

SECRETARIA DA
**FAZENDA E
PLANEJAMENTO**

GOVERNO DO
ESTADO DO
TOCANTINS



**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
CONSELHO DE CONTRIBUINTE E RECURSOS FISCAIS**

ACÓRDÃO Nº 102/2019
PROCESSO Nº: 2016/6640/500623
RECURSO VOLUNTÁRIO Nº: 3.964
AUTO DE INFRAÇÃO Nº: 2016/004078
RECORRENTE: LATÍCINIOS BIANA COM E INDÚSTRIA LTDA.
INSCRIÇÃO ESTADUAL Nº: 29.039.854-1
RECORRIDA: FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL

EMENTA

ICMS. FATO GERADOR PRESUMIDO. PASSIVO OCULTO E FICTÍCIO. DETERMINAÇÃO DA INFRAÇÃO EQUIVOCADA. NULIDADE – É nula a reclamação tributária que exige ICMS baseado na ocorrência de fato gerador presumido sem a adequada tipificação da infração.

RELATÓRIO

A Fazenda Pública Estadual constituiu crédito tributário contra o contribuinte qualificado na peça inaugural, referente às exigências de ICMS decorrentes da constatação de passivos ocultos não registrados na conta fornecedores nos exercícios de 2011 e 2014 e da constatação de passivos fictícios nos exercícios de 2012 e 2013, totalizando o valor de R\$ 20.872,42 (vinte mil, oitocentos e setenta e dois reais e quarenta e dois centavos), conforme auto de infração e termo de aditamento (fls. 02/03 e 347/350).

Foram anexadas ao presente processo, os Levantamentos da Conta Fornecedores – Análise do Saldo fiscal, DANFES, Comprovantes de transações bancárias, protocolo de Entrega de Documentos da empresa para o autor do lançamento, intimação, e-mail, Livro Razão, espelho de lançamentos, Relatório de Duplicatas, Balanços Patrimonial dos exercícios de 2011, 2012, 2013, 2014 e 2015 e solicitação para envio do auto de infração e documentos gerados ao contribuinte por via postal (fls. 04/176).





CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
CONSELHO DE CONTRIBUINTES E RECURSOS FISCAIS

A autuada foi intimada por via postal e apresentou impugnação acompanhada de documentos arguindo preliminar de nulidade parcial do auto de infração pela ocorrência da prescrição; requer a produção de prova pericial e em suas razões de mérito alega que todas as aquisições efetuadas são relativas a insumos por ela utilizados e foram contabilizadas, com o resgate de pagamento indicados nas datas dos correspondentes vencimentos; que inexistem a manutenção de saldos já liquidados ou lançamentos de obrigações inexistentes; que não foram apresentadas provas das irregularidades; caberia ao fisco demonstrar que os bens existentes e as transações indicadas nos demonstrativos de fato não constam no patrimônio da empresa ou provar que a transação não existiu e destaca que somente nas transações de novembro e dezembro de cada ano é que foi apurado irregularidades, com o lançamento das obrigações nos meses de janeiro e fevereiro do ano seguinte, o que comprova que as compras foram a prazo e com pagamento de 30, 60 e 90 dias, e ao final, pede a improcedência do presente auto de infração e o processo foi remetido para julgamento (fls. 177/277).

Por sua vez, o julgador por meio de despacho devolveu o processo à autora do lançamento para saneamento quanto às descrições e tipificação das infrações, revisão dos levantamentos fiscais e manifestação quanto à impugnação apresentada (fls. 278/280).

A autora do lançamento intimou o sujeito passivo para apresentar documentos e sendo intimado por via postal, não compareceu ao feito, sendo lavrado termo de inoportunidade de manifestação e o processo foi remetido para julgamento (fls. 281/285).

Novamente, o julgador por meio de despacho devolveu o processo à autora do lançamento para saneamento quanto às descrições e tipificação das infrações e revisão dos levantamentos fiscais (fls. 286/288).

