	200.945,79	200.945,79	200.744,39
31/10/2016	231.590,54	231.590,54	231.506,84
30/11/2016	255.030,49	255.030,49	254.874,52
31/12/2016	314.012,78	314.012,78	313.877,78
31/03/2017	254.334,51	254.334,51	254.222,31
31/05/2017	107.729,10	107.729,10	107.688,60
30/06/2017	28.015,38	28.015,38	27.721,91
31/07/2017	109.047,34	109.047,34	109.003,36
31/08/2017	86.507,92	86.507,92	86.426,92
30/09/2017	159.014,73	159.014,73	158.916,63
30/11/2017	163.612,06	163.612,06	163.531,06
31/12/2017	160.157,58	160.157,58	160.103,58
<b>Valor Total</b>	<b>5.271.284,39</b>	<b>4.766.100,33</b>	<b>4.759.868,53</b>

Ressalto que foi anexado aos autos o demonstrativo analítico em que, a partir do demonstrativo original constante dos autos, em formato “excel”, foram zerados os valores relativos aos produtos excluídos da autuação e ao período alcançado pela Decadência.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER PARCIALMENTE** os Recursos de Ofício e Voluntário apresentados para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 206958.0013/19-5, lavrado contra **DALNORDE COMÉRCIO IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO DE ALIMENTOS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$ 4.759.868,53, 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, 14 de novembro de 2024.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE

MARCELO MATTEDI E SILVA – RELATOR

VICENTE OLIVA BURATTO – REPR. DA PGE/PROFIS