

Contencioso Administrativo Tributário
Conselho de Recursos Tributários
1ª Câmara de Julgamento

Resolução Nº **208/2022**

Sessão: 48ª Sessão Ordinária de 23 de novembro de 2022

Processo Nº 1/420/2021

Auto de Infração Nº: 1/202008627-4

Recorrente: FORTFOOD IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO DE ALIMENTOS LTDA ME

CGF: 06.383.616-5

Recorrido: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

Conselheiro Relator: Marcus Vinícius de Vasconcelos Maia

EMENTA: ICMS. Obrigação Acessória. Falta de escrituração de notas fiscais eletrônicas em entrada.

1. Contribuinte não escriturou, em sua Escrituração Fiscal Digital – EFD, notas fiscais eletrônicas referentes a operações de entradas de mercadorias. 2. Preliminar de nulidade afastada, por unanimidade, por se reportar a aspectos meritórios. 3. Reenquadramento da penalidade para a prevista no art. 123, VIII, “L”, da Lei nº 12.670/96. 4. Recurso conhecido e parcialmente provido. 5. Dispositivo infringido: art. 276-G, I, do Decreto nº 24.569/97. 6. Nota explicativa nº 01, de 1º de setembro de 2022. 7. Auto de infração parcial procedente, por maioria de votos, conforme voto do relator, contrário aos termos da decisão singular, e em desacordo com manifestação, em sessão, do representante da Procuradoria Geral do Estado.

Palavras-chave: ICMS. Obrigação Acessória. Falta de Escrituração. Notas fiscais de entrada. EFD. Parcial procedência.

RELATÓRIO

A autuação fiscal versa sobre o seguinte teor:

“DEIXAR DE ESCRITURAR, NO LIVRO FISCAL PRÓPRIO, INCLUSIVE NA MODALIDADE ELETRÔNICA, DOCUMENTO FISCAL RELATIVO A OPERAÇÃO DE ENTRADAS DE MERCADORIAS. A EMPRESA EFETUOU COMPRA DE MERCADORIAS, BENS E/OU SERVIÇOS, CONFORME RELAÇÃO EM ANEXO, MAS NÃO ESCRITUROU AS NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO NOS SEUS REGISTROS PRÓPRIOS

DE ENTRADAS NA EFD.

”

Trata-se de Auto de Infração com imposição de multa no valor de R\$ 221.417,88 (duzentos e vinte e um mil, quatrocentos e dezessete reais e oitenta e oito centavos). Período da infração: 01/2017 a 11/2017. Dispositivo infringido: art. 276-G, I, do Decreto nº 24.569/97; com penalidade nos termos do art. 123, III, “g” da Lei nº 12.670/96, com alteração dada pela Lei nº 16.258/17.

Nas informações complementares, sucintamente, a autoridade fiscal expõe que foi realizada Auditoria Fiscal Plena (Mandado de Ação Fiscal nº 2020.02693) na empresa acima qualificada, referente ao exercício de 2017, tendo sido notificada a apresentar os livros e documentos fiscais relacionados no Termo de Início de Fiscalização nº 2020.02817.

Após análise da documentação apresentada, constatou-se através das informações repassadas pelo laboratório fiscal, juntamente com os documentos fiscais apresentados pelo contribuinte, em sua EFD - Escrituração Fiscal Digital que a empresa, no exercício de 2017, deixou de escriturar notas fiscais eletrônicas de entradas no registro próprio da EFD, tendo sido o contribuinte intimado a apresentar a devida justificativa, sem, contudo haver fornecido respostas à equipe de auditoria.

O contribuinte autuado interpõe tempestiva impugnação ao feito fiscal, aduzindo, a título de nulidade, a aplicação equivocada da penalidade e da base de cálculo, pugnando, ao fim, pela improcedência da ação fiscal, ou, alternativamente, pelo reenquadramento da penalidade prevista no art. 123, VIII, “L”, da Lei nº 12.670/96.

Por ocasião do julgamento de primeira instância, decidiu-se pela procedência da ação fiscal, sendo aplicada a penalidade disposta no art. 123, III, “g”, da Lei nº 12.670/96.

Em sede de recurso ordinário, a pugna pela aplicação da penalidade disposta no art. 123, VIII, “L”, da Lei nº 12.670/96.

A Assessoria Processual Tributária se manifesta pela parcial procedência do feito fiscal, ao propor a aplicação da multa prevista no art. 123, VIII, “L”, da Lei nº 12.670/96.

Em apertada síntese, é o que se relata.

VOTO DO RELATOR

Conforme se depreende da ação fiscal, a presente autuação resultou da não escrituração de notas fiscais de entrada em sua Escrituração Fiscal Digital (EFD), no período de 01/2017 a 11/2017.

Antes de se adentrar no mérito da autuação, convém tecer análise sobre a preliminar de nulidade suscitada, por indicação equivocada da penalidade aplicada e da base de cálculo identificada na ação fiscal. Contudo, verifica-se que a matéria arguida confunde-se com o mérito da presente lide, a ser melhor especificado oportunamente quando da definição da penalidade aplicável ao presente caso.

