



CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
CONSELHO DE CONTRIBUINTES E RECURSOS FISCAIS

ACÓRDÃO Nº: 043/2024
PROCESSO Nº: 2018/7130/500324
TIPO: RECURSO VOLUNTÁRIO
AUTO DE INFRAÇÃO Nº: 2018/001619
RECORRENTE: DISTRIBUIDORA DE BEBIDAS SANTA GENOVEVA LTDA
INSCRIÇÃO ESTADUAL Nº: 29.400.748-2
RECORRIDA: FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL

EMENTA

I - MULTA FORMAL. FALTA DE REGISTRO DE NOTAS FISCAIS DE SAÍDA. MERCADORIA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. DECADÊNCIA – O auto de infração pode ser objeto de revisão, para saneamento de incorreções ou omissões, desde que realizada dentro do prazo quinquenal, nos termos do art. 150, parágrafo 4º do CTN.

II - MULTA FORMAL. FALTA DE REGISTRO DE NOTAS FISCAIS DE SAÍDA. MERCADORIA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. PROCEDÊNCIA – É procedente a reclamação tributária que exige multa formal por falta de registro de operações na Escrituração Fiscal Digital - EFD.

RELATÓRIO

A Fazenda Pública Estadual constituiu crédito tributário em desfavor do sujeito passivo já qualificado na peça inaugural nos termos do auto de infração 2018/001619.

As exigências fiscais referem-se a Multa Formal sob a acusação de omissão do registro nos livros próprios, de notas fiscais de saídas de mercadorias retidas por substituição tributária, constatado por meio dos **LEVANTAMENTOS DOS DOCUMENTOS FISCAIS DE ENTRADAS NÃO REGISTRADOS** (fls. 07/60).

O referido auto de infração foi lavrado em 02/07/218, referente aos períodos de 01/01/2013 a 31/12/2013, conforme campos 4.11, 5.11 e 6.11, e 2015, conforme campos 7.11, 8.11 e 9.11 e para 2016, conforme campo 10.11.

Conforme despacho nas fls. 117 a 199, o julgador de primeira instância determina o retorno dos autos ao agente autuante ou seu substituto retifique o auto de infração por meio de **TERMO DE ADITAMENTO**, os históricos de todos os





CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
CONSELHO DE CONTRIBUINTES E RECURSOS FISCAIS

contextos do referido auto, de modo a deixar claro que "o sujeito passivo não registrou no Sistema Público de Escrituração Digital – SPED, DANFES de saída de mercadorias retidas por substituição tributária, apontando como infringido o art. 44, II da Lei 1.287/2001, c/c o art. 384-C, II e § 2º do Decreto 2.912/06.

Conforme consta às fls. 121 a 123, o agente autuante lavrou o termo de aditamento conforme determinado pelo julgador de primeira instância. O sujeito passivo foi intimado do termo de aditamento conforme AR juntados aos autos fl. 127 em 28/01/2021, apresentou sua manifestação requerendo preliminarmente a nulidade do feito, alegando que o Auto de Infração não está de acordo com o artigo 35 da Lei 1.288/01, sendo o caso de aplicar o artigo 28, inciso II da mesma Lei, acrescentado o pedido de decadência, nos termos do art. 173, I do CTN.

No Mérito, requer seja julgado nulo ou improcedente o auto de infração, tendo em vista a alteração feita no termo de aditamento quanto à infração. Assim sendo, a infração apresentada não coaduna com a penalidade sugerida.

Vindo os autos ao julgamento monocrático, viu-se a necessidade de converter em nova diligência (fls. 117/119), para que o agente autuante ou seu substituto legal, reexamine o levantamento original para excluir os DANFES relativos ao período de 2013, face a decadência prevista no art. 173, I do CTN, e elabore um novo demonstrativo e o termo de aditamento.

Por sua vez, o agente autuante, ao comparecer ao processo, após reexaminar o trabalho original, elaborou um novo **TERMO DE ADITAMENTO** de fls. 136 a 138, entendendo ser nulo os contextos 4.11 e 5.11, mantendo os demais, junto aos autos novos levantamentos.

O sujeito Passivo foi intimado do segundo termo de aditamento via postal (fls. 178), em 19/11/21, compare aos autos, manifesta tempestivamente conforme fls. 180/181), reiterando as impugnações anteriores e acrescentando decadência, em razão de já ter transcorrido mais de cinco anos entre o fato gerador e a intimação válida da constituição do suposto crédito tributário, nos termos do artigo 150, parágrafo 4º, do CTN.

