



ACÓRDÃO Nº:	121/2024
PROCESSO Nº:	2019/6640/501072
TIPO:	RECURSO VOLUNTÁRIO
AUTO DE INFRAÇÃO Nº:	2019/002276
RECORRENTE:	WI COMÉRCIO ATACADISTA DE MÓVEIS EIRELI
INSCRIÇÃO ESTADUAL Nº:	29.468.581-2
RECORRIDA:	FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL

EMENTA

I - 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 princípio da reserva legal.

II – MULTA FORMAL. FALTA DE REGISTRO DE DOCUMENTOS FISCAIS DE ENTRADA. OPERAÇÕES NÃO CONCRETIZADAS. ENTRADAS DO REMETENTE. PROCEDÊNCIA PARCIAL – É parcialmente procedente a reclamação tributária que exige multa formal pelo não registro de aquisições de mercadorias, devendo ser expurgadas as operações que efetivamente não ocorreram e aquelas que se constituem em entradas do remetente.

RELATÓRIO

A Fazenda Pública Estadual, através da lavratura do Auto de Infração nº 2019/002276, constituiu o crédito tributário contra o sujeito passivo já qualificado na inaugural.

Os lançamentos do crédito tributário referem-se a ICMS NORMAL, pelo não registro de notas fiscais de entradas de mercadorias em seus livros fiscais SPED-EFD, referente aos exercícios de 2016 e 2018, nos seguintes valores: R\$ 66.446,07 (sessenta e seis mil, quatrocentos e quarenta e seis reais e sete centavos), campo 4.11 e R\$ 29.991,41 (vinte e nove mil, novecentos e noventa e um reais e quarenta e um centavos), campo 5.11, mais acréscimos legais.





MULTA FORMAL de 20%, pela omissão de registro das notas fiscais de entrada de mercadorias sujeitas ao pagamento do ICMS, referente aos exercícios de 2016 e 2018, nos seguintes valores: R\$ 73.828,97 (setenta e três mil, oitocentos e vinte e oito reais e noventa e sete centavos) campo 6.11, e R\$ 33.323,79 (trinta e três mil, trezentos e vinte e três reais e setenta e nove centavos), campo 7.11, mais acréscimos legais.

MULTA FORMA de 30% pela omissão de registro das notas fiscais de entrada de mercadorias não sujeitas ao pagamento do ICMS, referente aos exercícios de 2016 e 2018, nos seguintes valores: R\$ 42.717,21 (quarenta e dois mil, setecentos e dezessete reais e vinte um centavos), campo 8.11 e R\$ 15.943,68 (quinze mil, novecentos e quarenta e três reais e sessenta e oito centavos), campo 9.11, mais acréscimos legais.

Foram anexados ao processo: Levantamentos Especiais - Demonstrativo de notas fiscais de entrada de mercadorias não registradas no livro próprio, CD com mídia e DANFES, fls. 05/62.

O sujeito passivo foi intimado do auto de infração por via postal, conforme aviso de recebimento-AR fls. 64/65, apresentando tempestivamente sua impugnação às fls. 68/82.

Em sua impugnação, a autuada relata que a peça de acusação fiscal deve conter necessariamente a descrição fática que corresponde a realidade dos fatos que se pretende imputar ao contribuinte, devendo haver uma plena subsunção desses fatos com a norma tida como infringida, ou seja, se assim não for, o crédito fiscal será nulo.

Sendo assim, os lançamentos fiscais descritos como "contextos 4.1 e 5.1" em questão são nulos, pois o não lançamento de notas fiscais de entrada de mercadorias em seus livros fiscais próprios não se subsume a norma legal apontada como infringida pela peça de lançamento fiscal, conforme determina o art. 28, IV da Lei 1.288/2001.

Relata a atuada que as infrações a qual foi acusada pelo procedimento fiscal do contexto 4.1 a 9.1 referem-se a supostas acusações de não ter registrado as notas fiscais de entrada de mercadoria nos livros fiscais, essas notas fiscais são referentes a operações não realizadas e foram emitidas contra a autorização da atuada por mero erro dos fornecedores, sendo assim, alega que não esta obrigada a escriturar/registrar as referidas notas fiscais.





Os fornecedores, em alguns casos, emitiram notas fiscais de devolução relacionadas às operações não reconhecidas pela atuada, ou seja, trata-se de entradas de mercadorias no estabelecimento do fornecedor.

Conclui, relatando que todas as notas fiscais objeto da autuação fiscal referem-se a operações não realizadas, reconhece que incorreu na falha involuntária de não ter processado os manifestos eletrônicos de operação não realizada de algumas poucas notas fiscais.

