



ACÓRDÃO Nº:	109/2024
PROCESSO Nº:	2019/6040/504485
TIPO:	RECURSO VOLUNTÁRIO
AUTO DE INFRAÇÃO Nº:	2019/001568
RECORRENTE:	KENERSON IND. E COM. DE PROD. OPTICOS LTDA
INSCRIÇÃO ESTADUAL Nº:	29.418.159-8
RECORRIDA:	FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL

EMENTA

ICMS E MULTA FORMAL. FALTA DE REGISTRO DE NOTAS FISCAIS DE ENTRADA E SAÍDA DE MERCADORIA. LEVANTAMENTOS DISTINTOS. CERCEAMENTO AO DIREITO DE DEFESA. NULIDADE - É nula a reclamação tributária que não atende ao disposto no parágrafo 2º do art. 35 da lei 1.288/01.

RELATÓRIO

A Fazenda Pública Estadual constituiu crédito tributário contra o contribuinte qualificado na peça inaugural, auto de infração 2019/001568, referente ao período de 01/01/17 à 31/12/17 referente à exigência de ICMS e seus acréscimos legais, sob a acusação de omissão do registro de saídas de mercadorias tributadas pela presunção do artigo 21, I, "d", da Lei 1.287/01, em face da constatação da omissão do registro de entradas no Sistema Público de Escrituração Digital (contexto 4.1) no valor de R\$ 289.243,08 (duzentos e oitenta e nove mil duzentos e quarenta e três reais e oito centavos) e MULTA FORMAL pela falta de escrituração de notas fiscais de entradas nos livros de registros de entradas, (contexto 5.11) no valor de R\$ 321.381,20 (trezentos e vinte e um mil trezentos e oitenta e um real e vinte centavos), com base nos levantamentos denominados "LEVANTAMENTO ESPECIAL COMPARATIVO DAS ENTRADAS SEM REGISTRO NA ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL e ICMS referente a notas fiscais de SAÍDAS não escrituradas nos livros próprios (contexto 6.1) no valor de R\$ 18.004,64 (dezoito mil quatro reais e sessenta e quatro centavos) e MULTA FORMAL devido a não escrituração de notas fiscais de saídas, nos livros próprios (contexto 7.1) no valor de





R\$ 5.250,00 (cinco mil duzentos e cinquenta reais), todos no período acima mencionado e termo de aditamento, fls. 50 a 53.

A autuada foi intimada do auto de infração pela via postal, em 28/08/19 (fls. 06/07), tendo apresentado tempestivamente a impugnação de fls. 08/34, destes, requerendo a improcedência do feito, *alegando que as notas fiscais relacionadas pelo autuante se referem a mercadorias devolvidas, ou trocas de mercadorias (de clientes finais) e que as referidas notas fiscais estão sim escrituradas. Diz que "as operações ocorridas sequer são tributáveis, visto que não se enquadram nos casos de previsão do Fato Gerador previstos no art. 3º", e que segundo o inciso IX, deste dispositivo, na entrada de mercadorias, só incide ICMS quando destinada ao consumo ou ativo permanente, que não se enquadra no presente caso, visto que são notas de devolução".*

A seguir, diz que não houve descumprimento de obrigação acessória da infração do artigo 44, inciso II da Lei 1.287/01, pois não houve omissão do registro de aquisição de mercadorias ou serviços tributados e que em relação ao contexto 5.1, que a empresa deixou de escriturar notas fiscais de DEVOLUÇÃO (produtos não tributados) e assim, a infração apontada padece de 3 vícios insanáveis:

- a) – As operações não são de aquisição e sim de devolução;
- b) – As operações foram sim escrituradas;
- c)) – As operações não são tributáveis como descrito na infração;

Quanto aos contextos 6 e 7, diz que são oriundos de suposto descumprimento de obrigação tributária por parte da empresa, visto que as operações de saída consideradas pelo Fisco como normais, na verdade, são fruto de erro na instalação de novo sistema interno da empresa Impugnante (170 notas fiscais), como prova a cópia do registro no livro de ocorrências da empresa.

Diz que, "o anexo faz a devida relação das notas emitidas erroneamente, como teste para instalação do sistema. Para manuseio do novo sistema, houve simulação de operações que foram erroneamente transmitidas à SEFAZ, gerando as operações que geraram as autuações do item 6 e 7".

