



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS
3ª CÂMARA DE JULGAMENTO

RESOLUÇÃO Nº: 040 2017

7ª SESSÃO ORDINÁRIA DE 14.02.2017

PROCESSO DE RECURSO Nº 1/2981/2015

AUTO DE INFRAÇÃO: 1/201514426

RECORRENTE: TBM TEXTIL BEZERRA DE MENEZES S A

CGF: 06.813.599-8

RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

RELATOR: CONS. MICHEL ANDRÉ BEZERRA LIMA GRADVOHL

EMENTA: ICMS – DIVERGÊNCIA ENTRE ARQUIVO ELETRÔNICO E NOTAS FISCAIS ELETRÔNICAS DE EMISSÃO PRÓPRIA. Auto de infração fundado em divergência entre os dados informados em notas fiscais eletrônicas de entrada de emissão própria e seus registros na Escrituração Fiscal Digital – EFD de 2010. Pagamento parcial do crédito fiscal utilizando os benefícios do Refis 2015. Necessidade de atualização do débito do auto de infração pelo setor competente da Sefaz/CE. Confissão irretratável de parte do débito fiscal. Conhecimento do Recurso Ordinário. Decadência. Multa por descumprimento de obrigação acessória. Art. 173, I, do CTN. Norma penal tributária do art. 123, VIII, L, da Lei nº 12.670/96 aplicável à EFD. Arquivos eletrônicos magnéticos e arquivos eletrônicos digitais possuem a mesma essência. Decisões unânimes e em consonância com o Parecer da Assessoria Processual Tributária adotado pelo douto representante da Procuradoria Geral do Estado. Desnecessidade de perícia em razão de não ser aplicável o art. 126 da Lei nº 12.670/96. **Arts. Infringidos:** 285 e 289 do Decreto 24.569/97. **Penalidade:** Art. 123, VIII, “I”, da Lei 12.670/97, com nova redação conferida pela Lei 13.418/03. Decisão por maioria e em consonância com o Parecer da Assessoria Processual Tributária adotado pelo douto representante da Procuradoria Geral do Estado.

PALAVRAS-CHAVE

ICMS. Divergência arquivo eletrônico e documento fiscal. EFD. Refis 2015. Pagamento Parcial. Confissão Irretratável. Decadência. Obrigação Acessória. Arquivo Magnético. Ar-

quivo Digital. Perícia. Artigo 126.

RELATÓRIO

Versa o presente Auto de Infração sobre divergência entre os dados apresentados em notas fiscais eletrônicas - NFe's de entradas, de emissão própria, e os registros realizados na Escrituração Fiscal Digital - EFD de 2010.

O Autuante aponta como infringidos os artigos 285 e 289 do Decreto nº 24.569/97 - RICMS e sugere a aplicação da penalidade prevista no art. 123, VIII, L, da Lei 12.670/96, alterada pela Lei 13.418/03: "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".

Informa que:

1. Foram encontradas divergências, em 2010, no valor de R\$34.229.848,48 entre os valores de notas fiscais eletrônicas de entradas de emissão própria e o valor registrado no SPED, conforme tabela às fls. 35/53;
2. O Contribuinte foi intimado a justificar essas divergências;
3. Respondeu que em alguns casos o valor de "outras despesas" foi registrado com valor zerado em decorrência de problemas na integração de sistemas. (resposta às fls. 33);
4. A conduta do Contribuinte viola os procedimentos determinados pelos arts. 276-A, §3º, 276-E, PU e 276-G do RICMS.

Instrui o presente processo, dentre outros documentos, com o Termo de Intimação nº 2015.11093 e anexo (fls. 12/30), resposta do Contribuinte ao referido Termo de Intimação (fls. 33), relação de notas fiscais eletrônicas de entradas de emissão própria e respectivos lançamentos no SPED (fls. 35/53), Declaração de opção de arquivo eletrônico no modelo EFD (fls. 54), CD com arquivos da EFD de 2010 do Contribuinte, das NFe's destinadas e das Nfe's emitidas (fls. 55).

Demonstrativo do Crédito Tributário:

Valor divergências	R\$ 34.229.848,48
MULTA (5%)	R\$ 1.711.492,42
Total MULTA	R\$ 1.711.492,42

Tempestivamente, a Autuada apresenta Impugnação (fls. 98/102) ao Auto de Infração, onde alega:

1. Decadência relativa ao período de janeiro a setembro de 2010, pela aplicação do art. 150, §4º, do CTN, por o auto de infração se referir a lançamento por homologação e o mesmo ter sido lavrado em 16/10/15;
2. Pagamento integral do débito relativo aos períodos não alcançados pela decadência (R\$3.436,39 – DAE fls. 103/104);

Por fim, requer que seja declarada a extinção do processo em razão da decadência e do pagamento informado.