Por último requer sejam parcialmente anulados os lançamentos fiscais, uma vez que restou demonstrado que a maior parte das notas fiscais não escrituradas estão vinculadas as operações não realizadas.

O julgador de primeira instância em seu DESPACHO 0143/2020 fls. 119/121, determina o retomo dos autos as autoras para que as mesmas ou seu substituto reexamine o Auto de Infração para excluir as notas emitidas com a natureza de operação "0", por serem documentos da própria emitente, e alterar a tipificação da infração dos campos 4.13, 5.13, 6.13, 7.13, 8.13, e 9.13.

O Autuante refez seu trabalho de fiscalização e excluiu os DAFES dos autos fls.85/118, por serem documentos de entrada dos próprios emitentes.

O sujeito passivo foi intimado do Termo de Aditamento, conforme AR fl. 138, apresentando a seguinte alegação: *"Que o referido termo não apresentou demonstrativo analítico das exclusões que foram efetuados pelo procedimento fiscal, o qual implica no cerceamento de defesa, uma vez que obsta ao Contribuinte a necessária conferência das exclusões que foram efetuadas para fazer o cotejar com as razoes de sua defesa."*

O julgador de primeira instância, em sentença das fls. 142/150, levou em consideração o TERMO ADITIVO das fls. 127/133, o qual atesta estar apto a ser julgado o suficiente para demonstrar em partes a materialidade do ilícito denunciado na inicial.

Assim sendo, conheceu da impugnação ofertada, deu-lhe provimento, e julgou PROCEDENTE EM PARTE o auto de infração, conforme descritos nos campos 4.11 a 8.11, acrescidos das cominações legais e IMPROCEDENTE o campo 9.11.





O presente auto de infração foi encaminhado para a Agência de Atendimento de Araguaína para notificar o sujeito passivo de todo o conteúdo da decisão de primeira instância fl.119.

Após a notificação, o sujeito passivo comparece aos autos, apresenta o recurso voluntário e alega que na decisão recorrida, manteve parcialmente a exigência fiscal, relaciona algumas notas fiscais e junta planilha, por medida de cautela.

Alega a necessária observância do Princípio da verdade material e da ampla defesa.

Conclui, pedindo a reforma da sentença de primeira instância, para que seja anulado parcialmente os lançamentos dos créditos, uma vez que a maior parte das notas fiscais não escrituradas/registradas esta vinculada a operações não realizadas.

A Representação Fazendária recomenda a reforma da sentença, para que seja jugado procedente em parte o auto de infração, considerando os fatos e provas apresentados que descaracterizam parcialmente o ilícito tipificado pela autoridade administrativa lançadora.

É o relatório.

VOTO

Trata a autuação de ICMS a fato gerador presumido inerente a omissão pretérita de vendas, ocasionada pelo não registro de notas fiscais de entradas de mercadorias em livro próprio, e também, Multa Formal pelo não registro de documentos fiscais de entrada de mercadorias sujeitas ao pagamento do imposto e não sujeitas ao pagamento do imposto, conforme constatado por meio do Levantamento Especial.

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.

O contribuinte alega em sua defesa que a norma legal tipifica a obrigação de escriturar as operações ou prestações realizadas, significando na não obrigatoriedade de registro das notas fiscais cujas operações não se realizaram, que foram emitidas indevidamente por fornecedores, seja notas fiscais de venda, seja notas fiscais de devoluções emitidas. Assevera que o conjunto probatório que se apresenta revela que a maior parte das notas fiscais, objeto da autuação, decorre de operações não realizadas.

Em análise, preliminarmente aqui colaciono o enquadramento das infrações, tipificadas no Art. 44, inciso II, da Lei nº 1.287/01 – CTE/TO, c/c Art. 44, inciso V, alínea “b” da Lei nº 1.287/01, com redação dada pela Lei nº 2.549/11 e o Art. 384-C, inciso II e §2º do RICMS (Decreto nº 2.912/06, com redação dada pelo Decreto nº 5.060/14), constante dos campos 4.13, 5.13, 6.13, 7.13, 8.13 e 9.13 do auto de infração, por alteração promovida via Termo de Aditamento de fls. 128/133 dos autos, 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**).

V - entregar ou apresentar ao Fisco, na forma e nos prazos normativos: (*Redação dada pela Lei 2.549 de 22.12.11*).

b) arquivos, registros e sistemas aplicativos em meios magnético, óptico, eletrônico, digital ou similar; (*Redação dada pela Lei 2.549 de 22.12.11*).

