

Secretaria da  
Fazenda



GOVERNO DO  
**TOCANTINS**

Contencioso Administrativo-Tributário

<b>ACÓRDÃO Nº:</b>	<b>066/2018</b>
PROCESSO Nº:	2015/6040/505239
AUTO DE INFRAÇÃO Nº:	2015/004521
RECURSO VOLUNTÁRIO Nº:	8.518
RECORRENTE:	SEARA ALIMENTOS LTDA
INSCRIÇÃO ESTADUAL Nº:	29.442.480-6
RECORRIDA:	FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL

## EMENTA

ICMS – SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. TARE. OMISSÃO DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO ICMS – ST. PAUTA FISCAL. NULIDADE. É nula a reclamação tributária com base em levantamento fiscal, com inclusão de pauta fiscal, quando não demonstrado que o preço praticado pelo sujeito passivo não mereça fé. Nos termos do artigo 148 do CTN e Súmula nº 431, STJ.

## RELATÓRIO

A empresa: SEARA ALIMENTOS LTDA é autuada por meio de Lançamento de Ofício neste Auto de Infração, nas Reclamações Tributárias de ICMS SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA em campo 4.11 - Valor originário de R\$ 17.605,39, campo 5.11 - Valor originário de R\$ 165.834,83, em campo 6.11 - Valor originário de R\$ 29.079,35. Alterados por Termo de Aditamento às fls. 348/349, em campo 4.11 para R\$ 15.732,88, campo 5.11 para R\$ 140.818,06, campo 6.11 para R\$ 19.534,80.

Trás descrição em contextos da INFRAÇÃO ao ICMS- ST nos campos 4.1 a 6.1, em síntese, que, o sujeito passivo deverá recolher o ICMS SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, referente á diferença no cálculo do ICMS Substituição Tributária nas operações realizadas com contribuintes estabelecidos no Estado do Tocantins. Conforme identificada em Levantamento do ICMS Substituição Tributária. Cópias Anexo. Cópias de DANFES por amostragem, e relação de notas fiscais. Dos exercícios de 2012, 2013, 2014.



Tipificou a Infração em campo 4.13 a 613, a que se Leia: Art. 44, inciso IX, Lei 1.287/01, alterada por Termo de Aditamento às fls. 350/351 que se Leia: Art. 44, inciso IX, da Lei 1.287/01 c/c art. 13, inciso II, Lei 1.287/01, e cláusula Segunda, Subcláusula Única, e Cláusula Quarta do TARE Nº 2.469/2012, onde postula:

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

**IX** – reter e recolher o imposto devido por substituição tributária, quando exigido pela legislação;

**Art. 13.** São responsáveis por substituição em relação às operações subsequentes:  
{.....}

**II** – os remetentes situados em outra unidade da Federação, em relação aos produtos constantes do Anexo I, inclusive quanto ao diferencial de alíquota;

Combinado com - c/c TARE Nº 2.469/2012

**CLÁUSULA SEGUNDA** – A ACORDADA assume a qualidade de contribuinte substituto tributário em relação às operações subsequentes, responsabilizando-se pela apuração, retenção e recolhimento do ICMS em relação a todas as remessas a este Estado de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, inclusive quando destinadas a contribuinte que seja também detentor de Termo de Acordo que atribui à condição de substituto tributário.

**SUBCLÁUSULA ÚNICA** – a responsabilidade pela retenção, apuração e recolhimento do ICMS devido aplica-se, também, em relação ao diferencial de alíquota devido pelas aquisições efetuadas por empresas localizadas no Tocantins e não destinadas à comercialização ou industrialização.

**CLÁUSULA QUARTA** – O imposto relativo às operações previstas neste Termo de Acordo, deve ser recolhido até o dia 09 do mês subsequente ao término do período de apuração em que tiver ocorrido a retenção a crédito do Estado do Tocantins, através da Guia Nacional de Recolhimento de Tributos Estaduais – GNRE, mediante o código da receita 10.004-8.

