

A. I. N° - 297745.0456/23-0
AUTUADO - CENCOSUD BRASIL COMERCIAL S. A.
AUTUANTE - JORGE LUIZ MAGALHÃES NUNES
ORIGEM - DAT METRO / IFMT METRO

6ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL.**ACÓRDÃO JJF N°. 0309-06/24-VD**

EMENTA: ICMS. 1. FALTA DE RECOLHIMENTO. MERCADORIAS SUJEITAS A ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. Nas aquisições interestaduais de mercadorias não enquadradas no regime de substituição tributária, na origem, cabe ao destinatário efetuar a antecipação do imposto quando da entrada no Estado da Bahia. Comprovado nos autos que o imposto devido somente foi recolhido em momento posterior ao do início da ação fiscal, quando não mais poderia fazê-lo. Infração mantida. Negado o pedido de realização de diligência. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração ora apreciado foi lavrado no trânsito de mercadorias em 25 de maio de 2023 e refere-se à cobrança de ICMS no valor de R\$ 59.823,00, além de multa de 60% pela constatação da seguinte infração:

Infração 01. **054.005.010**. Falta de recolhimento do ICMS referente a antecipação tributária total, em aquisição interestadual ou do exterior, de mercadorias enquadradas pela legislação interna no regime de substituição tributária, por contribuinte não inscrito, inapto ou que não preencha os requisitos previstos na legislação fiscal.

Informa o autuante: *“Falta de Antecipação Total de mercadorias constante do Anexo 1 do RICMS/BA, carnes e aves resultantes do abate, contribuinte não possui Regime Especial. DANF-e nº 11.082.554”*. (Grafia original).

Tempestivamente, a autuada, por seus advogados, constituídos nos termos do instrumento de fls. 24 a 26, apresentou impugnação ao lançamento constante às fls. 17 a 23, onde, após síntese da autuação, aponta ter na descrição dos fatos, a Fiscalização alegado não possuir a empresa Regime Especial para aquisição de carne e frango resultante do abate de gado e aves, e nem efetuou o devido pagamento do ICMS Antecipação Total, sendo o DANFE autuado o de nº 11.082.554 emitido no dia 19/05/2023.

Aponta que ao analisar o relatório do lançamento e os fatos que os descrevem, encontrou inconsistências que demonstram que a imposição fiscal é totalmente improcedente, haja vista que o imposto foi devidamente recolhido.

Depreende da acusação fiscal, que não teria realizado o pagamento do ICMS por antecipação total na aquisição de carnes decorrentes do abate de gado e aves e nem teria Regime Especial firmado com o Estado da Bahia para recolhimento do imposto devido nessas operações.

Explicita que, ao contrário do que alega a Fiscalização, o imposto foi integralmente recolhido na apuração do ICMS antecipado, sendo o DANFE que originou a transação o de nº 11.082.554, emitido pela empresa São Salvador Alimentos S/A, inscrita no CNPJ sob o número 03.387.396/0001-60, na data de 19/05/2023, em favor da Impugnante.

Diz que conforme se verifica do relatório de apuração do ICMS pago por antecipação referente as operações ocorridas no mês de maio de 2023, o DANFE autuado foi objeto de recolhimento integral do imposto, no mesmo valor da autuação, o que demonstra que o lançamento ora combatido é totalmente indevido, pois exige imposto que já foi devidamente recolhido.

Aponta que tal fato pode ser facilmente constatado pelo simples exame do relatório de composição das notas fiscais incluídas na apuração, o qual contém o DANFE de nº 11.082.554.

Fala que a indicação do DANFE autuado está, contido na linha 233, da aba “Notas” inserida na planilha de nome “Doc. 3 - Antecipação integral – Composição dos Pagamentos”, gravada no CD anexo à impugnação.

Para colocar uma pá de cal sobre a improcedência do lançamento, garante estar colacionando os respectivos DAEs de pagamento do imposto, resultantes da apuração do imposto por antecipação apurado no mês de maio/2023.

Consigna que os comprovantes acima colacionados também seguem gravados na planilha “Doc. 3 - Antecipação integral – Composição dos Pagamentos”, e com a demonstração do pagamento do ICMS na apuração mensal da antecipação realizado pelo sujeito passivo, no qual foi incluído o DANFE objeto do presente lançamento, não pode admitir a permanência da imposição fiscal ora combatida, sob pena de exigência de imposto em duplicidade, o famigerado *bis in idem*.

Ressalta, que a cobrança de imposto sem fato que o autorize também configura o enriquecimento sem causa do erário público, na medida em que, no caso presente, o tributo que lhe compete já foi devidamente recolhido.

