



ACÓRDÃO Nº: 026/2023
PROCESSO Nº: 2016/6810/500011
TIPO: RECURSO VOLUNTÁRIO
AUTO DE INFRAÇÃO Nº: 2016/000568
RECORRENTE: TIAGO FILHO J DA SILVA E CIA LTDA - ME
INSCRIÇÃO ESTADUAL Nº: 29.057.712-8
RECORRIDA: FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL

EMENTA

I - ICMS. OMISSÃO DE RECEITAS. FALTA DE REGISTRO DE NOTAS FISCAIS DE ENTRADAS. PROCEDÊNCIA - A falta de registro de operações de entradas legítima o Fisco a exigência do ICMS devido, nos termos da alínea d, inciso I, Art. 21, da Lei 1.287/2001.

II - MULTA FORMAL. FALTA DE REGISTRO DE NOTAS FISCAIS DE ENTRADAS TRIBUTADAS. PROCEDÊNCIA PARCIAL - A falta de registro de operações de entradas também é sujeita a exigência de multa formal por descumprimento de obrigação acessória, prevista no inciso II do art. 44, da mesma Lei, excluídas aquelas operações sujeitas a outras penalidades.

RELATÓRIO

A Fazenda Pública Estadual constituiu crédito tributário contra o contribuinte qualificado na peça inaugural, referente às exigências de ICMS decorrente de omissão de receita proveniente das vendas de mercadorias tributáveis ocorridas em data anterior à aquisição das mercadorias constantes de notas fiscais não registradas em livro próprio e multa formal decorrente da falta de registro de notas fiscais de entradas de mercadorias no SPED no exercício de 2013, totalizando o valor de R\$ 19.040,51, conforme auto de infração (fls. 02/03).

Foram anexados ao presente processo levantamento fiscal, Registro de Entradas e DANFES (fls. 04/243).

A autuada foi intimada por ciência direta e por meio de advogado devidamente constituído apresentou impugnação tempestiva acompanhada de documentos e o processo foi encaminhado para julgamento (fls. 249/265).





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 por meio de advogado legalmente constituído, 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 6 possui capacidade ativa para constituição do crédito tributário.

A presente lide é referente às exigências de ICMS decorrente de omissão de receita proveniente das vendas de mercadorias tributáveis ocorridas em data anterior à aquisição das mercadorias constantes de notas fiscais não registradas em livro próprio e multa formal decorrente da falta de registro de notas fiscais de entradas de mercadorias no SPED no exercício de 2013, totalizando o valor de R\$ 19.040,51, conforme auto de infração (fls. 02/03).

A pretensão fiscal descrita no campo 4.1 está tipificada e fundamentada no inciso III, do art. 44 c/c art. 46, ambos da Lei no 1.287/01 e 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.

A pretensão fiscal descrita no campo 5.1 está tipificada e fundamentada no inciso II, do art. 44, da Lei no 1.287/01, com redação dada pela Lei no 2.549/11 c/c art. 46 da Lei no 1.287/01 e a penalidade sugerida é a prevista na alínea "c", do inciso IV, do art. 50, da Lei no 1.287/01, com redação dada pela Lei no 2.253/09.

O sujeito passivo argüiu preliminar de nulidade do auto de infração pela ausência de notificação do início do procedimento, com o que não concordo. Explico.

Ora, a disposição contida no art. 196 do Código Tributário Nacional não obriga que sejam lavrados os termos e a meu ver a sua inexistência não traz qualquer prejuízo à defesa, pois os termos têm apenas o objetivo de controlar o prazo para conclusão da fiscalização e afastar a espontaneidade do contribuinte, vejamos:





Art. 196. A autoridade administrativa que proceder ou presidir a quaisquer diligências de fiscalização lavrará os termos necessários para que se documente o início do procedimento, na forma da legislação aplicável, que fixará prazo máximo para a conclusão daquelas. (grifo nosso)

Parágrafo único. Os termos a que se refere este artigo serão lavrados, sempre que possível, em um dos livros fiscais exibidos; quando lavrados em separado deles se entregará, à pessoa sujeita à fiscalização, cópia autenticada pela autoridade a que se refere este artigo.

