



ACÓRDÃO Nº: 016/2023
PROCESSO Nº: 2016/6640/500211
TIPO: REEXAME NECESSÁRIO
AUTO DE INFRAÇÃO Nº: 2016/001107
RECORRENTE: FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
INSCRIÇÃO ESTADUAL Nº: 29.424.053-5
RECORRIDA: CARDOSO TRANSPORTE E DISTRIBUIÇÃO LTDA

EMENTA

ICMS. PAGAMENTOS NÃO CONTABILIZADOS. PRESUNÇÃO DE OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR DO ICMS. ERRO NA TIPIIFICAÇÃO DA INFRAÇÃO. NULIDADE - É nula a reclamação tributária que exige o ICMS por presunção de omissão pretérita de saídas de mercadorias tributadas sem apontar a base legal que lhe deu causa.

RELATÓRIO

A Fazenda Pública Estadual constituiu o crédito tributário contra o contribuinte já qualificado na inicial para reclamar o ICMS decorrente de pagamentos não contabilizados no exercício de 2014, no valor de R\$ 17.572,92, conforme auto de infração e termo de aditamento (fls. 02 e 197/198).

Foram anexados ao presente processo os levantamentos fiscais da Conta Caixa – Reconstituição dos anos de 2012, 2013 e 2014, Suprimentos Ilegais dos anos de 2013 e 2014, Pagamentos Não Contabilizados dos anos de 2013 e 2014, Lançamentos Intempestivos dos anos de 2013 e 2014, DANFES, planilha e solicitação para envio do auto de infração por AR (fls. 03/46).

A autuada foi intimada por via postal e apresentou impugnação tempestiva acompanhada de documentos e o processo foi remetido para julgamento (fls. 47/57).

Por sua vez o julgador por meio de despacho devolveu o processo para saneamento quanto à descrição e tipificação da infração, revisão do demonstrativo



Handwritten signature and mark



do crédito tributário, apresentação do Livro de Registro de Entrada de 2014 e manifestação quanto à impugnação (fls. 58/60).

A autora do lançamento apresentou o Registro de Entradas e demonstrativo do crédito tributário e aditou o auto de infração alterando a descrição da infração, base de cálculo, valor do crédito tributário, tipificação da infração e se manifestou (fls. 61/145).

O sujeito passivo foi intimado do termo de aditamento por via postal e apresentou manifestação acompanhada de documentos e o processo retornou para julgamento (fls. 146/163).

Novamente o julgador devolveu o processo para saneamento e reanalisou do levantamento fiscal, revisão da tipificação e manifestação (fls. 164/165).

A autora do lançamento apresentou documentos, os levantamentos fiscais da Conta Caixa – Reconstituição dos anos de 2013 e 2014, Suprimentos Ilegais dos anos de 2013 e 2014, Pagamentos Não Contabilizados dos anos de 2013 e 2014, Lançamentos Intempestivos dos anos de 2013 e 2014 e aditou o auto de infração alterando descrição da infração, base e cálculo, valor originário, tipificação da infração e se manifestou (fls. 166/187).

O sujeito passivo foi intimado do aditamento por via postal e por meio de edital e não compareceu ao feito, sendo lavrado termo de incorrência de manifestação e o processo retornou para julgamento (fls. 188/193).

Novamente o julgador devolveu o processo para saneamento quanto a tipificação da infração (fls. 194/195).

A autora do lançamento aditou o auto de infração alterando descrição da infração, base e cálculo, valor originário e se manifestou informando que o termo de aditamento (fls. 183/184) deve ser considerado nulo e que a tipificação da infração é a indicada no campo 4.13 do auto de infração (fls. 196/199).

O sujeito passivo foi intimado do aditamento por via postal e por meio de edital e não compareceu ao feito, sendo lavrado termo de incorrência de manifestação e o processo retornou para julgamento (fls. 200/205).

