



ACÓRDÃO Nº:	134/2023
PROCESSO Nº:	2017/6750/500016
TIPO:	RECURSO VOLUNTÁRIO
AUTO DE INFRAÇÃO Nº:	2017/000673
RECORRENTE:	ALVEAR ROQUE DE FABRIS
INSCRIÇÃO ESTADUAL Nº:	29.446.894-3
RECORRIDA:	FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL

EMENTA

ICMS. DÉBITO DE ICMS DE SAÍDA DE MERCADORIA DEVOLVIDA E NÃO REGISTRADA NO LIVRO PRÓPRIO. RESPONSABILIDADE PELO REGISTRO DE NOTAS DE DEVOLUÇÃO EMITIDAS PELO PRÓPRIO REMETENTE. IMPRECISÃO E FALTA DE CLAREZA. NULIDADE - É nulo o crédito tributário quando os fatos narrados e a tipificação da infração não apresentam a necessária correlação e subsunção no procedimento.

RELATÓRIO

A Fazenda Pública Estadual constituiu crédito tributário contra o sujeito passivo qualificado na peça inicial através da lavratura do auto de infração 2017/000673. A exigência fiscal à falta de recolhimento de ICMS, no valor de R\$ 45.492,03, em face de DÉBITOS DE ICMS DE SAÍDAS DE MERCADORIAS DEVOLVIDAS E NÃO REGISTRADAS NO LIVRO PRÓPRIO, vez que se creditou à época das entradas destas mercadorias, correspondente ao valor contábil de R\$ 649.886,09, constatado através de Levantamento Especial e Cópia dos livros Próprios, anexos.

Aos 28 dias de junho de 2017 a auxiliar de escritório VALERIA MARIA CARDOSO DO NASCIMENTO recebe cópias digitalizadas dos autos de infração números 2017/6750/500016 (este processo) e 2017/6750/500017 (fls. 70).

Aos 25 dias de julho de 2017 é decretada a revelia do sujeito passivo (fls. 73).





Aos 24 dias de julho de 2017, a Chefe de Atendimento faz a juntada da impugnação (fls. 74).

Aos 26 dias de julho de 2017 a Chefe de Atendimento encaminha os autos ao CAT (fls. 74).

A autoridade revisora afirma (fls. 262), erroneamente, que a data do despacho de encaminhamento do processo ao CAT (26/07/2017) é anterior à data indicada na revelia (25/07/2017).

O Chefe do CAT, à época, ANULA o TERMO DE REVELIA (fls 263/264).
A data do protocolo de recebimento da impugnação é RASURADA (fls. 75), o que não permite aferir, efetivamente, se houve ou não a revelia.

O contribuinte interpõe impugnação (fls. 75/78).

Aduz que:

a) De fato, **ocorreu um equívoco**, por parte do responsável dos lançamentos fiscais do contribuinte, nas notas fiscais 21323, 2324, 23326, 21327, 21328, 20843, 20884, 20892, 20893, 20752, 21329, da empresa LINDSAY AMERICA DO SUL LTDA, onde o mesmo **não estornou os créditos de ICMS das mercadorias devolvidas** através da NF 2355, 2356, 2357, 2358, 2361, 2362, 2364, 2366, 2367, 2368 e 2369, da mesma empresa. Mas o fato é que no mesmo dia, ou seja, 07/01/2015, foram emitidas novas notas fiscais 22547, 22548, 22550 da empresa LINDSAY AMERICA DO SUL LTDA e **não houve aproveitamento de créditos de ICMS destas;**

b) Com o não aproveitamento de créditos destas notas fiscais, infere-se que a autuada não causou dano ao erário estadual, de modo que não houve a existência do fato gerador, pois o imposto ficou inalterado;

c) Portanto, descabe a presunção do art. 48, III, Lei 1.287/01, utilizado como fundamentação legal do auto de infração.

Requer o cancelamento do lançamento tributário.