Pontua que, tendo em vista a flagrante fragilidade que inquina o lançamento fiscal diante da comprovação do recolhimento integral do imposto ora exigido, a medida que impõe é o decreto de improcedência do lançamento com o devido arquivamento do Auto de Infração.

Frisa ser o princípio da verdade material basilar do processo administrativo fiscal, visando sempre alcançar o julgamento fiel à realidade dos fatos, não se limitando aos aspectos processuais formais.

Dessa forma, argumenta dever ser o processo administrativo considerado como instrumento de garantias à efetivação dos direitos fundamentais do contribuinte relacionados à Administração Pública para enfrentar os conflitos de interesses entre ambos.

No caso presente, a Fiscalização chama atenção para o fato de que não se atentou de que o imposto foi devidamente recolhido na apuração mensal por antecipação realizada pelo contribuinte, conforme demonstra o relatório de composição das operações sujeitas a antecipação e os respectivos comprovantes de pagamentos (Doc. 3 da presente impugnação).

Tudo isso culminou na exigência de tributo de forma indevida. E caso haja a manutenção da cobrança, haverá lesão ao seu patrimônio, pois se verá obrigada a recolher imposto sem causa, finaliza.

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

Desta forma, considera que o próprio órgão fazendário deve promover, de ofício, as investigações necessárias à elucidação da verdade material, para que a partir dela, seja possível prolatar uma decisão justa e coerente com a verdade.

Ou seja, a prova deve ser considerada em toda a sua extensão, assegurando todas as garantias e prerrogativas constitucionais possíveis do contribuinte no Brasil, arremata.

Justifica diante do fato de, no processo administrativo deve-se sempre buscar a verdade, em respeito (como disposto até o momento), também, a outro princípio de relevante importância, qual seja, o do interesse público. A Autoridade Administrativa, portanto, pode (e deve) buscar todos os elementos que possam influir no seu convencimento, promovendo diligências averiguatórias e probatórias que contribuam com a maior aproximação da verdade, podendo se valer de outros elementos além daqueles já trazidos aos autos.

Argumenta que assim, como exposto em todo esse tópico, a análise no procedimento de fiscalização deveria ter sido realizada com base nos fatos tais como se apresentam na realidade, não considerando no levantamento, fatos que não confirmam a possibilidade de exigência do tributo.

Conclui, portanto, que no processo administrativo a cognição deve ser ampla, apurando-se os fatos com o maior grau de aproximação da verdade possível, sendo a medida que se impõe, o decreto de nulidade do lançamento ora combatido.

Nos termos do artigo 137, inciso I, 'a', do RPAF/BA e conforme demonstrado linhas acima, a realização de diligência fiscal se faz extremamente necessária para demonstração da improcedência do Auto de Infração, conforme será abaixo justificado.

No item III dessa peça de defesa, trouxe aos autos a informação de que as operações obedeceram ao disposto na legislação de regência, não havendo justificativa para a imposição fiscal levada a efeito nesse Auto de Infração, haja vista o recolhimento integral do imposto ora exigido.

Diante do exposto e certa da necessidade e do deferimento da diligência fiscal ora requerida, apresentará seus quesitos na ocasião da elaboração da revisão do trabalho fiscal.

Por todas as razões aqui expostas requer a realização de diligência fiscal, através de integrante da ASTEC do CONSEF, com exame da planilha constante do arquivo anexado à presente defesa (Doc. 3), dos documentos adicionais bem como dos quesitos que serão disponibilizados na fase da diligência.

Após a diligência, confirmadas as razões de fato e de direito que compõem as alegações de defesa aqui expostas, requer seja dado integral provimento à presente impugnação, com o consequente cancelamento do Auto de Infração e da exigência nele contida.

Informação fiscal prestada pelo autuante às fls. 50 e 51, indica frente ao argumento defensivo de que já teria sido pago o ICMS referente às mercadorias da Nota Fiscal 11.082.554 cobrado mediante o Auto de Infração em tela, apensando às folhas 19 e 20 DAES com seus respectivos pagamentos em 23/06/23 e 28/06/23, serem os mesmos totalmente alheios ao processo, por não constar o número da Nota Fiscal objeto desta autuação, e, se por acaso constasse nos documentos, o pagamento seria intempestivo, vez ter ocorrido após a ação fiscal, com claro intuito de confundir, assim como sua narrativa prolixa e descabida, na qual não adentrará.

Aponta equívoco no entendimento do fato imponível, haja vista, decorrer do *caput* do artigo 332, § 2º, que o obriga ao recolhimento da Antecipação Total nas aquisições interestaduais, antes da entrada no território deste estado, dos produtos elencados no § 2º transcrito, exceto se possuir Regime Especial para pagamento no dia 25 do mês subsequente à data de emissão do MDF-e, o

qual não possuía, conforme Processos Tributários colacionados às folhas 12, 46 e 47, só tendo sido deferido em 05/07/2023 (fls. 48 e 49).