O julgador de primeira instância, relata que em análise aos fatos que constam nos autos entende ser parcialmente procedente a tese de **NULIDADE** do presente auto de infração pela decadência, arguida pela defesa, baseada no artigo 173, inciso I, do CTN deve prosperar.

Diz que o Auto de Infração nº 2018/001619, trata de fatos geradores ocorridos no período de 01/01/13 a 31/01/16, ter sido lavrado dentro do prazo legal, a intimação válida que legitimou o crédito Tributário é o **TERMO DE ADITAMENTO** de fls. 136/138, destes, o qual só ocorreu em 19/11/21, portanto, com exceção do exercício de 2016 contexto 10.11, devem prevalecer, os demais contextos foram





CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
CONSELHO DE CONTRIBUINTES E RECURSOS FISCAIS

construídos fora do prazo quinquenal previsto no artigo 173, I, parágrafo único, do CTN, que diz:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

Como a modificação feita no lançamento tributário peio do termo de aditamento fls. 135/138, buscou corrigir em seus diversos campos, a descrição fática da infração (histórico), a base de cálculo e os valores da exigência tributária, respectivamente, **ficou evidente que havia erro material no lançamento original.**

Logo, a data para a contagem do prazo decadencial é a do **TERMO DE ADITAMENTO**, vale dizer, a data em que se aperfeiçoa (por intimação válida) o dito aditamento, estando, portanto, como já dito, o presente caso, além do prazo quinquenal, previsto em lei, com exceção do exercício de 2016 (campo 10.11).

O instituto da decadência, como o da prescrição é fundamentado no princípio que busca impedir que direitos sejam eternizados quando seus titulares não agem, dentro de tempo determinado por lei, no sentido de garanti-los ou de preservá-los. Como característica do instituto da decadência verifica-se que seu prazo é ininterrupto, iniciando com o nascimento do direito e fluindo contra todos sem sujeição à suspensão.

Os atos administrativos, como é o caso do Auto de Infração, não podem ser convalidados quando resulta de lesão ao interesse público ou a terceiros, no caso, a autuada. Segundo a melhor doutrina apenas pequenos vícios podem ser sanados após o prazo decadencial, como erro de numeração de páginas por exemplo, mas nunca um erro que diga respeito ao próprio objeto, matéria da autuação (dispositivos legais apontados como infringidos).

A Lei estadual nº 1.288/01 em seu artigo 35, § 3º e artigo 36, ao prever a possibilidade de se corrigir possíveis erros ou omissões ocorridas durante a constituição do crédito tributário, o faz obedecendo os ditames do Código Tributário Nacional que rege a matéria. Todavia, este ato de revisão deve guardar as mesmas formalidades inerentes ao do lançamento de ofício, entre eles, ser efetuado por autoridade competente, juntada de documentos (prova), formalização correta do termo, intimação (correta) do sujeito passivo das modificações feitas por meio do termo de aditamento.





CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
CONSELHO DE CONTRIBUINTES E RECURSOS FISCAIS

Em face do acima exposto, acatou parcialmente a preliminar de decadência arguida pela defesa, para considerar **EXTINTA** as exigências tributárias estampadas nos campos 6.1, 7.1, 8.1, e 9.1 do presente Auto de Infração, com base no artigo 156, V, do mesmo diploma legal", ressalta que as exigências tributárias contidas nos campos 4.11 e 5.11, já haviam sido consideradas nulas ou improcedentes, pelo próprio autuante, conforme **TERMO ADITAMENTO** de fls. 136/138, destes.

Quanto a constituição do crédito tributário descrita no 10.11, do presente Auto de Infração encontra respaldo na legislação tributária tipificada no art. 44, inciso II da Lei 1.287/01 c/c art. 384-C, inciso II e § 2º, do RICMS, aprovado pelo Decreto 2.912/06, guardam perfeita correlação com o fato narrado no campo 10.1 do auto de infração, com a penalidade sugerida no 10.13. (art. 50, IV, alínea "g", do mesmo diploma da Lei 1.287/01)

A legislação tributária acima mencionada exige a escrituração de todas as operações e prestações efetuadas, independentemente da natureza dessas operações. O fato de existir entre as mercadorias constantes dos documentos fiscais relacionados nos levantamentos fiscais, devolução de mercadorias vendidas, mercadoria destinada ao uso e consumo do estabelecimento, ativo fixo, comercialização e/ou industrialização, entrada ou saída de mercadorias isenta ou não tributada (como no presente caso), etc., não autoriza a autuada a descumprir a obrigação acessória em tela.

