



ACÓRDÃO Nº: 121/2023
PROCESSO Nº: 2017/6820/500317
TIPO: RECURSO VOLUNTÁRIO
AUTO DE INFRAÇÃO Nº: 2017/002359
RECORRENTE: JOSÉ RICARDO CAVALIERI
INSCRIÇÃO ESTADUAL Nº: 29.086.263-9
RECORRIDA: FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL

EMENTA

MULTA FORMAL. AUSÊNCIA DE REGISTRO DE NOTAS FISCAIS DE SAÍDAS. NECESSIDADE DA SUBSUNÇÃO E ESPECIFICIDADE. IMPROCEDÊNCIA - É improcedente a reclamação tributária quando a descrição e tipificação do ilícito, não apresentam a devida e necessária subsunção no auto da infração.

RELATÓRIO

A Fazenda Pública Estadual constituiu crédito tributário contra o sujeito passivo qualificado na peça inicial através da lavratura do auto de infração 2017/002359. A exigência fiscal é referente a Multa Formal por deixar de fazer registros das saídas das mercadorias não tributadas no período de maio a dezembro de 2015, conforme Levantamento Comparativo das Saídas Registradas com o Documentário Emitido, levantamento especial, levantamento especial do ICMS e cópia do Livro de Registro de saídas e das Notas Fiscais de Saídas M4. Campo 4.1 no valor de R\$ 316.400,00.

O sujeito passivo foi intimado do auto de infração por via postal, conforme aviso de recebimento às fls. 103, e o mesmo compareceu tempestivamente ao processo (fls. 104/105) alegando, em síntese, que:

" (...) a partir da intimação enviada ao contribuinte, até a confecção do referido auto, passaram-se 21 (vinte e um) meses, fato que, por si só, já causa estranheza, sugerindo que o fisco teve dificuldades em efetuar tal levantamento" fls. 104 e 105;





“(...) não foi repassado ao contribuinte o Termo de início da Fiscalização, o TVF-Termo de Verificação Fiscal e o termo de encerramento da fiscalização, formalidades que se faz necessária, inclusive a formulação de defesa ao referido auto, fls. 105”

“Percebe-se a nítida intenção em lesar o contribuinte, inclusive a tentativa evidente do cerceamento ao direito de defesa. Tendo em vista os fatos mencionados, pedimos a anulação do auto de infração 2017/002359, pois não estando a fiscalização encerrada fica ao julgo do nobre auditor a imposição de notas autuações ao seu bel prazer, fls.105”.

Através do Despacho nº 059/2019, fls. 111/112, o processo retornou ao atuante para manifestação e eventual saneamento dos autos.

Em atendimento ao referido despacho, o autor do procedimento juntou o parecer e os documentos às fls. 117/125.

Feita a intimação do sujeito passivo da juntada dos documentos acima, fls. 128, o mesmo apresentou contestação às fls. 129/130 reiterando os fatos alegados por ocasião da impugnação do auto de infração e requerendo a nulidade do lançamento.

O julgado de primeira instância relata que a impugnação do auto de infração é legítima e foi apresentada tempestivamente pelo sujeito passivo. Para melhor clareza e compreensão da matéria ora discutida, analisou os fatos separadamente conforme segue:

A defesa sustenta que houve demora na conclusão dos trabalhos de auditora, alegando que entre a data da intimação e a lavratura do presente auto de infração houve a demora de mais de 21 meses. Nesse sentido, o contribuinte juntou a cópia da intimação às fls. 106 com a data de 28/04/2016, sendo que o auto de infração foi lavrado em 30/11/2017. Porém, essa alegação não procede, tendo em vista as informações prestadas pelo atuante na sua manifestação bem como em razão dos documentos juntados pelo mesmo nessa ocasião.