[...]

Art. 384-C. A Escrituração Fiscal Digital – EFD, instituída pelo Ajuste SINIEF 2, de 3 de abril de 2009, é constituída em arquivo digital, composto pelo conjunto de escrituração de documentos fiscais e de outras informações de interesse do fisco, bem assim no registro de apuração do ICMS referente às operações e prestações praticadas pelo contribuinte.

II – transmitido ao ambiente nacional do SPED, após obtenção do recibo de entrega. (*Redação dada pelo Decreto 5.060 de 09.06.14*).





§2º O contribuinte é obrigado a escriturar e a prestar informações fiscais em arquivo digital, referente à totalidade das operações e das prestações efetuadas, nos moldes da legislação específica. (Redação dada pelo Decreto 5.060 de 09.06.14).

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. 5º, 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 em relação aos contextos 4.1 e 5.1, 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.

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;

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:





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 (contextos 4.1 e 5.1), 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 (campos 4.13 e 5.13) 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 capitulação da infração não indica de forma concreta a obrigação legal estabelecida para o fato gerador consubstanciado no auto de infração.

Aqui abro um parêntese para esclarecer que, em meu sentir, a infração originalmente consignada na autuação dos referidos contextos traduzia a subsunção exata do fato narrado no histórico da peça básica e a infração capitulada, condizente ao Art. 44, inciso III da Lei nº 1.287/01, no entanto, promovida sua alteração para o Art. 44, inciso II, pela iniciativa de saneamento do lançamento, via aditamento, ocasionou erro na determinação da infração tipificada, ante as razões acima expostas.





Com tais fundamentos entendo por nulas as reclamações tributárias relativas aos contextos 4.1 e 5.1, por erro na determinação da infração, em conformidade ao que dispõe o Art. 28, inciso IV da Lei nº 1.288/01.

Em verificação aos demais contextos, 6.1 a 8.1, relativos a multa formal pelo não registro de operações de entradas, tributadas e não tributadas, fundamentada no Art. 44, inciso II da Lei nº 1.287/01, resta configurado o descumprimento de obrigações acessórias, que foram adequadamente tipificadas.

Ocorre, no entanto, que o recorrente argumenta a manutenção, nos levantamentos fiscais já saneados, fls. 123/126, de notas fiscais relativas a entradas no remetente, situação "0", que não deveriam então ser registradas pelo destinatário; apresentando, ainda, algumas notas fiscais cuja natureza da operação se refere a estorno de nota fiscal não cancelada no prazo legal, documentos que referenciam algumas notas fiscais de vendas constantes do referido levantamento, comprovando, portanto, que a operação não foi de fato realizada.

Assim, em análise aos argumentos e ao conjunto probatório trazido aos autos pela parte, como resultado se apresenta a seguinte demonstração de documentos e valores, espelhada no Levantamento fiscal de fls. 123/126, onde se pretende traduzir a procedência e a improcedência de cada operação, dado os fundamentos apresentados:

Contexto	NFe	Situação "0" (Entrada fornecedor)	Estorno - Operação através da NFe:	Valor Multa Formal - procedência	Valor Multa Formal - improcedência	Recolhimento (DARE)
6.1	25796	sim			5.227,12	
	422959		13565		3.725,66	
	422960		13565		1.340,68	
	422961		13565		1.401,74	
	422962		13565		618,44	
	425180			1.544,08		
	630363		635395		8.406,45	
	630365		635383		161,28	
	714775		1042		956,18	
	714776		307		11.595,77	
	723983		1377		1.611,39	
	1524155		211704		1.326,51	
	1555903		222543		210,64	
	1558890			2.787,23		
	1592403			238,22		238,22
	1620097			2.787,23		2.787,23
	1656190		230912		4.504,91	



CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
CONSELHO DE CONTRIBUINTES E RECURSOS FISCAIS

TOTAIS				7.356,76	41.086,77	3.025,45
7.1	779520		6172 / 6173		11.347,34	
TOTAIS					11.347,34	
8.1	33954		35384		241,92	
	35384	sim			241,92	
	171690			3.540,00		3.540,00
	171692			541,80		541,80
	1552009			11.368,87		11.368,87
	1592226		219053		2.919,79	
	1657135			689,29		689,29
TOTAIS				16.139,96	3.403,63	16.139,96

Em tempo é oportuno mencionar que toda a documentação constante do demonstrativo resta colacionada aos autos; que o sujeito passivo reconhece a procedência da exigência fiscal para alguns documentos, realizando, inclusive, os devidos recolhimentos das multas formais; por fim, que apenas dois documentos fiscais, de nºs 425180 e 1558890 (contexto 6.1), não tiveram conclusão convergente entre as partes, haja vista a não demonstração concreta dos fatos alegados pelo contribuinte.