Deste modo, o descumprimento da obrigação acessória priva a administração fazendária do controle sobre as operações mercante levadas a efeito e não lhe fornece garantias sobre o efetivo recolhimento do imposto devido pelas saídas de mercadorias.

Outrossim, o § 2º, do art. 384-C do RICMS/TO, com a redação dada pelo Decreto nº 5 060/2014 é de uma clareza solar ao apontar a obrigação que o contribuinte tem de escriturar a totalidade das operações mercantis que realizar.

Assim sendo, entendeu que o trabalho fiscal, em relação ao campo 10.11 do presente Auto de Infração, considerando os termos de aditamento de fls. 121/123 e 136/138, dos autos, está correto e deve prevalecer.

Diante do exposto, conheceu da impugnação apresentada, deu-lhe parcial provimento, para julgar por sentença **EXTINTO PELA DECADÊNCIA**, prevista no art. 173, I, parágrafo único, c/c artigo 156, V, ambos do CTN, sem julgamento do Mérito, o crédito tributário estampado nos campos 6.11, 7.11, 8.11 e 9.11 do Auto de Infração nº 2018/001619 (fls. 02/05), retificado pelo **TERMO DE ADITAMENTO** de fls. 136/138, e **CONDENAR** o sujeito passivo ao pagamento do crédito tributário estampado no campo 10.11, do presente Auto de Infração, acrescidos das cominações legais.





CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
CONSELHO DE CONTRIBUINTE E RECURSOS FISCAIS

Intimado o sujeito passivo, apresenta recurso voluntário com as seguintes alegações: que diante do lançamento por homologação, aplica-se o disposto no art. 150, §4º do CTN e o contexto 10.1 estaria extinto pela decadência.

A Representação fazendária faz breve relato do conteúdo processual, entende que a notificação do termo de aditamento não modifica a contagem do prazo decadencial e recomenda a reforma da sentença.

É o relatório.

VOTO

Conforme relatado, trata-se de Recurso Voluntário em que a Fazenda pública exige da Autuada Multa Formal sob a acusação de omissão do registro nos livros próprios, de notas fiscais de saídas de mercadorias retidas por substituição tributária, constatado por meio dos **LEVANTAMENTOS DOS DOCUMENTOS FISCAIS DE ENTRADAS NÃO REGISTRADOS**.

Assim sendo, resta patente o descumprimento de obrigação assessoria de escriturar em livros próprios, com fidedignidade e nos prazos normativos ainda que contribuinte substituto ou substituído, conforme determina o art. 44¹, II da Lei 1.287/01.

A Autuada alega a decadência, afirmando que estamos diante de um lançamento por homologação e que assim sendo, aplica-se, o art. 150, § 4º do CTN.

Tal alegação não pode prosperar, uma vez que o objeto da ação é multa por descumprimento de obrigação assessoria, a qual que não se encaixa em lançamento por homologação, mais sim a decadência prevista no art. 173, parágrafo único do CTN, o que

O art. 145², III do CTN diz que o lançamento regularmente notificado só pode ser alterado por iniciativa de ofício da autoridade administrativa nos casos previstos no art. 149 do CTN.

¹ 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.

² Art. 145. O lançamento regularmente notificado ao sujeito passivo só pode ser alterado em virtude de:

III - iniciativa de ofício da autoridade administrativa, nos casos previstos no artigo 149.





CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
CONSELHO DE CONTRIBUINTES E RECURSOS FISCAIS

O art. 149³, I, parágrafo único do CTN diz que o lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa, quando a lei assim o determinar e enquanto não extinto o direito da Fazenda Pública.

No caso dos autos não houve alteração da infração para os contextos 7.11, 8.11, 9.11 e 10.11, que iniciou com a prevista no art. 44, II da Lei 1.287/01 e mesmo com o termo de aditamento continuou a mesma, apenas alterando a combinação com a prevista no art. 248 do RICMS, para a prevista no art. 384-C, II, § 2º do RICMS (Decreto 2.912/06), uma vez que o art. 248 prevê uma escrituração mecânica descontinuada e a prevista no art. 384-C, que prevê uma escrituração digital.

