



ACÓRDÃO Nº: 073/2023
PROCESSO Nº: 2018/6640/500526
TIPO: RECURSO VOLUNTÁRIO
AUTO DE INFRAÇÃO Nº: 2018/000863
RECORRENTE: PINHEIRO E SANTOS LTDA
INSCRIÇÃO ESTADUAL Nº: 29.418.838-0
RECORRIDA: FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL

EMENTA

MULTA FORMAL. FALTA DE REGISTRO DE NOTAS FISCAIS DE ENTRADAS DE MERCADORIAS. EXCLUSÃO DE PRODUTOS NÃO DESTINADOS À REVENDA. PROCEDÊNCIA PARCIAL - É devida a exigência tributária quando comprovado o não registro de operações de entradas, devendo ser subtraídas do lançamento àquelas relativas a produtos não destinados à *mercancia*, pela impropriedade, quanto a esses, da penalidade aplicada.

RELATÓRIO

A empresa nos autos qualificada teve contra si lavrado o Auto de Infração de nº 2018/000863, exigindo Multa formal pela falta de registro de documentos fiscais eletrônicos (Nota Fiscal Eletrônica) no Livro de Registro de Entradas SPED-EFD, embasado em Levantamento Especial – Demonstrativo de Notas Fiscais de Entradas de Mercadorias Não Registradas No Livro Fiscal Próprio.

A Fazenda Pública Estadual constituiu exigência tributária nos valores de: R\$ 4.508,95 (Quatro mil, quinhentos e oito reais e noventa e cinco centavos), referente ao campo 4.11; R\$ 82.322,10 (Oitenta e dois mil, trezentos e vinte e dois reais e dez centavos), referente ao campo 5.11; R\$ 95.548,90 (Noventa e cinco mil, quinhentos e quarenta e oito reais e noventa centavos), referente ao campo 6.11; e R\$ 66.914,98 (Sessenta e seis mil, novecentos e quatorze reais e noventa e oito centavos), referente ao campo 7.11, relativos aos períodos de 2013 a 2016.

Foram anexados aos autos:





- a) Os Levantamentos Especiais - Demonstrativo de Notas Fiscais de Entradas de Mercadorias Não Registradas no Livro Fiscal Próprio, referentes aos períodos de 2013 a 2106;
- b) NFe's referentes aos períodos de 2013 a 2016;
- c) Livro de Registro de Entradas referente ao período de 2013; e
- d) Mídia (CD).

A autuada foi intimada por A.R em 26/04/2018 (fls. 555).

Através de advogado regulamente constituído, interpôs impugnação em 22/05/2018 (fls. 557/565).

Em sede de preliminar aduz que o levantamento, em específico o CD, não está de acordo com o que determina a lei ora em comento, além de não constar os dados do sujeito passivo, não bate com o relatório, levantamento impresso disponibilizado à autuada; que, em assim sendo, está latente o cerceamento ao direito de defesa do contribuinte, o que afronta o disposto no art. 28, II, Lei 1.288/01.

Requer a nulidade do lançamento tributário, por afronta aos Arts. 28, II, acompanhado do Art. 35, I, "c", IV, e § 5º, todos da Lei 1.288/01.

O julgador de primeira instância rechaça as preliminares constantes da impugnação sob o argumento de que essas não possuem nenhum substrato jurídico, apresentando-se como procrastinadoras e sem pertinência jurídica.

Que o auto de infração está lastreado pelos demonstrativos do crédito tributário e os documentos comprobatórios dos fatos em que se fundamenta.

A alegação de cerceamento ao direito de defesa é totalmente descabida, vez que os Levantamentos Especiais – Demonstrativos de Notas Fiscais de Entradas de Mercadorias Não Registradas nos Livros Próprios discriminam as NF-e não lançadas, sendo carreados os livros de registro de entradas e as Notas Fiscais de entradas não registradas.

Em análise aos aspectos formais da autuação expõe entendimento de que os mesmos foram, na integra, observados.



e





CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
CONSELHO DE CONTRIBUINTES E RECURSOS FISCAIS

Quanto ao mérito, entende que a subsunção tributária esta perfeitamente caracterizada, qual seja, o descumprimento de obrigação acessória perpetrado pela atuada, ao não registrar notas fiscais de entradas no livro próprio.

