

**ACÓRDÃO Nº:** 047/2018  
**PROCESSO Nº:** 2016/7240/500225  
**IMPUGNAÇÃO DIRETA Nº:** 147  
**AUTO DE INFRAÇÃO Nº:** 2016/005216  
**IMPUGNANTE:** AGROPECUARIA GUARANI LTDA  
**INSCRIÇÃO ESTADUAL:** 29.009.813-0  
**IMPUGNADA:** FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL

## EMENTA

MULTA FORMAL. NÃO REGISTRO DE NOTA FISCAL EM LIVRO PRÓPRIO. MATERIAIS PARA USO/CONSUMO. PROCEDENTE EM PARTE – É procedente em parte a reclamação tributária que exige multa formal por não registro de notas fiscais em livro próprio. O descumprimento da obrigação acessória gera penalidade sugerida, nos preceitos do Art. 35, I, “e”, Lei 1.288/01, podendo ser alterada, desde que compatível à infração, em ser menos gravosa e benéfica ao sujeito passivo. Art. 50 III “a”, Lei 1.287/01 alterada para Art. 50, X, “d”, Lei 1.287/01 (Redação dada pela Lei 2.253 de 16.12. 09).

## RELATÓRIO

A EMPRESA: AGROPECUARIA GUARANI LTDA é autuada por meio de Lançamento de Ofício neste Auto de Infração Nº 2016/005216, nas Reclamações Tributárias de MULTA FORMAL, EM DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA, em campo 4.11 - Valor originário de R\$ 46.208,62, campo 5.11 - Valor originário de R\$ 378.993,53.

Em descrição das MULTAS FORMAIS em contextos 4.1 e 5.1, em síntese, Que, o Sujeito Passivo deverá recolher a Multa Formal relativa à OMISSÃO DO REGISTRO DE NOTAS FISCAIS ELETRÔNICAS – NFe, de Entradas de Mercadorias, TRIBUTADAS e NÃO TRIBUTADAS, no Livro Registro de Entradas, caracterizando descumprimento de obrigação acessória, identificada em Levantamento Especial e Demonstrativo de tais Notas Fiscais – DAFE's, em confronto com o Registro de Entradas via sistema EPED- EFD. Dos exercícios de 2015/2015.

Tipificou a Infração em campo 4.13 e 5.13, a que se Leia: Art. 44, inciso II, Lei 1.287/01, onde postula:

**Art. 44.** São obrigações do contribuinte e do responsável;



II - escriturar nos livros próprios, com fidedignidade e nos prazos legais, as operações ou prestações que realizar, ainda que contribuinte substituto ou substituído.

Do RICMS,

**Art. 247.** O Livro Registro de Entradas, modelo 1 ou 1-A, destina-se à escrituração do movimento de entradas de mercadorias, a qualquer título no estabelecimento, bem como para registro de utilização de serviços de transportes e de comunicação. (Convênio SNIEF s/nº, de 15 de dezembro de 1970).

O Autuante juntou aos autos, cópia do Boletim de Informações Cadastrais – BIC, cópia de Intimação, cópia de Procuração, cópia de entrega e devolução de documentos, cópias dos Levantamentos Fiscais, Especial, em Demonstrativos de Notas Fiscais de Entrada de Mercadorias TRIBUTADAS e NÃO TRIBUTADAS, Não Registradas no Livro Fiscal Próprio, cópia de DANFE's, cópias de Livros Fiscais Registro de Entradas, cópia de recibo de entrega de Escrituração Fiscal Digital - EFD, cópia de Protocolo de documentos Entrega e Devolução, cópia de Notas Fiscais - DANFE's,. Acostados as fls. 06 a 311 dos autos.

O Sujeito Passivo foi INTIMADO do Auto de Infração, Via Direta. E comparece através de seu Procurador, a pleitear Defesa com IMPUGNAÇÃO DIRETA AO COCRE, deste Auto de Infração, nos Fatos e Razões a que alega e argumenta.

Não há arguição em PRELIMINAR;

De Mérito, em síntese das alegações e argumentos, sem prejuízo ao texto original, discorre da autuação na alegação de que foram utilizadas duas capitulações diferentes para a aplicação da Multa, sendo uma de 20% para a falta de registro de mercadorias tributadas e outra de 30% de mercadorias não tributadas. Que, não cabe a multa por dois fatos, primeiro das notas terem sido registradas em Livros Contábeis, e segundo, que foi aplicado 30% sobre mercadorias tributadas. Assim manifestamente ilegal. É improcedente vez que as notas relacionadas no levantamento fiscal são tributadas.

