



ACÓRDÃO Nº: 198/2023
PROCESSO Nº: 2019/6640/500182
TIPO: RECURSO VOLUNTÁRIO
AUTO DE INFRAÇÃO Nº: 2019/000396
RECORRENTE: CSAP - COMPANHIA SUL AMERICANA DE
PECUARIA S.A
INSCRIÇÃO ESTADUAL Nº: 29.468.039-0
RECORRIDA: FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL

EMENTA

MULTA FORMAL. OMISSÃO DE REGISTRO DE NOTAS FISCAIS DE ENTRADAS. PROCEDÊNCIA - É procedente a exigência de multa formal pelo descumprimento de obrigação acessória relativa ao não registro das efetivas entradas de mercadorias.

RELATÓRIO

A Fazenda Pública Estadual constituiu crédito tributário contra o sujeito passivo qualificado na peça inicial através da lavratura do auto de infração 2019/000396. exigências de multas formais por falta de registro de de notas fiscais eletrônicas de entradas, nos livros fiscais de entradas-sped-efd, conforme constatações nos levantamentos especiais - levantamentos dos documentos fiscais de entradas não registrados e CD, como o SPED-EFD entradas e XML, anexos, relativos aos exercícios de 2016 e 2017. Item 4.1, multa formal no valor de R\$ 11.250,00 e o item 5.1 o valor de R\$ 9.600,00.

O contribuinte foi intimado por Edital em 04/04/2019 (fls. 150). O Edital é desafixado do placar em 10/05/2019.

O sujeito passivo apresentou impugnação em 08/05/2019 (fls. 17/31). Aduz que as notas fiscais de entrada emitidas por produtores agropecuaristas que compõem o Levantamento Especial que fundamentou o auto de infração forma objeto de emissão de nota fiscal de entrada pela impugnante, com os respectivos registros no SPED/EFD - Livro de Entradas (fls. 19/21). Elabora Tabelas comprobatórias (fls. 21/22). Colaciona a Ementa do Acórdão COCRE n.





041/2017 (fls. 23); que caso a mercadoria objeto do documento fiscal não conclua seu ciclo até a chegada no endereço de entrega fornecido pelo destinatário, para fins fiscais, não há obrigação acessória alguma a ser exigida sob a ótica deste destinatário. Elabora Tabela de operações que não ocorreram (fls-, 24);

Requer a realização de diligência direcionada a trazer aos autos a prova de que as mercadorias constantes nas notas fiscais de entrada, apontadas no Levantamento Especial elaborado pela Impugnante, com a observação "operação não ocorreu", posto que o fundamento da defesa é justamente a não ocorrência da operação;

Alega que foi possível identificar operações referentes a notas fiscais de entrada não se concretizaram (nota fiscal n. 29, emitida em 31.03.2017 (fls. 26). Na mesma situação, as notas fiscais de entrada n. 1860, emitida em 13/10/2017; n. 648, emitida em 05/06/2017; n. 105616, emitida em 04/12/2017 e n. 573, emitida em 19/07/2016 (fls. 27); que ao analisar o Levantamento Especial, é possível detectar que existem centenas de lançamentos onde o valor da multa formal é superior ao próprio valor do ICMS Diferencial de Alíquota (sic) exigido, e mais, vários casos retratam multa formal superior ao próprio valor da nota fiscal (fls. 27);

Elabora um *print* do Levantamento. Cita a situação da NF 23118, onde o valor total da nota fiscal é de R\$ 29,00 e o valor da multa fiscal é de R\$ 150,00, ou seja, a multa formal equivale a aproximadamente 5 vezes o valor total da nota fiscal; que o STF já fixou orientação, em precedente firmado em sede de repercussão geral, por unanimidade, que a multa tributária superior ao próprio valor do tributo viola flagrantemente a Carta da República. Também o TJ-TO vem reconhecendo que a aplicação da multa fiscal acima do próprio tributo representa flagrante violação aos princípios da razoabilidade, proporcionalidade e vedação ao confisco (fls. 29);

Requer o deferimento da diligência probatória requerida pela impugnante, nos exatos termos explicitados na defesa.