Ante ao exposto, conhece da impugnação, nega-lhe provimento e julga procedente o auto de infração de nº 2018/000863, condenando o sujeito passivo à multa formal constante dos campos 4.11 a 7.11, com a penalidade prevista no artigo 50, inciso IV, alínea "c" da Lei nº 1.288/01 (*sic*), mais os acréscimos legais.

Intimado da decisão de primeira instância administrativa, por via postal (AR), na data de 16/07/2020, o sujeito passivo comparece ao feito em 17/08/2020, representado por advogado legalmente constituído, com as seguintes alegações: em sede de preliminar, que ao analisar os documentos verifica-se que existem diversas notas que não são de aquisição de mercadorias com intuito mercantil e nem de prestação de serviço tributado pelo ICMS, neste caso caracterizando uma imprecisão no lançamento, previsto na alínea "c", inciso I, do Art. 35, bem como erro na determinação da infração previsto no Art. 28, inciso IV, ambos da Lei nº 1.288/01; que as notas fiscais estão registradas nos livros contábeis; que foram relacionadas notas fiscais de devolução e devolvidas, evidenciando imprecisão no levantamento; que a multa mais adequada seria a prevista no Art. 50, X, "d" da Lei nº 1.287/01, de R\$ 150,00 por documento.

Encaminhados os autos à Representação Fazendária, essa se manifesta que: em análise as alegações e provas apresentadas pela recorrente, constata a materialização de fatos narrados pelo sujeito passivo, recomendando a exclusão das referidas notas que não se tratam de aquisição de mercadorias, devendo o auto de infração ser julgado procedente em parte.

É o relatório.

VOTO

Trata a autuação de exigência de Multa Formal pela falta de registro de documentos fiscais eletrônicos (NFe) no livro de registro de entradas SPED-EFD.

Vistos e discutidos os autos processuais aqui em análise, tem-se que o sujeito passivo foi devidamente cientificado do lançamento; o recurso voluntário impetrado é próprio e tempestivo, razão pela qual do mesmo tomo conhecimento.





O representante do sujeito passivo se encontra constituído nos termos do Art. 20, caput da Lei nº 1.288/01, com redação dada pela Lei nº 2.521/11; da mesma forma o autuante investido de competência legal para a constituição do crédito tributário.

Inicialmente cumpre-nos avaliar as preliminares de nulidade da autuação, sendo: nulidade do lançamento por cerceamento de defesa pela ausência de dados precisos, requisitos obrigatórios e erro na determinação de infração, ocasionada por irregularidades na elaboração do levantamento fiscal, as quais passo à apreciação nessa ordem.

Alega o recorrente a não configuração do fato gerador considerando em análise a tipificação da penalidade, alegado que a falta de registro de documentos fiscais não se trata de fato gerador do imposto e sim que sua incidência estaria na circulação das mercadorias.

Ocorre que a exigência tributária aqui tratada se pauta na falta de registro de documentos, constituindo a mesma em descumprimento de obrigação acessória, que se reveste, por força de lei, na prestação a ser cumprida de fazer ou não fazer alguma coisa, ou permitir que ela seja feita pelo Fisco, tudo no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos (artigo 113, § 2, do CTN).

Foi alegada ausência de requisitos mínimos obrigatórios ao Auto de Infração, com fundamento de nulidade do lançamento embasado no Art. 28, inciso IV da Lei nº 1.288/01 e Art. 35, inciso I, alínea "c", da mesma lei.

O mencionado artigo orienta a formalização da exigência da obrigação tributária, descrevendo os preceitos mínimos a serem observados na constituição do crédito tributário, através do auto de infração, o qual prescreve, *in verbis*:

Art. 35. O Auto de Infração:

I - formaliza a exigência do crédito tributário e contém, no mínimo:

- a) a identificação do sujeito passivo;
- b) a data, local e hora da lavratura;
- c) a descrição clara, precisa e resumida do fato e indicação do período de sua ocorrência;**
- d) o dispositivo legal infringido;
- e) a sugestão da penalidade aplicável;
- f) o valor originário do crédito tributário; (Redação dada pela Lei 2.521, de 10.11.11)





CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
CONSELHO DE CONTRIBUINTES E RECURSOS FISCAIS

- g) a intimação para o pagamento ou impugnação e a indicação da unidade fazendária onde deva ser cumprida a exigência;
- h) a identificação funcional e assinatura do autor do procedimento; (grifo nosso).