O julgador de primeira instância relata *que a descrição contida no item 4.1 do auto de infração é clara, precisa e resumida. Todos os demais itens exigidos pelo artigo 35, da Lei n. 1.288/01 foram prontamente exigidos.*





O sujeito passivo tem capacidade processual, vez que postula em causa própria (art. 20 da Lei 1.288/01).

Em que pese a impossibilidade de aferição da revelia ou não, haja vista a rasura na data de recebimento da impugnação (fls. 75), acato a sua tempestividade, eis que o Chefe do CAT, à época, cancelou o Termo de Revelia (263/264).

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

O lançamento tributário em testilha versa sobre a exigência de ICMS, decorrentes de débitos de ICMS de saídas de mercadorias devolvidas e não registradas no livro próprio. Ou seja, a atuada aproveitou os créditos de ICMS de notas fiscais de entradas e, mesmo havendo devolução destas mercadorias, não debitou o ICMS devido.

Conforme exigência fiscal lastreada no Levantamento Especial – Demonstrativo de Notas Fiscais de Saídas de Mercadorias com Devolução de Vendas Sem Registro no Livro Fiscal Próprio (fls. 04), a impugnante deve recolher o ICMS, no valor de R\$ 45.492,03.

Estes valores foram aproveitados pelo contribuinte, nas entradas das mercadorias constantes das Notas Fiscais 20752, 20753, 20843, 20884, 20892 e 20893 (fls. 64/65).

A atuada confessa o “equivoco” por parte do responsável dos sus lançamentos fiscais (fls. 76).

Comprovada a subsunção tributária, a tese defensiva é de que tal fato não ensejou nenhum prejuízo ao erário estadual, vez que nas emissões das Notas Fiscais emitidas no mesmo dia (07/01/2015), de números 22547, 22548, 22550, pela empresa LINDSAY AMERICA DO SUL LTDA, a atuada não aproveitou seus créditos de ICMS devidos.

Compulsando a cópia do Livro Registro de Entradas (fls. 86), detecto que o sujeito passivo, efetivamente, não aproveitou os créditos de ICMS relativos às entradas lastreadas pelas NF supra.

Acontece que o julgador não detém discricionariedade para compensar créditos com débitos de ICMS, sem a existência de uma norma antecedente que o





possibilita. Sua atuação deve ser adstrita ao regramento legal, nos termos do artigo 56 da Lei 1.288/01.

No caso em testilha, a autoridade fiscal comprovou a existência de débitos de ICMS da autuada, nos estritos parâmetros legais.

A autuação não se baseou em presunção de que o artigo 48, inciso III, da Lei 1.287/01 pudesse estar em consonância com o ocorrido, de acordo com o preconizado pela defesa.

Tampouco houve confusão do agente fiscal ao inobservar que as notas fiscais 22547, 22548 e 22550 tinham créditos de ICMS não aproveitados pela autuada. Poder-se-ia dizer que ele deveria ter orientado o sujeito passivo a entrar com pedido de aproveitamento de crédito destas notas fiscais, junto à SEFAZ/TO. Mas ele cumpriu com seu dever de ofício de promover o lançamento tributário, ao detectar que houve ilicitude perpetrada pelo contribuinte.

Também a alegação de que não houve prejuízo ao erário estadual, não tem o poder de afastar a obrigação que tinha de lançar no Registro de Saídas as notas fiscais cujas mercadorias foram devolvidas, lançando a débito os créditos anteriormente aproveitados.

Nos termos preconizados pela lei (art. 46 da Lei n. 1.287/01), a responsabilidade é independente da extensão dos efeitos da ação ou omissão do contribuinte:

Art. 46. Constitui infração toda ação ou omissão do contribuinte, responsável ou intermediário de negócios que importe em inobservância de normas tributárias, especialmente das contidas nos arts. 44 e 45.