Por outro lado, o art. 33 da Lei no 1.288/01 trata do próprio auto de infração, quando diz do procedimento de constituição de crédito tributário e não da fiscalização propriamente dita, senão vejamos:

Art. 33. O procedimento de constituição de crédito tributário tem início com:

I – o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por autoridade competente, notificando a exigência ao sujeito passivo ou o seu preposto;

Desta forma, a falta de notificação do início do procedimento não invalida o auto de infração, pois a preterição do direito de defesa somente pode ser declarada quando o cerceamento está relacionado aos atos processuais de instrução do auto de infração ocorrendo em fase posterior à lavratura do auto de infração.

Os procedimentos de fiscalização objetivam a verificação do cumprimento das obrigações tributárias e a meu ver somente poderia implicar a nulidade do procedimento, caso, além da inobservância da norma, o contribuinte comprovasse que houve prejuízo à defesa e, no entanto, isso não ocorreu, pois não houve prejuízo e verifica-se que ao sujeito passivo foi oportunizado plenamente o exercício do direito de defesa com possibilidade, inclusive de apresentar informações e documentos o que conseqüentemente afastou a ocorrência de prejuízo à defesa do contribuinte, sanando, portanto, a irregularidade eventualmente ocorrida no procedimento de fiscalização por ausência da notificação. Desta forma tal motivo não enseja a nulidade do presente auto de infração.

A preliminar de bis in idem se confunde com o mérito e no mérito será analisada.





Desta forma, rejeitada a preliminar de nulidade do presente auto de infração argüida pelo sujeito passivo, passo a análise deste contencioso.

O sujeito passivo alega bis in idem considerando as exigências de ICMS e multa formal sobre o mesmo fato gerador, ou seja, pela falta de registro de notas fiscais ao impor mais de uma punição pela prática de um mesmo fato e que esse fato não descaracteriza o bis in idem, com o que discordo. Explico.

Sabe-se que o bis in idem, ou duas vezes sobre a mesma coisa ocorre quando a Fazenda Pública Estadual tributa mais de uma vez o mesmo fato jurídico e não é isso que ocorre neste caso, pois além de não estar tributando por duas vezes o mesmo fato, as infrações embora originárias da falta de registros das notas fiscais de entradas elas possuem naturezas distintas e valores diversos. Uma exige o ICMS e a outra exige a multa formal.

Tal fato pode ser verificado inclusive pelas penalidades sugeridas, em relação ao ICMS a infração 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 e em relação à multa formal a infração é a prevista na alínea "c", do inciso IV, do art. 50, da Lei no 1.287/01, com redação dada pela Lei no 2.253/09. Vejam que tais penalidades referem ao descumprimento de obrigação principal, enquanto que a multa formal se aplica sobre o descumprimento de obrigação acessória.

Sendo assim, não se vislumbra a ocorrência do bis in idem apontado pela defesa em relação às penalidades exigidas pelo Fisco. Correta, portanto, a aplicação das penalidades e as multas foram exigidas na forma da legislação tributária estadual e foram exigidas conforme a natureza da infração cometida (saídas de mercadorias desacobertas de notas fiscais e falta de registro das notas fiscais).

Em suas razões de mérito o sujeito passivo também alega que a entrada de mercadorias não escrituradas fiscal ou contabilmente, conforme alínea "d", do inciso I, do art. 21, da Lei no 1.287/01 equivale a pagamentos não contabilizados e que o levantamento financeiro seria a melhor técnica de auditoria.

Acontece que diferentemente do que afirma o sujeito passivo a fiscalização tem a discricionariedade de optar por qualquer procedimento que esteja legalmente ao seu alcance, e no presente caso, o autor do lançamento optou pelo confronto entre as aquisições de mercadorias e a sua respectiva escrituração fiscal e não pela execução do levantamento financeiro que se reporta ao confronto de receitas e despesas.





O sujeito passivo também alega que todos os documentos comprovam que o não registro das notas fiscais nas referidas datas não alterou o caixa. Quais documentos? Ora, o sujeito passivo não apresentou nenhum documento, nem mesmo sua escrituração contábil. Alegar e não comprovar, em nada modifica o feito. Não constam dos presentes autos provas de que tais notas fiscais se encontram registradas na sua contabilidade.

