



**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO – CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT
1ª CÂMARA DE JULGAMENTO**

RESOLUÇÃO Nº. 055/2022

6ª(SEXTA) SESSÃO ORDINÁRIA DE 27 DE ABRIL DE 2022

PROCESSO N.: 1/3873/2019

AUTO DE INFRAÇÃO Nº: 1/201912184 CGF: 06. 101178-9

RECORRENTE: SODINE SOCIEDADE DISTRIBUIDORA DO NORDESTE e
CÉLULA DE JULGAMENTO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

RECORRIDO: AMBOS

CONSELHEIRA RELATORA: IVETE MAURICIO DE LIMA

EMENTA: OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA – Deixar de registrar na Escrituração Fiscal Digital – EFD, notas fiscais eletrônicas de operações de entradas relativas aos exercícios 2014 e 2015. Infração aos artigos 276-G, inciso I do Decreto nº 24.569/97 (RICMS - Ce) e aplicação da penalidade prevista no art. 123, III, “g” da Lei nº 12.670/96, com redação dada pela Lei nº 16.258/2017. O sujeito passivo após a interposição do Recurso Ordinário, efetivou pagamento integral em 30 de dezembro de 2021 com benefícios de redução concedidos pela Lei nº 17.771 de 2021, tendo como referência o crédito tributário definido na decisão de Primeira Instância exarada em 15 de fevereiro de 2021 de **PARCIAL PROCEDÊNCIA**. A 1ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, decide por unanimidade de votos, julgar prejudicado o recurso da parte, com fundamento no art.21, § único da Lei 17.771/ de 23 /11/2021 (REFIS 2021), e negar provimento ao reexame necessário interposto, para confirmar a decisão proferida no julgamento monocrático, para julgar **PARCIAL PROCEDENTE**, nos termos do voto da conselheira relatora, em conformidade com o parecer da Assessoria Processual Tributária referendado em manifestação oral, pelo douto representante da Procuradoria Geral do Estado.

PALAVRAS CHAVE: OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA – NOTA FISCAL DE ENTRADA - ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL – PARCIAL PROCEDENTE – CONFISSÃO IRRETRATÁVEL – QUITADO – REFIS 2021

RELATÓRIO:

Na peça basilar, o agente fiscal relata que no decorrer da ação fiscal constatou que o contribuinte recebeu notas fiscais de entradas que não foram declaradas na EFD referente ao período de janeiro a dezembro de 2015, conforme planilhas constantes na Informação Complementar.

No campo específico indica como infringido o art. 18 da Lei n 12.670/96 e a penalidade inserta no art. 126 da Lei nº 12.670/96, alterado pela Lei n

16.258/2017.

Complementarmente o autuante transcreve o art. 269 do Decreto nº 24.569/97 e a penalidade estatuída no art. 123, III, "g" da Lei nº 12.670/96, alterado pela Lei nº 16.258/2017, resultando na MULTA autônoma no valor de R\$ 154.860,51 (Cento e cinquenta e quatro mil, oitocentos e sessenta reais e cinquenta e um centavos), equivalente a 10% das operações de entradas não registradas, que totalizam o valor de R\$ 1.548.605,13 (Um milhão, quinhentos e quarenta e oito mil, seiscentos e cinco reais e treze centavos).

Esclarece que o contribuinte não apresentou as justificativas solicitadas no Termo de Intimação nº 2019.06167 e que na ocasião fez algumas observações verbais, comprometendo-se de posteriormente enviar por escrito, mas assim não procedeu.

Cita dentre os documentos que serviram de base para elaboração do crédito tributário, 01 (um) CD contendo todos os documentos e levantamentos utilizados.

Em sede de defesa, a autuada se defende da acusação fiscal com as seguintes alegações (fls. 21/36):

1. Nulidade por cerceamento de defesa em virtude da ausência dos arquivos EFD do período fiscalizado que foram mencionados nas Informações Complementares;
2. Nulidade por ausência de motivação do ato administrativo e metodologia defeituosa, justificada no fato de ter anexado como prova somente as planilhas em Excel dos sistemas internos da Sefaz-Ce e de não ter excluído as notas fiscais cuja operação tenha como origem e destino a própria autuada;
3. Inocorrência do fato jurídico atribuído, tendo em vista algumas situações como: notas fiscais emitidas do contribuinte para ela própria, mercadoria não foi recebida, nota fiscal não cancelada, nota de retorno emitido pelo próprio fornecedor, nota fiscal de saída emitida para reclassificação da mercadoria contribuinte, notas fiscais destinadas no final de 2015, mas efetivamente recebidas e registradas nas EFD's dos meses iniciais do ano de 2016;
4. Necessidade de exame pericial em consonância com o princípio da verdade material;
5. Incorreta aplicação da penalidade ao caso concreto, pois em situações idênticas este órgão julgador vem entendendo pela aplicação da sanção prevista no art. 123, VIII, "I" da Lei nº 12.670/96, com alteração da Lei nº 16.258/2017;