Relata o autor do procedimento às fls. 118 que “A intimação mencionada é referente a outro procedimento de verificação fiscal anterior à emissão da Ordem de Serviço para realizar auditora no estabelecimento, nessa verificação fiscal foram constatadas irregularidades que gerou a emissão da Ordem de Serviço nº 2017/000088 determinando a execução de auditoria no estabelecimento.” e conclui: “Podemos evidenciar que a execução da auditoria foi determinada pela Ordem de





Serviço nº 2017/000088 e realizada no período de 25/08/2017 a 31/01/2018 dentro do período estabelecido pela Administração Tributária Estadual”.

Portanto, conforme cópia do TVF-Termo de Verificação Fiscal nº 2018/000107, fls. 121, verifico que os trabalhos de auditoria do referido contribuinte foram iniciados em 25/08/2017 e concluídos 31/01/2018 e que não ocorreu a suposta demora na realização da auditoria como alega a defesa.

Ainda, a defesa afirma que ocorreu o suposto cerceamento do direito de defesa alegando que não foi repassado ao contribuinte o TVF-Termo de Verificação Fiscal e também o termo de encerramento da fiscalização, o que, segundo o contribuinte, seria necessário à formulação da defesa do auto de infração em questão, contudo, entendo que tal alegação está devidamente superada, tendo em vista que tais documentos, entre outros, foram disponibilizados ao contribuinte em atendimento ao Despacho CAT/JPI Nº 049/2021, fls. 126. A própria defesa às fls. 130 reconhece que recebeu a documentação acima relatando que : “(...) tal situação se confirma pelo envio dos termos de fiscalização e cópias das notas fiscais, somente agora para que o contribuinte tivesse ciência (...)”.

Além do que, o contribuinte tinha acesso as notas fiscais saídas que foram de sua própria emissão, bem como, em caso de eventual dúvida, poderia ter consultado o processo administrativo fiscal que se encontrava à disposição na Agência de Atendimento do seu domicílio fiscal. Portanto, entendo que não é o caso de nulidade dos autos, tendo em vista tal situação foi devidamente saneada naquela ocasião com o envio da documentação ao contribuinte pelos Correios.

Ainda, de forma desconexa com a documentação desses autos, a defesa cita trecho do Despacho CAT/JPI 049/2021 nos seguintes termos:

“O contribuinte não tomou ciência dos juntados pelo autuante. Concluindo que: (...) houve sim, há época, o cerceamento ao direito de defesa, fato que pretende-se “corrigir agora, 41 (quarenta e um) meses depois do fato ocorrido”, fls. 130, contudo, no Despacho CAT/JPI Nº 049/2021, fls. 126 o julgador de Primeira Instância determinou que o contribuinte fosse intimado dos documentos juntados pelo autuante em sua manifestação (fls. 117/125) e não quando da lavratura do auto de infração, como equivocadamente afirma a defesa.

Por fim, a defesa alega ainda que houve falha na intimação do contribuinte por não ter sido notificado de forma direta e pessoal, fls. 130. Contudo, tal alegação não procede, uma vez que contribuinte pode ser notificado de forma pessoal ou por correspondência postal, desde que a intimação cumpre a sua





finalidade, ou seja, oportunizar ao contribuinte o contraditório e a ampla defesa, não havendo preferência de ordem por uma ou outra forma, conforme dispõe o artigo 22 da Lei 1288/01.

Portanto, devidamente superadas essas alegações preliminares, entendo que não ocorreu o suposto cerceamento do direito de defesa e passo a analisar o mérito do lançamento.

Escriturar os documentos fiscais é uma das obrigações dos contribuintes e vigente à época dos fatos conforme determina o artigo 44, inciso II da Lei 1.287/01:

Ainda, o artigo 384 do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 2912/06, prevê a obrigatoriedade dos registros das operações realizadas pelo contribuinte nos seguintes termos:

No caso em questão, a defesa não apresentou nenhum documento capaz de afastar a infração fiscal que lhe é imputada, ou seja, a falta de registro de notas fiscais de saídas no livro próprio.

