ACÓRDÃO Nº:	**236/2023**
PROCESSO Nº:	2017/6860/500714
TIPO:	RECURSO VOLUNTÁRIO
AUTO DE INFRAÇÃO Nº:	2017/000994
RECORRENTE:	CENTERCOM COMÉRCIO INDÚSTRIA E SERVIÇOS LTDA
INSCRIÇÃO ESTADUAL Nº:	29.405.003-5
RECORRIDA:	FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL

EMENTA

ICMS. OMISSÃO DE SAÍDAS PRETÉRITAS DE MERCADORIAS TRIBUTADAS. FATO GERADOR PRESUMIDO. ERRO NA TIPIFICAÇÃO DA INFRAÇÃO. NULIDADE - É nulo o lançamento de crédito tributário que não tipifica com precisão o fato gerador da obrigação tributária, ferindo o principio da reserva legal.

RELATÓRIO

O contribuinte qualificado na exordial teve contra si lavrado o Auto de Infração de nº 2017/000994, que reclama ICMS no valor de R$ 7.562,26 (Sete mil, quinhentos e sessenta e dois reais e vinte seis centavos) referente saídas de mercadorias tributadas e não registradas no SPED Fiscal, constatada pela presunção de entradas sem registro, conforme Levantamento dos Documentos Fiscais de Entradas não Registrados, 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 autuada foi intimada do lançamento pela via postal, em 16/06/17; formalmente representada comparece tempestivamente ao processo em 17/07/17, limitando-se a alegar preliminar de cerceamento ao direito de defesa, com fulcro no Art. 35 da Lei nº 1.288/01.

Praça dos Girassóis, Palmas - Tocantins - CEP: 77001-908
Tel: +55 63 3218 1240 | 3218 1202 – Fax: +55 63 3218 1291 - www.sefaz.to.gov.br

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 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, à exceção de duas notas fiscais, a NF nº 010210 (fls. 06) e a NF nº 03713 (fls. 12).

Assevera que a NF nº 10210 informa a aquisição de produtos aparentemente destinados ao ativo imobilizado, ou seja, as mercadorias Estante de aço 6 bandejas e Armário Porta de Aço; assim como a NF nº 03713 informa a entrada de produto sujeito ao regime de substituição tributária, ou seja, mercadoria cuja saída subsequente será sem incidência do imposto, concluindo pela necessidade de retificação do feito, por ser inexigível a importância de R$ 1.842,80 (Um mil, oitocentos e quarenta e dois reais e oitenta centavos).

Ante o exposto, conhece da impugnação apresentada, nega-lhe provimento, julga parcialmente procedente o Auto de Infração nº 2017/00994, condenado o sujeito passivo ao pagamento da importância de R$ 5.719,46 (Cinco mil, setecentos e dezenove reais e quarenta e seis centavos), e demais acréscimos legais; e absolvendo do valor correspondente a R$ 1.842,80 (Um mil, oitocentos e quarenta e dois reais e oitenta centavos).

Praça dos Girassóis, Palmas - Tocantins - CEP: 77001-908
Tel: +55 63 3218 1240 | 3218 1202 – Fax: +55 63 3218 1291 - www.sefaz.to.gov.br

O contribuinte foi intimado da decisão singular pela via postal na data de 04/09/2020, fls. 43, e por via direta, por meio de representação, em 25/09/2020, fls. 41.

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, configurando cerceamento ao direito de defesa, que é caso de nulidade do auto de infração, conforme Art. 28, inciso II da Lei nº 1.288/01.

Alega não haver convergência, tão pouco complementação, entre o histórico e a tipificação, sendo que o histórico se refere a fato gerador presumido e a tipificação a fato concreto; que o fisco não se desincumbiu do ônus da prova quanto ao fato que autoriza a presunção, ou seja, não comprovou haver entrada de mercadorias não escrituradas fiscal ou contabilmente; que não foi cumprida a determinação legal contida no Art. 35, inciso IV da Lei nº 1.288/01, que exige juntada dos documentos comprobatórios dos fatos em que se fundamenta a autuação; que as notas fiscais nºs 010210 e 03713 devem ser excluídas por se tratarem de produtos para o ativo e mercadoria sujeita a substituição tributária, respectivamente; da mesma forma as notas fiscais nº 5121 (CST 060) e 18826 (CST 230), devem ser excluídas, posto que a primeira trata de mercadoria sujeita a substituição tributária e a segunda de mercadoria isenta; que não houve observância ao princípio da não cumulatividade, sendo aplicada a alíquota de 17% sobre o total da omissão, não sendo abatido o ICMS destacado nas notas fiscais.

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.