Sobreveio o julgamento da primeira instância em que a julgadora disse:



[Handwritten signature]



Todos os requisitos mínimos e necessários, previstos no art. 35 da Lei nº 1.288/01, com as alterações dadas pela Lei nº 2.521/11 devem ser observados na lavratura do presente auto de infração.

A impugnação é tempestiva e foi apresentada pelo próprio sujeito passivo, nos termos do *caput* do art. 20 da Lei nº 1.288/01, com redação dada pela Lei nº 2.521/11.

Os prazos processuais foram cumpridos de acordo com o que preceitua o art. 26 da Lei nº 1.288/01, com redação dada pela Lei nº 2.598/12.

O autuante identificado no campo 5 possui capacidade ativa para constituição do crédito tributário.

A presente lide é referente à exigência de ICMS decorrente de pagamentos não contabilizados no exercício de 2014 no valor de R\$ 17.572,92, conforme auto de infração e termo de aditamento (fls. 02/03 e 197/198).

A pretensão fiscal está tipificada e fundamentada na alínea 'd', do inciso I, do art. 21, da Lei nº 1.287/01, conforme campo 4.13 do auto de infração, termo de aditamento (fls. 197/198) e manifestação (fls. 199).

A penalidade sugerida é a prevista na alínea "a", do inciso III, do art. 48, da Lei nº 1.287/01, com redação dada pela Lei nº 2.253/09, conforme campo 4.15 do auto de infração.

O sujeito passivo não argüiu preliminar, porém, é obrigação da autuante observar os requisitos exigidos em lei para a lavratura do auto de infração e se analisarmos a exigência tributária é na verdade referente à ICMS decorrente de omissão de receita proveniente de pagamentos não contabilizados no exercício de 2014, porém, a autora do lançamento mesmo alterando a tipificação da infração por duas vezes (fls. 142/143, 183/184, 197/199) não conseguiu tipificar corretamente a infração, conforme recomenda o mandamento previsto na alínea "d", do inciso I, do art. 35, da Lei nº 1.288/01.

O dispositivo legal indicado (alínea 'd', do inciso I, do art. 21, da Lei nº 1.287/01, conforme campo 4.13 do auto de infração) não tem natureza infracional. Apenas se trata do permissivo legal para se presumir a ocorrência do fato gerador em todas as hipóteses nele definidas e dentre as citadas quando se constatar a entrada de mercadorias não escrituradas fiscal ou contabilmente, como ocorreu no presente caso. Vejamos:

Art. 21. Presume-se ocorrido o fato gerador do imposto, salvo prova em contrário:



Handwritten signature and initials



CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
CONSELHO DE CONTRIBUINTES E RECURSOS FISCAIS

I – o fato de a escrituração indicar:

d) a entrada de mercadorias não escrituradas fiscal ou contabilmente;

Tipificar a infração é enquadrar a conduta infracional do sujeito passivo no respectivo tipo, ou seja, dizer qual o dispositivo legal o sujeito passivo infringiu (não cumpriu).

Ora, a infração constatada pela autuante é a omissão de receita pela existência de pagamentos não contabilizados, o que por consequência, caracteriza saídas de mercadorias desacobertadas de notas fiscais, ou seja, o sujeito passivo deixou de emitir as respectivas notas fiscais de saídas, o que caracteriza omissão de vendas, portanto, o sujeito passivo infringiu o inciso III, do art. 44 c/c art. 41, ambos da Lei nº 1.287/01, que estabelece justamente a obrigação de se emitir notas fiscais com fidedignidade e quais são esses documentos fiscais, portanto a autora do lançamento ao afirmar em sua manifestação (fls. 199) que a tipificação da infração se enquadra na alínea 'd', do inciso I, do art. 21, da Lei nº 1.287/01, conforme campo 4.13 do auto de infração, não a tipificou corretamente.