Em sede de julgamento monocrático, requer a improcedência do feito. Caso este não seja o entendimento, seja substituída a penalidade aplicada, de forma que seu valor não seja superior ao próprio valor do ICMS destacado na própria nota fiscal de entrada.

O julgador elaborou o Despacho de fls. 60/61, para que o autuante carresse aos autos CD ou pen drive, com gravação em PDF, bem como se manifestasse sobre a defesa.





Exara Termo de Aditamento ao Auto de Infração (fls. 67/68). Altera os campos 4.1 e 4.11, sendo que este é retificado para o valor de R\$ 11.250,00 e os campos 5.1 e 5.11 é alterado para o valor de R\$ 3.900,00.

O contribuinte é notificado do Aditamento por AR, em 04/11/2020 (fls. 179).

O sujeito passivo apresenta defesa em 26/11/2020 (fls. 181). Reitera todas as teses expostas na impugnação. Requer a improcedência do lançamento e, caso este não seja o entendimento, seja substituída a penalidade aplicada, de tal forma que seu valor não seja superior ao próprio valor do ICMS destacado na própria nota fiscal de entrada.

O Julgador de primeira instância relata que as descrições contidas nos itens 4.1 e 5.1 do auto de infração são claras, precisas e resumidas e que todos os demais itens exigidos pelo artigo 35, da Lei n. 1.288/01 foram prontamente exigidos.

Que o sujeito passivo tem capacidade processual, vez que representado por advogado legalmente constituído (art. 20 da Lei 1.288/01) e a impugnação e a defesa são tempestivas.

Que as alegações da defesa possuem substrato jurídico.

Ao se transportar os conceitos da Teoria Geral do Direito para o direito tributário - sob enfoque da dogmática jurídica -, a definição de "relação jurídica tributária" é extraída do próprio sistema jurídico que trata assim por denotar norma jurídica relativa à atividade de tributação no que diz respeito à instituição, fiscalização e arrecadação tributária - seja de forma direta ou indireta.

Nesse sentido, prescreve o artigo 113 do Código Tributário Nacional (CTN):

Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

§ 2º **A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.**





§ 3º A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.

Sua redação é de suma importância para o tema, pois nos permite identificar o elemento distintivo das diversas obrigações. Nas ditas principais temos normas instituidoras de relação jurídica tributária cujo objeto (elemento prestacional) é o pagamento do tributo; já nas obrigações acessórias institui-se uma relação jurídica cujo objeto (elemento prestacional) é um fazer ou não fazer).

Para complementar a abordagem, cumpre mencionar que o artigo 115, também do CTN, ao dispor que o "o fato gerador da obrigação acessória é qualquer situação que, na forma da legislação aplicável, impõe a prática ou a abstenção de ato que não configure obrigação principal".

Portanto, a obrigação de conteúdo instrumental designa comportamentos ou prestações, positivas ou negativas, de fazer ou não fazer, do particular em cooperação com o Poder Público, no interesse da arrecadação e fiscalização tributária.

O sujeito ativo não pode exigir um comportamento do sujeito passivo, mas tem o poder de criar contra este um crédito, correspondente à penalidade pecuniária, nos termos do § 3º, do art. 113, acima transcrito, salientando, também, que não é da substância da obrigação, como gênero, o conteúdo patrimonial.

A multa fiscal pode ser entendida como uma norma derivada punitiva, posto que decorre do descumprimento de um regulamento. Trata-se de prestação pecuniária compulsória, instituída em lei, que decorre da não observância de obrigação tributária e que, portanto, constitui sanção de ato ilícito em matéria fiscal.

A infração capitulada pela auditoria encontra-se inculpada no art. 44, II, da Lei nº 1.287/01.

Por sua vez, a autuada utiliza-se do disposto no caput do artigo 157 c/c o inciso I do artigo 159, ambos do RICMS/TO, para justificar o não descumprimento da obrigação acessória, haja vista que registrou a nota fiscal de entrada (não do produtor rural, mas sim a de própria emissão).

De acordo com os comandos normativos supra mencionado, podemos inferir que a impugnante deve emitir a nota fiscal de entrada de emissão do produtor rural somente quando entrarem bens ou mercadorias em seu estabelecimento, remetidas por produtores agropecuários, não optantes pelo





regime de escrituração fiscal no mesmo ou de outro Município, ou por pessoas físicas ou jurídicas não obrigadas à emissão de documentos fiscais.