Observa-se desde o teor da autuação, da narrativa trazida nas informações complementares e das provas anexadas aos autos, como, ainda, dos artigos da legislação, a fundamentação suficiente para a conduta ilícita praticada pela recorrente. Assim considerado, observa-se que apta fundamentação dada autoridade, pautando a autuação em provas extraídas da documentação fiscal da EFD informada pela própria empresa e em planilhas anexadas, como já anteriormente citados. Pelo exposto, observa-se o cumprimento pela fiscalização da previsão contida nos incisos e § 2º do art. 41 do citado decreto nº 32.885/18.

Assim, mesmo realizada de modo sucinto, a acusação fiscal permite ao contribuinte a perfeita identificação de seus aspectos materiais, assim como a definição da infração e da penalidade cominada pela auditoria, descabendo a arguição da presente nulidade.

Ademais, não se verificam as hipóteses em que são cabíveis a arguição de nulidades, não sendo configurado, portanto, qualquer prejuízo à autuada, a teor dos arts. 83 e 84, § 8º, da Lei 15.614/2014:

Art. 83. São absolutamente nulos os atos praticados por autoridade incompetente ou impedida, ou com preterição de quaisquer das garantias processuais constitucionais, devendo a nulidade ser declarada de ofício pela autoridade julgadora.

(...)

Art. 84. As irregularidades ou omissões passíveis de correção não serão declaradas nulas.

(...)

§ 8º Nenhum ato será declarado nulo se da nulidade não resultar prejuízo para as partes.

Deste modo, resta afastada a preliminar de nulidade suscitada.

É escorreito e pacífico o entendimento em decisões deste Contencioso Administrativo Tributário – CONAT, que o método de fiscalização adotado pela autoridade fiscal repousa em autorização legal imposta nos termos dos arts. 815, § 2º e 818 do Decreto nº 24.569/97, vale dizer, a conformidade legal de auditoria eletrônica com cruzamento de dados constantes nos sistemas fazendários, tais quais, o banco de dados de notas fiscais eletrônicas destinadas a um contribuinte em face de sua Escrituração Fiscal Digital EFD/SPED fiscal.

Assim considerado, as informações obtidas através dos sistemas corporativos da Secretaria da Fazenda do Ceará, mediante cruzamento de dados da Escrituração Fiscal Digital (EFD) do contribuinte e das notas fiscais eletrônicas destinadas se amolda em permissivo legal de procedimento executório à disposição do auditor fiscal no exercício de seu labor fiscal.

Observa-se desde o teor da autuação, da narrativa trazida nas informações complementares e das provas anexadas aos autos, como, ainda, dos artigos da legislação a fundamentação suficiente para a configuração da conduta ilícita praticada pela recorrente.

Adentrando-se no mérito da questão em lide, vejamos, pois, o que nos informam os dispositivos normativos referentes à escrituração dos documentos fiscais, resultantes de suas operações, vale dizer os comandos, em especial para o caso que se cuida, pertinentes aos lançamentos na EFD.

Nesse contexto, há que se ter presente que a obrigatoriedade de envio de todas operações e prestações do contribuinte na EFD está fixada, em especial, nos termos dos arts. 276-A, 276-C, 276-D, 276-E e 276-G do Decreto nº 24.569/97. Portanto, da compreensão dos dispositivos citados, resta clara a obrigação do contribuinte de informar na EFD todas as notas fiscais relativas a suas operações de entrada, nos arquivos da referida declaração.

No que pertine ao mérito, é prudente ressaltar que a condição de contribuinte do ICMS impõe uma série de obrigações, sejam de natureza principal ou acessória, dentre elas a regular escrituração das notas fiscais de aquisição de mercadorias no respectivo Livro Registro de Entradas da EFD, nos termos do inciso I, do § 3º, da Cláusula Primeira do Ajuste SINIEF nº 02/2009.

Assim, diante das provas acostadas pelos autuantes, resta evidenciada a infração à legislação tributária, sendo fundamental trazer à colação o disposto no 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.



CEARÁ

GOVERNO DO ESTADO

SECRETARIA DA FAZENDA

§ 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)."

Por seu turno, 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."

Deste modo, deve o contribuinte escriturar regularmente a EFD, sem omitir as operações efetivamente realizadas, ou seja, escriturando as notas fiscais eletrônicas emitidas por outros contribuintes destinadas a ele (entradas) e as notas fiscais eletrônicas por ele emitidas (saídas), independente da sistemática de tributação e da natureza da operação.

Contudo, à época dos fatos (01/2017 a 11/2017), por considerar 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 equivaleria perfeitamente ao ato de "omitir informações em arquivos magnéticos/eletrônicos", conseqüentemente tal comportamento deveria ser combatido com a penalidade prevista no art. 123, VIII, "L" da Lei nº 12.670/96.