§ 1º Quem, de qualquer modo, concorra para a infração por ela se responsabiliza, na medida da sua participação.

§ 2º A **responsabilidade por infração às normas do ICMS independe da intenção do contribuinte, responsável ou intermediário de negócios, e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos da ação ou omissão.**

Posto isso, indefiro as preliminares suscitadas de falta de ocorrência do fato gerador e falta de prejuízo ao erário estadual para nulificar o lançamento tributário.





CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
CONSELHO DE CONTRIBUINTES E RECURSOS FISCAIS

No mérito, a pretensão fiscal está tipificada no art. 44, II, da Lei nº 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).

O Levantamento Especial confrontado com as NF e com os livros próprios demonstra, inexoravelmente, que o sujeito passivo descumpriu a legislação tributária, ao não escriturar as notas fiscais devolvidas e lançar a débito de ICMS, no livro próprio.

A penalidade aposta pela auditoria é a descrita no art. 48, III, "a", Lei n. 1.287/01:

Art. 48. A multa prevista no inciso I do artigo anterior será aplicada na forma a seguir:

III – 100%, quando a falta de recolhimento do imposto decorrer da: (Redação dada pela Lei 2.253 de 16.12.09).

a) omissão de registro, ou registro a menor, de operações ou prestações de saídas, no livro próprio;

A penalidade está concatenada com o ilícito perpetrado pelo sujeito passivo.

Haja vista que esta penalidade é benéfica em relação à penalidade de 120%, no caso de aproveitamento indevido de crédito (art. 48, IV, "e", da Lei 1.288/01), adoto a mesma utilizada pela auditoria, até mesmo pela narrativa do auto de infração.

Diante de todo o exposto, conheceu da impugnação, negou-lhe provimento, julgou PROCEDENTE a exigência do auto de infração de nº 2017/000673 e CONDENO o sujeito passivo a recolher ICMS, em face de falta de registro de débito de ICMS no livro registro de saídas, de mercadorias devolvidas, no valor originário de:

I - R\$ 45.492,03 (quarenta e cinco mil, quatrocentos e noventa e dois reais e três centavos), referente ao período de 01/01/2015 a 31/12/2015, com a penalidade prevista no art. 48, III, "a", da Lei 1.287/01, com redação dada pela Lei n. 2.253/2009.





Intimado o contribuinte em 02 de outubro de 2020, apresentou recurso voluntário em 22.10.2020 com as mesmas alegações apresentadas na fase impugnatória.

A Representação fazendária faz breve relato do conteúdo processual, refuta as alegações feitas pela recorrente e ao final a recomenda a confirmação da sentença, fls. 293 e 294.

É o relatório.

VOTO

Visto analisado e discutido, o presente processo formalizado por meio do auto de Infração nº 2017/000673. A exigência fiscal à falta de recolhimento de ICMS, no valor de R\$ 45.492,03, em face de DÉBITOS DE ICMS DE SAÍDAS DE MERCADORIAS DEVOLVIDAS E NÃO REGISTRADAS NO LIVRO PRÓPRIO, vez que se creditou à época das entradas destas mercadorias, correspondente ao valor contábil de R\$ 649.886,09, constatado através de Levantamento Especial e Cópia dos livros Próprios, anexos.

A recorrente, inconformada com a sentença de primeira instância apresenta recurso com as mesmas alegações apresentadas em sua impugnação.

Ao analisar os fatos processuais, constato que as informações pertinentes aos autos estão presentes.

O autor do lançamento descreve com a seguinte redação o ilícito cometido, item, 4.1 - contexto: "deixou de recolher o ICMS na importância de R\$ 45.492,03, referente débitos de ICMS de saída de mercadorias devolvidas e não registradas no livro próprio, uma vez que o contribuinte se creditou a época das entradas" e utilizou a tipificação da infração legal o disposto no art. 44, inciso II da lei 1.287/01, alterada pela lei 2.549/11.

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).





