

Secretaria da
Fazenda



GOVERNO DO
TOCANTINS

Contencioso Administrativo-Tributário

ACÓRDÃO Nº: 055/2018
RECURSO VOLUNTÁRIO Nº: 8.433
PROCESSO Nº: 2014/6040/502278
AUTO DE INFRAÇÃO Nº: 2014/001471
RECORRENTE: CLIMAX KOSMETIK LTDA
INSCRIÇÃO ESTADUAL Nº: 29.068.351-3
RECORRIDA: FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL

EMENTA

ICMS. LEVANTAMENTO ESPECIAL. OMISSÃO DE SAÍDAS. FALTA DE REGISTRO DE NOTAS FISCAIS DE ENTRADA DE MERCADORIAS. OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR PRESUMIDO. IMPROCEDENTE – É improcedente a reclamação tributária originada da omissão de saídas de mercadorias tributadas, identificadas como simples remessa de matéria prima para a indústria e a não comercialização final das mercadorias, afastando-se a presunção do fato gerador.

MULTA FORMAL. LEVANTAMENTO ESPECIAL. OMISSÃO DE REGISTRO DE NOTAS FISCAIS DE ENTRADAS. MERCADORIAS USO/CONSUMO. PROCEDENTE EM PARTE – É procedente em parte a reclamação tributária que exige multa formal, pela falta de registro de entradas de mercadorias para uso e consumo nos livros fiscais próprios, com alteração da penalidade sugerida para o art. 50, inciso X, alínea “d” da Lei 1.287/01.

RELATÓRIO

A Fazenda Pública Estadual, constituiu crédito tributário em desfavor do sujeito passivo qualificado na peça inicial referente a MULTA FORMAL pela falta de registro de notas fiscais eletrônicas de entradas de mercadorias nos livros próprios e ICMS por omissão de saídas de mercadorias tributadas, em razão da não escrituração nos livros próprios de notas fiscais de entradas de mercadorias tributadas, nos exercícios de 2012 e 2013.

Foram anexados aos autos (fls. 05/376), levantamento das notas fiscais de entradas não registradas no livro fiscal próprio nos exercícios de 2012 e 2013, cópias



das notas fiscais eletrônicas de entradas de mercadorias dos exercícios fiscalizados, cópias do relatório e livros fiscais de entradas do SPED (2012 e 2013), relatórios da secretaria da fazenda de notas fiscais eletrônicas autorizadas e cópia da intimação datam de 23.06.2014.

O contribuinte foi intimado do auto de infração, por via postal, (fls. 377/378), comparecendo tempestivamente ao processo (fls.379/402) aduzindo, em síntese:

Que em preliminar é nulo o auto de infração com base no artigo 35, inciso I, alínea “c” da Lei 1.288/2001, pela falta de clareza na descrição da infração e da não determinação do período de sua ocorrência, bem como pela ausência de documentos comprobatórios dos fatos que fundamentaram a ação fiscal; que, no mérito, as notas fiscais de aquisição de mercadorias estão todas lançadas em seus respectivos livros fiscais e que no levantamento foram consideradas notas fiscais canceladas pelos remetentes e outras que não foram aquisições feitas pela impugnante.

A autuada faz juntada aos autos (fls. 383/388) de um relatório descrevendo as notas fiscais de entradas com os seus registros fiscais destacando as datas dos registros e natureza das operações praticadas.

Às fls. 390/392 o julgador de primeira instância devolve os autos à repartição preparadora para juntada do contrato social objetivando a regularidade da representação processual e solicita a autora do procedimento para saneamento do auto de infração em relação aos dispositivos infringidos, a verificação da planilha juntada aos autos pela defesa, onde o mesmo afirma que efetuou os registros fiscais e, por fim requer que a autuante faça juntada dos documentos probatórios, do demonstrativo do crédito tributário e juntada de cópias ou arquivos da Escrituração Fiscal Digital – EFD –SPED do livro de registro de entradas do período fiscalizado.