Aduz que "no presente caso, as operações foram fictícias, não houve envio de bens, não houve prestação de serviços, sequer pagamento de valores ou mesmo tributos, NÃO HOUVE FATO GERADOR REFERENTE AS NOTAS FISCAIS EM ANÁLISE".





Finalizando, com base no artigo 26, II, "a" da Lei 1.287/01, requer o deferimento de diligência para a demonstração das notas de substituição em relação as notas apontadas no auto de infração, concedendo-se, nos termos do dispositivo apontado o prazo mínimo de 8 (oito) dias para tanto. Justifica o pedido alegando, "conforme já mencionado, e como demonstra a escrituração fiscal digital a quantidade de notas fiscais substituídas é imensa, sendo que, para demonstração, nota a nota, das substituições das mesmas a Impugnante precisaria de mais tempo do que o concedido para a impugnação.

Vindo os autos ao julgamento monocrático, após relacionar as razões impugnatórias, retornou ao autuante ou a um substituto legal, para retificação do histórico do auto de infração (campo 4.1) e dos dispositivos legais apontados como infringidos (campos 4.13, 5.13, 6.13 e 7.13), por meio de TERMO ADITIVO, se manifeste sobre a relação das 170 notas fiscais juntada pela defesa, constante da ocorrência lançada no Livro de Ocorrência e ainda, para juntada dos levantamentos fiscais citados nos históricos dos campos 6.1 e 7.1, além das cópias dos DANFES neles relacionados.

Por sua vez, o autuante, ao comparecer ao processo (fls. 47/53), solicita a procedência PARCIAL do feito, aduzindo que o sujeito passivo tem razão parcial, quanto a escrituração de algumas notas fiscais, para tanto refez os levantamentos fiscais, corrigindo seus valores.

Diz que a presunção legal de omissão de saídas prevista no artigo 21 da Lei da Lei 1287/01, independe de serem as mercadorias tributadas ou não, e sim a falta do crédito na conta caixa por ocasião do pagamento ocorrido e que a anulação de recebimentos por devolução ou qualquer outro fato que exija crédito na conta caixa e o mesmo não aconteça, autoriza a presunção de saídas.

Aduz que a penalidade está plenamente vinculada à infração cometida e ao texto legal, solicitando ainda, que o julgador de primeira instância conheça da impugnação e lhe dê parcial provimento, condenando a autuada ao pagamento dos valores corrigidos, acrescidos das cominações legais.

Finalizando, juntou ao processo uma mídia eletrônica – CD, onde consta os levantamentos fiscais e os Danfes neles relacionados e lavrou o TERMO ADITIVO, retificando os campos 4.1, 4.8, 4.11, 4.13, 5.1, 5.8, 5.11, 5.13, 6.1, 6.8, 6.11, 6.13, 7.1, 7.8, 7.11, 7.13, do presente Auto de Infração.





Em 12/11/20, a autuada requereu a juntada da Mídia eletrônica – CD de fls. 42/46, destes, a qual traz a lista das notas fiscais substitutivas mencionadas na impugnação inicial.

A autuada foi intimada do aditamento acima descrito pela via postal (fls. 54/55), nos termos do artigo 22, inciso I da Lei 1.288/01, reiterando na íntegra as razões da impugnação inicial, inclusive quanto ao pedido de diligência.

O Julgador de primeira instância entende que as provas em desfavor da autuada, são irrefutáveis.

A legislação tributária acima mencionada exige a escrituração de todas as operações e prestações efetuadas, independentemente da natureza dessas operações. Essa exigência tem a precípua finalidade de permitir o perfeito controle, pela Fazenda Pública Estadual, sobre as operações que envolvam circulação de mercadorias e, fundamentalmente, de garantir o cumprimento da obrigação principal, quando da efetiva saída dos produtos comercializados. Assim, o descumprimento da obrigação acessória priva a administração fazendária do controle sobre as operações mercantis levadas a efeito e não lhe fornece garantias sobre o efetivo recolhimento do imposto devido pelas saídas de mercadorias.

Diante desta situação, está correta a cobrança de ICMS e seus acréscimos legais em decorrência da presunção de saídas de mercadorias tributadas, autorizada pelo artigo 21, I, alínea “d”, da Lei 1.287/01 (contexto 4.1), e de MULTA FORMAL pelo descumprimento de obrigação acessória (contexto 5.1) em face da comprovação de que no período houve omissão do registro de entradas de mercadorias no Sistema Público de Escrituração Digital - SPED.

