

---

PROCESSO	- A. I. N° 269101.0026/23-4
RECORRENTE	- ATP COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA.
RECORRIDA	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO	- RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 1 <sup>a</sup> JJF n° 0224-01/24-VD
ORIGEM	- DAT NORTE / INFRAZ AGRESTE
PUBLICAÇÃO	- INTERNET: 17/07/2025

**2<sup>a</sup> CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL****ACÓRDÃO CJF N° 0236-12/25-VD**

**EMENTA:** ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO. OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS. **a)** NOTAS FISCAIS ELETRÔNICAS; **b)** NOTAS FISCAIS ELETRÔNICAS A CONSUMIDOR. Autuado realizou operações de saídas de mercadorias tributáveis como não tributáveis, devidamente demonstradas nas planilhas. Rejeitada a arguição de nulidade. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Cuida-se de Recurso Voluntário, interposto com fundamento no art. 169, inciso I, alínea “b” do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF/BA, contra a decisão de primeira instância que julgou Procedente o Auto de Infração em tela, lavrado em 28/09/2023, no qual foi formalizada a exigência de ICMS no montante de R\$ 247.289,76, em razão das seguintes infrações:

*Infração 01 (02.01.03) - falta de recolhimento do ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, ocorrido nos meses de janeiro de 2020 a dezembro de 2021, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 178.843,99, acrescido de multa de 60%, prevista na alínea “a” do inciso II do art. 42 da Lei n° 7.014/96. Acrescentou que a exigência fiscal dessa infração recaiu sobre **notas fiscais eletrônicas**.*

*Infração 02 (02.01.03) - falta de recolhimento do ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, ocorrido nos meses de janeiro de 2020 a dezembro de 2021, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 68.445,77, acrescido de multa de 60%, prevista na alínea “a” do inciso II do art. 42 da Lei n° 7.014/96. Acrescentou que a exigência fiscal dessa infração recaiu sobre **notas fiscais a consumidor eletrônicas**.*

Em sede de impugnação (fls. 30 a 39), o contribuinte alegou nulidade do auto de infração por suposta falta de clareza e confiabilidade dos demonstrativos fiscais que o instruem, os quais teriam sido encaminhados de forma desorganizada e de difícil compreensão, em arquivos PDF com mais de 220 páginas e planilhas Excel com colunas e linhas mescladas, o que inviabilizaria o exercício pleno do direito de defesa. Alegou, ainda, que parte das mercadorias constantes nos demonstrativos estariam submetidas à antecipação tributária com encerramento de fase, o que afastaria a exigência do imposto na saída, requerendo diligência para análise dos arquivos e reabertura do prazo de defesa.

Em informação fiscal (fls. 45 a 56), o autuante rebateu as alegações, afirmando que os arquivos foram regularmente disponibilizados via DT-e, tanto em formato PDF quanto Excel, e que contêm todos os dados necessários à análise e à defesa. Ressaltou que o contribuinte não indicou sequer um item ou operação efetivamente submetida ao regime de substituição tributária com encerramento de fase e que os levantamentos fiscais foram realizados com base em informações extraídas do Sistema Integrado de Auditoria Fiscal (SIAF), em conformidade com os procedimentos da SEFAZ.

A decisão de Primeira Instância afastou a preliminar de nulidade e indeferiu o pedido de diligência, ao considerar que os arquivos em Excel constantes do CD (fl. 16) apresentavam estrutura adequada à análise, contendo os elementos essenciais para aferição da base de cálculo, alíquotas e imposto devido, como CNPJ, CFOP, NCM, descrição dos produtos, valores e datas.

Concluiu que a defesa não comprovou a alegada deficiência técnica nem demonstrou a existência de erro material na apuração, julgando procedente o lançamento.

Inconformada, a empresa ATP COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA. interpôs o presente Recurso Voluntário às fls. 71 a 74, no qual reafirma, com maior detalhamento, a tese de cerceamento de defesa, em razão da formatação inadequada dos demonstrativos, que, segundo alega, foram gerados por mera conversão de arquivos PDF para Excel, sem uso direto das funcionalidades de exportação do sistema SIAF, o qual possibilitaria a geração adequada dos relatórios em formato.csv.