Ato contínuo, a autora do procedimento faz juntada do termo de aditamento, alterando o auto de infração, especificamente os campos relacionados à infração constatada e dispositivos infringidos, bases de cálculos, valores originários e penalidades. Informa, ainda, que procedeu a verificação das notas fiscais e os registros feitos pela autuada e que restaram demais notas fiscais não registradas que permanecem no contencioso.

Às fls. 397/402 foi juntado aos autos cópias do contrato social da empresa com cópias dos documentos pessoais, cópias dos livros fiscais de saídas e entradas de 2012.

O contribuinte foi novamente intimado (fls. 460/461), apresentando tempestivamente nova defesa onde argumenta o seguinte:

Que é nulo o auto de infração, pela falta de determinação com clareza e suposta infração e não determinação do período de sua ocorrência e pela ausência dos documentos probatórios da ação fiscal. Insiste afirmando que apesar do termo de aditamento feito, os

2/9



erros do lançamento continuam, cita notas fiscais que foram registradas e continuam constando dos levantamentos fiscais; no mérito, apresenta as mesmas alegações anteriores, e acrescenta exemplificando com a apresentação de notas fiscais com natureza de operações diversas que não configuram o fato gerador do imposto e que se encontram nos levantamentos fiscais, cita ainda notas fiscais de despesas que não configuram mercadorias.

Faz juntada do DARE's de recolhimentos do ICMS normal de 2012 a 2014 (fls. 466/513), cópias dos livros fiscais de registros e de notas fiscais de entradas de mercadorias (fls. 514/529).

Adiante, o julgador de primeira instância, em razão das argumentações da defesa e do que consta dos autos, solicita a autora do procedimento para proceder a revisão entre as argumentações apresentadas pela defesa e os registros fiscais apresentados pelo contribuinte, bem como revisar os dispositivos infringidos e penalidades sugeridas, que constam do termo de aditamento de fls. 394/395.

Ato contínuo, a autora do procedimento apresenta novo termo de aditamento juntamente com novos levantamentos fiscais e demonstrativos dos créditos tributários (fls. 535/543), onde informa que realizou o termo de aditamento após uma criteriosa reanálise das provas produzidas nos autos em sua segunda impugnação.

No termo de aditamento (fls. 535/537), a autora do procedimento produz alterações do auto de infração, especificamente os campos relacionados à infração constatada e dispositivos infringidos, bases de cálculos, valores originários e penalidades.

Intimado o contribuinte (fls.549), tempestivamente apresenta nova impugnação ao auto de infração e ao termo de aditamento de fls. 535/537 dos autos, onde apresenta as seguintes argumentações:

Que individualiza sua impugnação por exercício atuado e afirma que em 2012 e 2013 constam dos levantamentos fiscais notas fiscais com CFOP 6.122 E 6.123 "Venda do produto do estabelecimento remetido para industrialização" e que essas notas fiscais, de acordo com a sua natureza de operação, não transitaram pelo estabelecimento do adquirente, visto que são matérias primas que se transformaram em outros produtos, sendo que as notas fiscais das indústrias com os produtos estão devidamente registradas. Que essas notas fiscais de remessas não tem a tributação do imposto por não ocorrer à circulação da mercadoria, desta forma entende que não há necessidade do seu efetivo registro; que em 2013 as notas fiscais 22255, 22361,22433 e 22501 emitidas pela empresa MIANMA COSMÉTICOS LTDA, não foram registradas porque foram devolvidas, conforme a nota fiscal nº 22560, 23005, 22581 e 23006 emitidas pelo próprio remetente.



Faz juntada aos autos (fls. 558/616) de cópias das notas fiscais do exercício de 2012 e 2013 com a natureza de operações de remessas para indústria e de devoluções de vendas de mercadorias adquiridas.