Por meio do levantamento fiscal (fls. 04/05) constata-se a existência de notas fiscais não registradas no respectivo livro de registro de entradas e nos termos da alínea "d", do inciso I, do art. 21, da Lei no 1.287/01, presume-se ocorrido o fato gerador do imposto, permitindo a exigência do ICMS, caracterizado pela omissão de receitas decorrente da ausência de registro das referidas notas fiscais, bem como multa formal pelo descumprimento da obrigação acessória (falta de registro das aquisições), tudo conforme previsto na legislação tributária.

O sujeito passivo alega que o autor do lançamento não individualizou as notas fiscais por situação tributária afirmando a existência de produtos isentos, destinados ao próprio consumo/ativo/uso próprio e sujeitos ao regime de substituição tributária e observando as notas fiscais relacionadas no levantamento fiscal (fls. 04/05) e juntadas aos autos (fls. 192/248), de fato existem produtos isentos, destinados ao próprio consumo/ativo/uso próprio, sujeitos ao regime de substituição tributária e outras adquiridas para comercialização e que não se encontram registradas.

Pois bem, em relação às notas fiscais, cujos produtos são sujeitos ao regime de substituição tributária, isentas, ativo ou consumo em nada modifica a exigência tributária (campo 4.11), pois aqui nestes autos está a exigir o ICMS decorrente da omissão de receita, assim como perfeitamente descrito no campo 4.1 do auto de infração decorrente da não escrituração das notas fiscais, não se trata do ICMS devido por substituição tributária sobre os produtos sujeitos a substituição tributária ou o ICMS incidente sobre mercadorias isentas, para o ativo ou consumo, mas sim sobre a receita que ficou a margem da escrituração e conseqüentemente da tributação.

Já em relação à multa formal (campo 5.11) pela falta de registro de notas fiscais, a penalidade é bastante clara e nela se inclui produtos tributados e sujeitos a substituição tributária, vejamos:

Art. 50. A multa prevista no inciso II do art. 47 será aplicada, na forma a seguir, em moeda nacional, cumulativamente com o pagamento do imposto devido, se for o caso:





IV – 20% do valor da operação ou da prestação quando a infração se motivar da: (Redação dada pela Lei 2.253 de 16.12.09).

c) falta de registro de aquisição de mercadorias ou serviços tributados, inclusive sujeitos ao regime de substituição tributária, ainda que não tenham transitado pelo estabelecimento do adquirente; (grifo nosso)

Por outro lado, observo que as notas fiscais (138557, 1086490, 94665, 1150170, 65342, 5510812, 25977145 e 678436) são entradas em bonificação (fls. 192, 211, 217, 222, 224, 229, 230 e 237), mas sabe-se que estas mercadorias são para revendas, tanto é verdade que o sujeito passivo não apresentou nenhuma prova documental de que as mesmas tiveram outra destinação, portanto, o que se conclui é que embora adquiridas sob o título de bonificação estas foram para comercialização.

Outro fato que o contribuinte alegou é que não foram concedidos os créditos de ICMS destacados nas referidas notas fiscais. Ora, as notas fiscais não foram escrituradas no prazo legal e para que se tenha direito aos respectivos créditos de ICMS em observância a não cumulatividade devem ser observados os procedimentos previstos no inciso XXIV, do art. 18, do Regulamento do ICMS, não cabendo ao autuante homologar ou conceder tais créditos, considerando que o mesmo não é autoridade competente para tal. Vejamos:

Art. 18. Para a compensação a que se refere o art. 30 da Lei 1.287/01, constitui crédito fiscal o valor do imposto relativo:

XXIV – ao destaque em Nota Fiscal não-registrada no período de apuração do imposto, desde que: (Redação dada pelo Decreto 3.919, de 29.12.09).

a) independente de prévia autorização do fisco, a Nota Fiscal seja lançada, cumulativamente: (Redação dada pelo Decreto 3.919, de 29.12.09).

1. até o período de apuração seguinte ao da entrada das mercadorias ou serviços no estabelecimento, justificando o motivo no Livro de Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termo de Ocorrência; (Redação dada pelo Decreto 3.919, de 29.12.09).