Da leitura do artigo se depreende que o lançamento tributário deve descrever e demonstrar de forma clara e precisa o fato gerador, bem como indicar o dispositivo legal infringido, que devem estar em perfeita consonância.

Em verdade a preliminar aduzida não reflete de forma objetiva o que pretende, questionando de forma geral a legalidade da autuação, bem como a hipótese de incidência.

Não vislumbro o desatendimento às já mencionadas alíneas do artigo 35, principalmente no tocante à alínea "c". A descrição da infração é clara e precisa; foi perfeitamente tipificada a infração; bem como de forma correta identificado o valor do crédito tributário reclamado e o período de sua ocorrência.

Com tais considerações a preliminar foi devidamente refutada por todos os conselheiros presentes.

Quanto a preliminar de erro na determinação da infração essa se funda na alegação de erro no levantamento fiscal, por apresentação de irregularidades consistentes a fato imponível à realidade literal na formação de sua base de cálculo, por constar notas fiscais que relacionam produtos destinados a uso ou consumo e ativo imobilizado e não mercadorias destinadas à revenda, como circunstanciado na infração.

Alega, ainda, constarem do levantamento documentos fiscais que estariam registradas no Livro Diário da empresa, bem como referentes a devoluções.

Argui a não ocorrência do fato motivador da multa formal, aduz a não destinação dos produtos à revenda, portanto, não configurando assim o fato gerador conforme descrito.

Na verdade, as razões colocadas para a arguição dessa preliminar basicamente se confundem com as mesmas utilizadas para questionar o mérito da autuação, assim, entendo como questão material, que deve ser examinada e decidida na aplicação da regra jurídica ao caso concreto, sendo perfeitamente possível eventuais correções, ofertada oportunidade de que sejam indicadas as referidas notas fiscais, as quais constam mercadorias não destinadas à revenda ou



e
✓



CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
CONSELHO DE CONTRIBUINTES E RECURSOS FISCAIS

se refiram às outras situações aventadas, razões pelas quais voto por rejeitar a preliminar.

De toda sorte, constata-se que o histórico da infração é claro, indicando a ocorrência de omissão de registro de documentos fiscais de entrada, não escriturados nos livros próprios.

Como anteriormente mencionado, os artigos utilizados para o enquadramento legal da infração e penalidade são próprios e específicos para retratar a subsunção do fato à norma.

A questão fática do lançamento tributário é inconteste e foi devidamente circunstanciada, escriturar os documentos fiscais é uma das obrigações dos contribuintes, conforme determina o artigo 44, inciso II da Lei 1.287/01:

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

II - escriturar nos livros próprios, com fidedignidade, na forma e nos prazos normativos, as operações ou prestações realizadas, ainda que contribuinte substituto ou substituído; (Redação dada pela Lei 2.549 de 22.12.11).

Ainda, o artigo 247 do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 2912/06, prevê a obrigatoriedade dos registros das operações de entradas realizadas pelo contribuinte, a qualquer título, nos seguintes termos:

Art. 247. O Livro Registro de Entradas, modelos 1 ou 1-A, **destina-se à escrituração do movimento de entradas de mercadorias, a qualquer título no estabelecimento**, bem como para registro de utilização de serviços de transportes e de comunicação. (Convênio SINIEF s/nº, de 15 de dezembro de 1970) (grifo nosso).

De fato, a obrigação do registro de documentos fiscais, como já dito, deve ser cumprida independente da natureza da operação praticada pelo sujeito passivo. Tal encargo decorre da lei, precisamente estabelecida nos artigos capitulados na infração descrita na peça básica.