O julgador de primeira instância, em sentença às folhas 618/626, aduz:

Que não deve prevalecer a preliminar de nulidade, pois durante as fases de impugnação e manifestação da autora do procedimento, os erros sanáveis foram corrigidos e a documentação fiscal foi apresentada nos autos. Desta forma, rejeito a preliminar de nulidade do auto de infração; que conforme consta dos autos, as devoluções realmente foram realizadas, conforme provas (doc. fls. 610, 612, 613 e 614), pois tratam-se de notas fiscais emitidas pela empresa remetente ao dar entrada no seu estoque de mercadorias referentes às devoluções efetuadas pelo destinatário; que as alegações da autuada sobre a não necessidade de registro das notas fiscais objeto de remessas de matérias primas para industrialização, deixa claro a necessidade dos registros fiscais e contábeis de todas as notas fiscais de aquisição de bens e mercadorias, independentemente de forma de tributação, a natureza de operações e/ou circulação ou não de mercadorias; que apenas parte da acusação deve prevalecer, pois as provas oferecidas pela defesa foram atendidas e corrigidas pela autora do procedimento, ficando pendentes de provas as operações praticadas que não foram efetivamente registradas e essas são passíveis de cobrança do imposto e/ou aplicação de multa formal pelo descumprimento de obrigações acessórias; que com relação às notas fiscais de entradas de mercadorias constantes do levantamento fiscal de 2013, sendo que as mesmas foram devolvidas ao remetente (doc. fls. 609/616), essas notas fiscais estão lançadas e serviram para a base de cálculo, tanto para cobrança do ICMS e MULTAFORMAL, esses valores devem ser deduzidos dos respectivos créditos tributários lançados que estão descritos no termo de aditamento de fls. 535/537 dos autos; que o sujeito passivo infringiu as regras estabelecidas para com o estado, manteve-se em situação irregular perante o fisco e deixou de cumprir suas obrigações fiscais.

Diante do exposto, conheço da impugnação apresentada, nego-lhe provimento parcial e julgo PROCEDENTE EM PARTE o auto de infração nº 2014/001471 e o termo de aditamento de fls. 535/537 dos autos para:

Campo 4.11 do termo de aditamento às fls. 535/537 - CONDENAR a autuada ao pagamento do crédito tributário no valor de R\$ 20.661,54 (vinte mil, seiscentos e sessenta e um reais e cinquenta e quatro centavos);

Campo 5.11 do termo de aditamento às fls. 535/537 - CONDENAR a autuada ao pagamento do crédito tributário no valor de R\$ 18.167,83 (dezoito mil, cento e sessenta e sete reais e oitenta e três centavos), com a penalidade do campo 5.15 do termo de aditamento de fls. 535/537, mais acréscimos legais; e ABSOLVER a autuada do crédito tributário no valor de R\$29.138,61(vinte nove mil cento e trinta e oito reais e sessenta e um centavos).



Campo 6.11 do termo de aditamento às fls. 535/537 - CONDENAR a autuada ao pagamento do crédito tributário no valor de R\$ 17.562,31 (dezessete mil, quinhentos e sessenta e dois reais e trinta e um centavos), com a penalidade do artigo 48, inciso III, alínea “A” da Lei 1.287/2001 (com redação dada pela Lei 2.253/2009), mais acréscimos legais.

Campo 7.11 do termo de aditamento às fls. 535/537 - CONDENAR a autuada ao pagamento do crédito tributário no valor de R\$ 13.392,04 (treze mil, trezentos e noventa e dois reais e quatro centavos), com a penalidade do artigo 48, inciso III, alínea “A” da Lei 1.287/2001 (com redação dada pela Lei 2.253/2009), mais acréscimos legais; e ABSOLVER a autuada do crédito tributário no valor de R\$24.767,83(vinte e quatro mil setecentos e sessenta e sete reais e oitenta e três centavos).

Instado a se manifestar, o sujeito passivo comparece aos autos, com as mesmas alegações da impugnação e manifestações anteriores.

A Representação Fazendária, em parecer às fls. 642/643, recomenda a reforma da sentença singular, que julgou PROCEDENTE EM PARTE o presente auto de infração, com relação aos campos 6.1 e 7.1 para que seja IMPROCEDENTE.

Em seguida o processo foi remetido ao Contencioso Administrativo Tributário para julgamento.

É o relatório.