*E há uma lógica, por sinal, bastante razoável, neste comando normativo: se o produtor rural não optante pelo regime normal de escrituração fiscal **não é obrigado a emitir documentos fiscais, resta a obrigatoriedade ao destinatário impugnante o fazê-lo, quando** assumir o encargo de retirar ou de transportar as mercadorias, a qualquer título.*

Ainda que a legislação que rege a Escrituração Fiscal Digital tenha alterado diversos comandos normativos, fato é que o modus operandi de registro das notas fiscais de entradas emitidas por produtores rurais, preconizados na legislação retro colacionada continua em vigor, conforme o disposto no § 2º do artigo 384-C, RICMS/TO.

*Destarte, **independentemente se houve prejuízo ou não ao Erário Estadual, fato é que o sujeito passivo descumpriu a legislação tributária.** E a responsabilidade por infração às normas independe da efetividade, natureza e extensão dos efeitos de sua omissão, ex vi com o preceito estipulado no artigo 46 da Lei n. 1.287/01, em harmonia com o disposto no artigo 178 do CTN.*

Destarte, denego o pleito de ocorrência de registro de notas fiscais de entradas por não cumprir com o disposto no O AJUSTE SINIEF 07/75, de 30 de setembro de 2005, que instituiu a Nota Fiscal Eletrônica e o Documento Auxiliar da Nota Fiscal Eletrônica determina o modus operandi para que os eventos como cancelamento de nota fiscal, operação mercantil não realizada, etc., sejam legitimados:

O autuante carrou aos autos pesquisas de todas as notas fiscais que lastrearam o Termo Aditivo (fls. 72/146 e fls. 149/174). Em todas constam o evento AUTORIZAÇÃO DE USO, o que fulmina a alegação de que várias operações não foram realizadas.

Em face da juntada de tais comprovantes pelo autuante, despicienda a realização de diligência. Posto isso, rejeitou o pedido de improcedência do lançamento tributário, em face de operações não realizadas, bem como a Diligência.

Aduz a impugnante que o valor da multa formal é superior ao ICMS e ao próprio valor da nota fiscal e Cita, como exemplo, a NF 23118, onde o valor total





da nota fiscal é de R\$ 29,00, enquanto o valor da multa é de R\$ 150,00.

Pois bem. Assim dispõe o artigo 142 do CTN:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

III- sócio da sociedade falida ou em recuperação judicial, ou sociedade controlada pelo devedor falido ou em recuperação judicial; (Incluído pela Lcp nº 118, de 2005)

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Este princípio da vinculabilidade da tributação, construído da implicitude do Texto Supremo e inserido no artigo 142 do Código Tributário Nacional, traduz uma conquista no campo da segurança dos administrados, em face dos poderes do Estado moderno, **tal maneira que o exercício da administração tributária encontra-se tolhido, em qualquer de seus movimentos, pela necessidade de aderência total aos termos inequívocos da lei (em sentido genérico), não podendo abrigar qualquer tipo de subjetividade própria aos atos de competência discricionária.**

O lançamento perpetrado pelo autuante contém todos os elementos descritos na norma supra.

Haja vista que a atividade de lançamento é obrigatória, o autuante não poderia abster-se de promover o respectivo procedimento fiscalizatório, sob pena de responsabilidade funcional.

No caso em testilha, o autuante agiu estritamente nos limites esposados pela legislação tributária. O lançamento tributário está lastreado pelos respectivos Levantamentos e pelas legislações tributárias pertinentes.

Entretanto, o autuante considerou as razões defensórias (fls. 65, III) e retirou as notas fiscais cujos valores eram inferiores aos valores imputados de R\$ 150,00 por documento fiscal, conforme se afere nos novos Levantamentos que lastream o Termo Aditivo.





