



ACÓRDÃO Nº: 235/2023
PROCESSO Nº: 2017/6860/500710
TIPO: RECURSO VOLUNTÁRIO
AUTO DE INFRAÇÃO Nº: 2017/000989
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. EXCLUSÃO DE OPERAÇÕES NÃO RELATIVAS À *MERCANCIA*. PROCEDÊNCIA PARCIAL – É procedente a reclamação tributária quando o contribuinte não cumprir com a obrigação legal de registrar todos os documentos fiscais das operações que realizar, sendo excluídos do lançamento aqueles não relativos à operações de *mercancia*.

RELATÓRIO

O contribuinte qualificado na exordial teve contra si lavrado o Auto de Infração de nº 2017/000989, que reclama Multa Formal pela falta de registro, no SPED Fiscal, das notas fiscais de entradas de mercadorias tributadas, relacionadas no Levantamento dos Documentos Fiscais de Entradas não Registrados, no valor de R\$ 8.898,77 (Oito mil, oitocentos e noventa e oiro reais e setenta e sete centavos), referente ao período de 01/01/2014 a 31/12/2014.

Foram anexados aos autos: o levantamento demonstrativo do crédito reclamado; relatório de Notas Fiscais de entradas não encontradas na EFD; e ainda cópias do Documento Auxiliar da Nota Fiscal Eletrônica – DANFE, correspondente às Notas Fiscais relacionadas no levantamento às fls. 04..

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



✓ 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 documento carteira profissional do procurador.

Conduzido o processo ao julgamento de primeira instância, o julgador singular, em análise inicial, constata o atendimento de 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 2017/00989, condenado o sujeito passivo ao pagamento da importância de R\$ 8.986,77 (Oito mil, novecentos e oitenta e seis reais e setenta e sete centavos), e demais acréscimos legais.

O contribuinte foi intimado da decisão singular pela via postal na data de 04/09/2020, fls. 42, e por via direta, por meio de representação, em 25/09/2020, fls. 40.

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



✓ 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 o histórico do auto de infração informa tratar de mercadorias tributadas, quando na verdade não todas as notas fiscais relacionadas no levantamento, que dá base à autuação, se referem a mercadorias tributadas.

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 esta 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 de notas fiscais de entradas de mercadorias tributadas, relacionada no Levantamento dos Documentos Fiscais de Entradas não Registrados.

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 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.



J e



CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
CONSELHO DE CONTRIBUINTES E RECURSOS FISCAIS

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.

Entretanto, se verifica na autuação que os artigos utilizados para o enquadramento legal da infração e penalidade são um tanto quanto divergentes em seu propósito e a realidade com que se apresentam as operações abrangidas pela autuação. Explico.

A questão fática do lançamento tributário é incontestada 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.

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 pelo não registro de documentos fiscais de aquisições.

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 IV, alínea "c" 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:
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**).

Ocorre que alguns dos documentos fiscais não se referem à aquisição de mercadorias, produto destinado a compra e venda (*mercancia*), mas sim operações diversas, tais como: remessa em garantia, venda em garantia (despesa de garantia do fabricante) e outras saídas (transferência de mercadoria entre matriz e filial, sem transferência de propriedade).

Tais operações não se encaixam na descrição do fato gerador exposta no auto de infração, que noticia a ausência de registro de notas fiscais de aquisição de mercadorias tributadas, ou seja, mercadorias **adquiridas para revenda**.

Da mesma forma a penalidade tipificada no lançamento do crédito tributário não deve ser aplicada para operações que não se configurem em mercadorias tributadas, até porque a penalidade sugerida gira ao patamar de 20% sobre o valor da operação, considerando se tratar de produtos destinados à *mercancia*.

À exceção das Notas fiscais nºs 10210, 18826 e 170361, todos os demais documentos fiscais se encaixam na contextualização da infração fiscal e penalidade descritas na peça básica, razão pela qual não se imagina a propositura de eventual comutação da penalidade.

O não registro dos demais documentos como se apresenta é passivo de autuação, posto que comprovadamente reste demonstrado o descumprimento da obrigação acessória, contudo, devem ser expurgadas as operações que não se amoldam à descrição do fato gerador e penalidade sugerida na autuação, em razão do impedimento quanto a dupla possibilidade de apenação para o não registro de documentos fiscais, que levam assim à necessidade de exclusão daquelas não relacionadas ao comércio de mercadorias.

Com tais considerações, e por tudo mais que dos autos consta, voto por conhecer do recurso voluntário e dar-lhe provimento parcial para, reformar a decisão de primeira instância, julgar procedente em parte o auto de infração 2017/000989 e condenar o sujeito passivo ao pagamento do crédito tributário no valor de R\$





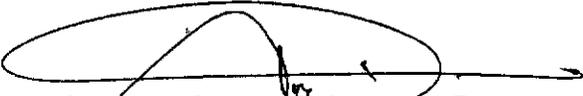
5.004,38 (cinco mil, quatro reais e trinta e oito centavos), do campo 4.11, mais os acréscimos legais e absolver do valor de R\$ 3.892,39 (três mil, oitocentos e noventa e dois reais e trinta e nove centavos), do campo 4.11.

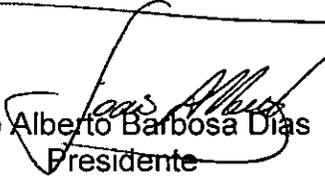
É como voto.

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 dar-lhe provimento parcial para, reformar a decisão de primeira instância, julgar procedente em parte o auto de infração 2017/000989 e condenar o sujeito passivo ao pagamento do crédito tributário no valor de R\$ 5.004,38 (cinco mil, quatro reais e trinta e oito centavos), do campo 4.11, mais os acréscimos legais e absolver do valor de R\$ 3.892,39 (três mil, oitocentos e noventa e dois reais e trinta e nove centavos), do campo 4.11. 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