Por tais fundamentos, e por tudo mais que dos autos consta, voto, no mérito, 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 2019/002276 e condenar o sujeito passivo ao pagamento do crédito tributário no valor de: R\$ 7.356,76 (sete mil, trezentos e cinquenta e seis reais e setenta e seis centavos), do campo 6.11 e R\$ 16.139,96 (dezesesseis mil, cento e trinta e nove reais e noventa e seis centavos), do campo 8.11; devendo ser recolhido o valor pendente de R\$ 4.331,31 (quatro mil, trezentos e trinta e um reais e trinta e um centavos), do campo 6.11, mais os acréscimos legais; e extinto pelo pagamento, conforme comprovante de fls. 164/165, os valores de: R\$ 3.025,45 (três mil, vinte e cinco reais e quarenta e cinco centavos), do campo 6.11 e R\$ 16.139,96 (dezesesseis mil, cento e trinta e nove reais e noventa e seis centavos), do campo 8.11. E absolver dos valores de: R\$ 41.086,77 (quarenta e um mil, oitenta e seis reais e setenta e sete centavos), do campo 6.11; R\$ 11.347,34 (onze mil, trezentos e quarenta e sete reais e trinta e quatro centavos), do campo 7.11; e R\$ 3.403,63 (três mil, quatrocentos e três reais e sessenta e três centavos), do campo 8.11.

É como voto.



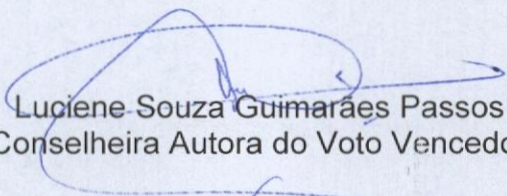


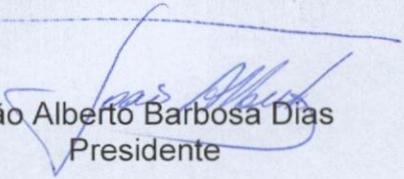
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
CONSELHO DE CONTRIBUINTES E RECURSOS FISCAIS

DECISÃO

Decidiu o Conselho de Contribuintes e Recursos Fiscais, por maioria, julgar nulos os campos 4.11 e 5.11, por erro na determinação da infração, conforme artigo 28, inciso IV, da Lei 1.288/01. No mérito, por unanimidade, conhecer do recurso voluntário e por maioria dar-lhe provimento parcial para, reformar a decisão de primeira instância, julgar procedente em parte o auto de infração 2019/002276 e condenar o sujeito passivo ao pagamento do crédito tributário no valor de: R\$ 7.356,76 (sete mil, trezentos e cinquenta e seis reais e setenta e seis centavos), do campo 6.11, devendo ser recolhido o valor pendente de R\$ 4.331,31 (quatro mil, trezentos e trinta e um reais e trinta e um centavos), mais os acréscimos legais. **Estando extinto pelo pagamento, conforme comprovante de fls. 164/165** os valores de: R\$ 3.025,45 (três mil, vinte e cinco reais e quarenta e cinco centavos), do campo 6.11; E R\$ 16.139,96 (dezesesseis mil, cento e trinta e nove reais e noventa e seis centavos), do campo 8.11. E absolver dos valores de: R\$ 41.086,77 (quarenta e um mil, oitenta e seis reais e setenta e sete centavos), do campo 6.11; R\$ 11.347,34 (onze mil, trezentos e quarenta e sete reais e trinta e quatro centavos), do campo 7.11; R\$ 3.403,63 (três mil, quatrocentos e três reais e sessenta e três centavos), do campo 8.11. **Voto vencedor da conselheira Luciene Souza Guimarães Passos.** O Representante Fazendário Hélder Francisco dos Santos fez sustentação oral pela Fazenda Pública Estadual. Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Luciene Souza Guimarães Passos, Rui José Diel, Delma Odete Ribeiro, Edson José Ferraz e Taumaturgo José Rufino Neto. Presidiu a sessão de julgamento aos doze dias do mês de dezembro 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 junho de 2024.


Luciene Souza Guimarães Passos
Conselheira Autora do Voto Vencedor


João Alberto Barbosa Dias
Presidente