Ainda que nos novos Levantamentos contenham notas fiscais de entradas com valores pequenos, não vislumbro prejuízo à atuada. Explico: O somatório dos valores das notas fiscais de entradas não registradas, no exercício de 2016, é de R\$ 2.247.240,73 (dois milhões, duzentos e quarenta e sete mil, duzentos e quarenta reais e setenta e três centavos); enquanto no exercício de 2017 é de 1.408.873,57 (um milhão, quatrocentos e oito mil, oitocentos e setenta e três reais e cinquenta e sete centavos). A soma dos valores dos dois períodos é de R\$ 3.656.114,30 (três milhões, seiscentos e cinquenta e seis mil, cento e quatorze reais e trinta centavos).

Qualquer percentual relativo à imposição de multa formal, se não for por R\$ 150,00 por documento, redundaria num valor estratosféricamente superior às aplicações das multas formais de R\$ 11.250,00 e R\$ 3.900,00, respectivamente, utilizadas pela autoridade administrativa em seu Termo Aditivo. Os valores exigidos ficaram em percentual inferior a 1% (um por cento).

Assim sendo, denego o pedido de multa formal superior ao ICMS e ao próprio valor da nota fiscal, pelos motivos esposados em linhas alhures.

Ademais, tais valores foram retirados dos Levantamentos pelo próprio atuante, conforme se afere nos novos Levantamentos que ensejaram o Termo Aditivo.

Do confronto das notas fiscais eletrônicas discriminadas nos Levantamentos perpetrados pela auditoria, com os Registros de Entradas constantes no CD a fls. 175, resta sobejamente comprovado que a atuada infringiu a legislação tributária estadual.

Ante todo o exposto, conheceu da impugnação, negou-lhe provimento, julgou PROCEDENTE, o auto de infração de nº 2019/000396 (penalidade estatuída no artigo 50, inciso X, alínea "d", da Lei n. 1.287/01 e alterações subsequentes), na forma a seguir alinhavada:

Item 4.11; CONDENO o sujeito passivo ao recolhimento de MULTA FORMAL, no valor originário de R\$ 11.250,00 (onze mil, duzentos e cinquenta reais), acrescidos dos consectários legais, referente ao período de 01/0/2016 a 31/12/2016, conforme Termo de Aditamento a fls. 66/67;

Item 5.11: CONDENO o sujeito passivo ao recolhimento de MULTA FORMAL, no valor originário de R\$ 9.600,00 (nove mil e seiscentos reais),





acrescidos dos consectários legais, referente ao período de 01/01/2017 a 31/12/201, conforme Termo de Aditamento a fls.66/67.

Intimado o contribuinte por "AR" em 18 de fevereiro de 2021, apresentou recurso voluntário em 24/03/2021 com as mesmas alegações feitas em sede 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. 216 e 217.

É o relatório.

VOTO

Visto analisado e discutido, o presente processo formalizado por meio do auto de Infração nº 2019/000396 referente as exigências de multas formais por falta de registro de notas fiscais eletrônicas de entradas, nos livros fiscais de entradas-sped-EFD, conforme constatações nos levantamentos especiais - levantamentos dos documentos fiscais de entradas não registrados e CD, como o SPED-EFD entradas e XML, anexos, relativos aos exercícios de 2016 e 2017. Item 4.1, multa formal no valor de R\$ 11.250,00 e o item 5.1 o valor de R\$ 9.600,00.

A recorrente alega que foram emitidas notas fiscais de entrada pela própria recorrente para legalmente acobertar a operação, com o seu devido registro no SPED/EFD - Livro de Entradas, tomando desnecessária a aplicação de multa formal em razão do registro contábil; que várias notas fiscais de entrada somente chegaram ao destino no mês(es) seguinte(es) e neste mesmo mês foram objeto de registro dos livros fiscais próprios; que em determinados casos a mercadoria não adentrou ao estabelecimento e o próprio emitente da nota fiscal providenciou a emissão de nota fiscal de entrada de devolução; que emissão de notas fiscais de operação que não se realizou ou são de desconhecimento da recorrente e que em dezenas de notas fiscais autuadas, o valor da multa formal é superior ao valor da nota fiscal e do ICMS destacada na própria nota fiscal, configurando violação dos princípios constitucionais da razoabilidade, proporcionalidade e vedação ao confisco, confrontando com o entendimento pacífico junto ao Supremo Tribunal Federal e do Tribunal de Justiça do Estado do Tocantins.





