

**PROCESSO** - A. I. Nº 269191.0001/20-3  
**RECORRENTE** - C&A MODAS S.A.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 6º JJF nº 0147-06/24-VD  
**ORIGEM** - DAT SUL / IFEP SUL  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 17/07/2025

**2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL****ACÓRDÃO CJF Nº 0235-12/25-VD**

**EMENTA:** ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÃO INTERESTADUAL DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. RECOLHIMENTO A MENOS. O contribuinte, embora sustente possuir elementos suficientes para a desconstituição do lançamento não os apresentou ao longo da instrução processual, motivo para a manutenção do lançamento. Infração subsistente. Não acolhidas as questões preliminares. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face da decisão proferida pela 6ª JJF referente ao presente Auto de Infração ora apreciado foi lavrado em 26 de dezembro de 2019 e refere-se à cobrança de ICMS no valor de R\$ 122.354,12 além da multa de 60%, pela constatação da seguinte infração:

***Infração 01. 07.01.02.** Efetuou o recolhimento a menor 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 fevereiro a dezembro de 2015.*

*Inicialmente tida como revel, com a inscrição do débito em dívida ativa (fl. 82 a 84), com ajuizamento da ação pela Procuradoria Geral do Estado, através da Procuradoria Fiscal (fl. 85), a empresa autuada comprovou ter tempestivamente apresentado a defesa, através de envio pelos Correios, tendo em vista as dificuldades iniciais impostas pela COVID-19, quanto a apresentação presencial, o que ensejou o encaminhamento pela representação da PGE ao CONSEF, para fins de confirmação da admissibilidade da impugnação (fls. 112 e 113), o que valeu o despacho opinativo de fls. 126 e 126-v, no sentido de acolhimento da peça de impugnação, tendo sido, inclusive, cancelado o Protesto existente contra a empresa (fl. 131), vindo os autos para distribuição e instrução serem recebidos neste órgão em 02/02/2022 (fl. 132-v).*

Na defesa apresentada às fls. 89 a 105. Informação Fiscal prestada pelo autuante às fls. 140 a 145.

A JJF procedeu decisão com base no voto condutor transcrito.

**VOTO**

*O lançamento constitui-se em uma infração arrolada pela fiscalização, relativa à cobrança de ICMS.*

*Das peças e elementos constantes nos autos, se constata que a formalização do procedimento de fiscalização se deu por meio de transmissão pelo Domicílio Tributário Eletrônico, de Cientificação de Início de Ação Fiscal, em 17/10/2019 (fl. 04), com ciência expressa pela sua leitura na mesma data.*

*A ciência do contribuinte quanto ao lançamento, ocorreu por meio do Domicílio Tributário Eletrônico, de Cientificação de Lavratura de Auto de Infração/Notificação Fiscal, em 24/01/2020 (fl. 75), com ciência expressa pela sua leitura na mesma data pelo autuado.*

*Os elementos e documentos que suportam a acusação se encontram na mídia de fl. 74, tendo sido impressos demonstrativos sintéticos e analíticos às fls. 05 a 72.*

*Em relação as questões postas a título de preliminar pela defesa, que ao entender da empresa, desaguiariam na nulidade do procedimento, esclareço primeiramente que a falta de motivação adequada, coerente com os fatos realmente ocorridos e com os dispositivos legais aplicáveis, tendem a desaguar na nulidade do lançamento tributário, descabendo o entendimento quanto a presunção de legitimidade do ato administrativo, devendo ser analisado o levantamento em si.*

*Coerente com tal entendimento, o CARF, quando da apreciação que resultou no Acórdão 2301-003.426, firmou que “Quando o ato administrativo do lançamento traz fundamentação legal equivocada (pressuposto de direito) e/ou quando a descrição dos fatos trazida pela fiscalização (pressuposto de fato) é omitida ou deficiente, temos configurado um vício de motivação ou vício material”.*

*Para o mesmo órgão, agora no Acórdão 9303-005.461, “Sendo a descrição dos fatos e a fundamentação legal da autuação elementos substanciais e próprios da obrigação tributária, os equívocos na sua determinação (...) ensejam a sua nulidade por vício material”, consistente em “falta de motivação ou motivação errônea do lançamento”.*