Praça dos Girassóis, Palmas - Tocantins - CEP: 77001-908
Tel: +55 63 3218 1240 | 3218 1202 – Fax: +55 63 3218 1291 - www.sefaz.to.gov.br

VOTO

Trata a autuação de ICMS relativo a omissão de saídas de mercadorias tributadas e não registradas, inferida em fato gerador presumido, dada a constatação da omissão 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 da não convergência, tão pouco complementação, entre o histórico e a tipificação, sendo que o histórico se refere a fato gerador presumido e a tipificação a fato concreto.

Em análise, cumpre-nos a apreciação da preliminar suscitada, pelo que tomo por início da tarefa a verificação do enquadramento da infração, tipificada no Art. 44, inciso II, da Lei nº 1.287/01 – CTE/TO, constante do campo 4.13 do auto de infração, 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**).*
> [...]

Praça dos Girassóis, Palmas - Tocantins - CEP: 77001-908
Tel: +55 63 3218 1240 | 3218 1202 – Fax: +55 63 3218 1291 - www.sefaz.to.gov.br

> **Art. 21.** Presume-se ocorrido o fato gerador do imposto, salvo prova em contrário:
>
> I – o fato de a escrituração indicar:
> d) a entrada de mercadorias não escrituradas fiscal ou contabilmente;

Em primeiro lugar, precisamos esclarecer uma relação jurídica como fator determinante da obrigação tributária. Numa relação jurídica, qualquer que seja a sua vertente, ambas as partes estão sujeitas a direitos e obrigações. O Estado tem o direito de cobrar, mas o dever de fazê-lo de forma legal. O contribuinte e o responsável devem cumprir com as obrigações fiscais no exato limite dessa legalidade.

Ante o Princípio da Reserva Legal, previsto no art. 5°, inciso II da Constituição Federal, ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer senão em virtude de lei. Dessa forma, tudo o que for compelido ao sujeito passivo, na forma de constituição de crédito tributário, tem que estar embasado em normas válidas e diretamente aplicáveis ao caso concreto.

O fato gerador do tributo, relativamente às operações de saídas de mercadorias, se materializa através das efetivas saídas da mercadoria do estabelecimento do contribuinte, comprovadas pela emissão dos correspondentes documentos fiscais.

Como se sabe, a ocorrência de entradas de mercadorias não contabilizadas acarreta a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto, conforme tipificado no já colacionado Art. 21, inciso I, alínea "d" do CTE/TO.

Com efeito, o fato gerador do ICMS se dá de forma indireta, onde a falta do registro de notas fiscais relativas às entradas de mercadorias denota pagamentos realizados com recursos fora do Caixa escritural da empresa, presumindo-se que sejam advindos de saídas de mercadorias tributáveis sem emissão de nota fiscal, contrariando o Art. 142, inciso I do Decreto nº 2.912/06 (RICMS/TO), abaixo reproduzido:

Praça dos Girassóis, Palmas - Tocantins - CEP: 77001-908
Tel: +55 63 3218 1240 | 3218 1202 – Fax: +55 63 3218 1291 - www.sefaz.to.gov.br

> **Art. 142.** Os documentos fiscais especificados no art. 127 deste RICMS **são emitidos pelo contribuinte do ICMS**:
>
> I – sempre que realizar operações ou prestações de serviços sujeitas à legislação do ICMS e antes de iniciada a saída das mercadorias; **(o grifo é nosso)**

Assim, a não emissão de documentos fiscais é fator primordial para a aferição da ocorrência do fato gerador quanto a omissão de vendas, que esta positivado na legislação tributaria do Estado do Tocantins no Art. 44, inciso III, da Lei nº 1.287/01, abaixo colacionado:

> **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; **(grifei).**

A falta de emissão de documentos fiscais tem relação direta no descumprimento da obrigação principal, relativa ao pagamento do tributo.

No presente caso, a capitulação da infração nos remete a descumprimento de obrigação acessória; ao utilizar o Art. 44, inciso II da Lei nº 1.287/01, estabelece infração que se reveste precipuamente no descumprimento da obrigação do registro do documento fiscal, que por sua natureza, é consequência da não emissão do documento fiscal, e não o fator principal.

Desta forma, entendo que a preliminar suscitada pela parte foi acertada, pois a capitulação da infração não indica de forma concreta a obrigação legal estabelecida para o fato gerador consubstanciado no auto de infração.

Com tais considerações, e por tudo mais que dos autos consta, acato a preliminar de nulidade do lançamento por erro na determinação da infração, arguida pela Recorrente, para julgar nulo o auto de infração 2017/000994, sem análise de mérito.

É como voto.

Praça dos Girassóis, Palmas - Tocantins - CEP: 77001-908
Tel: +55 63 3218 1240 | 3218 1202 – Fax: +55 63 3218 1291 - www.sefaz.to.gov.br

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 pela Recorrente para julgar nulo o auto de infração 2017/000994, sem análise de mérito. 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

Praça dos Girassóis, Palmas - Tocantins - CEP: 77001-908
Tel: +55 63 3218 1240 | 3218 1202 – Fax: +55 63 3218 1291 - www.sefaz.to.gov.br