A autora do lançamento se manifestou, apresentou documentos e novos levantamentos fiscais e termo de aditamento ao auto de infração, (fls. 289/352).

O sujeito passivo foi intimado da juntada de documentos e do termo de aditamento por via postal e não compareceu ao feito, sendo lavrado termo de inoportunidade de manifestação e o processo foi remetido para julgamento (fls. 353/359).





CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
CONSELHO DE CONTRIBUINTES E RECURSOS FISCAIS

A julgadora relata que todos os requisitos mínimos e necessários, previstos no art. 35, da Lei nº 1.288/2001, com as alterações dadas pela Lei nº 2.521/2011, devem ser observados na lavratura do presente auto de infração. Que os prazos processuais foram cumpridos de acordo com o que preceitua o art. 26, da Lei nº 1.288/2001, com redação dada pela Lei nº 2.598/2012.

Que as pretensões fiscais dos campos 4.1 e 7.1, estão tipificadas e fundamentadas na alínea “c”, do inciso I, do art. 21, da Lei nº 1.287/2001, c/c inciso II, do art. 44, da Lei nº 1.287/2001, com redação dada pela Lei nº 2.549/2011, conforme termo de aditamento (fls. 347/350), e a penalidade sugerida nos campos 4.15 e 7.15, é a prevista na alínea “a”, do inciso III, do art. 48, da Lei nº 1.287/2001, com redação pela Lei nº 2.253/2009, e os campos 5.1 e 6.1 estão tipificadas e fundamentadas na alínea “c”, do inciso I, do art. 21, da Lei nº 1.287/2001, c/c inciso II, do art. 44, da Lei nº 1.287/2001, com redação dada pela Lei nº 2.549/2011, conforme termo de aditamento (fls. 347/350), e a penalidade sugerida nos campos 5.15 e 6.15 é a prevista na alínea “a”, do inciso III, do art. 48, da Lei nº 1.287/2001, com redação pela Lei nº 2.253/2009.

Que o sujeito passivo intimado do termo de aditamento e dos novos levantamentos fiscais, este não compareceu ao feito, conforme lavrado termo de inoportunidade de manifestação (fls. 359), por este fato a julgadora entendeu que cai por terra o seu pedido de diligência para produção de prova pericial quanto à ocorrência das transações mercantis, objeto de autuação junto aos fornecedores respectivos, como também não cabe a instância julgadora analisar a preliminar de nulidade parcial do auto de infração, bem como, também não cabe debater as suas alegações nas razões do mérito.

A autora do lançamento ao alterar o auto de infração, conforme termo de aditamento, assim descreveu as infrações nos campos 4.1, 5.1, 6.1 e 7.1, todos do termo de aditamento (fls. 347/350):

Campo 4.1: “Recolher o ICMS [...], referentes ao passivo oculto, quando o contribuinte deixou de registrar na Conta Fornecedores, duplicatas existentes [...]”

Campo 5.1: “Recolher o ICMS [...], referentes ao passivo fictício, quando o contribuinte não comprovou a sua exigibilidade [...]”

Campo 6.1: “Recolher o ICMS [...], referentes ao passivo fictício, quando o contribuinte não comprovou a sua exigibilidade [...]”





CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
CONSELHO DE CONTRIBUINTES E RECURSOS FISCAIS

Campo 7.1: “Recolher o ICMS [...], referentes ao passivo oculto, quando o contribuinte deixou de registrar na Conta Fornecedores, duplicatas existentes [...]”

Sabe-se que o passivo oculto, consiste na existência de obrigações existentes e que não se encontram registradas na contabilidade ou da existência de operações de empréstimos contraídos não registrados na contabilidade e que o passivo fictício consiste no registro no passivo de obrigação inexistente ou manutenção de obrigação já paga, ou seja, não dá baixa em títulos já quitados antes do encerramento do exercício, em razão de insuficiência de caixa escritural ou também se origina do registro de operações simuladas (falsos empréstimos). A ocorrência de passivo fictício constitui suporte fático que autoriza a presunção legal de omissão de vendas de mercadorias tributadas, conforme previsto na alínea “c”, do inciso I, do art. 21, da Lei 1.287/2001:

Art. 21. Presume-se ocorrido o fato gerador do imposto, salvo prova em contrário:

[...]