*Seguindo tal entendimento, passo a apreciar a tese defensiva, quanto a tal arguição.*

*Inicialmente, cumpre firmar que nos termos do artigo 37, caput, da Carta Magna, a Administração Pública deve se pautar sempre com base no princípio da legalidade, e todos os seus atos devem estar estabelecidos em lei, não sendo possível praticar seus atos de forma discricionária.*

*Já a Lei Federal 9.784/99, responsável por regular o processo no âmbito administrativo da Administração Pública Federal, estabelece por meio de seu artigo 2º, que ela deverá obedecer além do princípio da legalidade e outros, a motivação.*

*Mais adiante, no artigo 50, firma de forma expressa, que os atos administrativos devem ser obrigatoriamente motivados, contendo a indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos, de maneira explícita e clara, sendo certo que a ausência do elemento de motivação do ato administrativo, deflagra a nulidade do ato.*

*Por outro lado, o artigo 55, da mesma Lei Federal 9.784/99, tem como regra geral, que os atos administrativos eventualmente eivados de vício de motivação são convalidáveis, haja vista ele não atingir o conteúdo do ato administrativo.*

*A invalidade em apreço é corrigida por intermédio de outro ato administrativo, no qual há a exteriorização formal do motivo.*

*O próprio artigo 142 do CTN, já mencionado em momento anterior, que estabelece sobre o lançamento, é expresso ao dispor que compete privativamente à autoridade administrativa ao constituir o crédito tributário, determinar a matéria tributária.*

*Dessa maneira, tem-se como imprescindível para a validade do ato, que ele disponha de forma clara e expressa os motivos que ensejaram a aplicação do dispositivo legal, responsável por criar o fato jurídico e instalar a relação subjetiva entre os sujeitos ativo e passivo.*

*O autuante, quando do lançamento, constatou o que considerou como prática de ato pelo contribuinte, em sentido contrário ao da previsão legal, para embasar o Auto de Infração, apontando detalhadamente a conduta do sujeito passivo.*

*Dito isso, na peça de impugnação, ainda que o sujeito passivo aponte vício de motivação, pelos conceitos e posições acima externados, o presente lançamento não traz qualquer fundamentação legal equivocada, r existem omissões quanto a descrição dos fatos arrolados pela fiscalização e tidos como contrários às normas legais vigentes.*

*Tal conclusão advém de breve leitura da infração, da descrição dos fatos e do enquadramento legal, além do substrato probante trazido pelo autuante e acostado aos autos.*

*Logo, ainda que a obrigatoriedade da motivação do ato administrativo esteja firmada em princípio constitucional, se apresentando como essencial ao regime jurídico-administrativo brasileiro, foi devidamente atendida e respeitada na presente autuação, o que leva à rejeição do argumento defensivo posto, vez estar a infração devidamente comprovada pelos demonstrativos elaborados pelo autuante.*

*Daí decorre também, o não acolhimento ao entendimento da defesa de ter havido cerceamento do direito de defesa do contribuinte, uma vez que, como igualmente firmado, o sujeito passivo compareceu ao processo, após tomar conhecimento da acusação com todos os seus elementos, pode fazer a impugnação do lançamento, com os elementos e argumentos entendidos como suficientes, enfim, praticar todos os atos necessários a comprovação da invalidade do lançamento efetuado, prova disso é que nesse momento se apreciam as teses defensivas apresentadas.*

*Oportuno a respeito, se invocar ensinamento de Odete Medauar (A Processualidade no Direito Administrativo. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1993, páginas 105 e 106), quando se posiciona no sentido de que:*

*“(...) a Constituição Federal de 1988, alude, não ao simples direito de defesa, mas, sim à ampla defesa. O preceito da ampla defesa reflete a evolução que reforça o princípio e denota a elaboração acurada para melhor assegurar a observância. Significa, então, que a possibilidade de rebater acusações, alegações, argumentos, interpretações de fatos, interpretações jurídicas, para evitar sanções ou prejuízos, não pode ser restrita, no contexto em que se realiza. Daí a expressão final do inciso LV, com os meios e recursos a ela inerentes englobados na garantia, refletindo todos os desdobramentos, sem interpretação restritiva”.*