2. no mesmo exercício financeiro de sua emissão; (Redação dada pelo Decreto 3.919, de 29.12.09).



CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
CONSELHO DE CONTRIBUINTES E RECURSOS FISCAIS

b) seja autorizado, nos demais casos, pelo Delegado Regional da circunscrição do contribuinte, mediante requerimento; (Redação dada pelo Decreto 5.060 de 09.06.14).

Redação Anterior: (2) Decreto 3.698, de 25.05.09

b) seja autorizado, nos demais casos, mediante requerimento do contribuinte, pelo: (Redação dada pelo Decreto 3.013/07 de 26.04.07).

Redação Anterior: (1) Decreto 3.013/07 de 26.04.07

b) seja autorizado, mediante requerimento do contribuinte:

1. REVOGADO (Redação dada pelo Decreto 5.060 de 09.06.14).

Redação Anterior: (3) Decreto 3.919, de 29.12.09

1. Delegado Regional da circunscrição do contribuinte até o valor de R\$ 10.000,00 do crédito destacado no documento fiscal; (Redação dada pelo Decreto 3.919, de 29.12.09).

2. REVOGADO (Redação dada pelo Decreto 5.060 de 09.06.14).

Redação Anterior: (3) Decreto 3.919, de 29.12.09

2. Superintendente de Gestão Tributária, acima de R\$ 10.000,00; (Redação dada pelo Decreto 3.919, de 29.12.09).

No entanto, o sujeito passivo em parte tem razão e as notas fiscais de aquisições de produtos isentos, ativo, consumo, uso próprio, expositores, remessa em garantia, reposição devem ser excluídas da exigência de multa formal (campo 5.11) para serem exigidas em outro auto de infração, nos termos do § 2º, do art. 36, da Lei no 1.288/01, considerando que não se referem a entradas de mercadorias para comercialização e não são penalizadas nos termos da penalidade sugerida no campo 5.15 e para melhor visualização demonstro abaixo:

NF	VALOR	FLS	OPERAÇÃO
12765	1.950,00	215	ISENTA
9306	2.525,00	248	ISENTA
7106	2.639,00	218	ISENTA
8301	1.355,50	241	ISENTA
1473396	7.500,00	245	ISENTA
SUBTOTAL			
15.969,50			
1411	2.279,00	226	ATIVO
5442269	103,45	227	ATIVO





SUBTOTAL 2.382,45			
77901	60,00	201	EXPOSITORES
88276	197,00	231	EXPOSITORES
85441	36,00	225	EXPOSITORES
SUBTOTAL 293,00			
65804	46,65	242	REM/GARANTIA
13570	30,00	243	REPOSIÇÃO
SUBTOTAL 76,65			
602	288,00	202	USO/CONSUMO
13990	3.082,00	207	USO/CONSUMO
4911	440,00	214	USO/CONSUMO
16794	1.442,98	219	USO/CONSUMO
SUBTOTAL 5.252,98			
TOTAL 23.974,58			
23.974,58 x 20% = 4.794,91 (excluir do campo 5.11)			

Desta forma, conforme demonstrado acima a razão somente em parte assiste ao sujeito passivo e é consentâneo afirmar que o mesmo infringiu a legislação tributária, ao omitir receitas (saídas de mercadorias desacobertadas de nota fiscal) e deixar de escriturar notas fiscais de aquisições de mercadorias para comercialização no período fiscalizado, assim como se encontram tipificadas as infrações nos campos 4.13 e 5.13 do presente auto de infração e deve ser penalizado, respectivamente conforme penalidades sugeridas nos campos 4.15 e 5.15 do auto de infração.