Em julgamento de 1ª Instância, às fls. 105 a 109, o Julgador Singular afirma, em síntese, que:

1. A decadência não merece ser acolhida;
2. A matéria é regulada pelo art. 173, I, do CTN, entendimento exposto pelo STJ em diversas decisões;
3. O lançamento realizado em razão de descumprimento de obrigações acessórias é de ofício, conforme art. 149, II, IV e VI, do CTN;
4. Nos autos se verifica que ocorreram as divergências entre as notas fiscais de entrada de emissão própria e os registros lançados no SPED apontados no auto de infração;
5. O próprio contribuinte admite que na geração do arquivo EFD o registro C100 foi escriturado com valores divergentes;
6. O Contribuinte não trouxe na Impugnação nenhum argumento para contraditar a acusação fiscal.

Ao final, julga PROCEDENTE o Auto de Infração.

Inconformada com a Decisão Singular, a Autuada interpõe tempestivamente Recurso Ordinário (fls. 115 a 120), onde alega, em síntese, que:

1. A decadência alcançou os períodos de apuração de janeiro a setembro de 2010;
2. Não houve divergências entre os valores das notas fiscais e os registrados no SPED, mas meras omissões de alguns dados no preenchimento de campos secundários do registro fiscal;
3. Em janeiro de 2010, para que fosse realizado o transporte fracionado de diversas mercadorias adquiridas em grande quantidade, foram emitidas uma nota fiscal mãe de entrada e notas fiscais filhas com expressa referência à nota fiscal mãe;
4. Apenas essas notas fiscais filhas é que não tiveram valores escriturados;
5. O valor da nota fiscal mãe é que precisava ser escriturado, pois as notas fiscais filhas apenas acobertavam o deslocamento das mercadorias;
6. Durante todo o ano de 2010, em diversas operações de aquisição, o campo "outras despesas" foi registrado sem o preenchimento de valores;
7. Mas em nenhum dos registros pertinentes deixou-se de informar o "valor total do documento", no qual se encontram embutidos os valores relativos a "outras despesas";
8. Tal falta de registro não se deu pela vontade da Autuada, mas em decorrência de problemas na integração de seus sistemas;
9. A sanção deve alcançar apenas as situações em que a divergência implicar em efetivo prejuízo à apuração do movimento real tributável, face a natureza instrumental das obrigações acessórias;
10. O valor da autuação fere a proporcionalidade e a razoabilidade;
11. As operações a que se referem as divergências não são sujeitas ao efetivo recolhimento do imposto e se encontravam devidamente escrituradas nos registros fiscais e contábeis da Autuada, o que atrai a aplicação do art. 126, PU, da Lei nº 12.670/96;

Anexa ao Recurso relação notas fiscais mãe –filhas de jan/10 (fls. 121/124) e conjunto de nfes mãe – filhas de jan/10 (fls. 125/130).

Por fim, requer que:



- Seja declarada a extinção do feito pela decadência e pelo pagamento integral, como requerido na Impugnação;
- Alternativamente, seja julgado improcedente o auto de infração.

A Assessoria Processual Tributária emitiu o Parecer de nº 121/2016 (fls. 135 a 140), onde manifesta que:

1. Sempre que não houver pagamento a decadência dos tributos sujeitos a lançamento por homologação é regulamentada pelo art. 173, I, do CTN, pois o lançamento se dará de ofício;
2. Na presente lide, o Contribuinte não declarou nem praticou qualquer ato relacionado ao lançamento do imposto. Nesse caso terá lugar o lançamento de ofício disciplinado pelo art. 149, do CTN, conforme Misabel Derzi;
3. Ao lançamento de ofício aplica-se a norma do art. 173, I do CTN;
4. Não tendo o contribuinte antecipado o pagamento devido, a homologação não se opera, conforme STJ;
5. O auto de infração foi lavrado antes do final do prazo definido pelo art. 173, I, do CTN;
6. O Contribuinte estava obrigado, em 2010, à EFD, devendo registrar todas as operações nos moldes do Manual de Orientação, anexo único do Ato COTEPE nº 09/2008, ou outro que vier a substituí-lo. Convênio 143/2006 e Decreto nº 29.041/2007.
7. O demonstrativo de fls. 13/30 comprova as divergências;
8. O cumprimento de obrigação acessória não é facultativo, sendo irrelevante o fato da inexistência de ato lesivo ao Fisco;
9. A simples inobservância da obrigação acessória converte-a em obrigação principal referente à penalidade pecuniária;
10. O ilícito versa justamente sobre divergência na escrituração das operações na EFD, e a norma penal sugerida pelo contribuinte - art. 126, PU, da Lei nº 12.670/96 - requer que as operações estejam regularmente registradas;
11. Quando a lei impõe determinada penalidade diante de uma conduta infringente, quando da sua constatação, deve ser aplicada a penalidade específica, conforme art. 142, do CTN;
12. A infração tributária é objetiva, conforme art. 874 c/c 877 do RICMS;
13. Ao responder ao Termo de Intimação para justificar as divergências, o Contribuinte demonstrou ter pleno conhecimento do que estava sendo cobrado.

Assim, opina:

- Pelo conhecimento do Recurso Ordinário, para negar-lhe provimento, no sentido de manter a procedência do feito fiscal;
- pela realização das modificações necessárias para adequar o valor do auto de infração, considerando o pagamento realizado pelo Contribuinte (fls. 103/104).