I – o fato de a escrituração indicar:

[...]

c) manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes.

As infrações supostamente cometidas pelo sujeito passivo não foram descritas com clareza, pois delas não se sabe de onde se originou o passivo oculto (obrigações existentes e que não se encontram registradas na contabilidade ou da existência de operações de empréstimos contraídos não registrados na contabilidade) e nem de onde se originou o passivo fictício (registro no passivo de obrigação inexistente ou manutenção de obrigação já paga ou do registro de operações simuladas), além disso, a exigência de ICMS, com fundamento na presunção prevista na alínea “c”, do inciso I, do art. 21, da Lei 1.287/2001, somente é permitida quando constatado a ocorrência do passivo fictício, ou seja, somente em relação às infrações dos campos 5.1 e 6.1 do termo de aditamento (fls. 347/350), no entanto a autora do lançamento também se fundamentou nessa previsão legal para presumir a exigência de ICMS em relação às infrações dos campos 4.1 e 7.1 do termo de aditamento (fls. 347/350), quando da constatação de passivo oculto se descumpra na verdade, a obrigação acessória de escrituração de obrigações e que





**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
CONSELHO DE CONTRIBUINTES E RECURSOS FISCAIS**

se confirmada o não registro das compras e identificadas às respectivas notas fiscais, o correto é a exigência de multa formal.

Sendo assim, houve inobservância da disposição prevista na alínea “c”, do inciso I, do art. 35, da Lei nº 1.288/2001, e que caracteriza cerceamento de defesa e nos termos do inciso II, do art. 28, da Lei nº 1.288/2001, o auto de infração é nulo:

Art. 28. É nulo o ato praticado:

[...]

II – com cerceamento de defesa.

Não bastando somente isso, a autora do lançamento ao alterar o presente auto de infração, também se equivocou na tipificação das infrações, nos campos 4.13, 5.13, 6.13 e 7.13, todos do termo de aditamento (fls. 347/350), vejamos:

Campo 4.13: art. 21, inciso I, alínea “c” da Lei nº 1.287/2001 c/c art. 44, inciso II, da Lei nº 1.287/2001 (redação dada pela Lei nº 2.549/2011).

Campo 5.13: art. 21, inciso I, alínea “c” da Lei nº 1.287/2001 c/c art. 44, inciso II, da Lei nº 1.287/2001 (redação dada pela Lei nº 2.549/2011).

Campo 6.13: art. 21, inciso I, alínea “c” da Lei nº 1.287/2001 c/c art. 44, inciso II, da Lei nº 1.287/2001 (redação dada pela Lei nº 2.549/2011).

Campo 7.13: art. 21, inciso I, alínea “c” da Lei nº 1.287/2001 c/c art. 44, inciso II, da Lei nº 1.287/2001 (redação dada pela Lei nº 2.549/2011).

As infrações dos campos 4.1 e 7.1 são decorrentes da constatação do passivo oculto, que se originou da falta de registro de compras a prazo, conforme podemos verificar dos levantamentos fiscais (fls. 343 e 346), portanto não se trata de hipóteses de presunção e muito menos da prevista no art. 21, inciso I, alínea “c”, da Lei nº 1.287/2001, pois o que ocorreu foi à falta de registro, bem como, deveria se exigir a correspondente multa formal. Outro fato é que o art. 21, da Lei nº 1.287/2001, não tem caráter infracional e não tipificam infrações, ele apenas é o permissivo legal para que se possa presumir a ocorrência do fato gerador do imposto.