E neste sentido são diversas as decisões do Conselho de Contribuintes Tocantinense:

ACÓRDÃO No: 039/2013

EMENTA

ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. MULTA FORMAL. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. AUDITORIA. PARCIALMENTE PROCEDENTE. REEXAME NECESSÁRIO. PREVISÃO LEGAL. ART. 20, XIII, 21, I, D, 44, II, IX, TODOS, DA LEI





CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
CONSELHO DE CONTRIBUINTES E RECURSOS FISCAIS

1.287/2001 – A falta de registro de operações de entrada de mercadorias, inclusive, sujeitas ao regime de substituição tributária, configura duas infrações distintas, concomitantemente, o que impõe ao Fisco a exigência do ICMS devido, nos termos dos arts. 20, XIII, 21, I, d, 44, II, IX, todos, da Lei 1.287/2001, bem como, a aplicação de multa formal por descumprimento de obrigação acessória, prevista no art. 44, II, da mesma Lei. MANIFESTAÇÃO DO REPRESENTANTE DA FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL ACOLHIDA. DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA CONFIRMADA. UNÂNIME.

ACÓRDÃO No: 133/2018

EMENTA

ICMS. LEVANTAMENTO ESPECIAL. NÃO REGISTRO DE NOTA FISCAL DE ENTRADA. OMISSÃO DE SAÍDAS. PROCEDENTE – É procedente a reclamação tributária que exige o ICMS, por presunção da ocorrência do fato gerador do imposto derivado da omissão de registro de notas fiscais de entradas de mercadorias tributadas. Preceitos do Art. 21, inciso I, alínea “d”, da Lei 1.287/01.

MULTA FORMAL. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. OMISSÃO DO REGISTRO DE NOTAS FISCAIS DE ENTRADAS DE MERCADORIAS. PROCEDENTE – É procedente a reclamação tributária que exige Multa Formal, em descumprimento de obrigação acessória, nas omissões de notas fiscais de entradas de mercadorias à margem da escrituração em livros fiscais próprios. No pagamento, pela entrega da quantia devida propiciada através do REFIS, Lei no 2.945/2015.

Diante do exposto, conheceu da impugnação, deu-lhe provimento parcial, rejeito a preliminar de nulidade pela ausência de notificação do início do procedimento argüida pelo sujeito passivo e julga PROCEDENTE EM PARTE o auto de infração no 2016/000568:

1. CONDENANDO o sujeito passivo ao pagamento dos créditos tributários nos valores de:

1.1. R\$ 8.748,34 (oito mil setecentos e quarenta e oito reais e trinta e quatro centavos), referente ao campo 4.11 do auto de infração, com a penalidade do campo 4.15 do auto de infração, mais os acréscimos legais;





1.2. R\$ 5.497,26 (cinco mil quatrocentos e noventa e sete reais e vinte e seis centavos), referente à parte do campo 5.11 do auto de infração, com a penalidade do campo 5.15 do auto de infração, mais os acréscimos legais;

2. ABSOLVENDO o sujeito passivo do pagamento do crédito tributário no valor de R\$ 4.794,91 (quatro mil setecentos e noventa e quatro reais e noventa e um centavos), referente à parte do campo 5.11 do auto de infração.

O sujeito passivo foi intimado da decisão de primeira instância, por "AR", em 02 de janeiro de 2019, apresentou recurso em 01 de fevereiro de 2019 com as mesmas alegações feitas na fase impugnação, sem apresentar nenhuma prova capaz de ilidir o feito.

A representação fazendária em sua manifestação as fls (287/288), manifesta-se pela confirmação de decisão de primeira instância que julgou pela procedência em parte do auto de infração.

É o relatório.

VOTO

A Fazenda Pública Estadual constituiu crédito tributário contra o contribuinte qualificado na peça inaugural, referente às exigências de ICMS decorrente de omissão de receita proveniente das vendas de mercadorias tributáveis ocorridas em data anterior à aquisição das mercadorias constantes de notas fiscais não registradas em livro próprio e multa formal decorrente da falta de registro de notas fiscais de entradas de mercadorias no SPED no exercício de 2013, totalizando o valor de R\$ 19.040,51, conforme auto de infração (fls. 02/03).

O sujeito passivo argüiu preliminar de nulidade do auto de infração pela ausência de notificação do início do procedimento, com o que não concordo. Explico.

