



**ACÓRDÃO Nº:** 234/2023  
**PROCESSO Nº:** 2017/6860/500709  
**TIPO:** RECURSO VOLUNTÁRIO  
**AUTO DE INFRAÇÃO Nº:** 2017/000988  
**RECORRENTE:** CENTERCOM COMÉRCIO INDÚSTRIA E SERVIÇOS LTDA  
**INSCRIÇÃO ESTADUAL Nº:** 29.405.003-5  
**RECORRIDA:** FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL

## EMENTA

MULTA FORMAL. OMISSÃO DE REGISTRO DE NOTA FISCAL DE ENTRADA. REMESSA DE BEM PARA REPARO. PROCEDÊNCIA – É procedente a reclamação tributária quando o contribuinte não cumprir com a obrigação legal de registrar todos os documentos fiscais das operações que realizar, com alteração da penalidade para o Art. 50, X, “d”, da Lei nº 1.287/01 por não restar configurada operação de *mercancia*.

## RELATÓRIO

O contribuinte qualificado na exordial teve contra si lavrado o Auto de Infração de nº 2017/000988, que reclama Multa Formal pela falta de registro, no SPED Fiscal, da nota fiscal de entrada de mercadoria não tributada nº 1448968, relacionada no Levantamento dos Documentos Fiscais de Entradas não Registrados, no valor de R\$ 139.680,00 (Cento e trinta e nove mil, seiscentos e oitenta reais), referente ao período de 01/01/2013 a 31/12/2013.

Foram anexados aos autos: o levantamento demonstrativo do crédito reclamado; relatório de Notas Fiscais de entradas não encontradas na EFD; e ainda cópia do Documento Auxiliar da Nota Fiscal Eletrônica – DANFE, correspondente à Nota Fiscal de nº 001448968, de 02/10/2013.

A atuada foi intimada do lançamento pela via postal, em 16/06/17; formalmente representada compare tempestivamente ao processo em 17/07/17,



J E



limitando-se a alegar preliminar de cerceamento ao direito de defesa, com fulcro no Art. 35 da Lei nº 1.288/01:

Apresenta argumentos de que o lançamento está constituído em desconformidade ao previsto na aludida disposição normativa, bem como, que não haveria correlação entre o campo histórico do auto de infração e a tipificação apresentada, requerendo a nulidade ou improcedência do mesmo.

Anexo às razões de inconformidade arrola ao processo o instrumento de procuração, o contrato social e alterações contratuais da impugnante e carteira profissional do procurador.

Conduzido o processo ao julgamento de primeira instância, o julgador singular, em análise inicial, constata o atendimento a todos os pressupostos formais na constituição do crédito tributário, bem como assevera a perfeita subsunção dos fatos à norma jurídica utilizada para o enquadramento da infração e penalidade.

Entende por descabidas as genéricas alegações de nulidade do feito, haja vista que todos os elementos materiais e formais são convergentes e complementares, sendo observada sua perfeita integração; que o lançamento é claro, lógico e objetivo; sendo assim inadmissível falar-se em desconexão entre a narrativa da infração, a capitulação do ilícito e a penalidade sugerida, portanto, inaceitável a alegação de cerceamento ao direito de defesa.

Aduz que os elementos de prova carreados ao processo são aptos e suficientes para elucidar a ocorrência fática da denúncia, demonstrando de forma incontroversa a veracidade material dos fatos.

Ante o exposto, conhece da impugnação apresentada, nega-lhe provimento, julga procedente o Auto de Infração nº 2017/00988, condenado o sujeito passivo ao pagamento da importância de R\$ 139.680,00 (Cento e trinta e nove mil, seiscentos e oitenta reais), e demais acréscimos legais.

O contribuinte foi intimado da decisão singular pela via postal na data de 04/09/2020, fls. 36, e por via direta, por meio de representação, em 25/09/2020, fls. 34.

Em 06/10/2020, representado por advogado legalmente constituído, interpõe recurso voluntário, onde foi inicialmente alegada falta de correlação entre o histórico da autuação e a tipificação da mesma, considerando que o histórico acusa



f e



falta de registro no SPED Fiscal e a tipificação prevê o caso hipotético como sendo escriturar nos livros próprios.

Alega que o regulamento do ICMS do Tocantins dispensou os contribuintes obrigados à Escrituração Fiscal Digital – EFD da escrituração do livro de registro de entradas, ao passo que tornou obrigatória a escrituração fiscal digital a partir de 01/01/2011; que não estando o recorrente obrigado a escriturar nos livros próprios obviamente não praticou o ilícito tipificado no Art. 44, inciso II da Lei nº 1.287/01; que tanto a tipificação quanto a penalidade estão incorretas.