**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
CONSELHO DE CONTRIBUINTES E RECURSOS FISCAIS**

Além disso, nestas situações o inciso II, do art. 44, da Lei nº 1.287/2001 (redação dada pela Lei nº 2.549/2011), isoladamente também não tipifica corretamente as referidas infrações. As infrações dos campos 5.1 e 6.1 são decorrentes da constatação do passivo fictício, que é considerado pela legislação como omissão de vendas, ou seja, omissão do registro de vendas de mercadorias tributadas em decorrência de saídas de mercadorias desacobertadas de nota fiscal, casos em que se exige o imposto correspondente, como fez a autora do lançamento. Porém, os dispositivos legais indicados para tipificar as infrações, não as tipificam corretamente. Ora, como já dito acima, o art. 21, da Lei nº 1.287/2001, não tem caráter infracional e não tipifica infrações, ele apenas é o permissivo legal para que se possa presumir a ocorrência do fato gerador do imposto.

Além disso, nestas situações que como visto ocorreu omissão de vendas decorrentes da constatação de passivo fictício caracterizado pela manutenção na contabilidade de obrigação já paga, conforme levantamentos fiscais (fls. 344 e 345), o inciso II, do art. 44, da Lei nº 1.287/2001 (redação dada pela Lei nº 2.549/2011), isoladamente também não tipifica corretamente as referidas infrações, tendo em vista que a omissão de vendas é caracterizada pelas vendas de mercadorias desacobertadas de notas fiscais.

Sendo assim, entendeu que houve erro na determinação das infrações e nos termos do inciso IV, do art. 28, da Lei nº 1.288/2001, com redação dada pela Lei nº 3.018/2015, o auto de infração é nulo, vejamos:

Art. 28. É nulo o ato praticado:

[...]

IV – com erro na determinação da infração. (Redação dada pela Lei 3.018 de 30.09.2015).

Desta forma, nos termos do art. 29, da Lei nº 1.288/2001, declarou a nulidade do auto de infração 2016/004078, por cerceamento de defesa e erro na determinação das infrações:

Art. 29. A nulidade é declarada de ofício pela autoridade competente para praticar o ato ou julgar a sua legitimidade.

No entanto, se faz necessário ressaltar que apesar do equívoco cometido no lançamento de ofício realizado, o qual determinou o comprometimento do feito





**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
CONSELHO DE CONTRIBUINTES E RECURSOS FISCAIS**

fiscal, a decisão de nulidade não decide em definitivo em favor do sujeito passivo, resultando apenas absolvição do autuado da imputação que lhe é dirigida por meio do auto de infração, cuja consequência desse fato é a abertura de nova oportunidade para que se proceda à lavratura de novo auto de infração para cobrança dos referidos créditos tributários, na forma como determina o art. 35, da Lei nº 1.288/2001.

Em virtude da nulidade do presente auto de infração, não foi analisado o mérito deste contencioso.

Diante do exposto, conheceu da impugnação, deu-lhe provimento e julgou NULO, sem análise de mérito, o auto de infração nº 2016/004078, nos valores de:

1. R\$ 10.948,44 (dez mil, novecentos e quarenta e oito reais e quarenta e quatro centavos), referente ao campo 4.11 do termo de aditamento (fls. 347/350);
2. R\$ 6.343,87 (seis mil, trezentos e quarenta e três reais e oitenta e sete centavos), referente ao campo 5.11 do termo de aditamento (fls. 347/350);
3. R\$ 1.120,07 (um mil, cento e vinte reais e sete centavos), referente ao campo 6.11 do termo de aditamento (fls. 347/350), e
4. R\$ 2.460,04 (dois mil, quatrocentos e sessenta reais e quatro centavos), referente ao campo 7.11 do termo de aditamento (fls. 347/350).

Submeteu a decisão em relação aos campos 4.11 e 5.11, ambos do termo de aditamento (fls. 347/350), à apreciação do Conselho de Contribuintes e Recursos Fiscais do Estado do Tocantins, nos termos da alínea “f”, do inciso IV, do art. 56, da Lei nº 1.288/2001, com redação dada pela Lei nº 2.521/2011, e parágrafo único do art. 58, da Lei nº 1.288/2001, com redação dada pela Lei nº 3.018/2015).