Constato, ainda, que a documentação juntada aos autos, ou seja, o levantamento das notas fiscais de saídas não registradas, Notas fiscal de produtor rural e livro registro de saídas, comprovam, de forma inequívoca, que o sujeito passivo deixou de registrar as referidas notas fiscais no livro próprio.

Desse modo, com exceção à penalidade informada no campo 4.15 do auto de infração, como se verá mais adiante, entendo correta a exigência fiscal.

Portanto, estando devidamente comprovado que o sujeito passivo descumpriu obrigação prevista em lei, é legítima a exigência tributária.

Quanto à penalidade descrita no campo 4.15 do auto do infração, o enquadramento da mesma foi feita com base no artigo 50, inciso IV, alínea "e" da Lei 1.287/01 (com redação dada pela Lei 2.253/2009) que assim determina:

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:

e) falta de registro de operações ou prestações de saídas de mercadorias isentas ou não tributadas;





Contudo, considerando o que dispõe o artigo 35, inciso I, alínea "e" da Lei 1.288/01, entendo que a penalidade aplicável ao caso em questão pode ser revista pelo julgador de Primeira Instância, mesmo que não haja provocação do sujeito passivo, desde que seja para adequá-la ao caso concreto e atendendo ao princípio da proporcionalidade.

Art. 35. O Auto de Infração:

*I - formaliza a exigência do crédito tributário e contém, no mínimo:
e) a **sugestão** da penalidade aplicável; (grifo nosso).*

Nesse sentido, verifico que o contribuinte emitiu as notas fiscais de saídas modelo 4, nos termos do que dispõe o artigo 163 e seguinte do RICMS, Decreto 2912/06, as quais se destinam a acobertar as operações internas com isenção do ICMS (gado, soja), porém não realizou os registros dessas notas fiscais no livro próprio. Desse modo, entendo que a penalidade mais adequada para o caso em questão seria aquela prevista no artigo 50, inciso VIII, alínea "b" da Lei 1287/01, conforme também já decidiu o Conselho de Contribuintes e Recursos Fiscais do Estado do Tocantins:

Art. 50.

VIII – R\$ 50,00 por:

b) documento fiscal, pela falta de escrituração de operações de saídas de mercadorias ou prestação de serviços, ainda que não tributadas;

Em razão da alteração da penalidade aplicada, a mesma passa a ter o valor de R\$ 400,00 (quatrocentos reais), ou seja, 08 documentos fiscais, conforme levantamento fiscal às fls. 53/54, multiplicado pelo valor de R\$ x 50,00 (que é o valor da penalidade por cada documento de saída não registrado no livro próprio.

Ante o exposto, conheceu da impugnação apresentada, concedeu-lhe provimento parcial e, julgou PROCEDENTE EM PARTE, a exigência do auto de infração de nº 2017/002359 conforme descrição abaixo:

Campo 4.11 do auto de infração – Condenando a recolher a multa formal valor de R\$ 2.650,00 (dois mil seiscentos e cinquenta reais) com a penalidade prevista no artigo 50, inciso VIII, alínea "b" da Lei 1287/01 e demais acréscimos legais.

Absolvendo de recolher a multa formal no valor de R\$ 313.750,00 (trezentos e treze mil setecentos e cinquenta reais).





Como essa decisão é parcialmente favorável à Fazenda Pública, nos termos do artigo 58, parágrafo único da Lei 1.288/01, com redação dada pela Lei nº 3.018/15, submeto a mesma à apreciação do Conselho de Contribuintes e Recursos Fiscais do Estado do Tocantins.

Intimado o contribuinte em 7 de julho de 2022 e apresentou recurso voluntário com as seguintes alegações: "em preliminar" transcreve diversos dispositivos constitucionais, artigos de leis mas, não apresenta os fatos que se relacionariam com o alegado; no mérito argui decadência pelo não cumprimento do disposto no artigo 32-A da Lei 1.288/01; que o lançamento foi feito sem ordem de serviço previsto no art. 10, § 1º e § 13V do Decreto 432/1997; que o ato jurídico foi praticado por pessoa incompetente; da não obrigação da transmissão da EFD disposto na portaria SEFAZ 915/2016; concorda com a penalidade imposta pelo Julgador e discute a possibilidade da compensação com saldo apurado para extinção do crédito conforme art. 156 do CTN.