Destarte, existia a obrigação do contribuinte em fazer o recolhimento da Antecipação Tributária Total, antes da entrada no território deste Estado, o que não ocorreu, estando a imposição do pagamento da Antecipação Total do ICMS acrescido de multa, de acordo com a legislação vigente.

Os autos foram encaminhados para julgamento pelo órgão preparador em 18/09/2023 (fl. 53), recebidos no CONSEF em 26/09/2023 e protocolados para o relator em 29/05/2024 (fl. 53-v), sendo devidamente instruído e considerado apto a ser levado a julgamento.

VOTO

O presente lançamento constitui-se em uma infração arrolada pela fiscalização, constatada no trânsito de mercadorias e objeto de impugnação por parte da empresa autuada.

Verifico constar às fls. 04 e 05 dos autos, Termo de Ocorrência Fiscal, datado de 22/05/2023, iniciando a ação fiscal (fls. 04 e 05), o que significa dizer que a espontaneidade do sujeito passivo estava tolhida.

Os documentos que suportam a acusação se encontram às fls. 06 a 12-v.

Já a ciência do lançamento se deu em 26/06/2023, por meio de ciência tácita ante a mensagem de número 2977450456230, encaminhada através do Domicílio Tributário Eletrônico, consoante se observa à fl. 14.

O autuante, quando do lançamento, descreveu com precisão a infração cometida, apontando a conduta praticada pelo contribuinte e tida como contrária à norma legal, os artigos infringidos, a base legal para imposição e aplicação da multa sugerida, os prazos para interposição de defesa, ou usufruto do benefício de redução do percentual de multa por infração, além de indicar o sujeito passivo, tudo em conformidade com a disposição contida nos artigos 142 do CTN, 129 do COTEB e 39 do RPAF/99, preenchendo, pois, todos os requisitos de validade sob o aspecto formal.

A empresa autuada, por seu turno, compareceu ao processo, exercendo de forma irrestrita o seu direito de ampla defesa, prova disso é que abordou aspectos da infração que entendia lhe amparar, trazendo fatos e argumentos que ao seu entender elidiriam a mesma, e exercendo sem qualquer restrição o contraditório, que serão analisados em seu devido tempo, sob a forma da precisa e objetiva peça de impugnação.

Não existem questões preliminares a serem apreciadas inicialmente, motivo pelo qual adentro no mérito da autuação, não sem antes apreciar o pedido para realização de diligência, questão prejudicial suscitada, o qual indefiro, tendo em vista o disposto no artigo 147, incisos I, alíneas “a” e “b” e II, alínea “a” do RPAF/99, segundo o qual:

“Art. 147. Deverá ser indeferido o pedido:

I - de diligência, quando:

a) o julgador considerar suficientes para a formação de sua convicção os elementos contidos nos autos, ou quando a verificação for considerada impraticável;

b) 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;

II - de perícia fiscal, quando:

- a) a prova do fato não depender do conhecimento especial de técnicos;
- b) for desnecessária em vista de outras provas produzidas;
- c) a verificação for impraticável.

§ 1º A critério do órgão julgador, o pedido ou proposta de perícia fiscal poderá ser convertido em determinação de diligência, em atendimento ao disposto neste artigo”.

A desnecessidade da solicitação se pauta no fato de que os dados que serviram de base para o lançamento foram retirados da escrituração fiscal e documentos fiscais emitidos para e pela empresa autuada, os quais são de seu pleno conhecimento e responsabilidade quanto a emissão e prestação das informações ali contidas (notas fiscais emitidas e recebidas e livros fiscais transmitidos pela EFD), os quais se encontram em poder da SEFAZ, o que dispensa qualquer apresentação ao contribuinte, pois este transmitiu os arquivos SPED correspondentes.

Inexiste fundamentação robusta para amparar tal pedido, e ademais, não conseguiu a defesa indicar de forma e maneira precisa quais seria o objetivo da diligência, e o que deveria ser devidamente analisado quando do seu deferimento, acaso acatado.

Ainda que obedecendo aos requisitos legais, importante frisar que tal pedido se submete unicamente à decisão dos julgadores, conforme reza a legislação em vigor, não sendo, de igual forma, motivo para a solicitação de ofício.

E não se pode argumentar que tal negativa ora firmada, venha a se constituir em qualquer cerceamento de direito de defesa, inclusive à vista de posicionamento adotado sobejamente nos Tribunais Superiores, de entender no sentido de que a prática de julgar tal ato vem a se constituir em qualquer dificuldade ou cerceamento para a defesa do contribuinte, até pelo fato de que não poder se alegar desconhecimento da legislação.

