



CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
CONSELHO DE CONTRIBUINTE E RECURSOS FISCAIS

ACÓRDÃO Nº	107/2019
PROCESSO Nº:	2016/6640/500924
RECURSO VOLUNTÁRIO Nº:	8.539
AUTO DE INFRAÇÃO Nº:	2016/004947
RECORRENTE:	PAPAGAI0 DIESEL LTDA.
INSCRIÇÃO ESTADUAL Nº:	03.283.785/0001-45
RECORRIDA:	FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL

EMENTA

ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE CLAREZA E PRECISÃO DO LEVANTAMENTO. NULIDADE. - É nula a reclamação tributária que exige ICMS-ST, com base em levantamento fiscal que não apresenta clareza e precisão, caracterizando cerceamento a defesa conforme inciso II do art. 28 da lei 1.288/2001.

RELATÓRIO

A Fazenda Pública Estadual constituiu crédito tributário contra o contribuinte qualificado na peça inaugural, referente à falta de recolhimento do ICMS Substituição Tributária no valor de R\$ 1.080.320,84 (um milhão, oitenta mil, trezentos e vinte reais e oitenta e quatro centavos), com a penalidade do campo 4.15, mais acréscimos legais, referente ao exercício de 2016.

Foram anexados aos autos, levantamento do ICMS substituição tributária, documentos auxiliares de notas fiscais eletrônicas e relatório de arrecadação (fls. 04/90).

A atuada foi intimada do auto de infração por via postal (fls. 92), apresentando impugnação, tempestivamente, com as seguintes alegações (fls. 94/102):





CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
CONSELHO DE CONTRIBUINTES E RECURSOS FISCAIS

Que eventual diferença no montante recolhido aos cofres do Tesouro Estadual a título de ICMS Substituição Tributária se deu em virtude de que, em grande parte das operações, os fatos imponíveis ocorreram em outros Estados da Federação, pertencendo a estes entes federativos a titularidade pelos créditos tributários decorrentes das referidas operações; que é necessário que o fisco ofereça prova contundente de que ocorreram as supostas irregularidades imputadas; que o auditor fiscal não trouxe aos autos nenhum meio de prova capaz de demonstrar a suposta falta de recolhimento do ICMS-ST por parte da defendente; que o levantamento apresentado não comprova a suposta omissão de recolhimento do ICMS substituição tributária na aquisição de produtos para comercialização; que o fisco utilizou como meio de prova presunção que não é prova *juris et de jure*, mas sim, prova *juris tantum*, sendo excepcional suscetível de injustiças e arbitrariedades.

Fez juntada da procuração, alteração contratual, livros de registros de entradas, saídas e apuração do ICMS (fls. 103/243).

A julgadora de primeira instância relata que o sujeito passivo está devidamente identificado no auto de infração; que a intimação é válida, a impugnação é tempestiva e apresentada por advogado legalmente constituído, nos termos do art. 20, *caput* da Lei nº 1.288/2001. Que o autuante identificado no campo 5 possui capacidade ativa para constituição do crédito tributário.

Que não há preliminares.

Que a pretensão fiscal encontra respaldo na legislação tributária tipificada no campo 4.13 do auto de infração, assim como a penalidade proposta no campo 4.15 está de acordo com o ilícito fiscal descrito.

Que as presunções do fisco são *juris tantum*, cabendo sempre prova em contrário, ocorre que a autuada não juntou ao processo nenhum documento comprobatório que afaste o ilícito fiscal descrito na inicial, contrariando o disposto no art. 45, inciso I da Lei nº 1.288/2001:

As provas anexadas pelo autor do procedimento que corroboram a falta de recolhimento do ICMS-ST são os documentos auxiliares de notas fiscais eletrônicas e o relatório de arrecadação.





CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
CONSELHO DE CONTRIBUINTES E RECURSOS FISCAIS

Na substituição tributária, o imposto deve ser calculado pelo remetente do produto até a última operação, ou seja, a venda ao consumidor. Como os produtos foram remetidos para empresa localizada no território tocantinense e não houve provas de que as saídas dos mencionados produtos não tenham sido para consumidor aqui estabelecido. O recolhimento do ICMS-ST deve ser feito para o tesouro estadual, ainda que provenientes de outros Estados da Federação.