*Verifica-se, portanto, que o direito de ampla defesa não está vinculado somente na possibilidade de atuação do administrado no processo administrativo, por meio do contraditório, mas diretamente ligado a outras garantias que lhe possibilitam essa atuação. E pela análise do feito, percebe-se claramente que todas as garantias que poderiam ser oferecidas à defendente, o foram de modo insofismável.*

*Assim, o princípio da ampla defesa impõe que o julgador administrativo observe a fiel aplicação das normas processuais e de todos os princípios jurídicos incidentes sobre o processo e atinentes ao direito de defesa do*

*contribuinte sendo que a não observância a tais princípios implica nulidade da decisão por cerceamento de defesa. E, reitero, tal fato não ocorreu ao longo do processo em sua trajetória até o presente momento.*

*Assim, rejeito as arguições preliminares, adentrando na análise do mérito da autuação.*

*Antes de qualquer outra consideração, entendo pertinente e oportuno mencionar que o artigo 373 do Código de Processo Civil (CPC) em vigor estabelece a incumbência das partes com relação ao ônus da prova, cabendo ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito (inciso I); e ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor (inciso II).*

*Ônus da prova seria, pois, responsabilidade que alguém possui em provar suas alegações em juízo, ou seja, comprovar que determinado fato ocorreu, correspondendo ao encargo atribuído pela lei para que as partes comprovem suas alegações, de um lado ao autor cabe comprovação do fato que constitui o seu direito, e do outro a existência de fato impeditivo extintivo do que alega o autor, regra definida no artigo 373 do CPC, visto acima.*

*Na doutrina, posso invocar o ensinamento de Manuel Maria Antunes Melo (Manual de Direito Processual Civil. 2ª edição, São Paulo: CL Edijur, 2016, página 216), para quem “O ônus da prova consiste na conduta processual exigida da parte para que a verdade dos fatos por ela aduzidos seja reconhecida pelo magistrado.”*

*Adentrando no processo administrativo tributário, se observa que os atos administrativos têm como uma de suas características a presunção de validade, ou seja, a indicação de que surgiram em conformidade com as devidas normas legais. De igual forma, tendo em vista sua natureza jurídica, afirma-se que o lançamento goza dessa mesma presunção, a qual, entretanto, não se apresenta como absoluta, como, aliás, já vista quando da apreciação do princípio da motivação.*

*A hipótese é de presunção relativa, podendo ceder à prova em contrário, no sentido de que o ato não nasceu em conformidade com as regras, daí podendo se concluir, então, que a presunção de validade do ato administrativo tem como efeito a inversão do ônus da prova, cabendo a quem alegar não ser o ato legítimo a comprovação da ilegalidade.*

*Considerando que a presunção de validade do ato administrativo traz em si a possibilidade de ser afastada pela parte contrária, tem-se que o ato administrativo que gera a presunção de validade é somente aquele que permite que o administrado tenha condições de se defender, ou seja, conhecer os fatos que lhe são imputados e as normas que estão sendo aplicadas, sem qualquer limite ou restrição, o que, diga-se de passagem, ocorreu no presente caso.*

*De acordo como Raquel Cavalcanti Ramos Machado, (A prova no processo tributário: presunção de validade do ato administrativo e ônus da prova. Revista Dialética de Direito Tributário. São Paulo, v. 96, p. 77-88, set. 2003), “Para que se possa sentir com mais facilidade a importância dessas condições que deve ter o ato administrativo, basta imaginar um auto de infração no qual se exige um tributo qualquer e não se aponta sequer o fato gerador praticado. É evidente que esse ato não pode gerar presunção alguma, sob pena de se exigir do contribuinte não só a prova negativa de um fato, mas o poder de adivinhar qual fato lhe teria sido imputado. Além disso, admitir que esse tributo é válido, seria o mesmo que admitir que o ato administrativo goza da presunção absoluta de validade. Seria como dizer ‘se existe uma exigência tributária, existe uma exigência válida’. Na verdade, para que o ato administrativo goze da presunção de validade, o mesmo deve, pelo menos formalmente, ser válido. E, para tanto, é necessário que o ato seja fundamentado, ainda que as afirmações contidas nessa fundamentação não sejam verdadeiras.”*