Como exemplo, posso mencionar trecho do voto prolatado pelo STJ no RESP 1.519.662/DF, em julgamento ocorrido em 18/08/2015 na 6ª Turma, a Ministra Maria Thereza de Assis Moura assim se pronunciou a respeito:

“A jurisprudência desta Corte é firme no sentido de que ‘não se acolhe alegação de nulidade por cerceamento de defesa, em função do indeferimento de diligências requeridas pela defesa, pois o magistrado é o destinatário final da prova, pode, de maneira fundamentada, indeferir a realização daquelas que considerar protelatórias ou desnecessárias ou impertinentes’”.

Decisão do Ministro do STJ Ribeiro Dantas, no Recurso Especial 1.887.326-RS, datada de 25/03/2021, demonstra ainda ser este o atual entendimento da Corte, a se ver pelo seguinte trecho, ao falar do indeferimento de diligência:

“Tal entendimento está em sintonia com a jurisprudência deste Superior Tribunal de Justiça, que é firme no sentido de que não se acolhe alegação de nulidade por cerceamento de defesa, em função do indeferimento de diligências requeridas pela defesa, porquanto o magistrado é o destinatário final da prova, logo, compete a ele, de maneira fundamentada e com base no arcabouço probatório produzido nos autos, analisar a pertinência, relevância e necessidade da realização da atividade probatória pleiteada”.

Também merece menção a decisão, ainda no âmbito do STJ, em sede de apreciação de Agravo em Recurso Especial 1.469.786/SP, igualmente recente, eis que datada de 24/03/2021, da lavra do Ministro Antônio Saldanha Palheiro, que assim se posicionou a respeito do tema:

“Como se observa, não se divisa cerceamento de defesa por indeferimento de diligência tendo sido demonstrado exaustivamente que caberia à parte a produção da prova requerida atinente à desconstituição do lançamento do Fisco.

Com efeito, a caracterização de cerceamento do direito de defesa pelo indeferimento da prova requerida pela parte possui como condicionante possível arbitrariedade praticada pelo órgão julgador, e não simplesmente a consideração ou o entendimento da parte pela indispensabilidade de sua realização.

Logo, poderá o magistrado, em estrita observância à legislação de regência e com o fito de formar sua convicção entender pela necessidade ou não da produção de determinada prova, desde que fundamente o seu entendimento de forma adequada e oportuna, como ocorreu na hipótese”.

Em acréscimo a tal posição, posso, por sua pertinência e oportunidade, invocar decisão do Tribunal de Justiça do Estado da Bahia, em decisão da 2ª Vara de Fazenda Pública de Camaçari publicada em 10/08/2020, no Diário de Justiça do Estado da Bahia, fl. 1803, referente ao processo nº 8019046-37.2019.8.05.0039, onde figuram como partes, de um lado, Petróleo Brasileiro S A, Petrobrás, e do outro o estado da Bahia, no seguinte sentido:

“No que pertine à alegação de nulidade do processo administrativo fiscal em decorrência do indeferimento da realização de diligência fiscal, é de se salientar que o art. 147, incisos I, a, e II, b, do Decreto 7.629/99 autorizam o relator a indeferir pedidos de diligência e perícia fiscais quando os mesmos, à luz dos elementos de convicção constantes dos autos, se mostrarem desnecessários à solução da questão.

Da mesma forma, a jurisprudência entende pela ausência de violação à ampla defesa no contencioso administrativo fiscal quando o pedido de perícia ou de diligência forem indeferidos por serem desnecessários ao julgamento.

Neste sentido:

“EMENTA: AGRAVO DE INSTRUMENTO. PROCEDIMENTO COMUM. CRÉDITO TRIBUTÁRIO. PROCESSO ADMINISTRATIVO DE LANÇAMENTO. PROVA PERICIAL. PRODUÇÃO. INDEFERIMENTO. MEDIDA DISPENSÁVEL. ILEGALIDADE. INEXISTÊNCIA. TUTELA DE URGÊNCIA.