Dessa forma, por óbvio é legítima a pretensão da Fazenda Pública ao cobrar multa formal relativa ao não registro de documentos fiscais.

e





CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
CONSELHO DE CONTRIBUINTES E RECURSOS FISCAIS

Contudo, argumenta o recorrente que o levantamento fiscal lista documentos relativos à aquisição de produtos destinados a uso ou consumo e ao ativo imobilizado e não mercadorias destinadas à revenda, bem como que alguns desses documentos fiscais estariam registrados no Livro Diário da empresa; e ainda que foram incluídas na infração notas fiscais relativas a devoluções de mercadorias.

Em detida análise se constata que de fato algumas notas fiscais relacionadas no levantamento não se referem a mercadorias destinadas à revenda, o que denota, quanto a essas, inapropriação da penalidade imputada ao sujeito passivo, capitulada no Art. 50, inciso IV alínea "c" da Lei nº 1.287/01, senão 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; **(grifei)**

A penalidade aplicada para a infração tipificada se infere ao percentual de 20% sobre o valor da operação constante do mencionado documento fiscal.

Tal multa possui caráter reparador de eventuais perdas relativas ao imposto, de forma que, ao não serem escrituradas notas fiscais relativas à entrada de mercadorias, tem a Fazenda Pública mecanismo de reaver valores sobre provável sonegação advinda do descumprimento da obrigação formal.

Em verificação se confirma que alguns documentos fiscais que compõem o lançamento realmente se referem à aquisição de produtos destinados a uso ou consumo e ativo, destituídos assim do caráter de *mercancia*, objeto da atividade econômica exercida pelo sujeito passivo.



e

✓



CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
CONSELHO DE CONTRIBUINTES E RECURSOS FISCAIS

Desta forma, denotada que a multa prevista no artigo referenciado no auto de infração se relaciona a **mercadorias**, contudo, considerando que no lançamento se verifica que as operações que o abrangem **não são em sua totalidade** aquisições destinadas ao comércio, fica descaracterizada a aplicabilidade da penalidade como denunciada, relativamente a essas.

Sobre a exigência tributária aqui debatida se conclui, por todo o exposto, que razão assiste de forma parcial ao recorrente, no que tange a produtos não destinados a revenda, que devem ser excluídos da presente exigência tributária, pois bem, vejamos:

Nos exercícios de 2014, 2015 e 2016, campos 5.1, 6.1 e 7.1, respectivamente, foram identificadas Notas Fiscais que se referem a produtos destinados a uso ou consumo e ativo imobilizado, sendo:

Exercício de 2014, as Notas Fiscais de nºs: 28238591, 18495, 31147590, 442505, 2627, 845, 1918, 2644, 2545, 2648, 2649, 2660, 2664, 2667, 109, 4166, 41419, 41698, 45145, 45587, 1260, 1271, 1282, 1293, 1301, 1306, 1324, 1327, 1328, 1329, 1333, 1337, 1342, 1354, 1361, 1362, 1371, 43223, 48670, 1651, 2028, 511, 2387, 2388 e 2391.

Os valores das operações relativas aos referidos documentos fiscais perfazem R\$ 78.807,10 (Setenta e oito mil, oitocentos e sete reais e dez centavos), correspondendo à Multa Formal (20%) no valor de R\$ 15.761,42 (Quinze mil, setecentos e sessenta e um reais e quarenta e dois centavos), que deve ser julgado improcedente.

Exercício de 2015, as Notas Fiscais de nºs: 55459, 3219, 1216, 4473, 1335, 1344, 1348, 13266, 5819, 5260, 1730, 1735, 1745, 18212 e 1992.

Os valores das operações relativas aos referidos documentos fiscais perfazem R\$ 69.904,74 (Sessenta e nove mil, novecentos e quatro reais e setenta e quatro centavos), correspondendo à Multa Formal (20%) no valor de R\$ 13.980,95 (Treze mil, novecentos e oitenta reais e noventa e cinco centavos), que deve ser julgado improcedente.



e

✓



CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
CONSELHO DE CONTRIBUINTE E RECURSOS FISCAIS

Exercício de 2016, as Notas Fiscais de nºs: 18541, 38698, 19 e 428321.