A presente demanda refere-se a Multa Formal, por deixar de registrar notas fiscais de entradas de mercadorias para uso, consumo, bens do ativo imobilizado e outros, em livros fiscais de entradas da Escrituração Fiscal Digital - EFD.

As pretensões fiscais encontram respaldo na legislação tributária tipificada nos campos 4.13 e 5.13 do auto de infração, assim como as penalidades propostas nos campos 4.15 e 5.15 estão de acordo com o ilícito fiscal descrito nos contextos.

Pelos documentos anexados ao auto, verifica-se que a empresa deixou de registrar notas fiscais de aquisição de mercadorias em livros fiscais de entradas da Escrituração Fiscal Digital - EFD.

Em verificação à Legislação Tributária, Art. 44, inciso II, e Art. 50, inciso X, alínea "d", todos da Lei. 1.287/2001, constatamos que o contribuinte é obrigado a escriturar com fidedignidade todas as operações ou prestações que realizar. Todo documento fiscal recebido ou adquirido trata-se da realização de uma operação ou prestação e deve ser registrada, dessa forma qualquer documento não escriturado, resulta em descumprimento de obrigação acessória, vejamos o que preceitua os artigos supramencionados:

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). 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:

X-R\$ 150,00 por: (Redação dada pela Lei 2.253 de 16.12.09).

d) descumprimento de outras obrigações acessórias previstas na legislação tributária;

Conforme os fatos supramencionados, entendo que o trabalho realizado pelo autuante está correto, corroborado pelos documentos anexados, tendo em vista que ficou constatado que o contribuinte deixou de registrar documentos fiscais nos livros fiscais da EFD.

As alegações feitas pela recorrente não estão fundamentadas com provas materiais de descobertas de direito propriamente dito.





CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
CONSELHO DE CONTRIBUINTES E RECURSOS FISCAIS

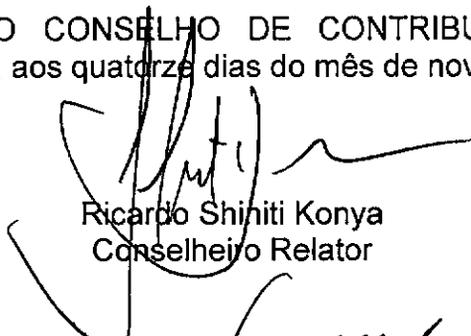
Diante do exposto, voto para conhecer do recurso voluntário e negar-lhe provimento para, reformar a decisão de primeira instância, julgar procedente o auto de infração 2019/000396 e condenar o sujeito passivo ao pagamento dos créditos tributários nos valores de R\$ 11.250,00 (onze mil, duzentos e cinquenta reais), do campo 4.11 e R\$ 3.900,00 (três mil e novecentos reais), do campo 5.11, conforme Termo de Aditamento de fls. 67/68, mais os acréscimos legais.

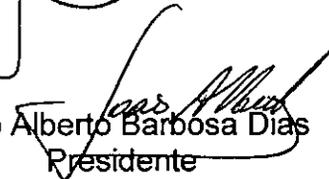
É como voto.

DECISÃO

Decidiu o Conselho de Contribuintes e Recursos Fiscais, no mérito, por unanimidade, conhecer do recurso voluntário e negar-lhe provimento para, reformar a decisão de primeira instância, julgar procedente o auto de infração 2019/000396 e condenar o sujeito passivo ao pagamento dos créditos tributários nos valores de R\$ 11.250,00 (onze mil, duzentos e cinquenta reais), do campo 4.11 e R\$ 3.900,00 (três mil e novecentos reais), do campo 5.11, conforme Termo de Aditamento de fls. 67/68, mais os acréscimos legais. O advogado Adriano Guinzelli e o Representante Fazendário Gaspar Maurício Mota de Macedo fizeram sustentação oral pela Recorrente e pela Fazenda Pública Estadual, respectivamente. Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Ricardo Shiniti Konya, Luciene Souza Guimarães Passos, Rui José Diel, Osmar Defante, Taumaturgo José Rufino Neto e Edson José Ferraz. Presidiu a sessão de julgamento aos trinta e um 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 quatorze dias do mês de novembro de 2023.


Ricardo Shiniti Konya
Conselheiro Relator


João Alberto Barbosa Dias
Presidente