A recorrente alega que essa prática comprometeu gravemente sua capacidade de identificar valores efetivamente devidos, impedindo o exame crítico do levantamento fiscal. Invoca o art. 8º, § 3º do RPAF/BA e a Súmula CONSEF nº 01, que reconhece como nulo o procedimento fiscal que não contenha, de forma clara e compreensível, a demonstração da base de cálculo e o método de apuração do tributo. Argumenta, ainda, que o mesmo vício já motivou a determinação de diligência em processos similares nesta Corte Administrativa.

Além disso, sustenta que não foram considerados valores pagos por antecipação tributária, situação que, segundo afirma, ensejaria a exclusão ou abatimento de parcelas significativas do crédito lançado. Reitera o pedido de diligência fiscal para apuração de tais valores, requerendo também a reabertura de prazo para apresentação de nova defesa, após fornecimento dos demonstrativos adequadamente formatados.

Ao final, requer: a nulidade do lançamento, por cerceamento de defesa; a improcedência da exigência fiscal, por ausência de base legal válida; ou, subsidiariamente, a realização de diligência para apuração de eventuais valores já recolhidos por antecipação e fornecimento dos demonstrativos extraídos diretamente do sistema SIAF.

É o relatório.

## VOTO

Cuida-se de Recurso Voluntário interposto pelo ora contribuinte, com fundamento no art. 169, inciso I, alínea “b” do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia – RPAF/BA, contra decisão de Primeira Instância que julgou Procedente o Auto de Infração lavrado em 28/09/2023, com exigência de ICMS no montante de R\$ 247.289,76, decorrente da constatação de falta de recolhimento do imposto sobre operações regularmente escrituradas, nos exercícios de 2020 e 2021, conforme detalhamento abaixo:

*Infração 01 (02.01.03) - falta de recolhimento do ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, ocorrido nos meses de janeiro de 2020 a dezembro de 2021, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 178.843,99, acrescido de multa de 60%, prevista na alínea “a” do inciso II do art. 42 da Lei nº 7.014/96. Acrescentou que a exigência fiscal dessa infração recaiu sobre **notas fiscais eletrônicas**.*

*Infração 02 (02.01.03) - falta de recolhimento do ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, ocorrido nos meses de janeiro de 2020 a dezembro de 2021, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 68.445,77, acrescido de multa de 60%, prevista na alínea “a” do inciso II do art. 42 da Lei nº 7.014/96. Acrescentou que a exigência fiscal dessa infração recaiu sobre **notas fiscais a consumidor eletrônicas**.*

Em sede recursal, a contribuinte sustenta, em síntese:

1. Nulidade do lançamento por cerceamento de defesa, em razão da alegada ininteligibilidade dos demonstrativos fiscais que instruem o Auto de Infração, supostamente encaminhados em arquivos desorganizados e mal formatados;
2. Desconsideração de valores supostamente já recolhidos por antecipação ou substituição tributária, os quais, segundo alega, e que teria fase encerrada definitivamente, o que afastaria a exigência do imposto na saída;

3. Pedido de diligência fiscal, com a finalidade de viabilizar a apresentação de nova defesa, mediante disponibilização de demonstrativos extraídos diretamente do SIAF em formato.csv, e apuração de recolhimentos pretéritos não considerados.

### **Rejeição da preliminar de nulidade**

Inicialmente, rejeito a preliminar de nulidade, por entender que a alegação de cerceamento de defesa não merece prosperar.

Como bem consignado na decisão de Primeira Instância: *“os arquivos foram regularmente disponibilizados por meio do Domicílio Tributário Eletrônico – DT-e, em formatos PDF e Excel, contendo campos estruturados com os dados necessários à análise crítica da exigência tributária, tais como CFOP, NCM, CNPJ do destinatário, descrição dos produtos, base de cálculo, alíquota e imposto devido”*.

Conforme traz os requisitos previstos no art. 8º, § 3º do RPAF/BA, apenas a efetiva ininteligibilidade dos documentos que instruem o lançamento poderia ensejar nulidade, o que não se verifica no caso concreto. A recorrente, ao invés de indicar inconsistências materiais nos demonstrativos fiscais, limitou-se a formular alegações vagas à formatação dos arquivos, sem apontar qualquer operação ou valor indevidamente considerado.