O julgador de Primeira Instância ao apreciar os argumentos e documentação apresentada pela autuada, decide pela PARCIAL PROCEDÊNCIA (fls. 42/52) acatando um dos pleitos da Recorrente, o do reenquadramento da penalidade para a inserta no art. 123, VIII, "I" da Lei nº 12.670/96, com alteração da Lei nº 16.258/2017, calculando o crédito tributário no valor de R\$ 30.972,10 (Trinta mil, novecentos e setenta e dois reais e dez centavos) decorrente da aplicação de 2% sobre o total das operações de entradas não escrituradas no valor de R\$ 1.548.605,13 (Um milhão, quinhentos e quarenta e oito mil, seiscentos e

cinco reais e treze centavos).

Decisão submetida ao Reexame Necessário, por se contrária em parte aos interesses do Fisco, nos termos da legislação processual vigente.

O sujeito passivo após devidamente intimado da decisão de Primeira Instância interpõe Recurso Ordinário (fls. 56/68) em 4 de agosto de 2021, repisando as mesmas razões da impugnação:

1. Nulidade – cerceamento do direito de defesa – ausência de elementos probatórios (EFD);
2. Nulidade – ausência de motivação do ato administrativo;
3. Inocorrência do fato jurídico;
4. Necessidade de realização de exame pericial;

A Célula de Assessoria Processual Tributária no Parecer nº 17/22 (fls. 73/74) discorda do reenquadramento da penalidade realizado na Primeira Instância, sugerindo reforma da decisão de PARCIAL PROCEDÊNCIA para PROCEDÊNCIA, sob o entendimento de que a não escrituração de documentos fiscais de entrada no Livro de Entrada na EFD se subsume à penalidade gizada no art.123, III, “g” da Lei nº 12.670/96, alterada pela Lei nº 16.258/2018, consoante procedeu a autoridade fiscal. Entretanto, observa que o sujeito passivo aderiu ao REFIS/2021 – Lei nº 17.771 de 23/11/2021 e quitou o crédito tributário em 30/12/2021, implicando assim em renúncia do recuso ordinário interposto em 04/08/2021, razão pela qual deixa de analisá-lo.

É o RELATÓRIO.

VOTO DA RELATORA

A presente demanda requer que se reexamine a PARCIAL PROCEDÊNCIA declarada em Primeira Instância e ainda que se conheça do Recurso Ordinário interposto em 04/08/2021 (fls. 56/68), por atender os pressupostos legais, em face da legitimidade de quem interpôs e sua tempestividade.

De início, cabe registrar que, no presente caso, o sujeito passivo após a interposição do Recurso Ordinário, efetivou pagamento integral em 30 de dezembro de 2021 com benefícios de redução concedidos pela Lei nº 17.771 de 2021, tendo como referência o crédito tributário definido na decisão de Primeira Instância exarada em 15 de fevereiro de 2021 de PARCIAL PROCEDÊNCIA.

Conforme julgamento de Primeira Instância, mostra-se cabível à situação fática narrada nos autos, a aplicação da penalidade inserta no art. 123, VIII, “I” da Lei nº 12.670/96, em consonância com a Resolução nº 251/2016 da 1ª Câmara do Conselho de Recursos Tributários.

Com efeito, a MULTA autônoma lançada na peça basilar no valor de R\$ 154.860,61 (Cento e cinquenta e quatro mil, oitocentos e sessenta reais e sessenta e um centavos) equivalente a 10% do total das operações de entradas não registradas na EFD (R\$ 1.548.605,13) no período de janeiro/2014 a dezembro/2015, é reduzida para o valor de R\$ 30.972,10 (Trinta mil, novecentos e setenta e dois reais e dez centavos), na forma definida pelo julgador singular.

Diante desse fato, considerando os efeitos causados pela confissão irretratável da dívida, no ato de efetivar pagamento com benefícios do REFIS instituído pela Lei nº 17.771 de 2021, resta desnecessário a análise das questões recursais postas pela Recorrente, em face da perda do objeto a que se destinava, nos termos estabelecidos no art. 18 da Lei nº 17.771 de 2021:

“Art. 18. Os recolhimentos realizados nos termos desta Lei constituem-se em confissão irretratável da dívida, não conferindo ao sujeito passivo quaisquer direitos à restituição ou compensação de importâncias já pagas com o tratamento ora disciplinado.”