Para o Fisco, o não registro de operações mercantis de entradas/aquisição de mercadorias, devolução, etc, indica que houve movimentação irregular da conta caixa da empresa, isto é, o pagamento destas aquisições (ou estorno de caixa) utilizou recursos oriundos de receitas não contabilizadas, o que justifica a presunção de ocorrência do fato gerador do imposto. Neste passo, não importa se as notas fiscais não registradas, relacionam aquisição de mercadorias ou serviços para comercialização, industrialização, ou para uso e/ou consumo do estabelecimento, ou devolução de vendas.

As alegações da defesa, merecem acolhimento apenas PARCIALMENTE neste Contencioso Administrativo, pois como aduz o autuante em sua manifestação de fls. 47/53, destes, não tem fundamento, pois “omissão de qualquer pagamento, seja de mercadorias ou não, anulação de recebimentos por devolução ou qualquer





outro fato que exija crédito na conta Caixa e o mesmo não aconteça, autoriza a presunção de omissão de saídas". (grifamos)

E ainda, "a omissão de escrituração, ou de pagamentos, ou de anulação de recebimentos, independem se são tributáveis ou não. O fato determinante da presunção legal é a falta do obrigatório crédito na conta Caixa".

Entendo que ao Auditor Fiscal da Receita Estadual, no exercício de suas atividades de fiscalização, cabe verificar se o contribuinte cumpriu o que é determinado na legislação tributária e, ao identificar a ocorrência de algum ilícito, lhe compete aplicar as sanções devidas.

Da mesma forma, não merecem acolhimento as alegações defensórias quanto aos contextos 6.1 e 7.1, posto que os documentos fiscais relacionados às fls. 30/34, dos autos, pela autuada, não estão entre os documentos fiscais apontados como não lançados, pelo representante do Fisco estadual, no levantamento fiscal de fls. 47/49, destes.

A cobrança de ICMS e seus acréscimos legais estampada no contexto 6.1, fundada no levantamento fiscal de fls. 47/49, destes, está correta e deve prevalecer, uma vez que o representante do Fisco, ao comparar os documentos fiscais emitidos pela autuada e os registrados no Sistema Público de Escrituração Digital, no período fiscalizado, percebeu que os documentos relacionados no levantamento fiscal, não foram registrados e portanto, não fizeram parte da apuração mensal do ICMS naquele período.

Como já disse a alegação da defesa de que os documentos relacionados pelo autuante originaram de erro na instalação de novo sistema interno da empresa e que por isto, não houve fato gerador referente às notas fiscais em análise, a exemplo das demais alegações, não podem encontrar amparo neste Contencioso Administrativo, em face do anteriormente exposto e porque os documentos fiscais relacionados pela defesa às fls. 32/34, destes, nada tem a ver com os relacionados pelo autuante no levantamento fiscal que deu suporte ao presente lançamento.

O pedido de diligência e produção de provas, no meu entender resta prejudicado, em face da clareza e da riqueza de detalhes dos levantamentos que deram suporte à presente autuação e principalmente, em razão do lapso temporal decorrido desde a apresentação da impugnação original, tendo inclusive a defesa trazido os documentos de fls. 42/47, destes, posterior à impugnação.





Os autos, considerando o TERMO ADITIVO de fls. 50/53, destes, estão aptos para serem julgados, suficientes, para demonstrar em parte, a materialidade do ilícito denunciado na inicial e para dar parcial sustentação à acusação fiscal.

Diante do exposto, conheceu da impugnação apresentada, deu-lhe parcial provimento, para julgar por sentença PROCEDENTE EM PARTE o auto de infração nº 2019/001568 e CONDENAR o sujeito passivo deste Contencioso ao pagamento do crédito tributário exigido na inicial, retificado pelo TERMO ADITIVO de fls. 50/53, destes, acrescido das cominações legais e ABSOLVE-LO do restante da imputação que o Fisco lhe fez.

Campo 4.11 – ICMS - **Valor Procedente:** R\$ 289.243,08 (duzentos e oitenta e nove mil, duzentos e quarenta e três reais e oito centavos), acrescidos das cominações legais;

Valor Improcedente: R\$ 179.603,79 (cento e setenta e nove mil, seiscentos e três reais e setenta e nove centavos).