Trás como Penalidade sugerida no art. 48, inciso III, alínea “f” da Lei 1.287/01, a saber:

**Art. 48.** A multa prevista no inciso I do artigo anterior será aplicada na forma a seguir:  
[.....]

**III** – 100%, quando a falta de recolhimento do imposto decorrer da:  
(Redação dada pela Lei 2.253 de 16.12.09)



f) apuração a menor do imposto devido;

O autuante juntou aos autos, cópia do TARE nº 2.469/2012, cópias dos Levantamentos do ICMS Substituição Tributária; em Demonstrativos de Relação de Notas Fiscais de Mercadorias com diferença no cálculo do ICMS Substituição Tributária, cópia de DANFE's por amostragem, CD mídia DANFEs. Dos exercícios 2012, 2013, 2014, Acostados as fls. 04 a 248 dos autos.

O Sujeito Passivo é INTIMADO do Auto de Infração, via AR Correio. E comparece tempestivamente, através de seu Causídico, em Procuração fls. 270/272, a pleitear Defesa com IMPUGNAÇÃO, nos Fatos e Razões a que alega e argumenta.

Na arguição em PRELIMINAR; em Nulidade do auto de infração;

No cerceamento do Direito de Defesa, nas alegações e argumentos intrinsecamente com base ao Art. 35, inciso I, alínea "c", da Lei 1.288/01. Onde, o auto de infração, formaliza a exigência do crédito tributário e contém, no mínimo, a descrição clara, precisa e resumida do fato e indicação do período de sua ocorrência.

Que há vício no auto de infração pela não descrição como foi apurada a base de cálculo do valor exigido, o que caracteriza o cerceamento do direito do contribuinte.

De mérito, em síntese das alegações e argumentos, sem prejuízo ao texto original, discorre da autuação na alegação de que, exigiu-se da Impugnante o recolhimento do ICMS substituição tributária, em operações que o destinatário é detentor de TARE, do qual se responsabilizara pela retenção e recolhimento do ICMS-ST. Exemplificando cita a empresa MAKRO ATACADISTA S/A, TARE nº 2.188/2009.

Alega também que a Impugnante praticou o cálculo correto do ICMS-ST, objeto da autuação. Que o Fiscal considerou equivocadamente a base de cálculo diferentemente da utilizada pela empresa. Faz demonstrações de cálculos do ICMS-ST, de algumas Notas Fiscais, para consubstanciar ao argumentado.

Alega pela necessidade da realização de diligencia para elucidação dos fatos e circunstâncias pertencentes ao caso. No princípio da Verdade Material.

E ainda do caráter confiscatório da multa, se afigura acintoso ao princípio Constitucional do não confisco em respeito ao Art. 150, IV, da Constituição Federal. Cita vários trechos de Agravo Regimental e Ação direta de Constitucionalidade.

Pede o Impugnante pela insubsistência do Auto de Infração, pela nulidade, o considerando no mérito ser pela Improcedência.

Encaminhado o processo para o Julgador Singular, de sua análise ao contradita apresentado, faz Despacho, solicitando ao Autuante, na finalidade de proceder com revisão às alegações e argumentos de impugnação.



Prestativo, o autuante atendendo e acatando ao solicitado em Despacho do Julgador singular, procede e faz as correções através e por meio de Termo de Aditamento, as fls. 348 a 351, com novos demonstrativos e manifestação as fls. 352 a 469, dos autos. Pedindo para notificar do feito ao autuado e impugnante.

O Sujeito Passivo é Intimado ante ao Termo de Aditamento, via Ar-Correio. E comparece aos autos, via seu causídico, com Impugnação, tempestiva, ao Termo de Aditamento, nas mesmas teses de defesa, apresentadas em sua impugnação inicial.

O Julgador de Primeira Instância recebe o processo, a sentenciar, de início, com explanação em relatório das alegações e argumentos de impugnação expendidos.