A Representação fazendária faz breve relato do conteúdo processual e recomenda a confirmação da sentença.

É o relatório.

VOTO

Visto analisado e discutido, o presente processo formalizado por meio do auto de Infração nº 2017/002359. A exigência fiscal é referente à Multa Formal por deixar de fazer registros das saídas das mercadorias não tributadas no período de maio a dezembro de 2015, conforme Levantamento Comparativo das Saídas Registradas com o Documentário Emitido, levantamento especial, levantamento especial do ICMS e cópia do Livro de Registro de saídas e das Notas Fiscais de Saídas M4. Campo 4.1 no valor de R\$ 316.400,00.

A recorrente, inconformada com a sentença de primeira instância apresenta recurso e faz algumas alegações em preliminares e de mérito.

Ao analisar os fatos processuais, constato que todas as informações pertinentes aos autos estão presentes e que o trabalho de auditoria realizado comprova que o contribuinte descumpriu-o obrigações acessórias prevista na legislação tributária do Estado Tocantins, mas é necessário refletir qual a específica infração cometida para que seja atendido à necessária e devida subsunção ao caso concreto em





respeito ao princípio da legalidade.

A subsunção é um conceito jurídico que se refere à obediência de um caso específico a uma norma legal. Na lavratura de um auto de infração, a subsunção ocorre quando os elementos do caso em questão se enquadram nos critérios exigidos na legislação correspondente à infração.

Em outras palavras, a subsunção é o processo pelo qual se verifica se as circunstâncias e fatos de uma situação específica se enquadram nos elementos inspirados na lei como necessários para caracterizar a infração em questão. Quando todos os elementos da infração estiverem presentes, pode-se afirmar que houve subsunção e, portanto, a lavratura do auto de infração é justificada.

Esse conceito é fundamental no contexto jurídico, pois garante que as ações de aplicação da lei sejam consistentes e justas, baseadas em critérios objetivos e previsíveis. Portanto, na lavratura de um auto de infração, os agentes responsáveis pela aplicação da lei devem analisar cuidadosamente os fatos e circunstâncias para determinar se a subsunção ocorre, ou seja, se a conduta do infrator se enquadrar nos termos da lei que descrevem a infração.

A especificidade da lavratura do auto de infração tributária é fundamental para garantir a clareza, transparência e legitimidade do processo de fiscalização e aplicação das deliberações relacionadas a questões tributárias.

Algumas razões pelas quais a especificidade é importante nesse contexto: Legalidade e Previsibilidade: A especificidade garante que o infrator saiba exatamente qual ação ou omissão está sendo considerada uma infração. Isso garante que a aplicação da decisão seja baseada em critérios objetivos e previamente estabelecidos pela legislação tributária, evitando interpretações arbitrárias respeitando o Devido Processo Legal.

O raciocínio lógico sobre o fato tipificado neste processo é a constatação da falta de registro de notas fiscais de entrada nos arquivos do SPED-EFD, sendo materializado com a apresentação das provas como estabelece o art. 35 da lei 1.288/01.

Está previsto na legislação tributária do Tocantins a obrigatoriedade dos contribuintes cadastrados a "*escriturar nos livros próprios, com fidedignidade*", art. 44, inciso II da lei 1.287/01 e no caso do seu descumprimento a aplicação da penalidade, sugerida neste caso, pelo julgador de primeira instância, o art. 50, inciso VIII da lei 1.287/01 e quando constatado o descumprimento da "*transmitir a escrituração fiscal digital, nas condições e nos prazos previstos na legislação*





tributária”, art. 44, inciso XXVI da lei 1.287/01 a penalidade prevista é o art. 50, XVI 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).

