



CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
CONSELHO DE CONTRIBUINTES E RECURSOS FISCAIS

ACÓRDÃO Nº 071/2020
PROCESSO Nº: 2016/6040/501292
RECURSO VOLUNTÁRIO Nº: 8.808
AUTO DE INFRAÇÃO Nº: 2016/000932
RECORRENTE: COMERCIAL SUPER BIG DE ALIMENTOS LTDA
INSCRIÇÃO ESTADUAL Nº: 29.443.007-5
RECORRIDA: FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL

EMENTA

ICMS. APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITO. MERCADORIA DE BONIFICAÇÃO. ERRO NO LEVANTAMENTO BÁSICO. CERCEAMENTO DE DEFESA. NULIDADE – É nula a reclamação tributária por cerceamento de defesa quando constatado que o levantamento fiscal está em desacordo com a técnica de auditoria e legislação tributária.

RELATÓRIO

A Fazenda Pública Estadual constituiu crédito tributário contra o contribuinte qualificado na peça inaugural, referente às exigências de ICMS decorrente de aproveitamentos indevidos de créditos de ICMS originários de entradas de mercadorias em bonificação (CFOP 1910), remetidas por empresa do mesmo titular nos exercícios de 2012, 2013 e 2014, totalizando o valor de R\$ 693.052,26 (seiscentos e noventa e três mil, cinquenta e dois reais e vinte e seis centavos), conforme auto de infração e termo de aditamento (fls. 02/04 e fls. 233/234).

Foram anexados ao presente processo termo de aditamento, os levantamentos fiscais, informações complementares, demonstrações dos resultados do exercício 2013, balanços patrimoniais encerrados em 31/03/2013, 30/06/2013, planilhas de notas fiscais de entradas, DANFES, BICs e mídia eletrônica em CD (fls. 05/196).

O Recorrente foi intimado do auto de infração por via postal e por edital e apresentou impugnação tempestiva (fls. 200/206) por meio de Advogado





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

devidamente constituído alegando em sede de preliminar, cerceamento de defesa por inexatidão na lavratura do auto de infração.

No mérito, o Recorrente aduz que:

As remessas em bonificação foram tributadas pelo ICMS na entrada e o recolhimento do imposto se deu realmente pelo fornecedor. Os lançamentos contábeis foram realizados segundo determinam a legislação e normas gerais da contabilidade. O único motivo para a glosa dos créditos realizada pelo auditor é a existência de sócio comum entre a Impugnante e seu fornecedor, o que afronta princípios e direitos constitucionais da Impugnante. Portanto, deve ser anulado o lançamento por inexistência de infração cometida pela autuada.

Por sua vez, o julgador por meio de despacho devolveu o processo para manifestação quanto à impugnação (fls. 216).

O autor do lançamento apresentou levantamento fiscal do exercício de 2013, se manifestou e intimado o Recorrente por via postal e por de edital por meio de advogado, apresentou manifestação e o processo foi remetido para julgamento (fls. 217/230).

Novamente o julgador por meio de despacho devolveu o processo para saneamento quanto à descrição das infrações (campo 4.1 e 6.1) (fls. 231/232).

O autor do lançamento aditou o auto de infração e intimado o Recorrente por via postal, este por meio de advogado apresentou manifestação e o processo retornou para julgamento (fls. 233/240).

Sobreveio a sentença de primeira instância às fls.241/248, que em análise de preliminar consignou o seguinte:

Primeiro, os levantamentos fiscais apresentados (fls. 06 e 10) embora tragam valores divergentes dos informados nos campos 4.11 e 6.11 do termo de aditamento (fls. 233/234), estão acompanhados das planilhas de lançamentos de ofício (fls. 07 e 11) que detalham os respectivos valores R\$ 48.968,15 e R\$ 361.468,92, além do que o sujeito passivo teve conhecimento das planilhas juntadas (fls. 24/186) que relacionam todas as notas fiscais que deram origem aos estornos dos créditos e que são exatamente os valores apurados e exigidos nos campos 4.11 e 6.11 do termo de aditamento (fls. 233/234).





CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO CONSELHO DE CONTRIBUINTES E RECURSOS FISCAIS

Segundo, a alíquota utilizada nos campos 4.9, 5.9 e 6.9 (12%), em nada modifica no valor dos créditos de ICMS considerados como indevidos pelo autor do lançamento e inclusive, a alíquota passou a ser uma mera informação, pois deixou de ser requisito essencial a validade do auto de infração, desde a alteração da alínea “f”, do inciso I, do art. 35, da Lei no 1.288/01, com redação dada pela Lei no 2.521/11:

Terceiro, a redução da base de cálculo prevista na Lei nº 1.303/02, não foi concedida e nem poderia ser, pois esta redução não se aplica em operações ou prestações apuradas como omissões em ação fiscal desde a edição da Lei nº 1.584/05.