Argumenta que a operação se trata de remessa de bem para conserto, não se reportando a mercadoria, não havendo giro comercial, portanto, não há base de cálculo, como também, não há obrigação de pagar a multa formal; que o COCRE vem aplicando penalidade menos gravosa, constante do Art. 50, inciso X, alínea “d”, contudo, entende ser a penalidade mais correta ao caso a aplicação do Art. 50, inciso XI, alínea “j” da Lei nº 1.287/01, por ser específica aos casos relacionados à escrituração digital; alega, ainda, que ocorreu erro na determinação da data do fato gerador.

Requer, por fim, a reforma da sentença singular para que seja o auto de infração declarado nulo ou improcedente.

Instada a se manifestar, a Representação Fazendária entende que simples alegações não devem ser capazes de ilidir o feito; que a infração está devidamente constituída e materializada no processo; que a tipificação da infração determinada pela autoridade lançadora está correta e atende aos preceitos do princípio da legalidade, recomendando, assim, a confirmação da decisão recorrida.

É o relatório.

## VOTO

Trata a autuação de multa formal pela falta de registro da nota fiscal de entrada de mercadoria não tributada nº 1448968, relacionada no Levantamento dos Documentos Fiscais de Entradas não Registrados.



J e



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

A representação do sujeito passivo se encontra constituída 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.

Em primeira análise, cumpre-nos avaliar a preliminar suscitada pela parte, quanto a nulidade da autuação por erro na determinação da infração, sob alegação de inexistência de correlação entre o histórico e a tipificação, uma vez que o histórico da peça básica acusa falta de registro do documento no Sped Fiscal e a tipificação prevê o caso hipotético como sendo escriturar nos livros próprios.

Entendo por descabida a arguição da mesma, tendo por fundamento que a previsão constante do Art. 44, inciso II, da Lei nº 1.287/01 se refere à escrituração de documentos nos livros próprios na forma e prazos normativos, senão vejamos:

**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). (grifo nosso).*

Tenho para mim que "forma normativa" é aquela prescrita na norma que se apresenta vigente ao tempo do fato gerador, assim, escriturar documentos nos livros próprios, significa, em minha opinião, que a aplicabilidade da norma se dá para os livros que são indicados a seu tempo, físicos ou digitais, contudo, o que trata objetivamente o conteúdo normativo é a obrigatoriedade do registro dos documentos fiscais, independentemente de que forma ou por quais meios.

Logo, concordo com os argumentos utilizados pelo julgador singular para refutar a preliminar arguida em sede de impugnação, de que os elementos constitutivos da autuação são convergentes e complementares, existindo perfeita integração entre os mesmos, sendo inadmissível cogitar qualquer desconexão entre a



*J e*



narrativa exposta no histórico do lançamento e a capitulação do ilícito e da penalidade proposta.

Com tais argumentos, entendo que o feito resta desembaraçado de qualquer nulidade processual, razão pela qual voto por rejeitar a preliminar de erro na determinação da infração, no que fui seguida pela unanimidade de meus pares.

Quanto ao mérito, a legislação tributária é clara ao estabelecer a obrigatoriedade do registro de documentos fiscais, independentemente da natureza da operação praticada pelo sujeito passivo.

Nos 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. **(grifo nosso)**

A redação do artigo 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 o artigo 115, também do CTN, ao dispor que “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.

Tal imposição independe, inclusive, da verificação de dolo ou fraude ou até mesmo da falta de pagamento de tributo, situações que não inibem a obrigatoriedade do cumprimento da legislação tributária, de acordo com o artigo 136 do CTN:

**Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.**

Verifica-se na autuação que os artigos utilizados para o enquadramento legal da infração e penalidade são próprios e específicos para retratar a subsunção do fato à norma.

Assim, a questão fática do lançamento tributário é inconteste e esta devidamente circunstanciada, pois escriturar os documentos fiscais é uma das obrigações dos contribuintes, conforme determina o já citado artigo 44, inciso II da Lei nº 1.287/01.



J E



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 no artigo capitulado 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 do referido documento fiscal, precisamente a Nota Fiscal de nº 1448968, datada de 02/10/2013.

Contudo, no caso em apreço, ao analisarmos detidamente a situação, se constata que razão assiste em parte aos argumentos utilizados pelo recorrente na contestação da exigência tributária.