A Representação Fazendária faz um breve relato sobre o conteúdo processual, entende que houve um equívoco da julgadora de primeira instância na análise do conteúdo do processo em relação a passivo fictício e passivo oculto, que o inciso III, do art. 44, seria o enquadramento mais adequado, mas o inciso II também é necessário e recomenda a reforma da sentença para julgar procedente, conforme Termo de Aditamento, fls. 347/350.





CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
CONSELHO DE CONTRIBUINTES E RECURSOS FISCAIS

O Recorrido foi intimado em 21 de novembro de 2018 e apresentou recurso em 21 de dezembro de 2018, com as seguintes alegações; que as aquisições referem - se a insumos nos meses de novembro e dezembro dos anos fiscalizados e pagos em janeiro, fevereiro e março; que todos os documentos foram apresentados a fiscalização com os devidos documentos de pagamento; alega que o auto de infração é insubsistente, que ocorreu confusão tanto pelo autor e a representação fazendária ao não descrever as infrações devidas; que não foi promovida a diligencia requerida anteriormente para confirmar as alegações feitas anteriormente sobre a regularidade dos lançamentos contábeis e finaliza requerendo a nulidade do feito.

É o relatório.

VOTO

Visto, analisado e discutido, o presente processo formalizado por meio do auto de Infração - nº 2016/004078, contra o contribuinte qualificado na peça inaugural, referente às exigências de ICMS decorrentes da constatação de passivos ocultos não registrados na conta fornecedores nos exercícios de 2011 e 2014 e da constatação de passivos fictícios nos exercícios de 2012 e 2013, totalizando o valor de R\$ 20.872,42 (vinte mil, oitocentos e setenta e dois reais e quarenta e dois centavos), conforme auto de infração e termo de aditamento (fls. 02/03 e 347/350).

Em análise às alegações e provas apresentadas, constata-se que o passivo oculto, consiste na existência de obrigações não registradas na contabilidade, ao passo que o passivo fictício consiste no registro de obrigações inexistentes ou na manutenção de obrigações já pagas. Ou seja, não dá baixa em títulos já quitados antes do encerramento do exercício, em razão de insuficiência de caixa escritural ou também se origina do registro de operações simuladas (falsos empréstimos).

Desta forma, fica claro que as infrações supostamente cometidas pelo sujeito passivo não foram descritas com clareza, pois delas não se sabe de onde se originou o passivo oculto (obrigações existentes e que não se encontram registradas na contabilidade ou da existência de operações de empréstimos contraídos não registrados na contabilidade) e nem de onde se originou o passivo fictício (registro no passivo de obrigação inexistente ou manutenção de obrigação já paga ou do registro de operações simuladas), além disso, a exigência de ICMS, com





**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
CONSELHO DE CONTRIBUINTES E RECURSOS FISCAIS**

fundamento na presunção prevista na alínea “c”, do inciso I, do art. 21, da Lei 1.287/2001, somente é permitida quando constatado a ocorrência do passivo fictício, ou seja, somente em relação às infrações dos campos 5.1 e 6.1 do termo de aditamento (fls. 347/350), no entanto a autora do lançamento também se fundamentou nessa previsão legal para presumir a exigência de ICMS em relação às infrações dos campos 4.1 e 7.1 do termo de aditamento (fls. 347/350), quando da constatação de passivo oculto se descumpra na verdade a obrigação acessória de escrituração de obrigações e que se confirmada o não registro das compras e identificadas às respectivas notas fiscais, o correto é a exigência de multa formal.

Sendo assim, houve inobservância da disposição prevista na alínea “c”, do inciso I, do art. 35, da Lei nº 1.288/2001, e que caracteriza cerceamento de defesa e nos termos do inciso II, do art. 28, da Lei nº 1.288/2001, o auto de infração é nulo:

Art. 28. É nulo o ato praticado:

[...]

II – com cerceamento de defesa.