Os valores das operações relativas aos referidos documentos fiscais perfazem R\$ 1.843,80 (Um mil, oitocentos e quarenta e três reais e oitenta centavos), correspondendo à Multa Formal (20%) no valor de R\$ 368,76 (Trezentos e sessenta e oito reais e setenta e seis centavos), que deve ser julgado improcedente.

Em suma, parcialmente acatados os argumentos da parte, conforme as razões expostas, e por tudo mais que dos autos conta, deve a decisão de primeira instância ser reformada para que a exigência tributária seja parcialmente confirmada, condenando, assim, o sujeito passivo ao pagamento dos créditos tributários nos valores de: R\$ 4.508,95 (quatro mil, quinhentos e oito reais e noventa e cinco centavos), do campo 4.11; R\$ 66.560,68 (sessenta e seis mil, quinhentos e sessenta reais e sessenta e oito centavos), parte do campo 5.11; R\$ 81.567,95 (oitenta e um mil, quinhentos e sessenta e sete reais e noventa e cinco centavos), parte do campo 6.11; e R\$ 66.546,22 (sessenta e seis mil, quinhentos e quarenta e seis reais e vinte e dois centavos), parte do campo 7.11, mais os acréscimos legais. E absolver dos valores de: R\$ 15.761,42 (quinze mil, setecentos e sessenta e um reais e quarenta e dois centavos), parte do campo 5.11; R\$ 13.980,95 (treze mil, novecentos e oitenta reais e noventa e cinco centavos), parte do campo 6.11; e R\$ 368,76 (trezentos e sessenta e oito reais e setenta e seis centavos), parte do campo 7.11.

É como voto.

DECISÃO

Decidiu o Conselho de Contribuintes e Recursos Fiscais, por unanimidade, rejeitar a preliminar de nulidade do lançamento por cerceamento de defesa, arguida pela Recorrente. No mérito, por unanimidade, conhecer do recurso voluntário e dar-lhe provimento parcial para, reformar a decisão de primeira instância, julgar procedente em parte o auto de infração 2018/000863 e condenar o sujeito passivo ao pagamento dos créditos tributários nos valores de: R\$ 4.508,95 (quatro mil, quinhentos e oito reais e noventa e cinco centavos), do campo 4.11; R\$

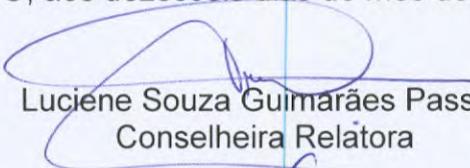


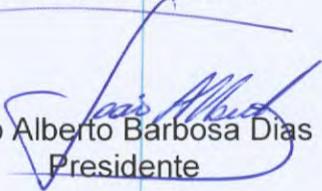


CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
CONSELHO DE CONTRIBUINTES E RECURSOS FISCAIS

66.560,68 (sessenta e seis mil, quinhentos e sessenta reais e sessenta e oito centavos), do campo 5.11; R\$ 81.567,95 (oitenta e um mil, quinhentos e sessenta e sete reais e noventa e cinco centavos), do campo 6.11; e R\$ 66.546,22 (sessenta e seis mil, quinhentos e quarenta e seis reais e vinte e dois centavos), do campo 7.11, mais os acréscimos legais. E absolver dos valores de: R\$ 15.761,42 (quinze mil, setecentos e sessenta e um reais e quarenta e dois centavos), do campo 5.11; R\$ 13.980,95 (treze mil, novecentos e oitenta reais e noventa e cinco centavos), do campo 6.11; e R\$ 368,76 (trezentos e sessenta e oito reais e setenta e seis centavos), do campo 7.11. O advogado Aldecimar Esperandio e o Representante Fazendário Ricardo Shiniti Konya fizeram sustentação oral pela Recorrente e pela Fazenda Pública Estadual, respectivamente. Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Luciene Souza Guimarães Passos, Rui José Diel, 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 novembro 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 março de 2023.


Luciene Souza Guimarães Passos
Conselheira Relatora


João Alberto Barbosa Dias
Presidente