Não se verifica ilegalidade por parte do Fisco quando indefere a realização de perícia contábil na situação em que a medida é dispensável, já que por meio dela o contribuinte pretende tão somente nova exame a respeito dos documentos já constantes dos autos, sem que tal exame exija conhecimento técnico especial além do já dominado pelas partes, notadamente pelos auditores fiscais. ” (TRF – 4ª Região, Agravo de Instrumento 5025654-85.2019.4.04.0000, Segunda Turma, relator o desembargador Federal Rômulo Pizzolatti, “25.9.2019 – negritos ausentes dos originais);

“AGRAVO DE INSTRUMENTO. ADMINISTRATIVO E TRIBUTÁRIO. AÇÃO ANULATÓRIA DE AUTO DE INFRAÇÃO. VALIDADE FORMAL DO ATO ADMINISTRATIVO. EVENTUAL LAPSO MENOR. AUSÊNCIA DE PREJUÍZO AO DIREITO DE DEFESA. NULIDADE AFASTADA. PRESUNÇÃO DE LEGITIMIDADE E DE VERACIDADE DA ATUAÇÃO DOS AUDITORES FISCAIS. ILEGALIDADE NÃO COMPROVADA DE PLANO. INDEFERIMENTO DE DILIGÊNCIA NO PROCESSO ADMINISTRATIVO. POSSIBILIDADE. FUNDAMENTAÇÃO SUFICIENTE. INOCORRÊNCIA DE CERCEAMENTO. DECISÃO DE PRIMEIRO GRAU MANTIDA. AGRAVO DE INSTRUMENTO CONHECIDO E DESPROVIDO.

1. A agravante narra que se encontra com suas atividades empresariais inoperantes por conta da certidão positiva decorrente de auto de infração lavrado pelo Fisco Estadual, com fundamento na saída de mercadorias sem o devido recolhimento de ICMS, o que vem lhe acarretando graves prejuízos. O Juízo a quo indeferiu a tutela antecipada pleiteada na ação anulatória ajuizada pela recorrente, que almeja a suspensão da exigibilidade do crédito tributário e a expedição de certidão negativa ou positiva com efeitos negativos.

2. A fiscalização foi realizada por servidores pertencentes aos quadros da Secretaria da Fazenda do Estado do Ceará, conforme prescreve a lei. A assinatura da emissão da ordem de serviço é fator menor, que não gera óbice à legitimidade e à compreensão dos elementos jurídicos constituintes do ato administrativo complexo, referente à autuação da empresa por infração tributária. O Superior Tribunal de Justiça possui jurisprudência firme quanto à impossibilidade de se declarar a nulidade do procedimento administrativo tributário e da própria Certidão da Dívida Ativa – CDA, quando se trata de imperfeições ocasionais que não prejudicam a defesa do contribuinte.

3. O Sistema de Levantamento de Estoques de Mercadorias (SLE), modalidade de levantamento fiscal, foi realizado em conformidade com o que dispõe o art. 92, caput e parágrafos, da Lei estadual nº 12.670/1996, correspondente ao art. 827 do Decreto Estadual nº 24.569/1997. Os auditores fiscais responsáveis indicaram em informação complementar todos os documentos, livros, impressos, papéis e arquivos eletrônicos que serviram de base à lavratura do auto de infração, em obediência ao que dispõe o art. 93, caput e parágrafos, da Lei estadual nº 12.670/1996. A agravante olvidou apresentar indícios suficientemente convincentes de que a atuação dos agentes públicos divergiu da legislação de regência.

4. Os agentes públicos atestaram que tomaram em consideração o teor do inventário de 31 de dezembro de 2006. Para afastar a presunção de veracidade da declaração da autoridade fiscal responsável, mostra-se imprescindível a análise de matéria fática a ser submetida à dilação probatória, durante a fase de instrução.

5. O art. 37 da Lei Estadual nº 12.732/1997 - ressalva que, 'Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente o seu convencimento, podendo determinar as diligências que entender necessárias'. No tocante à alegação de cerceamento de defesa, bem se visualiza que o indeferimento da diligência se deu de forma fundamentada, havendo motivação que justifique a impertinência do pedido. O Fisco declarou que 'não foi apresentado por parte da defesa nenhum dado ou informação capaz de descaracterizar o levantamento fiscal, motivo pelo qual o pedido deve ser indeferido'. Mesmo na seara judicial, o argumento da autora/agravante continua baseado em generalidades, sem especificar qual o ponto da auditoria que está em desacordo com a realidade objetiva de seus dados contábeis.

6. Agravamento de Instrumento conhecido e desprovido, mantendo-se a decisão agravada, com a recomendação ao juízo a quo de que imprima celeridade ao trâmite da ação de origem. " (TJCE, Agravamento de Instrumento 0620022-32.2016.8.06.0000, Segunda Câmara de Direito Público, relator o Desembargador Luiz Evaldo Gonçalves Leite, 'D.J.-e' de 09.8.2017).