Pede o Impugnante pela insubsistência do Auto de Infração, e considerando ser pela improcedência.

Nesta IMPUGNAÇÃO DIRETA, A Representação Fazendária apresenta: Do Contribuinte, Da reclamação, Do Contraditório, Das Matérias de Fato e de Direito. E em manifestação, refuta principiado em vista do amplo direito de defesa e do contraditório permitido ao sujeito passivo, mas que, meras alegações não se prestam no âmbito do processo Administrativo Tributário. Cabe ao sujeito passivo afastar as conclusões do Fisco, contrapondo com levantamento substitutivo de igual



forma e rigor técnico, nas providências e diligências a que pretende em seu favor. Do contrário exerce a má defesa e adquire feições protelatórias.

De mérito, que o sujeito passivo não apresenta argumentos na peça impugnatória a significar veracidade do fato alegado e a ser provado, no descumprimento da obrigação. As obrigações acessórias existem em função da principal, há de se exigir Multa Formal face ao descumprimento de obrigação acessória que possa acarretar prejuízo à obrigação principal.

Pedagógica ou reparadora a multa formal é da discricionariedade do Agente do Fisco que a imputa ou não, a gradua em conformidade à extensão da lesão ou da gravidade do ato inobservado, invariavelmente, com base em provas diretas, como medida que visa salvaguardar os interesses da Administração Tributária.

Constata-se que os lançamentos encartados atendem as legítimas pretensões da Fazenda Pública. As infrações guardam correlação com as provas carreadas e necessárias ao cabal entendimento sobre a origem das reclamações tributárias. Pede sejam declaradas procedentes as exigências tributárias.

A “*posteriori*” foi requerido pelo Sujeito Passivo, ao Presidente do CAT, em obediência ao Princípio da Verdade Material, a juntadas de Cópias de Livro Diário e de Notas fiscais arroladas em levantamento. Acatado no CAT.

Perquirida a Representação Fazendária, esta se manifesta no mesmo teor de seu parecer anterior. Pedindo seja, declarados procedentes as reclamações tributárias.

É em síntese o Relatório,

## VOTO

Vistos, analisados e discutidos o presente processo. Tem-se que a Fazenda Pública Estadual, reclama em lançamentos efetuados através de 02 (dois) contextos 4.1 e 5.1 do Auto de Infração, MULTA FORMAL, em Descumprimento de Obrigação Acessória, ao ter deixado de REGISTRAR E ESCRITURAR nos seus Livros Próprios, Livro Registro de Entradas e ou Livros Contábeis, as Notas Fiscais Eletrônicas – Nfe’s, em aquisição de mercadorias ou materiais, possivelmente adquirida não para mercancia, e presumivelmente para uso, e/ou consumo, e Gado pastagem, dentro do Estado, desta forma não sujeitas ao pagamento do imposto, a



não tributação. Constatado em Levantamento Especial, do Demonstrativo de Notas Fiscais de Entradas de Mercadorias/Materiais, não registradas em Livro Fiscal próprio, do exercício de 2015/2015.

Trata-se de Impugnação Direta ao COCRE.

De Mérito, Ao fixar o crédito tributário, proveniente deste descumprimento de obrigação acessória, de Multa Formal, na omissão de Registro e ou Escrituração destas Notas Fiscais Eletrônicas, em livros próprios, tipificada na infração postulada do Art. 44, inciso II, Lei 1.287/01 (Alterada pela Lei 2.549/2011), com a Penalidade SUGERIDA em Art. 50, inciso III, alínea “a”, da Lei 1.287/01 (Redação dada pela Lei 2.253/2009), é que;

“**Data máxima vênia**”, a nossa discordância é tão apenas na aplicação da Penalidade sugerida seja para confirmando a PROCEDÊNCIA em PARTE da exigência tributária.

Outrossim, ser tão apenas quanto a PENALIDADE aplicada, advinda destas relacionadas Notas Fiscais Eletrônicas, em Levantamento das Notas Fiscais de Entradas não Registradas, em Demonstrativos Fiscais. De cujas mercadorias e ou materiais, para as quais atribuiu os percentuais de 20% (vinte por cento) e 30% (Trinta por cento) ao seu valor tido como Base de Cálculo, projetada da Penalidade SUGERIDA em Art. 50, inciso III, alíneas “c”, “a”, da Lei 1.287/01 (Redação dada pela Lei 2.253/2009), em alterá-la para Art. 50, inciso X, alínea “d” da Lei 1.287/01, (Redação dada pela Lei 2.253/2009).