Ora, a disposição contida no art. 196 do Código Tributário Nacional não obriga que sejam lavrados os termos e a meu ver a sua inexistência não traz qualquer prejuízo à defesa, pois os termos têm apenas o objetivo de controlar o prazo para conclusão da fiscalização e afastar a espontaneidade do contribuinte, vejamos:





CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
CONSELHO DE CONTRIBUINTES E RECURSOS FISCAIS

Art. 196. A autoridade administrativa que proceder ou presidir a quaisquer diligências de fiscalização lavrará os termos necessários para que se documente o início do procedimento, na forma da legislação aplicável, que fixará prazo máximo para a conclusão daquelas. (grifo nosso)

Parágrafo único. Os termos a que se refere este artigo serão lavrados, sempre que possível, em um dos livros fiscais exibidos; quando lavrados em separado deles se entregará, à pessoa sujeita à fiscalização, cópia autenticada pela autoridade a que se refere este artigo.

Por outro lado, o art. 33 da Lei no 1.288/01 trata do próprio auto de infração, quando diz do procedimento de constituição de crédito tributário e não da fiscalização propriamente dita, senão vejamos:

Art. 33. O procedimento de constituição de crédito tributário tem início com:

I – o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por autoridade competente, notificando a exigência ao sujeito passivo ou o seu preposto;

Desta forma, a falta de notificação do início do procedimento não invalida o auto de infração, pois a preterição do direito de defesa somente pode ser declarada quando o cerceamento está relacionado aos atos processuais de instrução do auto de infração ocorrendo em fase posterior à lavratura do auto de infração.

Os procedimentos de fiscalização objetivam a verificação do cumprimento das obrigações tributárias e a seu ver somente poderia implicar a nulidade do procedimento, caso, além da inobservância da norma, o contribuinte comprovasse que houve prejuízo à defesa e, no entanto, isso não ocorreu, pois não houve prejuízo e verifica-se que ao sujeito passivo foi oportunizado plenamente o exercício do direito de defesa com possibilidade, inclusive de apresentar informações e documentos o que conseqüentemente afastou a ocorrência de prejuízo à defesa do contribuinte, sanando, portanto, a irregularidade eventualmente ocorrida no procedimento de fiscalização por ausência da notificação. Desta forma tal motivo não enseja a nulidade do presente auto de infração.

A preliminar de bis in idem se confunde com o mérito e no mérito será analisada.





Sabe-se que o bis in idem, ou duas vezes sobre a mesma coisa ocorre quando a Fazenda Pública Estadual tributa mais de uma vez o mesmo fato jurídico e não é isso que ocorre neste caso, pois além de não estar tributando por duas vezes o mesmo fato, as infrações embora originárias da falta de registros das notas fiscais de entradas elas possuem naturezas distintas e valores diversos. Uma exige o ICMS e a outra exige a multa formal.

Tal fato pode ser verificado inclusive pelas penalidades sugeridas, em relação ao ICMS a infração 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 e em relação à multa formal a infração é a prevista na alínea "c", do inciso IV, do art. 50, da Lei no 1.287/01, com redação dada pela Lei no 2.253/09. Vejam que tais penalidades referem ao descumprimento de obrigação principal, enquanto que a multa formal se aplica sobre o descumprimento de obrigação acessória.

Sendo assim, não se vislumbra a ocorrência do bis in idem apontado pela defesa em relação às penalidades exigidas pelo Fisco. Correta, portanto, a aplicação das penalidades e as multas foram exigidas na forma da legislação tributária estadual e foram exigidas conforme a natureza da infração cometida (saídas de mercadorias desacobertadas de notas fiscais e falta de registro das notas fiscais).

Em suas razões de mérito o sujeito passivo também alega que a entrada de mercadorias não escrituradas fiscal ou contabilmente, conforme alínea "d", do inciso I, do art. 21, da Lei no 1.287/01 equivale a pagamentos não contabilizados e que o levantamento financeiro seria a melhor técnica de auditoria.

Acontece que diferentemente do que afirma o sujeito passivo a fiscalização tem a discricionariedade de optar por qualquer procedimento que esteja legalmente ao seu alcance, e no presente caso, o autor do lançamento optou pelo confronto entre as aquisições de mercadorias e a sua respectiva escrituração fiscal e não pela execução do levantamento financeiro que se reporta ao confronto de receitas e despesas.