É entendimento consolidado nesta Corte que alegações genéricas e desprovidas de demonstração específica não são aptas a invalidar o lançamento tributário, sobretudo quando os elementos essenciais à compreensão da acusação estão devidamente disponíveis ao contribuinte. A regularidade formal da autuação e a clareza dos demonstrativos apresentados afastam qualquer prejuízo ao exercício do contraditório e da ampla defesa.

O lançamento tributário é ato administrativo dotado de presunção de legitimidade e veracidade, a qual somente pode ser afastada mediante prova inequívoca em sentido contrário. Assim, é do contribuinte o ônus de demonstrar o fato constitutivo de sua pretensão, especialmente quando objetiva desconstituir o crédito tributário regularmente constituído. Nesse sentido, destaca-se o seguinte julgado TJDFT, 0701816-86.2019.8.07.0018, Rel. Des. Álvaro Ciarlini, j. 03/04/2020: *“O contribuinte tem o ônus de provar o fato constitutivo da sua pretensão ao pretender obter a declaração da inexigibilidade do crédito tributário e, caso não se desincumba desse ônus, o lançamento deve permanecer incólume”*.

Dessa forma, não tendo a recorrente apontado elementos objetivos que demonstrem erro material ou vício nos demonstrativos fiscais, tampouco comprovado prejuízo concreto ao seu direito de defesa, afasto a preliminar de nulidade, pois foram observados todos os requisitos previstos no art. 39 do RPAF do Decreto nº 7.629/99.

### **Do Mérito**

#### **Não acolhimento da diligência e do argumento de antecipação tributária**

Também não merece acolhida o pedido de diligência formulado pela recorrente, assim como a tese de afastamento da exigência com base em recolhimento prévio por antecipação tributária.

Nos termos do art. 147, inciso I, alínea "b" do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia (RPAF/BA), deverá ser indeferido o pedido de diligência quando esta se destinar à verificação de fatos vinculados à escrituração comercial e fiscal ou a documentos que estejam na posse do próprio requerente, cuja prova ou cópia simplesmente poderia ter sido por ele trazida aos autos.

No caso em análise, a diligência pretendida visa justamente à apuração de supostos recolhimentos antecipados de ICMS em operações cujos documentos fiscais são de emissão do próprio contribuinte, ou seja, documentos sob sua guarda e responsabilidade contábil e fiscal. Portanto, a verificação requerida diz respeito a informações cuja produção probatória caberia exclusivamente à recorrente, razão pela qual não se justifica a intervenção fiscal para buscá-las.

Assim, a contribuinte não logrou demonstrar que as mercadorias objeto da autuação estariam submetidas a regime de substituição tributária com encerramento da fase de tributação. Tampouco apresentou qualquer comprovação documental individualizada de que determinadas operações, incluídas nos demonstrativos fiscais, teriam sido corretamente tributadas em etapa anterior da cadeia.

Como é pacífico na jurisprudência deste Conselho, o ônus da prova quanto à ocorrência de antecipação tributária ou de sujeição ao regime especial de tributação é do sujeito passivo, sendo inadmissível presumir-se tal condição sem a respectiva comprovação técnica e documental.

Além disso, o simples requerimento de diligência, desacompanhado de indícios objetivos ou elementos mínimos que apontem para eventual equívoco na apuração, não é suficiente para deslocar a responsabilidade probatória do contribuinte para a autoridade fiscal, sob pena de violação aos princípios da legalidade e da imparcialidade do lançamento tributário.

Conforme reiteradamente decidido por esta Corte, a diligência fiscal não pode ser utilizada como instrumento de substituição da prova que cabia à parte produzir (ônus da prova).

Diante da ausência de comprovação da antecipação do imposto ou de erro material nos demonstrativos, e inexistindo fundamentos técnicos suficientes para justificar a medida, não se vislumbra razão para deferimento da diligência solicitada.

Concluo que é ausente prova de vício material nos demonstrativos fiscais, bem como não demonstrada a ocorrência de pagamento prévio que justifique abatimento ou extinção parcial do crédito, mantém-se a exigência fiscal, razão pela qual deve ser integralmente confirmada a decisão recorrida, portanto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário apresentado.

## 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 269101.0026/23-4, lavrado contra **ATP COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$ 247.289,76, acrescido de multa de 60%, prevista na alínea “a”, do inciso II, do art. 42 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

TÁBATA MINEIRO BEZERRA – RELATORA

VICENTE OLIVA BURATTO - REPR DA PGE/PROFIS