*Da mesma maneira, para Paulo Celso Bonilha (Da Prova no Processo Administrativo Tributário. 2ª edição. São Paulo: Dialética, 1997, p. 75), “a presumida legitimidade do ato permite à Administração aparelhar e exercitar, diretamente, sua pretensão e de forma executória, mas este atributo não a exime de provar o fundamento e a legitimidade de sua pretensão”.*

*Por seu turno o Poder Judiciário tem se inclinado no mesmo sentido, a ser ver pela decisão contida no REsp 48516/SP, Relator Ministro Ari Pargendler, 2ª Turma do STJ, julgado em 23/09/1997, DJ 13/10/1997, nos seguintes termos: “TRIBUTARIO. LANÇAMENTO FISCAL. REQUISITOS DO AUTO DE INFRAÇÃO E ÔNUS DA PROVA. O lançamento fiscal, espécie de ato administrativo, goza da presunção de legitimidade; essa circunstância, todavia, não dispensa a Fazenda Pública de demonstrar, no correspondente auto de infração, a metodologia seguida para o arbitramento do imposto - exigência que nada tem a ver com a inversão do ônus da prova, resultando da natureza do lançamento fiscal, que deve ser motivado. Recurso especial não conhecido”.*

*Daí se percebe que o ônus de provar a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária cabe ao Fisco, e assim, a prova da acusação fiscal deve ser não somente robusta, como de igual modo acessível ao julgador, que verificará a sua consistência e coerência com os termos da acusação fiscal, independentemente, inclusive, de argumentação defensiva, podendo agir de ofício.*

*Marco Aurelio Greco em Do lançamento. São Paulo: Resenha Tributária, 1987, p. 170/171, assevera que o ônus do contribuinte: “não é o de produzir prova negativa ou prova impossível, mas sim o de demonstrar que a exigência feita padece de vícios, dentre os quais pode se encontrar o de não ter a Administração realizado a prova suficiente da ocorrência do fato gerador do tributo.*



(...)

*Não cabe ao contribuinte provar a inoccorrência do fato gerador, incumbe ao fisco, isto sim, demonstrar sua ocorrência”.*

*Da análise dos fôlios processuais, constato que, ao contrário da argumentação defensiva, e como já relatado anteriormente, os elementos de prova a sustentar a acusação foram, sim, juntados aos autos e entregues ao contribuinte autuado quando da cientificação da lavratura do Auto de Infração, através de arquivos eletrônicos, igualmente impressos e acostados ao processo, estando, pois, presente a necessária prova do cometimento da infração atribuída, não havendo que se aventar, como consignado na defesa, a certeza e segurança quanto aos roteiros, critérios e cálculos adotados pelo autuante para apurar os valores lançados.*

*Ali, se verifica que no demonstrativo elaborado pelo autuante, ter a autuação recaído sobre calçados, de NCM 6402.99.90, 6403.99.90 e 6404.19.00, dentre outros, cuja previsão para substituição tributária se encontrava na época dos fatos geradores (2015), no item 9 do Anexo I ao RICMS/12 (Calçados - 6401, 6402, 6403, 6404 e 6405), e aparelhos de telefonia celular, de NCM 8517.12.31 previsto no item 4 do mesmo Anexo (Aparelhos de telefonia celular, cartões inteligentes [Smart Cards e Sim Card] – 8517.12.13, 8517.12.19, 8517.12.31 e 8523.52), justificando plenamente a autuação.*

*A autuada, ainda que tenha apresentado a sua defesa tempestivamente em 2020, arguindo a dificuldade de acostar as necessárias provas contrárias à autuação, protestando pela juntada posterior, que em momento algum foi negado, até o presente momento, ou seja, quase quatro anos após a autuação não colacionou qualquer elemento de prova no sentido de confirmar as suas assertivas contrárias à acusação.*

*Ainda me socorrendo do ensinamento de Paulo Celso Bonilha (op. cit. p. 90), “As partes, portanto, não têm o dever ou obrigação de produzir as provas, tão só o ônus. Não o atendendo, não sofrem sanção alguma, mas deixam de auferir a vantagem que decorreria do implemento da prova”.*

*Este foi o fato ocorrido no presente processo, por parte da empresa autuada.*

*No mesmo sentido, reproduzo trecho de julgamento do TIT (DRT-7 nº. 2.147/84, 6ª Câmara, Relator Tabajara Acácio de Carvalho, Ementa 0776), ainda atualíssimo: “O julgador deve ater-se ao que consta do processo e aos elementos existentes nele, e nunca às afirmações que as partes façam e não comprovem”.*

*Desta maneira, diante da ausência de qualquer elemento de prova em sentido contrário ao da acusação formulada, há de se aplicar o artigo 142 do RPAF/99:*

*“Art. 142. 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”.*

*Desta forma, pelos motivos expostos ao longo do presente voto, o Auto de Infração é julgado PROCEDENTE.*

Apresentado o Recurso Voluntário nas fls. 169/177.