O sujeito passivo também alega que todos os documentos comprovam que o não registro das notas fiscais nas referidas datas não alterou o caixa. Quais documentos? Ora, o sujeito passivo não apresentou nenhum documento, nem mesmo sua escrituração contábil. Alegar e não comprovar, em nada modifica o feito. Não constam dos presentes autos provas de que tais notas fiscais se encontram registradas na sua contabilidade.

Por meio do levantamento fiscal (fls. 04/05) constata-se a existência de notas fiscais não registradas no respectivo livro de registro de entradas e nos termos





da alínea “d”, do inciso I, do art. 21, da Lei no 1.287/01, presume-se ocorrido o fato gerador do imposto, permitindo a exigência do ICMS, caracterizado pela omissão de receitas decorrente da ausência de registro das referidas notas fiscais, bem como multa formal pelo descumprimento da obrigação acessória (falta de registro das aquisições), tudo conforme previsto na legislação tributária.

O sujeito passivo alega que o autor do lançamento não individualizou as notas fiscais por situação tributária afirmando a existência de produtos isentos, destinados ao próprio consumo/ativo/uso próprio e sujeitos ao regime de substituição tributária e observando as notas fiscais relacionadas no levantamento fiscal (fls. 04/05) e juntadas aos autos (fls. 192/248), de fato existem produtos isentos, destinados ao próprio consumo/ativo/uso próprio, sujeitos ao regime de substituição tributária e outras adquiridas para comercialização e que não se encontram registradas.

Pois bem, em relação às notas fiscais, cujos produtos são sujeitos ao regime de substituição tributária, isentas, ativo ou consumo em nada modifica a exigência tributária (campo 4.11), pois aqui nestes autos está a exigir o ICMS decorrente da omissão de receita, assim como perfeitamente descrito no campo 4.1 do auto de infração decorrente da não escrituração das notas fiscais, não se trata do ICMS devido por substituição tributária sobre os produtos sujeitos a substituição tributária ou o ICMS incidente sobre mercadorias isentas, para o ativo ou consumo, mas sim sobre a receita que ficou a margem da escrituração e conseqüentemente da tributação.

Já em relação à multa formal (campo 5.11) pela falta de registro de notas fiscais, a penalidade é bastante clara e nela se inclui produtos tributados e sujeitos a substituição tributária, vejamos:

Art. 50. A multa prevista no inciso II do art. 47 será aplicada, na forma a seguir, em moeda nacional, cumulativamente com o pagamento do imposto devido, se for o caso:

IV – 20% do valor da operação ou da prestação quando a infração se motivar da: (Redação dada pela Lei 2.253 de 16.12.09).

c) falta de registro de aquisição de mercadorias ou serviços tributados, inclusive sujeitos ao regime de substituição tributária, ainda que não tenham transitado pelo estabelecimento do adquirente; (grifo nosso)

Por outro lado, observo que as notas fiscais (138557, 1086490, 94665, 1150170, 65342, 5510812, 25977145 e 678436) são entradas em bonificação (fls.





192, 211, 217, 222, 224, 229, 230 e 237), mas sabe-se que estas mercadorias são para revendas, tanto é verdade que o sujeito passivo não apresentou nenhuma prova documental de que as mesmas tiveram outra destinação, portanto, o que se conclui é que embora adquiridas sob o título de bonificação estas foram para comercialização.

Outro fato que o contribuinte alegou é que não foram concedidos os créditos de ICMS destacados nas referidas notas fiscais. Ora, as notas fiscais não foram escrituradas no prazo legal e para que se tenha direito aos respectivos créditos de ICMS em observância a não cumulatividade devem ser observados os procedimentos previstos no inciso XXIV, do art. 18, do Regulamento do ICMS, não cabendo ao autuante homologar ou conceder tais créditos, considerando que o mesmo não é autoridade competente para tal. Vejamos:

Art. 18. Para a compensação a que se refere o art. 30 da Lei 1.287/01, constitui crédito fiscal o valor do imposto relativo:

XXIV – ao destaque em Nota Fiscal não-registrada no período de apuração do imposto, desde que: (Redação dada pelo Decreto 3.919, de 29.12.09).

a) independente de prévia autorização do fisco, a Nota Fiscal seja lançada, cumulativamente: (Redação dada pelo Decreto 3.919, de 29.12.09).