VOTO

O auto de infração em análise referente a MULTA FORMAL pela falta de registro de notas fiscais eletrônicas de entradas de mercadorias nos livros próprios e ICMS por omissão de saídas de mercadorias tributadas, em razão da não escrituração nos livros próprios de notas fiscais de entradas de mercadorias tributadas, nos exercícios de 2012 e 2013.

Visto, analisado e discutido o presente processo, denota-se que razão, parcial, assiste ao sujeito passivo, conforme se verifica a seguir.

No tocante às preliminares de nulidade por erro na infração e cerceamento de defesa, arguidas pelo sujeito passivo, restaram amplamente atacadas e justificadas pelo julgador de primeira instancia.

Em suas alegações o sujeito passivo aduz que “em 2012 e 2013 constam dos levantamentos fiscais notas fiscais com CFOP 6.122 E 6.123 “Venda do produto do estabelecimento remetido para industrialização” e que essas notas fiscais, de

5/9



acordo com a sua natureza de operação, não transitaram pelo estabelecimento do adquirente, visto que são matérias primas que se transformaram em outros produtos, sendo que as notas fiscais das indústrias com os produtos estão devidamente registradas. Que essas notas fiscais de remessas não tem a tributação do imposto por não ocorrer à circulação da mercadoria, desta forma entende que não há necessidade do seu efetivo registro

No que tange à cobrança de ICMS por omissão de saídas de mercadorias tributadas, em razão da não escrituração nos livros próprios de notas fiscais de entradas de mercadorias tributadas razão assiste à autuada, uma vez que não poderia registrar remessa de matéria prima para a indústria e a comercialização final das mercadorias (produtos resultantes) dessa mesma industrialização, sem que isso resultasse em distorções no seu estoque. Ademais o contribuinte não comercializa matéria prima e sim mercadoria final.

Com relação à MULTA FORMAL pela falta de registro de notas fiscais eletrônicas de entradas de mercadorias nos livros próprios, razão assiste ao julgador de primeira instância uma vez que a legislação tributária prevê a obrigatoriedade dos registros das operações realizadas pelo contribuinte, até mesmo as que não transitam pelo estabelecimento do adquirente, nos termos do art.44, inciso II, Lei 1.287/2001, *in verbis*:

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.

Art. 50. A multa prevista no inciso II do artigo 47 será aplicada na forma a seguir, em moeda nacional, cumulativamente com o pagamento do imposto devido, se for o caso:

IV – 20%, do valor da operação ou da prestação quando a infração se motivar de: (Redação dada pela Lei 2.253 de 16.12.09)
“c] falta de registro de aquisição de mercadorias ou de serviços tributados, inclusive sujeitos ao regime de substituição tributária, ainda que não tenham transitado pelo estabelecimento do adquirente;

Esse é o entendimento já exarado pelo Conselho de Contribuintes, *in verbis*:

ACÓRDÃO Nº 183/2017 EMENTA: MULTA FORMAL. LEVANTAMENTO ESPECIAL. OMISSÃO DE REGISTRO DE NOTAS FISCAIS EM ENTRADAS. MERCADORIAS USO/CONSUMO. PROCEDENTE EM PARTE - É procedente em parte a reclamação tributária que exige multa formal, pela falta de registro de entradas de mercadorias para uso e consumo nos livros fiscais próprios, com alteração da penalidade sugerida alterada para art. 50, inciso X, alínea d da Lei 1.287/01 (Redação dada pela Lei 2.253, de 15.12.09).



Entretanto, observo que a penalidade aplicada deva ser alterada do art. 50, inciso IV alínea “c”, da lei 1.287/01, para art. 50, inciso X, alínea “d” da lei 1.287/01. Explico.

O crédito tributário, com relação à multa, trata-se de aquisições e ou compras de materiais e ou mercadorias, sendo que referidas mercadorias são remessas de matéria prima para a indústria e a comercialização final das mercadorias (produtos resultantes) dessa mesma industrialização.