Merece registro que o advogado indicado pela Recorrente Dr. José Erinaldo Dantas abdicou das questões postas no Recurso Ordinário, por ocasião da sustentação oral, voltando-se tão somente para requerer a manutenção da decisão de PARCIAL PROCEDÊNCIA, com conseqüente extinção do crédito tributário, em face da liquidação com os benefícios REFIS/2021.

No tocante ao mérito, calha salientar que a condição de contribuinte do ICMS impõe uma série de obrigações, sejam de natureza principal ou acessória, dentre elas, o efetivo e regular lançamento das notas fiscais de aquisição de mercadorias no respectivo Livro Registro de Entradas.

Assim, diante das provas acostadas pelo autuante fica evidenciado o ilícito cometido pelo contribuinte, sobre o qual recai o peso da legislação em vigor, mais especificamente aquela parcela que dispõe sobre as obrigações de fazer e deixar de fazer, consoante estabelece o art. 276 – A do Decreto nº 24.569/97, com redação dada pelo Decreto nº 30.115 de 10/03/2010:

“Art. 276-A. Os contribuintes do ICMS ficam obrigados à Escrituração Fiscal Digital (EFD) nos termos e nos prazos estabelecidos nesta Seção.

§ 1º A Escrituração Fiscal Digital (EFD) constitui-se em um conjunto de escrituração de documentos fiscais e de outras informações de interesse do Fisco, bem como no registro de apuração do ICMS, referente às operações e prestações praticadas pelo contribuinte, em arquivo digital. (Parágrafo acrescentado pelo Decreto nº 29.041, de 26.10.2007, DOE CE de 01.11.2007)

§ 2º O arquivo de que trata o §1º será obrigatoriamente submetido ao programa disponibilizado pela Sefaz e pela Receita Federal do Brasil (RFB), para validação de conteúdo, assinatura digital e transmissão. (Parágrafo acrescentado pelo Decreto nº 29.041, de 26.10.2007, DOE CE de 01.11.2007)

§ 3º O contribuinte está obrigado a escriturar e a prestar informações fiscais, em arquivo digital, referentes à totalidade das operações de entrada e de saída de mercadorias, das aquisições e prestações de serviços, dos lançamentos realizados nos exercícios fiscais de apuração e de outros documentos de informação correlatos, nos moldes do Manual de Orientação, Anexo Único, do Ato COTEPE/ICMS nº 9, de 18 de abril de 2008, ou outro que venha a substituí-lo. (Redação dada ao parágrafo pelo Decreto nº 30.115 de 10 de março de 2010 - DOE CE de 12.03.2010).”

Em consonância com os dispositivos legais citados, o art. 1º da Instrução Normativa nº 50/2011 assim determina:

“Art. 1º Ficam os contribuintes do ICMS, inscritos no Regime de Recolhimento Normal, obrigados a transmitir, a partir de 1º de janeiro de 2012, por meio de arquivo digital com assinatura digital do contribuinte ou seu representante legal, certificada por

entidade credenciada pela Infra-Estrutura de Chaves Públicas Brasileira (ICP-Brasil), as informações necessárias à apuração do ICMS, decorrentes das operações e prestações praticadas pelos contribuintes, registradas na Escrituração Fiscal Digital (EFD), nos termos do Protocolo ICMS nº 03/2011.”

Apenas para melhor compreensão, oportuno expor a linha de raciocínio desenvolvida com base na legislação vigente à época dos fatos (janeiro a dezembro de 2016).

O ato de “deixar de escriturar notas fiscais” de entrada ou de saída, dependendo da concepção do fiscal, a penalidade poderia variar, razão pela qual se considera prudente uma análise minuciosa quanto a penalidade mais adequada.

A ausência de informações no Livro Registro de Entrada, poderia à época dos fatos, se entendido pelo autuante como a infração “*deixar de escriturar no Livro de Entrada*”, a penalidade sugerida seria a inserta no art. 123, III, “g” da Lei nº 12.670/96, que equivale a 1 (uma) vez o valor do imposto, ou ser reduzida para 20 Ufirce’s, se comprovado o lançamento contábil.