Tal alteração está na exceção prevista no art. 149, I do CTN, uma vez que o art. 36⁴, I alínea "a", que autoriza a emendar o auto de infração nos termos previsto no art. 35⁵, I alínea "c", da Lei 1.288/01, para o caso dos em comento.

Conforme despacho nº 0113/2020, o julgador de primeira instância determinou ao agente autuante, que retificasse por meio de termo de aditamento os contextos 7.13, 8.13, 9.13, 10.13 do presente auto de infração, para apontar a nova combinação do art. 44, II da Lei 1.287/01 com o art. 384-C, II e § 2º do Decreto 2.912/06, uma vez que o art. 248 do RICMS, **diz que o contribuinte está obrigado a escritura os livros em meio mecânico**, o que foi alterando para o art. 384-C, **que diz que a obrigação do contribuinte agora é de escriturar e entregar os mesmos livros só por meio digital**.

Assim sendo, tal alteração deixa clara que o contribuinte não está mais obrigado a apresentar os livros pelos meios mecânicos, mas sim apresentá-los em meio digital.

Deste modo, o crédito tributário descritos nos contextos 7.11, 8.11, 9.11 e 10.11, são devidos, com exceção o contexto 6.11, descaído nos termos do art. 149, parágrafo único do CTN.

³ Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:

I - quando a lei assim o determine;

Parágrafo único. A revisão do lançamento só pode ser iniciada enquanto não extinto o direito da Fazenda Pública.

⁴ Art. 36. Iniciado o PAT, o auto de infração somente pode ser emendado por termo de aditamento, quando, em cada caso:

I - houver necessidade de alterar:

a) situação prevista no artigo anterior;

⁵ Art. 35. O Auto de Infração:

I - formaliza a exigência do crédito tributário e contém, no mínimo:

c) a descrição clara, precisa e resumida do fato e indicação do período de sua ocorrência;



CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
CONSELHO DE CONTRIBUINTES E RECURSOS FISCAIS

Diante do exposto, considerando os termos de aditamento nas folhas 121/123 e 136/138, dos autos, conhecer do recurso voluntário e no mérito negar-lhe provimento para reformar a decisão de primeira instância, para julgar procedente em parte o auto de infração 2018/001619, para condenar o sujeito passivo ao pagamento dos créditos tributários (Multa Formal Punitiva) nos valores descritos nos contextos 7.11, 8.11, 9.11 e 10.11 e extinto pela decadência o contexto 6.11.

É como voto.

DECISÃO

Decidiu o Conselho de Contribuintes e Recursos Fiscais, no mérito, por unanimidade, conhecer do recurso voluntário e por maioria negar-lhe provimento para, reformar a decisão de primeira instância, julgar procedente em parte o auto de infração 2018/001619, **conforme termo de aditamento de fls. 136/138** e condenar o sujeito passivo ao pagamento dos créditos tributários nos valores de: R\$ 4.452,56 (quatro mil, quatrocentos e cinquenta e dois reais e cinquenta e seis centavos), do campo 7.11; R\$ 2.027,19 (dois mil, vinte e sete reais e dezenove centavos), do campo 8.11; R\$ 577,66 (quinhentos e setenta e sete reais e sessenta e seis centavos), do campo 9.11; E R\$ 1.658,69 (um mil, seiscentos e cinquenta e oito reais e sessenta e nove centavos), do campo 10.11, mais os acréscimos legais. E extinto pela decadência o valor de: R\$ 35.098,91 (trinta e cinco mil, noventa e oito reais e noventa e um centavos), do campo 6.11. **Voto vencedor do conselheiro Edson José Ferraz.** O advogado Aldecimar Sperandio e o Representante Fazendário Gaspar Mauricio Mota de Macedo fizeram sustentação oral pela Recorrente e pela Fazenda Pública Estadual, respectivamente. Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Edson José Ferraz, Ricardo Shiniti Konya, Luciene Souza Guimarães Passos, Rui José Diel, Osmar Defante e Taumaturgo José Rufino Neto. Presidiu a sessão de julgamento aos vinte e um dias do mês de novembro 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 março de 2024.

Edson José Ferraz
Conselheiro Autor do Voto Vencedor

João Alberto Barbosa Dias
Presidente