Assentada a possibilidade de indeferimento da perícia/diligência fiscal, não logrou a parte embargante demonstrar nestes autos o desacerto do referido indeferimento. De fato, a embargante não demonstrou, sequer rasamente, quais questões poderiam ser solucionadas com a realização da dilação probatória no contencioso fiscal, limitando-se a efetuar afirmações genéricas no sentido de que a mesma se destinaria à 'verificação dos fatos apontados em defesa' (ID 37531651 - fl. 06) e que no 'caso concreto, o exame da escrituração fiscal, com o levantamento das notas fiscais, confronto de informações entre o auto de infração e os elementos defensivos apresentados pela contribuinte teria permitido demonstrar que a multa não tinha cabimento com relação às notas fiscais objeto da defesa' (idem - fl. 07).

Nestes termos, não esclarecida nos autos, sequer, qual seria a utilidade e quais incongruências da ação fiscal o pedido de diligência buscava esclarecer (muito menos demonstrada sua necessidade), não existe espaço para desconstituir a presunção de legitimidade e veracidade dos atos da Administração, em especial da Certidão de Dívida Ativa devidamente inscrita (art. 201 do C.T.N.)".

De igual modo, no âmbito administrativo, o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), no Acórdão 2101-00.408 da 1ª Turma da 1ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento assim decidiu:

"A prova pericial protestada, além de não obedecer aos requisitos legais, se mostra desnecessária vez que se prestaria apenas a trazer aos autos provas documentais que o recorrente deveria ter apresentado, não se sustentando as alegativas da sua imperiosidade, pois que, o seu objetivo seria o de comprovar a ocorrência de mera movimentação física de numerário, como também que as receitas tributadas no auto de infração estão compreendidas nas suas declarações de rendimentos. Isto porque, para que sejam trazidos aos autos tais elementos probatórios não é necessária a intervenção de perito especializado. Pois que são informações que podem ser aduzidas pelo próprio sujeito passivo, cuja averiguação da extensão probatória pode ser avaliada pelo julgador administrativo, cujos conhecimentos, pela própria atividade exercida, são capazes de abranger a matéria tratada.

Devendo-se ressaltar que a ação fiscal se iniciou aos 14/12/2006, com lavratura do auto de infração aos 05/12/2007, razoável lapso temporal para o fiscalizado apresentasse as provas alegadas.

(...)

Com efeito, ainda que se quisesse amparar o requerente com os termos das alíneas do § 4º do supracitado artigo 16 do decreto nº 70.235, de 1972, que admite a juntada de prova documental após a impugnação somente quando respaldada pela impossibilidade de sua oportuna juntada pelos motivos ali elencados, não vislumbro possibilidade da ocorrência de força maior, não há fato superveniente, nem novos fatos ou razões trazidos aos autos, no caso em tela a justificar eventual impossibilidade da juntada da documentação no momento em que foi instado a tal pela Administração Tributária, ou pelo menos no momento da impugnação. (fls. 86/87)”.

Inexiste qualquer insegurança jurídica em relação ao lançamento, que seguiu rigorosamente a legislação quando de sua confecção, atentando para os princípios do processo administrativo fiscal, e assegurando o direito a ampla defesa do sujeito passivo, bem como o exercício do contraditório.

Assim, a acusação foi provada, e se encontra devidamente embasada em elementos da própria documentação acostada, não tendo sido verificada nenhuma das hipóteses previstas no artigo 18 do RPAF/99, estando preenchidos todos os requisitos de validade e eficácia do lançamento, e a possibilidade de atender aos elementos previstos na legislação em vigor.

Não há que se aventar, pois, qualquer mácula quanto a busca da verdade material, uma vez que a acusação foi devidamente documentada (fls. 06 a 12).

Isso em nome do princípio da verdade material, o qual, na lição de Hely Lopes Meirelles (Direito Administrativo Brasileiro. 37ª edição. São Paulo: RT, 2011, p. 581), “o princípio da verdade material, também denominado de liberdade na prova, autoriza a administração a valer-se de qualquer prova que a autoridade julgadora ou processante tenha conhecimento, desde que a faça trasladar para o processo. É a busca da verdade material em contraste com a verdade formal. Enquanto nos processos judiciais o Juiz deve cingir-se às provas indicadas no devido tempo pelas partes, no processo administrativo a autoridade processante ou julgadora pode, até o julgamento final, conhecer de novas provas, ainda que produzidas em outro processo ou decorrentes de fatos supervenientes que comprovem as alegações em tela”.

O processo administrativo é figura indispensável no controle de mérito e da legalidade dos atos administrativos. A atividade fiscalizadora da Administração Tributária nunca poderá violar os direitos e garantias individuais do contribuinte, desta feita, é garantido ao particular o direito ao devido processo legal e todas as demais garantias constitucionais. Este processo tem por finalidade garantir soluções para conflitos entre Administração e Administrados, praticando a revisão da legalidade de seus atos, no sentido de discutir uma possível ilegalidade no ato administrativo e de minimizar os efeitos de possíveis equívocos que, porventura, os agentes da administração possam ter cometido, durante a execução das atividades de sua competência, sem que para isso, tenha que recorrer ao judiciário.