Na autuação a penalidade sugerida se encontra inculpada no Art. 50, inciso III, alínea "a" da Lei nº 1.287/01, que estabelece a aplicação de multa formal, como segue:

**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:

III – 30% do valor da operação ou da prestação quando a infração se motivar da: *(Redação dada pela Lei 2.253 de 16.12.09)*.

a) falta de registro de aquisição de **mercadorias** ou serviços, não sujeitos ao pagamento do imposto, ainda que não tenham transitado pelo estabelecimento do adquirente; **(grifei)**.

Ocorre que o documento fiscal, fls. 06, não se refere à aquisição de mercadoria, produto destinado à compra e venda (*mercancia*), mas sim a uma operação que destina, em operação interna, um bem (colheitadeira) em "remessa para conserto ou reparo".

O CFOP - Código Fiscal de Operação e Prestação utilizado para a operação é o de nº 5915, e tem a seguinte descrição: "*Remessa de mercadoria ou bem para conserto ou reparo*".

Existem informações constantes no documento de que a remessa se refere a conserto da maquina com retorno em até 20 dias e informação de saída





com suspensão do imposto, em conformidade ao Art. 6º, II, “a” do Decreto nº 2.912/06 (RICMS/TO).

Ao analisarmos o objeto social constante do contrato social do recorrente, fls. 14, se apresenta, dentre as atividades econômicas comerciais, também as prestacionais, como o caso do CNAE 45.20-0-01 – Serviços de manutenção e reparação mecânica de veículos automotores.

Assim, ao que tudo indica, a máquina agrícola foi destinada ao recorrente para fins de reparo, como descrita a operação na nota fiscal, razão pela qual a multa como imputada supera a razoabilidade na aplicação da pena pelo descumprimento da obrigação acessória em si, e á meu ver deve ser comutada, para a multa prevista no Art. 50, inciso X, alínea “d” da lei nº 1.287/01.

A comutação da multa é apropriada ainda que, hipoteticamente, se tenha constatado que a máquina não retornou ao remetente no prazo estabelecido na legislação, haja vista que a conduta do autuante, nesse caso, deveria ser o lançamento do imposto sobre a presunção de comercialização da mesma, mas não impingir, por meio dessa autuação, tal reparação.

Assim, o não registro do documento como se apresenta é passivo de autuação, posto que comprovadamente reste demonstrado o descumprimento da obrigação acessória, contudo, a multa como se afigura no Art. 50, inciso III, alínea “a” faz uma reparação na omissão do registro de mercadorias, não sendo a situação aferida na operação de que trata a nota fiscal nº 1448968.

Com tais considerações, e por tudo mais que dos autos consta, voto por conhecer do recurso voluntário e negar-lhe provimento para, confirmando a decisão de primeira instância, julgar procedente o auto de infração 2017/000988, alterando a penalidade para o artigo 50, inciso X, alínea “d” da Lei 1.287/01, condenando o sujeito passivo ao pagamento do crédito tributário no valor de R\$ 150,00 (cento e cinquenta reais), do campo 4.11, mais os acréscimos legais

É como voto.



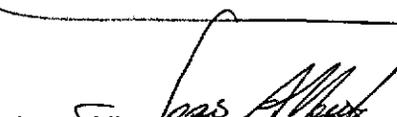


## DECISÃO

Decidiu o Conselho de Contribuintes e Recursos Fiscais, por unanimidade, rejeitar a preliminar de nulidade do lançamento por erro na determinação da infração, arguida pela Recorrente. No mérito, por unanimidade, conhecer do recurso voluntário e negar-lhe provimento para, confirmar a decisão de primeira instância que julgou procedente o auto de infração 2017/000988, alterando a penalidade para o artigo 50, inciso X, alínea "d" da Lei 1.287/01 e condenar o sujeito passivo ao pagamento do crédito tributário no valor de R\$ 150,00 (cento e cinquenta reais), do campo 4.11, mais os acréscimos legais. O advogado Aldecimar Esperandio e o Representante Fazendário Hélder Francisco dos Santos 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, Delma Odete Ribeiro, Osmar Defante, Taumaturgo José Rufino Neto e Edson José Ferraz. Presidiu a sessão de julgamento aos trinta dias do mês de junho de 2023, o conselheiro João Alberto Barbosa Dias.

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

  
Luciene Souza Guimarães Passos  
Conselheira Relatora

  
João Alberto Barbosa Dias  
Presidente