## **Das razões de reforma da decisão para total improcedência do auto de infração**

### **a. Da nulidade da decisão**

Argumenta que não houve a análise de qualquer prova apresentada pela Recorrente junto com a impugnação, ainda que tenha sido protestada pela juntada de outras provas. No caso foram juntadas memórias de cálculos sobre a apuração do ICMS-ST as quais não foram analisadas ou citadas na decisão ora combatida.

Afirma ser certo que a autoridade julgadora é obrigada a analisar os argumentos e as provas apresentados pela parte vencida, bem como a apresentar a fundamentação adequada para o não acolhimento dos argumentos ou provas, o que jamais foi realizado na decisão *a quo*, implicando, pois, em nulidade da decisão.

Pede que seja declarada a nulidade da decisão *a quo*.

### **b. De evidenciação da ocorrência de nulidade do auto de infração**

Assinala que no auto de infração não foi apresentada a fundamentação adequada, implicando em vício de motivação diante da ausência de justificativa legal e comprovação probatória de que houve recolhimento de ICMS-ST a menor pela Recorrente. Tem-se que os artigos 18 e 39 do RPAF, bem como os artigos 37 e 93 da Constituição Federal, impõem o dever de motivação e demonstração dos fundamentos de forma detalhada, o que não foi realizado pela Fiscalização. Assim, só a juntada da prova não basta, é necessária a apresentação da devida fundamentação com a relação das provas e esgotamento da investigação sobre a ocorrência ou não da infração. A partir dos princípios estabelecidos nos artigos 37 e 93 da Constituição Federal, pode-se concluir que os dispositivos do CTN e do RPAF que tratam sobre o ato de constituição do crédito tributário

pela autoridade fiscal devem ser interpretados de forma que a verificação da ocorrência do fato gerador e a indicação da disposição legal deve ser pautada na devida motivação.

Esclarece que os atos de lançamento devem ser devidamente fundamentados e motivados. Nesse sentido, os atos administrativos deverão ser motivados, com a indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos quando neguem, limitem ou afetem direitos dos particulares ou quando imponham deveres, encargos ou sanções.

Acrescenta que, a motivação deve ser explícita, clara e congruente, podendo consistir em declaração de concordância com fundamentos de anteriores pareceres, informações, decisões ou propostas, que, neste caso, serão parte integrante do ato. Isto é, não basta apenas dizer que as provas estão anexadas aos autos, sem que seja feito o devido cotejo e explicação no relatório da suposta infração, tal como ocorreu no auto de infração em apreço e infelizmente validado pela decisão *a quo*. Cita artigo de Lúcia Valle Figueiredo esclarece que a fundamentação e a razoabilidade das decisões administrativas são itens de extrema importância, os quais, se ausentes, culminam na nulidade da decisão.

Afirma que não há dúvidas que o lançamento tributário, notadamente o Auto de Infração como o ora combatido, deve apresentar todas as circunstâncias fáticas e as premissas adotadas para a descrição e qualificação dos fatos. Igualmente, deve demonstrar e fundamentar as premissas e o raciocínio jurídico desenvolvido para a indicação da qualificação jurídica de forma a justificar o processo de subsunção empreendido na emissão da norma individual e concreta do crédito tributário colocado contra o contribuinte. Cita Fábio Soares de Melo. Junta julgado do CONSEF (A-0167-12/06; A-0333-04/10; A-0241-11/10) consubstanciando suas alegações, onde alega a nulidade ora requerida, que a I. Fiscalização esgotasse toda a análise dos documentos fiscais da Recorrente a fim de verificar que efetivamente não houve pagamento do ICMS.