XXVI - transmitir a escrituração fiscal digital, quando obrigatória, nas condições e nos prazos previstos na legislação tributária. (Redação dada pela Lei 2.549 de 22.12.11).

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:

VIII – R\$ 50,00 por: (Redação dada pela Lei 2.253 de 16.12.09).

b) documento fiscal, pela falta de escrituração de operações de saídas de mercadorias ou prestação de serviços, ainda que não tributadas;

XVI – R\$ 2.000,00 pela:

d) não entrega do arquivo da escrituração fiscal digital ou pela sua transmissão com omissão de movimento, por arquivo e por período de apuração; (Redação dada pela Lei 2.549 de 22.12.11).

Considerando os fatos apresentados no procedimento, entendo que está caracterizado o ilícito pela “*não entrega do arquivo da escrituração fiscal digital ou sua **transmissão com omissão de movimento***” prevista sua obrigatoriedade no art. 44, inciso XXVI da lei 1.287/01 e penalidade no art. 50, inciso XVI, alínea “d” da lei 1.287/01.

Considerando que este auto de infração trata e descreve do cometimento de outro ilícito também previsto na legislação tributária, mas não estando totalmente materializada neste procedimento, voto em conhecer do recurso voluntário, dar-lhe provimento para, reformar a decisão de primeira instância que condenou a recolher a multa formal valor de R\$ 2.650,00 (dois mil seiscentos e cinquenta reais) e absolveu o valor de R\$ 313.750,00 (trezentos e treze mil setecentos e cinquenta reais) e julgar improcedente o auto de infração 2017/002359 e absolver o sujeito





CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
CONSELHO DE CONTRIBUINTES E RECURSOS FISCAIS

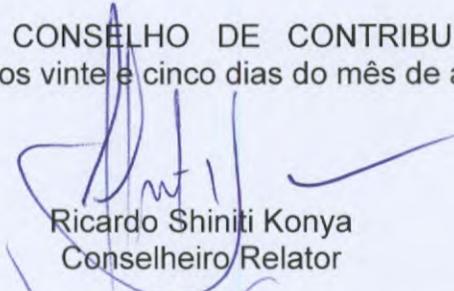
passivo da imputação que lhe faz no valor de R\$ 316.400,00 (trezentos e dezesseis mil e quatrocentos reais), do campo 4.11.

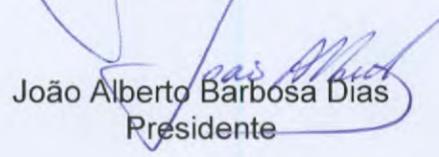
É como voto.

DECISÃO

Decidiu o Conselho de Contribuintes e Recursos Fiscais, no mérito, por unanimidade, conhecer do recurso voluntário e por maioria, dar-lhe provimento para, reformar a decisão de primeira instância, julgar improcedente o auto de infração 2017/002359 e absolver o sujeito passivo da imputação que lhe faz no valor de R\$ 316.400,00 (trezentos e dezesseis mil e quatrocentos reais), do campo 4.11. Voto divergente do conselheiro Rui José Diel. O Representante Fazendário Hélder Francisco dos Santos fez sustentação oral pela Fazenda Pública Estadual. Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Ricardo Shiniti Konya, Luciene Souza Guimarães Passos, Rui José Diel, Osmar Defante, Galthiery Alves de Sousa Lopes e Edson José Ferraz. Presidiu a sessão de julgamento aos dezesseis dias do mês de agosto de 2023, o conselheiro João Alberto Barbosa Dias.

PLENÁRIO DO CONSELHO DE CONTRIBUINTES E RECURSOS FISCAIS, em Palmas, TO, aos vinte e cinco dias do mês de agosto de 2023.


Ricardo Shiniti Konya
Conselheiro Relator


João Alberto Barbosa Dias
Presidente