Vejamos:

Art. 44. São obrigações do contribuinte e do responsável:

III – emitir, com fidedignidade, documento fiscal correspondente a cada operação ou prestação, tributada ou não, inclusive sujeita ao regime de substituição tributária, ainda que dispensada a escrituração;

Art. 41. Os contribuintes do ICMS e as pessoas naturais ou jurídicas de direito público ou privado emitirão os documentos fiscais exigidos em conformidade com os modelos, formas, momento e locais estabelecidos na legislação tributária, sempre que promoverem operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação.

O mandamento previsto na alínea "d", do inciso I, do art. 35, da Lei nº 1.288/01 é claro e não basta que indique qualquer dispositivo legal, a infração deve estar corretamente tipificada. Vejamos:

Art. 35. O Auto de Infração:



R. José Dul



CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
CONSELHO DE CONTRIBUINTES E RECURSOS FISCAIS

- I - formaliza a exigência do crédito tributário e contém, no mínimo:
- d) o dispositivo legal infringido;

Sendo assim, não há alternativa e a razão assiste ao sujeito passivo.

Desta forma, é válido concluir que a não observância da determinação prevista na alínea "d", do inciso I, do art. 35, da Lei nº 1.288/01, enseja a nulidade do ato, assim como previsto no inciso IV, do art. 28, da Lei nº 1.288/01, com redação dada pela Lei nº 3.018/15, estando caracterizado o erro na determinação da infração, por não possibilitar saber quais os dispositivos legais foram infringidos:

Art. 28. É nulo o ato praticado:

II – com cerceamento de defesa;

IV – com erro na determinação da infração. (Redação dada pela Lei 3.018 de 30.09.15).

Neste sentido, são diversas as decisões do Conselho de Contribuintes e Recursos Fiscais Tocantinense, no entanto cito apenas uma:

ACÓRDÃO Nº 45/2017

EMENTA: MULTA FORMAL. DESCRIÇÃO DA INFRAÇÃO. TIPIFICAÇÃO INCORRETA. ERRO NA DETERMINAÇÃO DA INFRAÇÃO. NULIDADE. É nulo o auto de infração quando não tipifica corretamente a infração configurando erro na determinação da infração.

Nestes termos declaro a nulidade do auto de infração nº 2016/001107, com fundamento no art. 29 da Lei nº 1.288/01 por estar caracterizado o erro na determinação da infração:

Art. 29. A nulidade é declarada de ofício pela autoridade competente para praticar o ato ou julgar a sua legitimidade.

No entanto, se faz necessário ressaltar que apesar do equívoco cometido no lançamento de ofício realizado, o qual determinou o comprometimento do feito fiscal, a decisão de nulidade não decide em definitivo em favor do sujeito passivo, resultando apenas absolvição do autuado da imputação que lhe é dirigida por meio do auto de infração, cuja consequência desse fato é a abertura de nova





oportunidade para que se proceda à lavratura de novo auto de infração para cobrança do referido crédito tributário, na forma como determina o art. 35 da Lei nº 1.288/01.

Em virtude da nulidade do presente auto de infração não será analisado o mérito deste contencioso.

Diante do exposto, conheço da impugnação, dou-lhe provimento e em preliminar por erro na determinação da infração sem análise do mérito julgo NULO o auto de infração nº 2016/001107 no valor de R\$ 17.572,92 (dezesete mil quinhentos e setenta e dois reais e noventa e dois centavos), referente ao campo 4.11 do termo de aditamento ao auto de infração (fls. 197/198).

Notifique-se o sujeito passivo.

Submeteu sua decisão ao Reexame Necessário.

Em análise aos autos a Representação Fazendária pede a confirmação da sentença singular.

É o relatório.

VOTO

Vistos, analisados e discutidos. Tratam os autos da constituição do crédito tributário por meio do auto de infração nº 2016/001107 para reclamar o ICMS decorrente de pagamentos não contabilizados no exercício de 2014, no valor de R\$ 17.572,92, conforme auto de infração e termo de aditamento (fls. 02 e 197/198).