E nos Fundamentos de Fato e de Direito, disserta sobre a exigência tributária fiscal, descreve a infração e a penalidade.

Passando a decidir da Preliminar de nulidade do auto de infração, diz necessário esclarecer conforme consta do TARE nº 2.469/2012, as regras estão ali estabelecidas e seguem a legislação tributária, convênios e protocolos, que rege o assunto previsto. A base de cálculo do ICMS-ST está demonstrada no levantamento fiscal próprio seja: “Levantamento do ICMS Substituição Tributária,” e em demonstrativo: “Relação de Notas Fiscais das Mercadorias com Diferença no Cálculo do ICMS Substituição Tributária”, e demonstram de forma clara e transparente os valores a que descreve como base de cálculo na apuração do imposto.

Desta forma, rejeita as preliminares arguidas de nulidade do auto de infração, por entender serem descabidas em relação ao que consta dos autos.

De mérito diz que, a pretensão fiscal encontra respaldo em Termo de Acordo de Regime Especial – TARE, e na legislação tributária em infração e penalidade, de acordo com os ilícitos fiscais. Quanto à argumentação de destinatários com TARE, na responsabilidade de retenção e recolhimento, não tem nenhuma razão de ser, haja vista constar de seu Acordo em TARE firmado, estabelecer em Cláusula Segunda, ser ele o responsável em relação a retenção e recolhimento do ICMS-ST, de todas as operações de remessas de mercadorias a contribuintes do Tocantins, inclusive aos que sejam também detentores de TARE que lhes atribui à condição de substituto tributário. Portanto é infundada essa alegação.

Da diligência a que solicita o impugnante, o processo retornou ao autuante, Que, saneando os erros de cálculos em novos demonstrativos, foram devidamente corrigidos por Termo de Aditamento, e mantidas as diferenças pertinentes encontradas.

Em resumo a impugnante em sua defesa não apresenta documentos fiscais e não comprova suas alegações ou informações que pudessem contraditar o lançamento dos créditos tributários.



Quanto ao tema de confisco por multa, trás o acórdão nº 544/2004, EMENTA: Esta corte Administrativa não tem competência para julgar arguições de inconstitucionalidade de lei, posto que tal mister é ínsito ao Poder Judiciário, com supedâneo na Constituição Federal.

Declina no caso em discussão, ser de convênio e protocolo, que autorizam os Estados signatários atribuir responsabilidade de retenção e recolhimento do ICMS-ST a Contribuintes de outros Estados com assinatura e pactuado em Termo de Acordo de Regimes Especiais – TARE, onde são estabelecidas todas as regras pertinentes.

Assim ante ao exposto, o sentenciador Julga Procedente as reclamações tributárias, nos valores de Termo de Aditamento as fls. 348/468, deste auto de infração.

O Sujeito Passivo é Intimado da Sentença Singular, não se conformando com decisão singular, apresenta Recurso voluntário, nos motivos de fato e direito aduzidos;

Inobstante relatar, sem nenhum prejuízo em síntese nos motivos de fato e direito aduzidos que, as alegações e argumentos neste recurso voluntário, são as mesmas teses na reprise e repetição das já apresentadas em inicial impugnação e após em impugnação ao Termo Aditivo, combatidas que foram em sentença singular, e agora, para ser apreciado por esse colendo conselho, não lhe sendo prejudicadas no feito, antes sim dentro de seu amplo direito de defesa e do contraditório.

E, por todo o exposto, requer a nulidade ante a insubsistência da reclamação, seguindo pela Improcedência do auto de infração.

A Representação Fazendária disserta sobre o crédito tributário constituído, e deste Recurso Voluntário, relata os fatos impugnatórios nas alegações e argumentos. Descreve a infração e penalidade respaldada na legislação. Constata-se ainda que a base de calculo do imposto esta consubstanciada no art. 63, §§ 1º, 2º, inciso I, do Regulamento do ICMS – RICMS, Decreto 2.912/06, a trás descrevendo *verbis*. Da Multa aplicada, em ser confiscatória, que a competência é do Poder Legislativo. Em vista a razão da decisão em sentença singular, de sua análise apresentada na manifestação, que concorda com a decisão singular e pede a sua manutenção, pela Procedência das exigências tributárias.