Reafirma que não foi esgotada a devida fiscalização com a desoneração do dever e ônus de investigação e demonstração da ocorrência ou não da infração, o que é reforçado pelo fato de que houve a redução do auto de infração mediante a apresentação de documentos e livros fiscais que já estavam à disposição da I. Fiscalização, é que se requer o reconhecimento de nulidade do Auto de Infração por vício de motivação.

### **c. Das provas relativas à inexistência de falta de recolhimento do ICMS**

Afirma que demonstrou a apuração dela do ICMS-ST de onde se infere a inexistência de falta de recolhimento do imposto, inclusive com a demonstração das memórias de cálculo, o que deveria resultar em melhor análise do conjunto probatório e, diante da aplicação do princípio da verdade material, resultar na improcedência do auto de infração.

Em relação ao mencionado princípio da verdade material nunca é demais falar que o processo administrativo fiscal é governado por ele e isto porque com a defesa não se instaura propriamente uma lide, com oposição de partes com interesses diversos. Ao contrário, tem-se, no processo administrativo, um interesse comum, compartilhado pelo contribuinte e pela Administração Pública, que consiste na busca do estrito cumprimento da lei.

Diz que através do processo administrativo, em primeiro plano, a Administração Pública busca não a aplicação de uma pena ou cobrança qualquer ao contribuinte, mas sim apurar se é efetivamente devido o tributo lançado. Para tanto, deve valer-se de todos os indícios e elementos existentes, estejam eles nos autos ou não, que possam conduzir à conclusão de ser ou não ser válida a cobrança pretendida. A respeito do princípio da verdade material, vejamos as lúcidas colocações dos eminentes juristas e antigos membros do Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, Dr. Marcos Vinicius Neder e Dra. Maria Tereza Martínez López.

Assim, sustenta que resta claro que o alcance da verdade material não é um interesse só do particular, mas também da Administração Pública, ou seja, trata-se de um interesse público. Para tanto, a autoridade fiscal deve estar disposta a tentar compreender todos os detalhes dos fatos envolvidos no caso em julgamento, buscando verificar se procedem as alegações do contribuinte, ainda que para isso tenha que, de ofício, consultar seus controles internos e produzir, ela mesma, a prova dos fatos. E isso porque prevalece, no âmbito do processo administrativo, não apenas o já

referido princípio da verdade material, mas também o princípio da oficialidade (ao invés do princípio dispositivo, que rege o processo judicial), segundo o qual, independentemente de quaisquer alegações do contribuinte, é dever primário das autoridades fiscais a correta aplicação da legislação aos fatos, uma vez que esta, muito mais que um direito da Recorrente, é uma obrigação das autoridades fiscais. Este dever que decorre diretamente dos mencionados princípios da oficialidade e da verdade material, qual seja, de que a autoridade administrativa deve buscar as provas necessárias ao exame do caso no âmbito da própria repartição fiscal ou através de intimação ao sujeito passivo.

Desta feita, salienta que a Fazenda Pública ao impor uma exação fiscal ao contribuinte no âmbito administrativo, através de lançamento em auto de infração ou através de indeferimento deve esgotar as provas e informações que lhe estão disponíveis, seja nos próprios autos do processo administrativo, em seu sistema eletrônico de informações ou ainda através de diligências e/ou intimações ao contribuinte. Caso isso não seja feito, caberá à Autoridade Julgadora administrativa revisar o procedimento adotado pela repartição, reparando-o em vista dos elementos e provas não considerados no momento do lançamento ou da autuação.

Pede pelo reconhecimento da improcedência, ainda que parcial.

Finalizado requerendo total procedência do presente Recurso Voluntário para reconhecer a nulidade da decisão *a quo* e determinar novo julgamento com a análise das provas apresentadas pela Recorrente.

Em não se acolhendo a preliminar de nulidade da decisão *a quo*, requer-se o provimento do presente Recurso Voluntário, com o cancelamento do Auto de Infração tendo em vista o reconhecimento da nulidade do Auto de Infração por vício de fundamentação e/ou ausência de motivação e comprovação da infração, o que acarreta o cerceamento de defesa, em razão da não apresentação das justificativas, metodologia adotada e provas necessárias para fundamentar a conclusão da cobrança de ICMS.