Pelo exposto, 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 IV, alínea “c”, da Lei 1.287/01 (Redação dada pela Lei 2.253/2009);

Leia: Art. 50, inciso X, alínea “d”, da Lei 1.287/01 (Redação dada pela Lei 2.253/2009), a saber, *in 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;

Temos que a obrigação principal tem por objeto o pagamento de tributo e a obrigação acessória deveres administrativos nela previstos no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos. Assim a obrigação acessória não importa em pagamento de tributo e sim meio de 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.

Assim, 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 poderá utilizar técnicas de interpretação, de acordo com o que prescreve o art. 108 do Código Tributário Nacional, vejamos:

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.

Deve-se observar 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, a 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, vejamos:

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.

Portanto, à luz dos elementos fáticos e jurídicos acima delineados decido pela reforma da decisão de primeira instância, e julgo pela PROCEDENCIA EM PARTE do auto de infração nº 2014/001471, para:

Campo 4.11 – do termo de aditamento de fls. 535/537 - CONDENAR o sujeito passivo ao pagamento do crédito tributário no valor de R\$ 3.750,00 (três mil, setecentos e cinquenta reais), e ABSOLVER no valor de R\$ 16.911,54 (dezesesseis, novecentos e onze reais e cinquenta e quatro centavos) com a penalidade do campo 4.15 do termo de aditamento de fls. 535/537, mais acréscimos legais;

Campo 5.11 – do termo de aditamento de fls. 535/537 - CONDENAR o sujeito passivo ao pagamento do crédito tributário no valor de R\$ 5.700,00 (cinco mil e setecentos reais) e ABSOLVER no valor de R\$ 41.606,44 (quarenta e um mil, seiscentos e seis reais e quarenta e quatro centavos) com a penalidade do campo 4.15 do termo de aditamento de fls. 535/537, mais acréscimos legais;

Campo 6.11 – ABSOLVER o sujeito passivo ao pagamento do crédito tributário no valor de R\$ 17.562,31 (dezessete mil, quinhentos e sessenta e dois reais e trinta e um centavos) e;

Campo 7.11 – ABSOLVER o sujeito passivo ao pagamento do crédito tributário no valor de R\$ 38.159,87 (trinta e oito mil, cento e cinquenta e nove reais e oitenta e sete centavos).



É como voto.

DECISÃO

O Conselho de Contribuintes e Recursos Fiscais, ao julgar o presente processo, decidiu, por unanimidade, rejeitar as preliminares de nulidade do auto de infração por erro na infração e cerceamento à defesa, arguida pela Recorrente. No mérito, por unanimidade, conhecer do recurso voluntário e dar-lhe provimento parcial para, reformando a decisão de primeira instância, julgar procedente em parte a reclamação tributária constante do auto de infração nº 2014/001471 e condenar o sujeito passivo ao pagamento do crédito tributário nos valores de R\$ 3.750,00 (três mil, setecentos e cinquenta reais) e R\$ 5.700,00 (cinco mil, e setecentos reais), referente a parte dos campos 4.11 e 5.11, e absolver dos valores de R\$ 16.911,54 (dezesesseis mil, novecentos e onze reais e cinquenta e quatro centavos), R\$ 41.606,44(quarenta e um mil, seiscentos e seis reais e quarenta e quatro centavos, R\$ 17.562,31(dezessete mil, quinhentos e sessenta e dois reais e quarenta e quatro centavos), R\$ 38.159,87(trinta e oito mil, cento e cinquenta e nove reais e oitenta e sete centavos), referente a parte dos campos 4.11 a 7.11. Valores alterados por Termo de Aditamento, conforme fls. 535/537. Os Senhores Aldecimar Esperandio e Hyun Suk Lee fizeram sustentação oral pela Recorrente e Fazenda Pública, respectivamente. Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Kellen C. Soares Pedreira do Vale, José Cândido de Moraes, Maria das Graças Vítor da Silva Veloso, Luiz Carlos da Silva Leal, Osmar Defante e Ricardo Shiniti Konya.

PLENÁRIO DO CONSELHO DE CONTRIBUINTES E RECURSOS FISCAIS,
em Palmas – TO, aos dezenove dias do mês de abril de 2018.

Suzano Lino Marques
Presidente

Kellen C. Soares Pedreira do Vale
Conselheira Relatora