Ainda em se tratando de notas fiscais não escrituradas que acobertam operações ou prestações tributadas pelo regime de substituição tributária cujo imposto já tenha sido recolhido, bem como as amparadas por não incidência ou contempladas com isenção incondicionada, poderá indicar a penalidade específica prevista no art. 126 da Lei nº 12.670/96, com multa equivalente a 10% sobre o montante apurado.

De outra forma, considerando que a falta de escrituração foi constatada a partir de cruzamento de informações prestadas em arquivos eletrônicos com as constantes nos documentos fiscais, referida infração também equivaleria a “*omitir informações em arquivos magnéticos*”, conseqüentemente, o agente fiscal indicar a penalidade prevista no art. 123, VIII, “I” da Lei nº 12.670/96, com redação dada pelo art. 1º, inciso XIII da Lei nº 13.418/2003, a seguir transcrito:

“Art. 123. As infrações à legislação do ICMS sujeitam o infrator às seguintes penalidades, sem prejuízo do pagamento do imposto, quando for o caso:

(...)

VIII – outras faltas:

I- omitir informações em arquivos magnéticos ou nesses informar dados divergentes dos constantes nos documentos fiscais: multa equivalente a 5% (cinco por cento) do valor das operações ou prestações omitidas ou informadas incorretamente, não inferior a 1.000 (uma mil) Ufirces por período de apuração;”

Assim, é fácil concluir que, à época dos fatos (2014 e 2015), o ato de deixar de escriturar nota fiscal de entrada com base em cruzamento de informações em arquivos eletrônicos (EFD), poderia variar de acordo com o entendimento do autuante com base na legislação vigente.

Diante desse contexto, exsurge a necessidade de se verificar qual a penalidade mais benéfica ao contribuinte, 1 (uma) vez o valor do imposto (art.123, III, “g”), ou 5% (art.123, VIII, “I”).

Dúvidas não há que, a penalidade prevista no art. 123, VIII, “I” da Lei nº 12.670/96, com redação dada pelo art. 1º, inciso XIII da Lei nº 13.418/2003, equivalente a 5% do montante omitido, mostra-se mais favorável ao contribuinte, uma vez que a situação fática se perfectibiliza perfeitamente ao ato de “deixar de escriturar nota fiscal de entrada”, com supedâneo no art. 112, incisos II e IV do Código Tributário Nacional – CTN:

“Art. 112. A lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto:

(...)

II – à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos;

(...)

IV – à natureza da penalidade aplicável, ou à sua graduação.”

É certo que a Lei superveniente manteve a penalidade específica de “deixar de escriturar no Livro Registro de Entrada, inclusive na modalidade eletrônica” (art. 123, III, “g”), modificando a multa equivalente a 1 (uma) vez o valor do imposto, para 10% do valor da operação.

Diante desse cenário se questiona: qual seria a real intenção do legislador em manter duas penalidades distintas para o mesmo tipo de infração, uma vez que na prática não se vislumbra efeitos diversos no ato de “deixar de escriturar ou informar em arquivos eletrônicos nota fiscal de entrada ou saída”, para justificar a aplicação de parâmetros diferenciados nas duas infrações? (10% das operações e 2% /1.000 UFIRCES).

O ato de “deixar de escriturar/informar nota fiscal de entrada” causaria prejuízo efetivo maior do que o ato de “deixar de escriturar/informar nota fiscal de saída”?

Tomando como referência uma empresa que pratique operações tributadas normalmente, ao deixar de escriturar ou informar na EFD uma nota fiscal de saída, conseqüentemente, deixou de declarar o ICMS devido, além do descumprimento da obrigação acessória (informar ou escriturar na EFD).

Enquanto que o ato de “deixar de escriturar/informar na EFD uma nota fiscal de entrada”, traz como consequência a falta de lançamento do crédito para o contribuinte e o lançamento total do débito na saída, caso tenha ocorrido.

Poderia ainda se cogitar nesta última hipótese a falta de recolhimento do ICMS na saída, caso o contribuinte tenha deixado de escriturar/informar a entrada, com o intuito de não declarar a sua saída.

Pois bem, nas duas hipóteses, quando se busca entender a natureza ou a extensão dos efeitos do ato de deixar de escriturar nota fiscal de entrada ou de omitir operações em arquivos eletrônicos (entrada ou saída), não se alcança

com clareza a intenção do legislador para manter uma penalidade mais gravosa.

Feita essas considerações, conclui-se que, no caso em tela, há dúvidas quanto a *natureza ou extensão dos seus efeitos*, devendo assim prevalecer a regra da interpretação mais favorável ao contribuinte (art. 112, II do CTN).