Por fim, caso superados os vícios apontados, o que se admite por argumento, seja dado provimento ao presente Recurso Voluntário e a consequência e respectiva improcedência do Auto de Infração, senão em sua totalidade, ao menos parcialmente, diante da demonstração da apuração do ICMS-ST.

É o relatório.

## **VOTO**

O Auto de Infração em análise exige o recolhimento de ICMS, sob a alegação de que o sujeito passivo efetuou recolhimento a menor do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente as aquisições de mercadorias provenientes de outras Unidades da Federação e/ou exterior nos meses de fevereiro a dezembro de 2015.

Verifica-se que o patrono do Recorrente, na peça recursal de fls. 169/177, reitera os argumentos já apresentados na impugnação, conforme exposto anteriormente, e aduz fundamentos visando à reforma da decisão, com o objetivo de ver declarada a total improcedência do auto de infração, nos seguintes termos, que passo a resumir:

- 1) Da nulidade da decisão recorrida.
- 2) De evidenciação da ocorrência de nulidade do auto de infração.
- 3) Das provas relativas à inexistência de falta de recolhimento do ICMS.

Ao final, requer o provimento integral do presente Recurso Voluntário, a fim de que seja reconhecida a nulidade da decisão recorrida, com a consequente determinação de novo julgamento que considere as provas apresentadas pela Recorrente. Alternativamente, pleiteia o reconhecimento da improcedência do auto de infração, ainda que de forma parcial.

Preliminarmente, passo à análise das nulidades suscitadas:

### **NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO.**



Ao examinar os autos, constata-se que o presente processo administrativo fiscal **atende todas as formalidades legais exigidas pelo RPAF/99**, com correta identificação do tributo exigido, da multa aplicada e de suas respectivas bases de cálculo, conforme demonstrativos detalhados que instruem o lançamento.

Verifica-se, ainda, que o lançamento **não apresenta qualquer vício de fundamentação legal**, estando devidamente identificado o sujeito passivo, com a correta indicação de nome, endereço, qualificação fiscal, bem como os dispositivos legais supostamente infringidos.

A análise dos elementos constantes dos autos demonstra que os fundamentos de prova utilizados para embasar o lançamento foram regularmente inseridos no processo e disponibilizados ao sujeito passivo no momento da ciência do Auto de Infração, em 24/01/2020 (fl. 75), por meio de demonstrativos eletrônicos também impressos e juntados ao processo. Dessa forma, está presente nos autos a necessária comprovação da infração, com segurança e clareza quanto aos critérios, métodos e cálculos adotados pela fiscalização.

Ressalte-se que a peça inicial do auto de infração apresenta de forma clara e precisa a base legal aplicada, com correta qualificação da infração e adequada correlação com os fatos apurados, inexistindo qualquer equívoco no seu enquadramento jurídico.

Diante do exposto, rejeita-se a preliminar de nulidade suscitada.

#### **NULIDADE DA DECISÃO RECORRIDA.**

Reafirma o Recorrente que não houve o devido esgotamento da atividade fiscalizatória, alegando que a autoridade fiscal não se desonerou do dever de apurar e demonstrar, de forma suficiente, a ocorrência ou não da infração. Sustenta, ainda, que a própria redução do crédito tributário, em decorrência da apresentação de documentos e livros fiscais que já se encontravam à disposição da fiscalização, reforça a alegada falha na motivação do lançamento, motivo pelo qual requer o reconhecimento da nulidade do Auto de Infração por vício de fundamentação.

Contudo, ao analisar as argumentações defensivas, verifico que **não assiste razão ao Recorrente**. Com base no voto condutor da decisão recorrida, observa-se que tais alegações foram devidamente apreciadas e afastadas, conforme se extrai do seguinte trecho do referido voto:

*“Não cabe ao contribuinte provar a inoccorrência do fato gerador, incumbe ao fisco, isto sim, demonstrar sua ocorrência.*

*Da análise dos fôlios processuais, constato que, ao contrário da argumentação defensiva, e como já relatado anteriormente, os elementos de prova a sustentar a acusação foram, sim, juntados aos autos e entregues ao contribuinte autuado quando da cientificação da lavratura do Auto de Infração, através de arquivos eletrônicos, igualmente impressos e acostados ao processo, estando, pois, presente a necessária prova do cometimento da infração atribuída, não havendo que se aventar, como consignado na defesa, a certeza e segurança quanto aos roteiros, critérios e cálculos adotados pelo autuante para apurar os valores lançados.*