A ampla possibilidade de produção de provas no curso do Processo Administrativo Tributário alicerça e ratifica a legitimação de tal princípio, sendo que sempre busca a descoberta da verdade material relativa aos fatos tributários.

Tal princípio decorre do princípio da legalidade e, também, do princípio da igualdade. Busca, incessantemente, o convencimento da verdade que, hipoteticamente, esteja mais próxima da realidade dos fatos. De acordo com o princípio são considerados todos os fatos e provas novos e lícitos, ainda que não tragam benefícios à Fazenda Pública ou que não tenham sido declarados.

Essa verdade é apurada no julgamento dos processos, de acordo com a análise de documentos, análise de perícias técnicas e, ainda, na investigação dos fatos. Através das provas, busca-se a realidade dos fatos, desprezando-se as presunções tributárias ou outros procedimentos que atentem apenas à verdade formal dos fatos. Neste sentido, deve a administração promover de ofício as investigações necessárias à elucidação da verdade material para que a partir dela, seja possível prolatar uma decisão justa.

A apresentação de provas e uma análise nos ditames do princípio da verdade material estão intimamente relacionadas no processo administrativo, pois a verdade material apresentará a versão legítima dos fatos, independente da impressão que as partes tenham daquela. A prova há de ser considerada em toda a sua extensão, assegurando todas as garantias e prerrogativas constitucionais possíveis do contribuinte, observando os termos especificados pela lei tributária.

A jurisdição administrativa tem uma dinâmica processual diferente do Poder Judiciário, portanto, quando nos depararmos com um Processo Administrativo Tributário, não se deve deixar de analisá-lo sob a égide do princípio da verdade material e da informalidade. No que se refere às provas, é necessário que sejam examinadas à luz da verdade material, independente da intenção das partes, pois somente desta forma será possível garantir um julgamento justo.

Na jurisprudência, os Tribunais Superiores do país consagram, de forma clara, a adoção do princípio da verdade material no processo administrativo, especialmente nos Processos Administrativos Fiscais, como se depreende do julgado abaixo transcrito:

“Processual Civil. Recurso Especial. Tributário. Escrituração Irregular. Saldo Credor em Caixa. Presunção de Omissão De Receita. Faculdade Do Contribuinte Produzir Prova Contrária. Princípio da Verdade Material. Sucumbência. Princípio da Causalidade (STJ - RESP 901311/RJ - RECURSO ESPECIAL 2006/0215688-9, Relator Ministro Teori Albino Zavascki, Julgamento 18/12/2007 e Publicação DJe 06/03/2008)”.

Essa busca foi feita pela fiscalização, quando da lavratura do Auto de Infração.

Feitas estas observações, retorno à análise objetiva do feito, quanto ao seu mérito, cuja discussão instalada gira quanto ao recolhimento do ICMS devido a título de antecipação tributária pela aquisição em operação interestadual de produtos que estariam sujeitos a tal regime (Filé Peito Congelado Bandeira 12x1), de NCM 0207.14.00, uma vez não possuir a autuada regime especial para dilação de prazo de pagamento, devendo efetuar o recolhimento do imposto quando da entrada no território da Bahia.

Note-se que o instituto da antecipação tributária tem a devida base legal, vez que inserida no arcabouço jurídico pela Lei nº 7.014/96, especialmente no artigo 8º, inciso II, o qual estabelece que *“São responsáveis pelo lançamento e recolhimento do ICMS, na condição de sujeitos passivos por substituição, devendo fazer a retenção do imposto devido na operação ou operações a serem realizadas pelos adquirentes, bem como do imposto relativo aos serviços prestados o contribuinte alienante, neste Estado, das mercadorias constantes no Anexo I desta lei, exceto na hipótese de tê-las recebido já com o imposto antecipado”*, ressalva que não se configura o presente caso em apreciação.

Caberá, ainda, o recolhimento do ICMS por substituição tributária em tal mesmo momento. Ou seja, o contribuinte é obrigado a recolher o imposto das operações que irão acontecer até o consumidor final, gerando assim um desembolso imediato de um imposto que só seria devido nas etapas posteriores.

Esta é a base legal para a adoção de tal mecanismo, se constituindo em ocorrência de fato gerador do tributo, a exemplo da substituição tributária, que nada mais é do que a antecipação do imposto, só que total, com encerramento da tributação sobre o produto sobre o qual incide, e tem previsão expressa na própria Lei Complementar 87/96, a qual, obedecendo ao comando emanado da Constituição Federal, normatizou o ICMS, especialmente o seu artigo 7º, estatui:

“Art. 7º Para efeito de exigência do imposto por substituição tributária, inclui-se, também, como fato gerador do imposto, a entrada de mercadoria ou bem no estabelecimento do adquirente ou em outro por ele indicado”.