Conforme a boa síntese da Julgadora Singular, as formalidades legais para a constituição do crédito tributário e as atinentes à formalização do Processo Administrativo Tributário foram cumpridas na íntegra.

Têm-se a exigência do ICMS por presunção de saídas de mercadorias tributadas face a pagamentos não contabilizados.

Além da expressa disposição legal, é condição para aplicação da prova por presunção, a possibilidade de prova em contrário. A presunção é relativa, porém, inverte o ônus da prova. Vejamos o que diz a Lei nº 1.287/01:



Handwritten signature: Hoxsul



CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
CONSELHO DE CONTRIBUINTES E RECURSOS FISCAIS

Art. 21. Presume-se ocorrido o fato gerador do imposto, salvo prova em contrário:

I – O fato de a escrituração indicar:

(...);

d) a entrada de mercadorias não escrituradas fiscal ou contabilmente;

Neste caso temos um suprimento de caixa indireto. Ou seja, o caixa deixa de ser sacado porque o pagamento não foi contabilizado ou foi feito mediante a utilização do caixa 2, resultante de omissão pretérita de saídas de mercadorias tributadas.

A nobre julgadora singular decidiu pela nulidade do feito com base no seguinte argumento: *“o dispositivo legal indicado (alínea ‘d’, do inciso I, do art. 21, da Lei nº 1.287/01, conforme campo 4.13 do auto de infração) não tem natureza infracional. Apenas se trata do permissivo legal para se presumir a ocorrência do fato gerador em todas as hipóteses nele definidas e dentre as citadas, quando se constatar a entrada de mercadorias não escrituradas fiscal ou contabilmente, como ocorreu no presente caso; ora, a infração constatada pela autuante é a omissão de receita pela existência de pagamentos não contabilizados, o que por conseqüência, caracteriza saídas de mercadorias desacobertadas de notas fiscais, ou seja, o sujeito passivo deixou de emitir as respectivas notas fiscais de saídas, o que caracteriza omissão de vendas, portanto, o sujeito passivo infringiu o inciso III, do art. 44 c/c art. 41, ambos da Lei nº 1.287/01, que estabelece justamente a obrigação de se emitir notas fiscais com fidedignidade”.*

A Representação Fazendária endossou esse entendimento e pugnou pela NULIDADE do feito.

No âmbito das presunções a *“entrada de mercadorias não contabilizadas e/ou pagamentos extra-caixa”*, conforme inteligência da alínea “d”, inciso I, do art. 21, da Lei 1.287/01, equivalem a omissão de vendas. Ou seja, apontam para a utilização de recursos paralelos oriundos, por presunção, de anterior omissão de saídas de mercadorias tributadas.

Desta forma e por tudo que dos autos consta, conheço do Reexame Necessário, nego-lhe provimento para confirmar a decisão de primeira instância que julgou nulo o auto de infração 2016/001107 por cerceamento de defesa e erro na tipificação da infração, sem análise de mérito.

É como voto.





DECISÃO

O Conselho de Contribuintes e Recursos Fiscais, ao julgar o presente processo, decidiu, por unanimidade, em reexame necessário, confirmar a decisão de primeira instância que julgou nulo o auto de infração 2016/001107 por cerceamento de defesa e erro na tipificação da infração, sem análise de mérito. O Representante Fazendário Ricardo Shiniti Konya fez sustentação oral pela Fazenda Pública Estadual. Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Rui José Diel, Luciene Souza Guimarães Passos, Evanita Bezerra Cruz, Fernanda Halum Pitaluga, Josimar Júnior de Oliveira Pereira e Osmar Defante. Presidiu a sessão de julgamento aos vinte e três dias do mês de junho de 2022, o conselheiro João Alberto Barbosa Dias.

PLENÁRIO DO CONSELHO DE CONTRIBUINTES E RECURSOS FISCAIS, em Palmas, TO, aos quinze dias do mês de fevereiro de 2023.

Rui José Diel
Conselheiro Relator

João Alberto Barbosa Dias
Presidente