É em síntese o relatório.

## VOTO

Vistos, analisados e discutidos os autos do processo, têm-se que; contra o sujeito passivo acima qualificado a Fazenda Pública formalizou o lançamento de ofício em auto de infração nº 2015/004521, no teor dos 03 (três) contextos que abrangem os



exercícios de 2012, 2013, 2014, para reclamar do sujeito passivo, o ICMS – SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – Entradas – Operações Externas, por diferença encontrada de retenção e recolhimento / pagamento, do valor encontrado, de mercadorias adquiridas por contribuintes deste Estado, conforme constatado em *LEVANTAMENTO DO ICMS SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA* nos respectivos exercícios e período; com o demonstrativo auxiliar de “Relação de Notas Fiscais das mercadorias com Diferença no Cálculo do ICMS Substituição Tributária”.

A Empresa qualificada é signatária de Termo de Acordo de Regime Especial – TARE nº 2469/2012, firmado com a SEFAZ/TO, autorizando a Acordada a apurar e recolher o ICMS devido por Substituição Tributária nas operações de saídas de mercadorias, neste regime tributário, que promover para Contribuintes estabelecidos no Estado do Tocantins.

E ainda; a ACORDADA assume a qualidade de contribuinte substituto tributário em relação às operações subseqüente, responsabilizando-se pela apuração, retenção e recolhimento do ICMS em relação a todas as remessas a este Estado de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, ***inclusive quando destinadas a contribuinte que seja também detentor de Termo de Acordo que lhe atribui à condição de substituto tributário.*** (Grifo nosso).

Questões de processos paralelos. Informação faz.

Imperioso se faz trazer para conhecimento, onde o autor do procedimento da auditoria, entendendo que as operações praticadas pelo sujeito passivo, para com mercadorias diversas comercializadas a contribuintes deste Estado, neste regime de substituição tributária, resolve por questão da Legislação Tributária Estadual, fazer um desdobramento destas operações de vendas. Em proceder duas reclamações tributárias, sendo uma para Diferença de cálculo do ICMS Substituição Tributária, e outra para o ICMS Substituição Tributária, não recolhida, em especial da carne suína e derivada, referente aos períodos de 2012 a 2014.

Desta forma originando dois (2) processos distintos, a saber: Processo nº 2015/6040/505239, para diversos produtos/mercadorias tidos como diferença a recolher, e o Processo nº 2015/6040/505240, em especial para a carne suína e derivados, tidos como não recolhido o ICMS Substituição Tributária.

Motivo pelo qual foi sugerido por esse conselheiro relator o julgamento destes dois processos em conjunto, em bloco, com aquiescência dos demais conselheiros e do Representante Fazendário, unanime. Art. 44, § 1º, Dec.3.198/2007 (Redação dada pelo Dec. 4.574, de 21.06.2012).

Deste Recurso Voluntário, argui o Patrono do sujeito passivo, em Preliminar; De Nulidade do Auto de Infração, em causar o Cerceamento ao Direito de Defesa, no seguinte;



I )Por não permitir a recorrente exercer sua ampla defesa, pois a fiscalização deveria ter demonstrado de forma clara e precisa a infração.

II )Por infringência ao art. 35 incisos I, alínea “c”, da Lei 1.288/01

Que assim postula o Art. 35, da Lei 1.288/01, “**verbis**”:

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;

É de se entender, para com as preliminares de cerceamento do direito de defesa, alegadas acima pelo sujeito passivo, não ter o condão de nulificar o Auto de Infração. Haja vista ter o patrono causídico demonstrado entender perfeitamente da infração, tanto que teve a permissibilidade de apresentar suas teses de defesa dentro da matéria fática, tanto em Impugnação e em Recurso Voluntário, e exercer o seu amplo direito de defesa e do contraditório.