Campo 5.11 – MULTA FORMAL - **Valor Procedente:** R\$ 321.381,20 (trezentos e vinte e um mil, trezentos e oitenta e um reais e vinte centavos), acrescidos das cominações legais;

Valor Improcedente: R\$ 199.559,76 (cento e noventa e nove mil, quinhentos e cinquenta e nove reais e setenta e seis centavos).

Campo 6.11 – MULTA FORMAL - **Valor Procedente:** R\$ 18.004,64 dezoito mil, quatro reais e sessenta e quatro centavos), acrescidos das cominações legais;

Valor Improcedente: R\$ 6.525,79 (seis mil, quinhentos e vinte e cinco reais e setenta e nove centavos).

Campo 7.11 – MULTA FORMAL - **Valor Procedente:** R\$ 5.250,00 (cinco mil, duzentos e cinquenta reais), acrescidos das cominações legais;

Valor Improcedente: R\$ 3.250,00 (três mil, duzentos e cinquenta reais).





Intimado o contribuinte da sentença de primeira instância, em 28 de março de 2022, apresentou recurso voluntário em 27.04.2022 com a alegação "DO MERITO DA NÃO INICIDÊNCIA DE ICMS NAS OPERAÇÕES", que não adquire mercadorias e que as notas são de devolução, em síntese reitera as alegações feitas na impugnação.

Após, por ser parcialmente desfavorável aos interesses da Fazenda Pública Estadual e superior ao valor de alçada, submeteu esta decisão à apreciação do Conselho de Contribuintes e Recursos Fiscais do Estado do Tocantins, nos termos do artigo 58, Parágrafo Único da Lei 1.288/01, com redação dada pela Lei nº 3.018/15.

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. 96 a 98.

É o relatório.

VOTO

Visto analisado e discutido, o presente processo formalizado por meio do auto de Infração nº 2019/001568, referente ao período de 01/01/17 à 31/12/17 referente à exigência de ICMS e seus acréscimos legais, sob a acusação de omissão do registro de saídas de mercadorias tributadas pela presunção do artigo 21, I, "d", da Lei 1.287/01, em face da constatação da omissão do registro de entradas no Sistema Público de Escrituração Digital (contexto 4.1) no valor de R\$ 289.243,08 (duzentos e oitenta e nove mil duzentos e quarenta e três reais e oito centavos) e MULTA FORMAL pela falta de escrituração de notas fiscais de entradas nos livros de registros de entradas, (contexto 5.11) no valor de R\$ 321.381,20 (trezentos e vinte e um mil trezentos e oitenta e um real e vinte centavos), com base nos levantamentos denominados "LEVANTAMENTO ESPECIAL COMPARATIVO DAS ENTRADAS SEM REGISTRO NA ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL" e ICMS referente a notas fiscais de SAÍDAS não escrituradas nos livros próprios (contexto 6.1) demonstrado por meio do





“LEVANTAMENTO ESPECIAL COMPARATIVO DAS SAÍDAS SEM REGISTRO NA ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL no valor de R\$ 18.004,64 (dezoito mil quatro reais e sessenta e quatro centavos) e MULTA FORMAL devido a não escrituração de notas fiscais de saídas, nos livros próprios (contexto 7.1) no valor de R\$ 5.250,00 (cinco mil duzentos e cinquenta reais), todos no período acima mencionado e termo de aditamento, fls. 50 a 53.

O julgador de primeira instância conheceu da impugnação apresentada, deu-lhe parcial provimento, para julgar por sentença **PROCEDENTE EM PARTE** o auto de infração e **CONDENAR** o sujeito passivo ao pagamento do crédito tributário exigido na inicial, retificado pelo **TERMO ADITIVO** de fls. 50/53, destes, acrescido das cominações legais e **ABSOLVE-LO** do restante da imputação que o Fisco lhe fez.

O sujeito passivo da obrigação, inconformada com a decisão, apresenta recurso a este conselho com as mesmas alegações feitas em sua impugnação.