Destaque-se que a auditoria considerou como infringido o art. 123, III, “g”, da Lei nº 12.670/96. Neste sentido, cabe salientar que a subsunção do mesmo fato a diferentes penalidades não implica em inobservância ao princípio da tipicidade cerrada, mas tão somente no surgimento do benefício da dúvida quanto à sanção mais adequada, cabendo ao julgador se nortear pelo aforisma *in dubio pro* contribuinte, estatuído no art. 112 do Código Tributário Nacional – CTN.

E a dúvida que se fala não se relaciona ao cometimento ou não da infração, mas ao enquadramento da conduta às sanções previstas na legislação tributária que se reportam ao mesmo fato.

Com base nas considerações expendidas, 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 X, da Lei nº 16.258/2017, equivalente a 2% do montante omitido, adequa-se perfeitamente à situação fática de “deixar de escriturar nota fiscal de entrada”, devendo a multa cominada ser aplicada retroativamente, com esteio no art. 106, II, “c” e no art. 112, I, II e IV do Código Tributário Nacional – CTN, *in verbis*:

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

(...)

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

(...)

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

(...)

“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:

I - à capitulação legal do fato;

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.”

Fica evidente, pela análise das peças que compõe o processo, que a empresa cometeu o ilícito relatado na inicial, devendo ser aplicada a penalidade prevista no art. 123, VIII, “L”, da Lei 12.670/96 alterada pela lei 16.258/17.



CEARÁ

GOVERNO DO ESTADO

SECRETARIA DA FAZENDA

“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, considero que o teor na Nota Explicativa nº 01, de 1.º de setembro de 2022, não possui efeito vinculante em relação aos julgamentos do CONAT, dada a observância ao princípio da independência orgânica, que norteia os julgamentos administrativos no âmbito deste órgão, observando-se o caráter vinculante da norma tão somente aos agentes autuantes por ocasião da lavratura de autos de infração, nos termos de manifestação, em sessão, do representante da Doutra Procuradoria Geral do Estado.

Portanto, à míngua de elementos trazidos pela autuada, no sentido de desconstituir a acusação fiscal, conheço do presente recurso ordinário interposto, dando-lhe parcial provimento, no sentido da parcial procedência da autuação fiscal, para fins de reenquadrar a penalidade do art. 123, III “g” para o art. 123, VIII “l” da Lei nº 12.670/96, aplicando-se a 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, nos termos do demonstrativo a seguir especificado.

É como voto.

CRÉDITO TRIBUTÁRIO

2017				
PERÍODO	VALOR 1.000 Ufirces	MULTA	VALOR	VALOR APLICADO
JANEIRO	3.944,24	68.208,68 x 2%	1.364,17	1.364,17
FEVEREIRO	3.944,24	10.976,00 x 2%	219,52	219,52
MARÇO	3.944,24	90.598,74 x 2%	1.811,97	1.811,97
ABRIL	3.944,24	21.477,12 x 2%	429,54	429,54
MAIO	3.944,24	1.140.073,91 x 2%	22.801,48	3.944,24
JUNHO	3.944,24	982,54 x 2%	19,65	19,65



CEARÁ

GOVERNO DO ESTADO

SECRETARIA DA FAZENDA

JULHO	3.944,24	590.869,40 x 2%	11.817,39	3.944,24
AGOSTO	3.944,24	113.920,96 x 2%	2.278,42	2.278,42
SETEMBRO	3.944,24	64.271,89 x 2%	1.285,44	1.285,44
OUTUBRO	3.944,24	74.833,11 x 2%	1.496,66	1.496,66
NOVEMBRO	3.944,24	2.213,68 x 2%	44,27	44,27
DEZEMBRO	3.944,24	35.752,75 x 2%	705,06	705,06
TOTAL			44.273,57	17.543,18

(*) UFIRCE 2017: R\$ 3,94424

OBS: APLICADA A MULTA DE 2% SOBRE O VALOR DAS OPERAÇÕES SE INFERIOR A 1.000 UFIRCES POR PERÍODO

DECISÃO

A 1ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, após conhecer do recurso ordinário interposto, resolve, por unanimidade de votos, pelo afastamento da nulidade suscitada (indicação equivocada da penalidade aplicada e da base de cálculo identificada na ação fiscal), pelo fato de a matéria arguida confundir-se com o mérito da presente lide. No mérito, decidiu, por maioria de votos, dar parcial provimento para reformar a decisão de procedência proferida no julgamento singular, para julgar **PARCIAL PROCEDENTE** a acusação fiscal, nos termos do voto do conselheiro relator, com reenquadramento da penalidade para a prevista no art. 123, inciso VIII, alínea "L" da Lei Nº 12.670/96, por ser mais benéfica ao contribuinte. Foram votos divergentes, a conselheira Sabrina Andrade Guilhon e Eliane Viana Resplande, que defenderam a aplicação da penalidade inserta no art. 123, inciso III, alínea "g" da lei 12.670/96, em conformidade com entendimento manifestado, em sessão, pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

SALA DA SESSÕES DA 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 23 de novembro de 2022.

Ivete Maurício de Lima
Presidente

Marcus Vinícius de Vasconcelos Maia
Conselheiro Relator

Matteus Viana Neto
Procurador do Estado
Ciente: ___/___/___