A douta julgadora conclui seu raciocínio:

Portanto, considerando que todos os requisitos exigidos no art. 35, da Lei nº 1.288/01, e suas alterações foram cumpridos pelo autuante na lavratura do presente auto de infração e não sendo verificado nenhum obstáculo que possa ter impedido o sujeito passivo de se defender ou que tenha impedido que a finalidade do ato fosse atingida, rejeito a preliminar de nulidade por cerceamento de defesa arguida pelo sujeito passivo e passo a análise do mérito deste contencioso.

Noutro giro, tocante às questões de mérito, a douta julgadora verbera:

Pois bem, conforme manifestações do autor do lançamento (fls. 13/15, 217/220 e 223), diferentemente do que entendeu o sujeito passivo, não é o simples fato de a autuada possuir em seu quadro societário um sócio em comum com o fornecedor das mercadorias em bonificação que o levou a estornar os créditos de ICMS nos exercícios fiscalizados. Pois analisando os argumentos do autuante (fls. 12, 13, 14 e 15), os quais ele considera irregular e lesivo ao Estado Tocantinense porque tais créditos utilizados são “graciosos” na medida em que a compensação somente poderia ocorrer se tivesse tido cobrança real ou suporte do ônus operacional na etapa anterior, chega-se a conclusão que o motivo dos estornos dos créditos nos períodos fiscalizados é que o próprio sujeito passivo emite as notas fiscais de entradas de mercadorias com natureza da operação (bonificação, doação ou brinde) consignando o ATACADÃO DE PROD ALIMENTÍCIOS LTDA como destinatário/remetente, destacando o ICMS, conforme podemos ver dos DANFES 678 e 679 (fls. 187/191), emitidos e que se encontram relacionados na planilha chamada de ICMS indevido, fornecido pelo





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

ATACADÃO MELLO, apresentada pelo autor do lançamento (fls. 35) e os registra em seu Livro de Registro de Entrada gerando a ela créditos de ICMS, quando na verdade não houve ônus sobre tais operações.

Pontua ainda que:

No presente caso, o próprio sujeito passivo emitiu as notas fiscais de entradas das mercadorias em bonificação destacando o ICMS, o que mais se parece que tais notas fiscais foram emitidas para regularização dessas mercadorias em seu estoque ao passo que foram recebidas desacobertadas das respectivas notas fiscais. No entanto, em tais situações, não basta que simplesmente emita as correspondentes notas fiscais é necessário que o ICMS devido na operação anterior seja recolhido e assim determina o art. 234, do Regulamento do ICMS.

[...]

E completando a linha de raciocínio do autuante, para que o sujeito passivo pudesse se creditar do ICMS destacado nas notas fiscais relacionadas nas planilhas (fls. 24/186), era necessário que o mesmo passivo tivesse de fato arcado com o ônus tributário dessas operações e tal fato não foi comprovado pelo sujeito passivo.

Com efeito, a nobre julgadora esclarece que:

Por outro lado, dessa decisão também se retira que além da operação com mercadoria em bonificação não ser tributada, só foi dado o direito ao crédito relativo ao imposto que foi pago indevidamente porque restou comprovado que o Recorrente arcou com o ônus tributário e da mesma forma devemos entender no caso destes autos. O próprio sujeito passivo emitiu as notas fiscais de entradas dando entrada nas mercadorias recebidas em bonificação, conforme estão relacionadas nas planilhas (fls. 24/186) e embora tenha destacado o ICMS, não comprovou que suportou o ônus tributário e sendo assim não poderia se creditar dos respectivos ICMS destacados.

Desta forma, a ilustre Julgadora de Primeira Instância, rejeitando a preliminar de nulidade por cerceamento de defesa, julgou PROCEDENTE o auto de infração nº 2016/000932, CONDENANDO o Recorrente ao pagamento dos créditos tributários nos valores de:





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

1. R\$ 48.968,15 (quarenta e oito mil, novecentos e sessenta e oito reais e quinze centavos), referente ao campo 4.11 do termo de aditamento ao auto de infração (fls. 233/234), com a penalidade prevista no campo 4.15, mais os acréscimos legais;

2. R\$ 282.615,19 (duzentos e oitenta e dois mil, seiscentos e quinze reais e dezenove centavos), referente ao campo 5.11 do termo de aditamento ao auto de infração (fls. 233/234), com a penalidade prevista no campo 5.15, mais os acréscimos legais e,

3. R\$ 361.468,92 (trezentos e sessenta e um mil, quatrocentos e sessenta e oito reais e noventa e dois centavos), referente ao campo 6.11 do termo de aditamento ao auto de infração (fls. 233/234), com a penalidade prevista no campo 6.15, mais os acréscimos legais.