*Ali, se verifica que no demonstrativo elaborado pelo autuante, ter a autuação recaído sobre calçados, de NCM 6402.99.90, 6403.99.90 e 6404.19.00, dentre outros, cuja previsão para substituição tributária se encontrava na época dos fatos geradores (2015), no item 9 do Anexo I ao RICMS/12 (Calçados - 6401, 6402, 6403, 6404 e 6405), e aparelhos de telefonia celular, de NCM 8517.12.31 previsto no item 4 do mesmo Anexo (Aparelhos de telefonia celular, cartões inteligentes [Smart Cards e Sim Card] – 8517.12.13, 8517.12.19, 8517.12.31 e 8523.52), justificando plenamente a autuação.*

*A autuada, ainda que tenha apresentado a sua defesa tempestivamente em 2020, arguindo a dificuldade de acostar as necessárias provas contrárias à autuação, protestando pela juntada posterior, que em momento algum foi negado, até o presente momento, ou seja, quase quatro anos após a autuação não colacionou qualquer elemento de prova no sentido de confirmar as suas assertivas contrárias à acusação.*

*Ainda me socorrendo do ensinamento de Paulo Celso Bonilha (op. cit. p. 90), “As partes, portanto, não têm o dever ou obrigação de produzir as provas, tão só o ônus. Não o atendendo, não sofrem sanção alguma, mas deixam de auferir a vantagem que decorreria do implemento da prova”.*

*Este foi o fato ocorrido no presente processo, por parte da empresa autuada.*

*No mesmo sentido, reproduzo trecho de julgamento do TIT (DRT-7 nº. 2.147/84, 6ª Câmara, Relator Tabajara Acácio de Carvalho, Ementa 0776), ainda atualíssimo: “O julgador deve ater-se ao que consta do processo e aos elementos existentes nele, e nunca às afirmações que as partes façam e não comprovem”.*

Desta maneira, diante da ausência de qualquer elemento de prova em sentido contrário ao da

acusação formulada, há de se aplicar o artigo 142 do RPAF/99:

*“Art. 142. 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”.*

Diante do exposto, por concordar com o entendimento da decisão de piso, **nego o pedido de nulidade suscitado pelo Recorrente.**

Passo a análise das **provas relativas à inexistência de falta de recolhimento do ICMS.**

Verifica-se que o Recorrente, desde a apresentação da defesa e ao longo do presente recurso, vem alegando dificuldades para reunir e apresentar aos autos as provas necessárias à sua tese, requerendo, inclusive, a possibilidade de juntada posterior de documentos com o objetivo de elidir a lide. Ressalte-se, contudo, que em nenhum momento do trâmite processual lhe foi negada tal oportunidade.

Entretanto, até a presente data, o Recorrente não apresentou qualquer elemento probatório capaz de corroborar suas alegações ou de afastar os fundamentos da autuação fiscal, mantendo-se, assim, a ausência de respaldo fático que justifique a reforma da decisão recorrida.

Desta forma, diante da ausência de qualquer elemento de prova em sentido contrário ao da acusação apresentada, há de se aplicar o artigo 142 do RPAF/99:

*“Art. 142. 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”.*

Vale salientar, que ao sujeito passivo cabe observar e cumprir as determinações previstas na legislação tributária, e não pode ser aceito que o contribuinte pretenda definir formas de apurar e recolher o tributo devido.

Diante de todo o exposto, constato que os procedimentos fiscalizatórios foram realizados em observância à Lei nº 7.014/96, ao Regulamento do ICMS - Decreto nº 13.780/2012, atendendo todos os requisitos legais.

Assim, **concluo em manter a procedência do presente feito.**

Voto pelo NÃO PROVIMENTO do recurso Voluntário.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 269191.0001/20-3, lavrado contra **C&A MODAS S.A.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 122.354,12**, 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, 12 de junho de 2025.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE

ANTONIO DIJALMA LEMOS BARRETO – RELATOR

VICENTE OLIVA BURATTO - REPR. DA PGE/PROFIS