Este conselheiro, ao fazer a análise dos fatos e de direito o qual inclui a parte processual, constato que o julgador de primeira instância julgou pela procedência em parte do auto de infração considerando as provas apresentadas pelas partes, mas não observou o disposto no § 2º do art. 35 da lei 1.288/01:

Art. 35. O Auto de Infração:

§2º Quando mais de uma infração for atribuída ao mesmo sujeito passivo ou responsável, as exigências podem ser formuladas em um só instrumento, desde que alcance e individualize todos os tributos, as infrações e os exercícios, apurados pelo mesmo tipo de levantamento fiscal. (Redação dada pela Lei nº 2.521, de 10.11.11)

Destarte, no mesmo sentido, analisando o levantamento fiscal acostado, não resta alternativa que seja a de acolher a argumentação de falta de comprovação do crédito tributário, uma vez que a autora do procedimento não consegue demonstrar com precisão os valores exigidos e não junta os documentos em que se fundamenta.





O já mencionado Art. 35, § 2º da Lei nº 1.288/01 é claro ao determinar que o auto de infração quando mais de uma infração for atribuída ao mesmo sujeito passivo ou responsável, as exigências podem ser formuladas em um só instrumento, desde que alcance e individualize todos os tributos, as infrações e os exercícios, **apurados pelo mesmo tipo de levantamento fiscal.**

Em uma simples análise, constata-se que o autor do procedimento utiliza-se de dois levantamentos distintos para caracterizar os ilícitos dos itens 4.1 a 7.1, fato que afronta o disposto no Art. 35, § 2º da Lei nº 1.288/01.

A não observância a tal determinação permite concluir que a presença desses obstáculos, cerceia a defesa, como previsto no inciso II, do art. 28, da Lei nº 1.288/01, e que o ato praticado com cerceamento de defesa é nulo:

Art. 28. É nulo o ato praticado:

I - por autoridade não identificada, incompetente ou impedida;

II - com cerceamento de defesa;

III - por erro na identificação do sujeito passivo da obrigação tributária, nos casos de formalização do crédito tributário.

IV - com erro na determinação da infração. (Redação dada pela Lei nº 3.018 de 30.09.15). (grifo nosso).

Em suma, o que estabelecem o Art. 35, e condição para garantir a eficácia do princípio da ampla defesa, e não basta o auto de infração indicar o montante devido, mas também indicar, de forma clara e precisa, a metodologia de cálculo e elementos utilizados na apuração do crédito tributário.

Na hipótese dos autos, a peça acusatória não veio instruída com os elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito e as formalidades necessárias prevista na legislação tributaria do Estado do Tocantins.

Com tais argumentos, voto em acatar a preliminar de nulidade do lançamento por cerceamento de defesa, conforme art. 28, inciso II da Lei 1.288/01 por não atendimento ao previsto no parágrafo 2º do art. 35 da mesma Lei, para julgar nulo o auto de infração 2019/001568, sem análise de mérito.

É como voto.

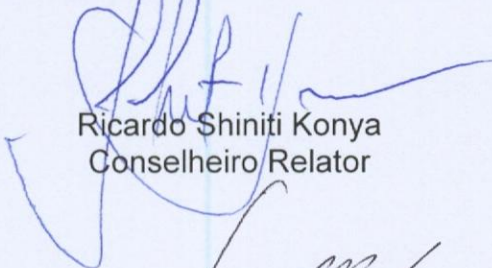


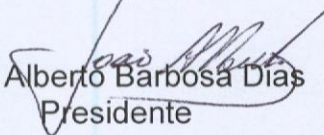


DECISÃO

Decidiu o Conselho de Contribuintes e Recursos Fiscais, por unanimidade, acatar a preliminar de nulidade do lançamento, arguida pelo conselheiro relator, por cerceamento de defesa, conforme art. 28, inciso II da Lei 1.288/01 por não atendimento ao previsto no parágrafo 2º do art. 35 da mesma Lei, para julgar nulo o auto de infração 2019/001568, sem análise de mérito. O advogado Otávio de Oliveira Fraz 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 Ricardo Shiniti Konya, Luciene Souza Guimarães Passos, Rui José Diel, Osmar Defante, Taumaturgo José Rufino Neto e Galthiery Alves de Sousa Lopes. Presidiu a sessão de julgamento aos quatro dias do mês de abril de 2024, o conselheiro João Alberto Barbosa Dias.

PLENÁRIO DO CONSELHO DE CONTRIBUINTES E RECURSOS FISCAIS, em Palmas, TO, aos dezessete dias do mês de maio de 2024.


Ricardo Shiniti Konya
Conselheiro Relator


João Alberto Barbosa Dias
Presidente