O Recorrente foi intimado da decisão singular às fls. 254, apresentando Recurso Voluntário, alegando em breve síntese que a julgadora proferiu sua decisão baseada em premissa equivocada, vez que, na sua tese, as notas fiscais foram emitidas pela empresa Mello Atacadão, que destacou o ICMS, registrou e recolheu corretamente o imposto devido, para tanto, fez juntada como amostragem de cópias de uma nota fiscal de cada mês compreendido no período das autuações, bem como, anexa cópias dos registros de saídas da Mello Atacadão, que buscam comprovar que tais notas foram registradas por aquela empresa e por via de consequência, o imposto teria sido pago.

Por fim, pede o provimento do Recurso Voluntário para reformar a sentença de primeira instância, julgando improcedente o auto de infração.

De outro lado, a Representação Fazendária, em parecer às fls. 316/318, após a devida fundamentação, sugere a realização de diligência objetivando anexar aos autos, os respectivos DANFE's das notas fiscais de entradas bonificadas facilitando, no seu entender, a análise do mérito.

É o relatório.

VOTO

Visto, analisado e discutido o presente processo que exige crédito tributário por meio do auto de infração nº 2016/000932, referente às exigências de





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

ICMS decorrente de aproveitamentos indevidos de créditos de ICMS originários de entradas de mercadorias em bonificação (CFOP 1910), remetidas por empresa do mesmo titular nos exercícios de 2012, 2013 e 2014, totalizando o valor de R\$ 693.052,26, conforme auto de infração e termo de aditamento (fls. 02/04 e fls. 233/234).

Analisando os autos verifica-se que a ilustre julgadora *a quo* rejeitou a preliminar arguida pelo Recorrente por entender que todos os requisitos exigidos no art. 35, da Lei nº 1.288/2001, e suas alterações foram cumpridos pelo autuante na lavratura do presente auto de infração e não sendo verificado nenhum obstáculo que possa ter impedido o sujeito passivo de se defender ou que tenha impedido que a finalidade do ato fosse atingida.

Neste particular, penso de forma diversa, haja vista que o levantamento básico elaborado em desacordo com a técnica de auditoria fiscal e legislação tributária prejudica a compreensão da reclamação proposta em desfavor do contribuinte, e por via de consequência, lhe cerceia o direito de defesa, estando, portanto, nulo de pleno direito.

Corroborando com este entendimento, é clara a arguição do Recorrente em sede impugnação onde narra a inexatidão na lavratura do auto de infração, fato que sem sombra de dúvida acarretou prejuízos a apresentação de uma defesa hábil a combater a reclamação tributária em seu desfavor.

Destarte, compulsando os autos, percebo que a peça fiscal é no mínimo confusa, denota-se que o sujeito passivo também enfrentou dificuldades ao interpretar o presente auto no momento da elaboração de sua defesa, conforme narrado acima.

Por tais razões, o legislador, a fim de evitar erros ou interpretações equivocadas, bem como facilitar o entendimento do destinatário da norma tributária, baliza no artigo 35, da Lei 1.288/2001, quais os requisitos mínimos a serem observados pelo auditor fiscal no ato da elaboração do levantamento, senão vejamos:

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;
- d) o dispositivo legal infringido;
- e) a sugestão da penalidade aplicável;
- f) o valor originário do crédito tributário; (Redação dada pela Lei nº 2.521, de 10/11/2011).

Redação Anterior: (1) Lei 1.288 de 28/12/2001.

f) a base de cálculo, alíquota aplicável e o valor originário da obrigação;

g) a intimação para o pagamento ou impugnação e a indicação da unidade fazendária onde deva ser cumprida a exigência;

h) a identificação funcional e assinatura do autor do procedimento;

II – é lavrado por servidor competente na área fiscal de verificação do ilícito;

III – é recebido pela repartição fiscal do local de sua lavratura, que, não sendo a do domicílio fiscal do sujeito passivo, após a formalização do processo, é remetido à repartição encarregada de sua instrução;

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

§ 1º Na formalização do crédito tributário por sistema de processamento de dados é dispensada a assinatura do autor do procedimento.