Os documentos fiscais elencados no levantamento e anexados aos autos têm como destinatária a autuada e como não existem provas de que o ICMS-ST tenha sido recolhido para o Estado do Tocantins pela empresa remetente, a responsabilidade passa a ser a empresa adquirente, conforme estabelece a legislação tributária.

Diante do exposto, conheceu da impugnação apresentada, negou-lhe provimento e julgou PROCEDENTE o auto de infração nº 2016/004947, CONDENANDO o sujeito passivo ao pagamento do crédito tributário no valor de R\$ 1.080.320,84 (um milhão, oitenta mil, trezentos e vinte reais e oitenta e quatro centavos), com a penalidade do campo 4.15, mais acréscimos legais.

Intimado o contribuinte da condenação em 22 de junho 2017 e apresentou recurso voluntário em 03 de julho de 2017, fls. 251 a 262.

A Recorrente faz relato da sentença prolatada em primeira instância, reitera as alegações feitas na impugnação, fls. 94 a 102, discuti que parte do crédito requerido neste auto de infração foi fato gerador de auto de infração lavrado no Distrito Federal e requer a nulidade do feito e a extinção do processo.

A Representação Fazendária faz um breve relato sobre o conteúdo processual e a sentença prolatada pelo julgador de primeira instancia. Entende que a sentença prolatada foi equivocada e recomenda a nulidade do processo, fls.263 a 265.

O processo foi distribuído para o conselheiro Heverton Luiz de Siqueira Bueno que solicitou diligencia a Diretoria de Combustíveis para esclarecimentos.

Em PARECER/SEFAZ/ SAT/ DGE/ GFC nº 202/2019, em síntese relata que “os remetentes não possuem inscrição e ou TARE que lhes atribuam a condição





CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
CONSELHO DE CONTRIBUINTE E RECURSOS FISCAIS

de substituto tributário”, e que não se verifica nenhum recolhimento a favor do Erário Tocantinense.

É o Relatório

VOTO

Visto, analisado e discutido, o presente processo formalizado por meio do auto de Infração - nº 2016/004947, constituiu crédito tributário contra o sujeito passivo qualificado na peça inicial referente à falta de recolhimento do ICMS Substituição Tributária no valor de R\$ 1.080.320,84 (um milhão, oitenta mil, trezentos e vinte reais e oitenta e quatro centavos), com a penalidade do campo 4.15, mais acréscimos legais, referente ao exercício de 2016.

O Conselho Nacional de Políticas Fazendárias - CONFAZ, além de firmado em obediência ao ordenamento jurídico pátrio e demais institutos que regem o ICMS, estabelece normas gerais a serem aplicadas ao regime de Substituição Tributária e, prevê a possibilidade de se efetuar tantas retenções quantas forem as saídas interestaduais destinadas à contribuintes.

Num primeiro momento, a saída para outro estado de mercadoria sujeita ao regime, já autoriza presumir que o consumo desta se dará fora do estado do remetente.

A exigência tributária em discussão, conforme consta da peça inicial, diz respeito à falta de recolhimento do ICMS substituição tributária devido por operações posteriores no Estado de Tocantins, referente a ingresso em seu território de mercadorias submetidas a esse regime.

O ICMS normal incidente na operação interestadual é devido para o Estado de origem da mercadoria, inclusive o sujeito passivo destacou no Documento Auxiliar da Nota Fiscal Eletrônica (DANFE) o ICMS incidente na operação interestadual.

O ponto central é que se trata de operações interestaduais a pessoa jurídica ocorrida no mesmo período de apuração, entrada e saída no mesmo mês.





CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
CONSELHO DE CONTRIBUINTES E RECURSOS FISCAIS

Indubitável que o ICMS-ST seria devido ao Tocantins se ocorrido o fato gerador presumido, em observância ao princípio constitucional da não-cumulatividade, a cada operação, o valor do ICMS pago na operação anterior poderá ser deduzido do cálculo do valor devido como ICMS-ST.