Outrossim, com a publicação da Lei nº 16.258/2017 em 09/06/2017 que modifica a Lei 12.670/1996, várias penalidades sofreram alterações em suas redações, reduzindo o valor da multa, sendo pertinente portanto, aplicar o princípio da retroatividade benéfica, consoante estabelece o artigo 106, inciso II, letra “c” do CTN, por se tratar de ato ou fato pretérito, para o qual foi instituída penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo de sua prática:

“Art. 123. As infrações à legislação do ICMS sujeitam o infrator às seguintes penalidades, sem prejuízo do pagamento do imposto, quando for o caso:

(...)

VIII – outras faltas:

l) omitir informações em arquivos eletrônicos ou nestes informar dados divergentes dos constantes nos documentos fiscais: multa equivalente a 2% (dois por cento) do valor das operações ou prestações omitidas ou informadas incorretamente, limitada a 1.000 (mil) UFIRCEs por período de apuração;”

Destarte, feita a subsunção do fato à norma, observa-se que a tipificação normativa na data do julgamento apresenta penalidade menos gravosa ao imputado (2% limitada a 1.000 UFIRCEs por período de apuração), do que previa o preceito normativo da época da experimentação do fato típico (5%).

É certo que a Lei nº 16.258/2017, alterou a redação do art. 123, III, “g”, podendo agora ser aplicada para qualquer sistemática de tributação (10%), quando se trata de falta de escrituração no livro de entrada, inclusive na modalidade eletrônica. Entretanto, a sua aplicação retroativa não se mostra mais favorável, quando comparada com a redação atual do art. 123, VIII, “l”, que estabelece a multa de 2% e como limite a multa de 1.000 UFIRCE’s por período de apuração.

Fica evidente pela análise das peças que compõe o processo, que a empresa cometeu o ilícito relatado na inicial, devendo na conduta da autuada ser aplicada penalidade gizada no art. 123, VIII, “L”, da Lei 12.670/96 alterada pela lei 16.258/17, que estabelece a multa de 2% e como limite a multa de 1.000 UFIRCE’s por período de apuração.

Por fim, verifica-se com base no Sistema COPAF e CAF, que o status do auto de infração consta QUITADO, conforme DAE de identificador nº 2021.25.0076754-37, com data de pagamento em 30/12/2021 no valor de R\$ 3.806,00 (Três mil, oitocentos e seis reais).

Face ao exposto, VOTO pelo conhecimento do Reexame Necessário,

negando-lhe provimento para confirmar a **PARCIAL PROCEDÊNCIA** proferida no julgamento monocrático, restando prejudicado o Recurso Ordinário da parte, em conformidade com o estabelecido no art. 18 da Lei nº 17.771 de 2021 e art. 21, § único da citada Lei.

É o VOTO.

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

Período da Infração: 01/2014 a 12/2015

Base de Cálculo: R\$ 1.548.605,13

Multa de 2% = R\$ 30.972,10

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos em que é **RECORRENTE SODINE SOCIEDADE DISTRIBUIDORA DO NORDESTE e CÉLULA DE JULGAMENTO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA** e **RECORRIDO AMBOS**

Presente à Sessão de Julgamento o Presidente Dr. Raimundo Frutuoso de Oliveira Júnior, as conselheiras Ivete Maurício de Lima, Sabrina Andrade Guilhon, os conselheiros Felipe Silveira Gurgel do Amaral, Geider de Lima Alcântara, Marcus Vinícius de Vasconcelos Maia e Pedro Jorge Medeiros. Presente à sessão, o Sr. Procurador do Estado Dr. Matteus Viana Neto e secretariando os trabalhos da 1ª Câmara de Julgamento, a Secretária Evaneide Duarte Vieira.

DECISÃO

A 1ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, decide por unanimidade de votos, julgar prejudicado o recurso da parte, com fundamento no art.21, § único da Lei 17.771/ de 23 /11/2021 (REFIS 2021), e negar provimento ao reexame necessário interposto, para confirmar a decisão proferida no julgamento monocrático, para julgar **PARCIAL PROCEDENTE**, nos termos do voto da conselheira relatora, em conformidade com o parecer da Assessoria Processual Tributária referendado em manifestação oral, pelo douto representante da Procurador Geral do Estado.

SALA DAS SESSÕES DA 1ª. CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza-Ce, aos ____ de _____ de 2022.

Ivete Maurício de Lima - **Conselheira Relatora**

Raimundo Frutuoso de Oliveira Júnior – **Presidente da 1ª Câmara**

Matteus Viana Neto - **Procurador do Estado**