Já o artigo 8º do mesmo diploma legal, assim dispõe em seu inciso I:

“Art. 8º A base de cálculo, para fins de substituição tributária, será:

I - em relação às operações ou prestações antecedentes ou concomitantes, o valor da operação ou prestação praticado pelo contribuinte substituído”.

Inexiste, portanto, qualquer dúvida acerca não somente da legalidade de tal instituto, como de igual modo, da existência de fato gerador para a sua cobrança.

O trabalho do julgador, se resume, pois, a verificar se efetivamente a mercadoria se enquadra na exigência de recolhimento do imposto por substituição tributária, e quando o imposto seria exigido.

No Anexo 1 ao RICMS/12, na vigência entre 22/03/2023 e 31/12/2023, no item 11.25.0 consta a previsão para a realização de substituição tributária interna para os produtos de NCM 0207 para *“Carnes e demais produtos comestíveis frescos, resfriados, congelados, salgados, em salmoura, simplesmente temperados, secos ou defumados, resultantes do abate de aves, exceto os descritos no CEST 17.087.02”*, situação em que se enquadram os produtos autuados (Filé Peito Congelado Bandeja 12x1), de forma inquestionável.

Por outro lado, o artigo 332 do RICMS/12, determina:

“Art. 332. O recolhimento do ICMS será feito:

(...)

III - antes da entrada no território deste Estado, de mercadorias procedentes de outra unidade da Federação ou do exterior, observado o disposto nos §§ 2º e 3º deste artigo:

a) enquadradas no regime de substituição tributária por antecipação, relativamente ao imposto correspondente à operação ou operações subsequentes;

§ 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:

I - possua estabelecimento em atividade no Estado da Bahia há mais de 06 meses e já tenha adquirido mercadoria de outra unidade da Federação;

II - não possua débito inscrito em Dívida Ativa, a menos que a sua exigibilidade esteja suspensa;

III - esteja adimplente com o recolhimento do ICMS;

IV - esteja em dia com as obrigações acessórias e atenda regularmente as intimações fiscais.

§ 2º-A. O prazo especial previsto no § 2º deste artigo somente será concedido se houver emissão do MDF-e vinculado ao documento fiscal da operação, ainda que o contribuinte atenda aos requisitos definidos no referido dispositivo.

§ 3º O titular da inspetoria fazendária do domicílio fiscal do contribuinte poderá dispensar o requisito previsto no inciso I do § 2º deste artigo, com base em informações acerca do investimento e da capacidade contributiva do sujeito passivo que assegurem o cumprimento da obrigação relativa à antecipação tributária”. (Grifei).

De tal determinação, se constata que a rigor, o contribuinte, em se tratando de produtos comestíveis resultantes do abate de aves, estaria excluído da regra que garantiria a possibilidade de recolhimento *a posteriori* do ICMS devido a título de substituição tributária, de que nos fala o § 2º do artigo 332 do RICMS/12.

De igual modo, não vieram aos autos comprovação de que seria beneficiário de termo concessivo para postergação do recolhimento do imposto, previsto no § 3º do mencionado artigo 332, ao

contrário: o documento acostado pelo autuante de fls. 12 e 12-v, de 22/05/2023, quando já havia sido deflagrada a ação fiscal, comprova a inexistência de autorização neste sentido.

Lembro de ter ocorrido a autuação no trânsito de mercadorias, onde o fato se apresenta como instantâneo, razão e motivo para que o autuado, ainda que na hipótese de ter recolhido o imposto correspondente à operação, não poderia fazê-lo, vez que inexistia a espontaneidade, diante da lavratura do Termo de Ocorrência Fiscal.

Nesta circunstância, pode solicitar a restituição do valor correspondente à operação autuada, uma vez ser o presente lançamento julgado procedente, em função das razões expostas no curso do presente voto.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 6ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº. **297745.0456/23-0**, lavrado contra **CENCOSUD BRASIL COMERCIAL S. A.**, devendo ser a empresa intimada a recolher ICMS no valor de **R\$ 59.823,00**, acrescido da multa de 60%, prevista no artigo 42, inciso II, alínea “d”, da Lei 7.014/96, além dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 13 de novembro de 2024.

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR – PRESIDENTE/RELATOR

LUIZ ALBERTO AMARAL DE OLIVEIRA - JULGADOR

EDUARDO VELOSO DOS REIS – JULGADOR