§ 2º Quando mais de uma infração for atribuída ao mesmo sujeito passivo ou responsável, as exigências podem ser formuladas em um só instrumento, desde que alcance e individualize todos os tributos, as infrações e os exercícios, apurados pelo mesmo tipo de levantamento fiscal. (Redação dada pela Lei nº 2.521, de 10/11/2011).

Redação Anterior: (1) Lei 1.288 de 28/12/2001.

§ 2º Quando mais de uma infração for atribuída ao mesmo sujeito passivo ou responsável, as exigências poderão ser formuladas em





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

um só instrumento, desde que alcance e individualize todas as infrações, tributos e exercícios.

§ 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.

Com efeito, entendo que, uma vez ignorados os requisitos insculpidos na norma precitada em inobservância a técnica de auditoria fiscal e legislação tributária, acarretará prejuízo insanável a defesa do contribuinte e por sua vez a nulidade do auto de infração por cerceamento de defesa, conforme dispõe o artigo 28, inciso II da Lei 1.288/2001, *in verbis*:

Art. 28. É nulo o ato praticado:

[...]

II – com cerceamento de defesa;

Neste sentido, vale trazer a baila o entendimento firmado pelo Conselho de Contribuintes e Recursos Fiscais do Estado do Tocantins em casos análogos, senão vejamos:

ACÓRDÃO 118 - ICMS. FALTA DE ESTORNO DE CRÉDITOS DO ICMS. ERRO NA ELABORAÇÃO DO LEVANTAMENTO. CERCEAMENTO DE DEFESA. NULIDADE – É nula a reclamação tributária quando o levantamento se encontra em desacordo com a técnica de auditoria fiscal e legislação tributária.

ACÓRDÃO 120 - MULTA FORMAL. FALTA DE REGISTRO DE AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS E/OU SERVIÇOS TRIBUTADOS NO LIVRO PRÓPRIO. NOTAS FISCAIS NÃO DESTINADAS A COMERCIALIZAÇÃO. CERCEAMENTO DE DEFESA. NULIDADE – É nula a reclamação tributária quando há falta de clareza e precisão na elaboração do levantamento fiscal, cerceando o direito de defesa do autuado.

Portanto, voto pela reforma da decisão de primeira instância, para julgar nulo, em sede de preliminar, o auto de infração nº 2016/000932, por erro na elaboração do levantamento básico acarretando cerceamento ao direito de defesa





CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
CONSELHO DE CONTRIBUINTES E RECURSOS FISCAIS

do Recorrente, com fundamento no artigo 28, inciso II, da Lei nº 1.288/2001, extinguindo-se a presente Reclamação Tributária sem julgamento de mérito.

É como voto.

DECISÃO

O Conselho de Contribuintes e Recursos Fiscais, ao julgar o presente processo, decidiu, por unanimidade, rejeitar o pedido de diligência para juntada das notas fiscais, proposto pelo representante fazendário. Por maioria, rejeitar a preliminar de nulidade do auto de infração por erro na alíquota, arguida pela Recorrente. E por maioria, acolher a preliminar de nulidade do auto de infração por erro no levantamento básico, arguida pelo conselheiro relator e julgar nulo o auto de infração. Votaram pela rejeição da preliminar os conselheiros Marcélio Rodrigues Lima, Fernanda Teixeira Halum Pitaluga e Ricardo Shiniti Konya. O Sr. Presidente Votou acolhendo a preliminar de nulidade do auto de infração. O advogado Aldecimar Esperandio e o representante fazendário Paulo Robério Aguiar fizeram sustentações orais pela Recorrente e Fazenda Pública, respectivamente. O representante fazendário pediu nova auditoria na empresa, conforme prevê o Regimento Interno. Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Valcy Barbosa Ribeiro, Marcélio Rodrigues Lima, Sani Jair Garay Naimayer, Luiz Carlos da Silva Leal, Fernanda Teixeira Halum Pitaluga, Ricardo Shiniti Konya e Gilmar Arruda Dias. Presidiu a sessão de julgamento aos trinta dias do mês de outubro de 2019, o conselheiro Gilmar Arruda Dias.

PLENÁRIO DO CONSELHO DE CONTRIBUINTES E RECURSOS FISCAIS, em Palmas, TO, aos vinte e quatro dias do mês de junho de 2020.

Gilmar Arruda Dias
Presidente

Valcy Barbosa Ribeiro
Conselheiro relator