Não podemos suplantarmos a responsabilidade tributária atribuída pela CF/88 e a LC 87/1996 à pessoa do substituto tributário com base em uma ficção de fato imponible presumido. O fato gerador está pendente e se não acontecer a lei prevê mecanismos de torná-lo sem efeitos. Ou seja, a natureza da operação interestadual não tem o condão de se sobrepor ao instituto da substituição tributária mas desloca a responsabilidade originária para quem pratica a última etapa com vistas a alcançar o varejo.

O ICMS incide sobre operações que tenham a circulação de mercadorias por objeto. Neste contexto, operações são atos ou negócios, tenham ou não natureza de negócio jurídico, hábeis para provocar a circulação, inclusive física, de mercadorias que se destinem ao consumo. Circular significa, para o Direito, mudar de titular. (José Eduardo Soares de Melo, in ICMS Teoria e Prática Dialética, 7ª Edição, citando Ataliba e Cleber Giardino). Mercadoria é o bem ou produto inserido no processo circulatório com deliberado propósito de lucro. Logo, o fato gerador ocorre em operações com mercadorias que configuram circulação (comercialização).

No regime normal de tributação o imposto incide em cada uma das etapas de comercialização, deduzindo-se, em observância ao princípio constitucional da não-cumulatividade, a cada operação, o valor do ICMS pago na operação anterior, o que consagra o princípio da partilha da carga tributária em se tratando de operações interestaduais. Ocorre a sujeição passiva indireta por substituição quando a lei elege, desde logo, como sujeito passivo da obrigação tributária principal pessoa diversa daquela que tenha vínculo econômico direto com o ato, fato ou negócio jurídico tributado.

A própria lei que substitui o sujeito passivo direto, o substituído, por outro indireto, o substituto, por essas peculiaridades, embora haja vínculo econômico, negócio jurídico e mudança de titularidade em relação à mercadoria, interessou ao legislador ter como responsável tributário o vendedor (substituto) e não o comprador (substituído). Sua premissa básica consiste em exigir de terceira pessoa a antecipação do imposto de fato gerador pendente de realização, assegurada a salvaguarda de que pode haver a restituição para aqueles fatos presumidos que não se efetivarem. Assim sendo, para as mercadorias da substituição tributária a





CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
CONSELHO DE CONTRIBUENTES E RECURSOS FISCAIS

circulação e/ou a mudança de titularidade já é presumida à partir do ingresso destas neste estado.

Nada muda em relação a Regra-Matriz-de-Incidência. Inquestionável, portanto, que o ICMS Substituição Tributária pelas Operações Posteriores, deve ser recolhido para o Estado ao qual a mercadoria foi vendida, ou seja, onde presume-se, seja consumida. Lei 1.287/2001, *in verbis*:

Art. 14. Além das hipóteses previstas no art. 20 desta Lei, em relação às mercadorias constantes dos segmentos do Anexo I a esta Lei, inclui-se, também, como fato gerador do imposto, para efeito de exigência do imposto por substituição tributária, a entrada de mercadoria ou bem no estabelecimento do adquirente ou em outro por ele indicado. (Redação dada pela Lei 3.019 de 30.09.2015).

O Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto 2.912/2006 prevê em seus artigos 41 e 43, conforme o seguinte:

Art. 41. O contribuinte que realizar operações com as mercadorias relacionadas no Anexo XXI deste Regulamento, sem prejuízo do cumprimento de disciplina complementar estabelecida pela Secretaria da Fazenda, deve observar as disposições desta Seção.

Art. 43. Nas saídas interestaduais, inclusive na devolução ou desfazimento do negócio, entre contribuintes, com mercadorias já alcançadas pela substituição tributária, destinadas a indústria ou a outra Unidade da Federação, o contribuinte substituído deve emitir Nota Fiscal segundo as normas comuns de tributação, escriturando-as nas colunas próprias, com débito do imposto, no Livro de Registro de Saídas, exceto em relação aos combustíveis líquidos e gasosos derivados ou não de petróleo e lubrificantes que obedecem o disposto nos artigos de 70 a 87 deste Regulamento, observado que deve constar do documento fiscal referente à mercadoria devolvida:

§ 1º Na hipótese prevista no *caput* deste artigo, o remetente da mercadoria poderá creditar-se do imposto relativo à entrada desta, na proporção da quantidade da saída, cujo crédito corresponderá ao montante resultante da soma do ICMS normal, destacado na Nota Fiscal de aquisição, e da parcela do imposto retido, devendo o total ser escriturado no mesmo mês em que ocorrer a saída, no item "007 - Outros Créditos", do Livro de Registro de Apuração do ICMS,





CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
CONSELHO DE CONTRIBUINTE E RECURSOS FISCAIS

precedido da expressão: "Mercadorias com ICMS Retido – Remessas para Indústria" ou "Mercadorias com ICMS Retido - Remessas Interestaduais", conforme o caso.

O contribuinte que realizar operações com as mercadorias relacionadas no Anexo XXI deste Regulamento, sem prejuízo do cumprimento de disciplina complementar estabelecida pela Secretaria da Fazenda, deve observar as disposições desta Seção. Por força do que dispõe o parágrafo 1º do art. 43 do Decreto 2.912/2006, estabelece o seguinte:

O remetente da mercadoria poderá creditar-se do imposto relativo à entrada desta, na proporção da quantidade da saída, cujo crédito corresponderá ao montante resultante da soma do ICMS normal, destacado na Nota Fiscal de aquisição, e da parcela do imposto retido, devendo o total ser escriturado no mesmo mês em que ocorrer a saída, no item 007 - Outros Créditos.

Dessa forma, fica provado que as operações praticadas pela autuada são exclusivamente interestaduais para pessoa jurídica e que ocorreu no mesmo período de apuração, entrada e saída, no mesmo mês, os valores requeridos neste auto de infração.

O autor do procedimento constitui o crédito tributário descrevendo como infração, a falta de recolhimento do ICMS substituição tributária. No entanto, o levantamento utilizado para demonstrar e quantificar a infração não está claro, preciso e resumido do fato, considerando que parte do imposto referente às operações elencadas no processo estão destacadas nas notas de entrada e de aquisição, o qual caracteriza a obrigatoriedade do recolhimento por parte do remente do produto.

A indeterminação dos valores requeridos por período como estabelece o art. 35, alínea "c" caracterizando cerceamento a defesa conforme o inciso II, art. 28, todos da Lei 1.288/2001:

art. 35. O Auto de Infração:

I - formaliza a exigência do crédito tributário e contém, no mínimo:

- a) a identificação do sujeito passivo;
- b) a data, local e hora da lavratura;





CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
CONSELHO DE CONTRIBUINTES E RECURSOS FISCAIS

c) a descrição clara, precisa e resumida do fato e indicação do período de sua ocorrência;

Art. 28. É nulo o ato praticado:

I – por autoridade não identificada, incompetente ou impedida;

II – com cerceamento de defesa.

Portanto, voto pela reforma da decisão de primeira instância, acolhendo a preliminar de cerceamento a defesa, suscitada por escrito pela Representação Fazendária, por falta de clareza e precisão do levantamento, (fls. 263 a 265).

É o voto.

DECISÃO

O Conselho de Contribuintes e Recursos Fiscais, ao julgar o presente processo, decidiu, por unanimidade, acolher a preliminar de nulidade do auto de infração por cerceamento de defesa em face de erro no levantamento fiscal, arguida pelo representante fazendário nos autos e julgar nulo o auto de infração. O advogado Aldecimar Esperandio e o Representante Fazendário Paulo Robério Aguiar de Andrade, fizeram sustentação oral pela Recorrente e Fazenda Pública Estadual, respectivamente. O Representante Fazendário solicita nova auditoria conforme previsto no Regimento Interno. Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Ricardo Shiniti Konya, Fernanda Teixeira Halum Pitaluga, Marcélio Rodrigues de Lima, Sani Jair Garay Naimayer, Luiz Carlos da Silva Leal e Valcy Barbosa Ribeiro. Presidiu a sessão de julgamento aos quinze dias do mês de agosto 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 do ano de 2019.



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

Gilmar Arruda Dias
Presidente

Ricardo Shiniti Konya
Conselheiro relator