Contudo e ademais esse Conselheiro Relator entende por complementar, em especial, sobre esse pedido de PRELIMINAR, de Nulidade do auto de infração em Cerceamento de Defesa, acrescentado o “*Erro no Levantamento Fiscal*”, pela não demonstração do crédito tributário, *na formação de Base de Cálculo do imposto*, se por V.A em qual percentual, e ou se Pauta, trazendo qual a Pauta utilizada para aquele ou naquele momento, aos autos.

Vejamos a complementação a Preliminar suscitada, fundamentada no inciso IV, do art. 35, da Lei 1288/01, “**Verbis**”:

**Art. 35.** O Auto de Infração:

[.....]

IV – contém em anexo **todos os demonstrativos do crédito tributário e os documentos comprobatórios dos fatos em que se fundamentar**; (grifo nosso)

Ademais, poder-se-ia perquirir com o permissivo em quanto ao Processo Administrativo Tributário – PAT, não ter a decisão de Primeira Instância, em ser emendado por Termo de Aditamento, em que é de ser verificado **a cada caso** de sua necessidade.

Óbice nos termos do § 3º, do art. 35, trazer os elementos necessários para a legalidade de alterar o Auto de Infração, conforme dispõe “**verbis**”:

**Art. 35.** O Auto de Infração:



[.....]

§ 3º As incorreções ou omissões do auto de infração podem ser saneadas e não acarretam nulidade.

§ 4º Não estando em ordem o auto de infração e os autos do processo, serão eles devolvidos ao autor do procedimento ou substituído para regularização.

Vê-se nesse sentido, que compelido pelo julgador singular, o Autuante altera por Termo de Aditamento, fls. 348/350, os valores originários, com novos Levantamentos, as fls. 352/465, dos autos.

No entanto, em uma análise mais profícua nos Levantamentos acostados presentes aos autos, denota-se passar despercebidos alguns itens que ensejam formação da base de cálculos não demonstrados, e cópias de documentos probantes de valores aplicados, e de indicação percentual em MVA, os quais poderiam ser corrigidos, dentre eles reclamados pelo sujeito passivo em impugnação e agora em Recurso voluntário, que maculam o feito, produzindo efeitos de nulidade para o presente processo.

Entretanto, após a decisão de Primeira Instância, assim temos a observar dentre esses elementos que ater ao disposto no postulado do § 4º do Art. 36, da Lei 1.288/01, “**verbis**”:

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

[.....]

§ 4º Proferida, nos autos, a decisão de primeira instância fica preclusa a oportunidade de aditar o auto de infração. (Grifos nosso).

Notadamente diante dos preceitos acima descritos, é existir a necessidade, em cada caso, para submetê-lo ao Termo de Aditamento; e no presente “*causu*” necessário, é visto estar, neste momento, preclusa o saneamento em Aditamento.

Insta glorificar, em que pese o esforço do nobre auditor fiscal, nos procedimentos de auditoria aos Levantamentos do ICMS Substituição Tributária, com os demonstrativos em Relação de Notas Fiscais das Mercadorias com Diferença no Cálculo do ICMS Substituição Tributária, para trazer os elementos necessários a demonstrar essa diferença de valor encontrado do ICMS substituição tributária, não recolhido/não pago ao erário Tocantinense.

Em manifestação do autuante, após termo de aditamento, trazemos suas considerações, às fls. 468, “*ipsis Litteris*”:



“Pelo exposto, foram refeitos os cálculos de todos os produtos e a base de cálculo do imposto para efeito de retenção do ICMS devido por substituição, foi definida com base na MVA – margem de valor agregada prevista para o item ou o valor da pauta quando definido pela legislação ou no caso de contribuintes finais o valor da operação, conforme cópia da relação de NFes. e Termo de aditamento anexos.”