Para tanto se busca justificar ao tratar-se de aquisições e ou compras de materiais e ou mercadorias, efetivadas em Notas Fiscais Eletrônicas, na maioria proveniente de aquisições dentro do próprio Estado do Tocantins.

Ademais, para outras poucas aquisições em operações Estaduais, nas Notas Fiscais Eletrônicas, de Gado, em operações isenta do ICMS.

Observo que acaso fossem mercadorias comercializáveis, de mercancia, justificaria sim o percentual aplicado, na condição de operação futura de saídas destas mercadorias, assim sem a emissão de notas fiscais (omitidas), que também resultaria na omissão de receitas pretéritas, (em não emissão de Notas Fiscais). Que não é o presente caso!

Contudo se vê claramente na “Descrição do Produto” em Nota Fiscal, tratar-se de MATERIAIS/PRODUTOS, haja vista que, mormente destinados ao uso e ou consumo do estabelecimento.



E para o Gado, adquirido em operações internas, dentro do próprio Estado, pela a empresa, para futuras comercializações tributadas.

Desta forma é que sugerimos a ALTERAÇÃO da PENALIDADE aposta em campos 4.15, 5.15, deste Auto de Infração, para:

**Onde se Lê:** Art. 50, inciso III, alínea “A”, “C”, da Lei 1.287/01 (Redação dada pela Lei 2.253/2009), **para que se Leia:** Art. 50, inciso X, alínea “d”, da Lei 1.287/01 (Redação dada pela Lei 2.253/2009), a saber, “**verbis**”:

**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:

[.....]

X – R\$ 150,00 por: (Redação dada pela Lei 2.253 de 16.12.09),

d) descumprimento de outras obrigações acessórias prevista na legislação tributária;

Desta forma, convencionado foi alterar a penalidade sugerida em campos 4.15 e 5.15 deste auto de infração, atendendo da seguinte forma:

Constam acostados aos autos as fls. 083 a 187 cópias de Notas fiscais de mercadorias/produtos para uso e consumo do estabelecimento, e relacionadas em Levantamento de Notas Fiscais de Entradas não registradas em Livro próprio, fls.11 a 13, no total de 102 notas fiscais x R\$ 150,00 = R\$ 15.300,00, a ser atribuída ao campo 4.11 do auto de infração.

E as fls. 265 a 311, copias de Notas Fiscais de Gado (Bovino) adquiridas em operações internas do próprio Estado, e 01(uma) nota fiscal de Sêmen adquirida em operação Interestadual, relacionadas em Levantamento de Notas Fiscais de Entradas não registradas em Livro próprio, fls. 188 a 189, no total de 47 notas fiscais x R\$ 150,00 = R\$ 7.050,00, a ser atribuída ao campo 5.11 do auto de infração.

Igualmente, é de se entender que a obrigação acessória foi descumprida pelo sujeito passivo.

É do conhecimento e sabido que, a obrigação tributária é principal ou acessória, bem como do Fato gerador da obrigação acessória e disposição de Lei em contrário, no postulado dos artigos 113, 114, 115, 116, do CTN, Lei 5.172/66.

A obrigação principal tem por objeto o pagamento de tributo. A Obrigação acessória refere-se a deveres administrativos nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos. A obrigação acessória, portanto, não



importa em pagamento de tributo. É apenas um meio de a autoridade administrativa controlar a forma pela qual foi determinado o montante do tributo.

Seu descumprimento gera imposição de Multa, que não é tributo. Embora seja uma prestação pecuniária compulsória, ela é uma sanção de ato ilícito que não se confunde com tributo, pela clara definição no art. 3º, do Código Tributário Nacional – CTN, Lei 5.172/66.

Entretanto, a obrigação acessória, pelo simples fato de sua inobservância, converte-se em obrigação principal quanto ao pagamento da PENALIDADE pecuniária, ou seja, da MULTA.

O Código Tributário Nacional estabelece que, na ausência de normas expressas que se apliquem a determinado caso, a autoridade competente para aplicar a lei tributária poderá utilizar as seguintes técnicas de interpretação em direito, *Analogia, Princípios gerais de direito Tributário, Princípios gerais de direito Público, Equidade*. Conforme mandamento do art. 108, CTN, Lei 5.172/66, “**verbis**”:

**Art. 108.** Na ausência de disposição expressa, a autoridade competente para aplicar a legislação tributária utilizará sucessivamente, na ordem indicada:

I - a analogia;

II - os princípios gerais de direito tributário;

III - os princípios gerais de direito público;

**IV - a equidade;**

§ 1º O emprego da analogia não poderá resultar na exigência de tributo não previsto na lei.