1. até o período de apuração seguinte ao da entrada das mercadorias ou serviços no estabelecimento, justificando o motivo no Livro de Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termo de Ocorrência; (Redação dada pelo Decreto 3.919, de 29.12.09).

2. no mesmo exercício financeiro de sua emissão; (Redação dada pelo Decreto 3.919, de 29.12.09).

b) seja autorizado, nos demais casos, pelo Delegado Regional da circunscrição do contribuinte, mediante requerimento; (Redação dada pelo Decreto 5.060 de 09.06.14).

Redação Anterior: (2) Decreto 3.698, de 25.05.09

b) seja autorizado, nos demais casos, mediante requerimento do contribuinte, pelo: (Redação dada pelo Decreto 3.013/07 de 26.04.07).

Redação Anterior: (1) Decreto 3.013/07 de 26.04.07

b) seja autorizado, mediante requerimento do contribuinte:





CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
CONSELHO DE CONTRIBUINTES E RECURSOS FISCAIS

1. REVOGADO (Redação dada pelo Decreto 5.060 de 09.06.14).

Redação Anterior: (3) Decreto 3.919, de 29.12.09

1. Delegado Regional da circunscrição do contribuinte até o valor de R\$ 10.000,00 do crédito destacado no documento fiscal; (Redação dada pelo Decreto 3.919, de 29.12.09).

2. REVOGADO (Redação dada pelo Decreto 5.060 de 09.06.14).

Redação Anterior: (3) Decreto 3.919, de 29.12.09

2. Superintendente de Gestão Tributária, acima de R\$ 10.000,00; (Redação dada pelo Decreto 3.919, de 29.12.09).

No presente processo, decido, rejeitar a preliminar de nulidade do lançamento por falta de intimação do sujeito passivo, arguida pelo Recorrente. E rejeitar a preliminar de nulidade do lançamento por falta de intimação do sujeito passivo, arguida pelo Recorrente. No mérito, decido, conhecer do recurso voluntário e negar-lhe provimento para, confirmar a decisão de primeira instância que julgou procedente em parte o auto de infração 2016/000568 e condenar o sujeito passivo ao pagamento dos créditos tributários nos valores de:

R\$ 8.748,34 (oito mil, setecentos e quarenta e oito reais e trinta e quatro centavos), do campo 4.11;

E R\$ 5.497,26 (cinco mil, quatrocentos e noventa e sete reais e vinte e seis centavos), do campo 5.11, mais os acréscimos legais.

E absolver do valor de R\$ 4.794,91 (quatro mil, setecentos e noventa e quatro reais e noventa e um centavos), do campo 5.11.

É como voto.

DECISÃO

Decidiu o Conselho de Contribuintes e Recursos Fiscais, por unanimidade, rejeitar a preliminar de nulidade do lançamento por falta de intimação do sujeito passivo, arguida pelo Recorrente. No mérito, por unanimidade, conhecer do recurso voluntário e negar-lhe provimento para, confirmar a decisão de primeira instância que julgou procedente em parte o auto de infração 2016/000568 e condenar o sujeito passivo ao pagamento dos créditos tributários nos valores de R\$





CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
CONSELHO DE CONTRIBUINTES E RECURSOS FISCAIS

8.748,34 (oito mil, setecentos e quarenta e oito reais e trinta e quatro centavos), do campo 4.11 e R\$ 5.497,26 (cinco mil, quatrocentos e noventa e sete reais e vinte e seis centavos), do campo 5.11, mais os acréscimos legais e absolver do valor de R\$ 4.794,91 (quatro mil, setecentos e noventa e quatro reais e noventa e um centavos), do campo 5.11. O Representante Fazendário Ricardo Shiniti Konya fez sustentação oral pela Fazenda Pública Estadual. Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Josimar Júnior de Oliveira Pereira, Luciene Souza Guimarães Passos, Elena Peres Pimentel, Rui José Diel, Fernanda Halum Pitaluga e Osmar Defante. Presidiu a sessão de julgamento aos dezessete dias do mês de agosto de 2022, o conselheiro João Alberto Barbosa Dias.

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

Josimar Júnior de Oliveira Pereira
Conselheiro Relator

João Alberto Barbosa Dias
Presidente