Temos que, diante da manifestação do autuante, acima descrita, existem evidências de Nulidade para estas Reclamações Tributárias imputadas neste auto de infração para os exercícios inerentes, em Levantamentos e Relação de Notas Fiscais, pelo fato de que faltou o “*Demonstrativo do Crédito Tributário*”, na formação da Base de Calculo do ICMS Substituição Tributária para a mercadoria, e os “*Documentos Probatantes dos Fatos*”, no caso sejam as cópias de Pauta Fiscal aplicada ao seu tempo.

O Levantamento Fiscal se torna confuso, na parte indicada como Saídas, na formação da B/C – Inclusões, propriamente em colunas valores, + V.A, na falta do percentual, porem trás valores inclusos na coluna VA, e valores em pauta, constam ambos de valores, que de certa forma prejudica o Levantamento, na medida em que se utiliza o “VA” e “Pauta”, sem ao menos fazer a indicação de qual se esta utilizando, e nem mesmo em trazer e ofertar cópia desta “Pauta Fiscal” aos autos, e informar qual é esse valor utilizado para o produto/mercadoria, que representa.

De outra forma temos que a Pauta Fiscal, é polêmica, e de certa forma admitida em certos casos e operações. A comprovação da Pauta Fiscal deve ser merecedora, quanto à planilha de custos da Indústria, e de seu valor para com o valor de mercado “interno” do Estado remetente destas mercadorias.

É de se ater que a Pauta Fiscal, é imprópria para ser utilizada em certos casos, mesmo que, haja vista a Súmula nº 431 do STJ, trazer “**verbis**”:

“É ilegal a cobrança do ICMS com base no valor de mercadorias submetida ao regime de Pauta Fiscal.”

E de todos estes fatos alencados, tornam-se despiciendo e inepta, ou inépcia, as peças deste processo, a que devem ser refeitas.

O Contribuinte evidentemente conhece de seus Direitos Tributários, não obstante deve ter também conhecimento de seus Deveres e Obrigações à Legislação Tributária.

Pois diante da legislação declinada, vê-se de forma clara e nítida que houve o Cerceamento de Defesa, postulado do art. 28, inciso II, Lei 1.288/01, alegado pelo Causídico, para a nulidade do auto de infração, no mandamento do art. 35, inciso IV, Lei 1.288/01, a saber:

**Art. 28.** É nulo o ato praticado:  
[.....]



II – com cerceamento de defesa;

**Art. 35.** Auto de Infração:  
[.....]

IV – contêm em anexo todos os demonstrativos do crédito tributário e os documentos comprobatórios dos fatos em que se fundamentar.

De todo o exposto conhece do Recurso Voluntário, para acatar a preliminar arguida de Cerceamento de Defesa, e, a Julgar pela NULIDADE deste Auto de Infração, na extinção deste processo das reclamações tributárias, e diante da nulidade, deixa-se de analisar o mérito em questão.

É como voto.

## **DECISÃO**

O Conselho de Contribuintes e Recursos Fiscais, ao julgar o presente processo, decidiu, por unanimidade, acolher a preliminar de nulidade da reclamação tributária por cerceamento a defesa, por erro no levantamento, arguida pela Recorrente, para julgar extinto o processo sem análise de mérito. O Representante Fazendário Gaspar Maurício Mota de Macedo fez sustentação oral pela fazenda pública e pediu o refazimento dos trabalhos de auditoria, conforme prevê o Regimento Interno. Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Heverton Luiz de Siqueira Bueno, Josimar Júnior de Oliveira Pereira, Denise Baiochi Alves, Osmar Defante, Ricardo Shiniti Konya e Kellen C. Soares Pedreira do Vale. Presidiu a sessão de julgamento aos vinte e seis dias do mês de outubro de 2017, o conselheiro Suzano Lino Marques.

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

Suzano Lino Marques  
Presidente

Heverton Luiz de Siqueira Bueno  
Conselheiro relator