O trabalho de auditoria realizado descreve que o contribuinte descumprir obrigações acessórias que resultou em aproveitamento indevido de crédito 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 “saída de mercadorias devolvidas e não registradas no livro próprio”, sendo materializado com a apresentação das provas como estabelece o art. 35 da lei 1.288/01, fls. 05 a 25. Em análise aos documentos constata-se que são DANFE, documentos auxiliar da nota fiscal eletrônica com natureza “0”





entrada, emitida pela empresa, LINDSAY AMERICA DO SUL LTDA, CNPJ Nº 04.882.084/0001-95.

Entendo que tais notas não podem ser lançadas nos livros de registro de saída da autuada, pois não são de sua emissão e tão pouco consta como destinatário. Está previsto na legislação tributaria do Tocantins e utilizado pelo autor do procedimento, na tipificação do ilícito cometido pelo contribuinte à obrigatoriedade dos contribuintes cadastrados a “*escriturar nos livros próprios, com fidedignidade*”, art. 44, inciso II da lei 1.287/01.

Em análise as provas apresentadas não se constata o cometimento de tal infração, mas pela narrativa do autor do procedimento e cópia de documentos juntadas no processo, fls. 38, 62 a 66, pode-se visualizar que, possivelmente, ocorreu aproveitamento indevido de crédito por não efetuado estorno do ICMS creditado por ocasião da devolução de mercadoria, fato tipificável no art. 44, inciso III da lei 1.287/01 quando não “*emitir, com fidedignidade, documento fiscal correspondente a cada operação ou prestação, tributada ou não*”, e o art. 44, inciso X quando deixar de “*estornar créditos do imposto, quando exigido na legislação*”.

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;

[...]

X – estornar créditos do imposto, quando exigido na legislação;

Considerando os fatos apresentados no procedimento e que no mínimo haveria necessidade de sanear o processo e neste momento não é possível conforme o § 4º do art. 36 da lei 1.288/01.

Art. 36. Iniciado o PAT, o auto de infração somente pode ser emendado por termo de aditamento, quando, em cada caso:

[...]

§4º Proferida, nos autos, a decisão de primeira instância fica preclusa a oportunidade de aditar o auto de infração.

Considerando que este auto de infração trata e descreve do cometimento de outro ilícito também previsto na legislação tributária, voto uma preliminar de





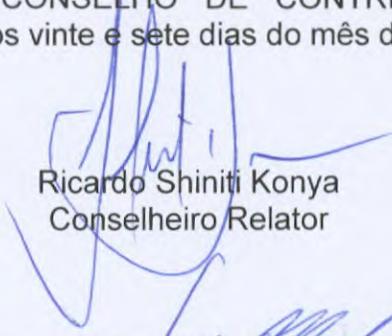
nulidade do lançamento por erro na determinação da infração, para julgar nulo o auto de infração 2017/000673, sem análise de mérito.

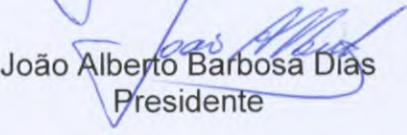
É como voto.

DECISÃO

Decidiu o Conselho de Contribuintes e Recursos Fiscais, por unanimidade, acatar a preliminar de nulidade do lançamento por erro na determinação da infração, arguida pelo conselheiro relator, para julgar nulo o auto de infração 2017/000673, sem análise de mérito. O Representante Fazendário Gaspar Mauricio Mota Macedo fez sustentação oral pela Fazenda Pública Estadual. Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Ricardo Shiniti Konya, Rui José Diel, Delma Odete Ribeiro, Osmar Defante, Taumaturgo José Rufino Neto e Edson José Ferraz. Presidiu a sessão de julgamento aos nove 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 sete dias do mês de setembro de 2023.


Ricardo Shiniti Konya
Conselheiro Relator


João Alberto Barbosa Dias
Presidente