**§ 2º O emprego da equidade não poderá resultar na dispensa de pagamento de tributo devido.**

Destas a **Equidade**: significa que entre as várias interpretações possíveis para uma regra jurídica tributária a autoridade competente deve utilizar **a mais benigna** para o contribuinte, **a mais justa e condizente** com os valores atuais da sociedade, adequando a lei às circunstâncias. Entretanto, o emprego da equidade na interpretação da lei tributária não pode resultar na dispensa de pagamento de tributo previsto em lei, desde que devido pelo contribuinte.

O artigo 112, do CTN, estabelece os casos em que a legislação tributária deve sempre ser interpretada de maneira mais favorável ao contribuinte. Essa forma



de interpretação deve ser realizada toda vez que a autoridade competente tiver dúvidas quanto:

I – À adequação do fato à norma jurídica, ou seja, se este realmente está regulado por determinada lei ou não;

II – À natureza do fato ocorrido, suas circunstâncias, natureza e extensão de seus efeitos;

III – À autoria do fato, a quem ele pode ser atribuído ou quanto à pessoa que pode ser punida;

IV – À penalidade a ser aplicada ou à graduação dessa penalidade. (Deve ser aplicada a penalidade mais branda).

Esse é o postulado em artigo 112, “*verbis*”:

**Art. 112.** A lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em casos de dúvida quanto:

I – à capitulação legal do fato;

II – à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos;

III – à autoria, imputabilidade, ou punibilidade;

IV – à natureza da penalidade aplicável, ou à sua graduação.

Diante de todo o exposto, Conheço do RECURSO VOLUNTÁRIO, dou-lhe provimento parcial, voto para REFORMAR o valor originário deste Auto de Infração; para Julgar PROCEDENTE EM PARTE o auto de infração, e condenar o sujeito passivo ao pagamento dos créditos tributários nos valores de R\$ 15.300,00 (quinze mil e trezentos reais) mais os acréscimos legais, e absolver do valor de R\$ 30.908,62 (trinta mil, novecentos e oito reais e sessenta e dois centavos) e R\$ 7.050,00 (sete mil e cinquenta reais) mais os acréscimos legais, e absolver do valor de R\$ 371.943,53 (trezentos e setenta e um mil, novecentos e quarenta e três reais e cinquenta e três centavos), referentes aos campos 4.11 e 5.11, respectivamente Procedendo e ALTERANDO a PENALIDADE para Art. 50, inciso X, alínea “d”, da Lei 1.287/01 (Redação dada pela Lei 2.253 de 16.12.09), por ser mais branda e benéfica ao sujeito passivo, da imputação que lhe foi dirigida através da Peça Basilar em apreço.

É como voto.



## DECISÃO

O Conselho de Contribuintes e Recursos Fiscais, ao julgar o presente processo, decidiu, no mérito, por unanimidade, conhecer da impugnação direta ao COCRE e negar-lhe provimento para julgar procedente em parte as reclamações tributárias constante do auto de infração nº 2016/005216, alterando a penalidade para o art. 50, inciso X, alínea “D” e condenar o sujeito passivo ao pagamento dos créditos tributários nos valores de R\$ 15.300,00 (quinze mil e trezentos reais) mais os acréscimos legais, e absolver do valor de R\$ 30.908,62 (trinta mil, novecentos e oito reais e sessenta e dois centavos) e R\$ 7.050,00 (sete mil e cinquenta reais) mais os acréscimos legais, e absolver do valor de R\$ 371.943,53 (trezentos e setenta e um mil, novecentos e quarenta e três reais e cinquenta e três centavos), referentes aos campos 4.11 e 5.11, respectivamente. O Representante Fazendário Rui José Diel fez sustentação oral pela Fazenda Pública Estadual. Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Heverton Luiz de Siqueira Bueno, Josimar Júnior de Oliveira Pereira, Luiz Carlos da Silva Leal, Osmar Defante, Ricardo Shiniti Konya e Kellen C. Soares Pedreira do Vale. Presidiu a sessão de julgamento aos vinte e cinco dias do mês de setembro de 2017, o conselheiro Suzano Lino Marques.

Suzano Lino Marques  
Presidente

Heverton Luiz de Siqueira Bueno  
Conselheiro Relator