As infrações dos campos 4.1 e 7.1 são decorrentes da constatação do passivo oculto, que se originou da falta de registro de compras a prazo, conforme podemos verificar dos levantamentos fiscais (fls. 343 e 346), portanto, não se trata de hipóteses de presunção, e muito menos da prevista no art. 21, inciso I, alínea “c”, da Lei nº 1.287/2001, pois o que ocorreu foi à falta de registro, bem como, deveria se exigir a correspondente multa formal. Outro fato é que o art. 21, da Lei nº 1.287/2001, não tem caráter infracional e não tipificam infrações, ele apenas é o permissivo legal para que se possa presumir a ocorrência do fato gerador do imposto. Além disso, nestas situações o inciso II, do art. 44, da Lei nº 1.287/2001 (redação dada pela Lei nº 2.549/2011), isoladamente também não tipifica corretamente as referidas infrações.

As infrações dos campos 5.1 e 6.1 são decorrentes da constatação do passivo fictício, que é considerado pela legislação como omissão de vendas, ou seja, omissão do registro de vendas de mercadorias tributadas em decorrência de saídas de mercadorias desacobertadas de nota fiscal, casos em que se exige o imposto correspondente, como fez a autora do lançamento. Porém, os dispositivos legais indicados para tipificar as infrações, não as tipificam corretamente. Ora, como já dito acima, o art. 21, da Lei nº 1.287/2001, não tem caráter infracional e não





**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
CONSELHO DE CONTRIBUINTES E RECURSOS FISCAIS**

tipifica infrações, ele apenas é o permissivo legal para que se possa presumir a ocorrência do fato gerador do imposto.

Além disso, nestas situações que como visto ocorreu omissão de vendas decorrentes da constatação de passivo fictício caracterizado pela manutenção na contabilidade de obrigação já paga, conforme levantamentos fiscais (fls. 344 e 345), o inciso II, do art. 44, da Lei nº 1.287/2001 (redação dada pela Lei nº 2.549/2011), isoladamente também não tipifica corretamente as referidas infrações, tendo em vista que a omissão de vendas é caracterizada pelas vendas de mercadorias desacobertadas de notas fiscais.

Sendo assim, entendo que houve erro na determinação das infrações e nos termos do inciso IV, do art. 28 e o art. 29, da Lei nº 1.288/2001, com redação dada pela Lei nº 3.018/2015:

Art. 28. É nulo o ato praticado:

[...]

IV – com erro na determinação da infração. (Redação dada pela Lei 3.018 de 30.09.2015).

Art. 29. A nulidade é declarada de ofício pela autoridade competente para praticar o ato ou julgar a sua legitimidade.

Desta forma, voto em reexame necessário, para confirmar a decisão de primeira instância e julgar nulo o auto de infração.

É como voto.

DECISÃO

O Conselho de Contribuintes e Recursos Fiscais, ao julgar o presente processo, Decidiu, por unanimidade, em reexame necessário, confirmar a decisão de primeira instância e julgar nulo o auto de infração. O Representante Fazendário Paulo Robério Aguiar de Andrade, fez sustentação oral pela Fazenda Pública Estadual e pediu nova auditoria nos autos conforme prevê o Regimento Interno. Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Ricardo Shiniti Konya, Fernanda Teixeira Halum, Marcélio Rodrigues Lima, Sani Jair Garay Naimayer, Luiz



Publicado no Diário Oficial de nº 5.505, de 16 de dezembro de 2019

SECRETARIA DA
FAZENDA E
PLANEJAMENTO

GOVERNO DO
ESTADO DO
TOCANTINS



CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
CONSELHO DE CONTRIBUINTES E RECURSOS FISCAIS

Carlos da Silva Leal e Valcy Barbosa Ribeiro. Presidiu a sessão de julgamento aos três dias do mês de setembro de 2019, o conselheiro Gilmar Arruda Dias.

PLENÁRIO DO CONSELHO DE CONTRIBUINTES E RECURSOS FISCAIS, em Palmas, TO, aos vinte e sete dias do mês de novembro de 2019.

Gilmar Arruda Dias
Presidente

Ricardo Shiniti Konya
Conselheiro relator