Às fls. 150, o douto Procurador do Estado adota o citado Parecer da Assessoria Processual Tributária.

Durante a sessão de julgamento o douto Procurador do Estado alega que, em razão do Recorrente ter aderido ao Refis, instituído pela Lei nº 15.384/2013 com as modificações introduzidas pela Lei nº 15.826/2015, em relação a débitos tributários lançados no presente auto de infração e tendo, ainda, a confissão irrevogável e irreatável dos débitos prevista no art. 5º da citada Lei, é caso de não conhecimento do Recurso Ordinário.

Em sustentação oral, realizada durante a sessão de julgamento, o representante da



Recorrente manifestou que:

1. A adesão ao REFIS foi parcial, resultando que o reconhecimento do débito previsto na Lei do REFIS alcança apenas a parte deste que se beneficiou do favor tributário;
2. A interpretação do texto do art. 126 da Lei nº 12.670/96 impõe que ela deve ser aplicada em qualquer infração decorrente de operações onde não há mais de se falar em recolhimento do tributo, aplicando a interpretação benigna da norma penal tributária;
3. A norma do parágrafo único desse artigo impõe que apenas as operações precisam estar registradas, sendo que apenas as notas fiscais mães referem-se efetivamente a operações;
4. O descumprimento das obrigações acessórias gera grande volume de receitas e desproporcionalidade no valor da pena em relação ao prejuízo à capacidade do fisco de realizar uma correta fiscalização e ao valor dos tributos devidos;
5. Questiona se a penalidade definida pelo art. 123, VIII, I, da Lei nº 12.670/96 também se refere à EFD que deve ser entregue todos os meses ou somente aos arquivos magnéticos que precisavam ser guardados por 5 anos conforme arts. 285 e 289 do Decreto nº 24.569/97;
6. Não nega que efetivamente houve falhas nos arquivos transmitidos, mas que em 2010 estava "todo mundo aprendendo a fazer o SPED".

É o relatório.

VOTO DO RELATOR

Trata-se de Recurso Ordinário interposto por TBM TEXTIL BEZERRA DE MENEZES S A em face de CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA, através do qual a Recorrente se insurge contra decisão de procedência proferida no Julgamento Singular.

O lançamento tributário materializado no Auto de Infração se reporta a divergência entre os dados apresentados em notas fiscais eletrônicas - NFe's de entradas de emissão própria do Autuado e os registros realizados na sua Escrituração Fiscal Digital - EFD de 2010.

A Autoridade Fiscal autuante, ao comparar dados presentes em diversas NFe's de entrada de emissão do próprio contribuinte com as informações desses documentos fiscais registradas na EFD, constatou diversas divergências informadas no relatório de fls. 35/53.

A Recorrente em momento algum nega a existência das divergências apontadas, buscando, contudo, justificar a sua ocorrência por problemas em software da empresa e por ainda estar, no ano de 2010, aprendendo a utilizar a EFD, tendo realizado pagamento referente aos créditos tributários lançados no presente auto de infração referentes ao período de outubro a dezembro de 2010.

Como esse pagamento foi realizado utilizando o Refis instituído pela Lei nº 15.384/2013 com as modificações operadas pela Lei nº 15.826/2015 e considerando que o art. 5º dessa Lei estabelece a confissão irretratável dos débitos pagos, o douto representante da Procuradoria Geral do Estado levantou a hipótese de não conhecimento do Recurso Ordinário, em razão da confissão ter alcançado todo o crédito tributário lançado no presente auto de infração.



Contudo, a própria redação do citado art. 5º informa que a confissão irretratável se refere apenas aos débitos pagos conforme a Lei nº 15.384/2013. Como apenas parte dos débitos ora sob análise foram pagos utilizando os benefícios do Refis 2015, cabe conhecer do Recurso Ordinário apresentado.

Quanto aos créditos lançados referentes ao período de janeiro a setembro de 2010, a Recorrente afirma terem sido alcançados pela decadência, aplicando-se o início do prazo decadencial na forma prevista no art. 150, §4º, do CTN.

Face as duas alegações apresentadas pela Recorrente, esta requer, inicialmente, que seja declarada a extinção do presente feito.

Primeiramente, analisando a questão da decadência, tem-se que a mesma não pode prosperar. O descumprimento de obrigação acessória a converte em obrigação principal relativa a multa, cujo lançamento é realizado de ofício, conforme art. 149, VI, do CTN. Por ser de ofício o lançamento, o prazo decadencial se inicia nos termos do art. 173, I, do CTN. Este é o entendimento consolidado pelo STJ.

Dessa forma, a decadência não atinge qualquer dos créditos lançados através do presente auto de infração, uma vez que a ciência deste pelo Contribuinte se deu em 20/10/2015 (fls. 58) e o prazo decadencial somente se concluiria em 01/01/2016.

Quanto ao mérito, o próprio Recorrente reconhece - na sua resposta ao Termo de Intimação (fls.33), na Impugnação, no Recurso Ordinário e na sustentação oral - que as divergências apontadas no relatório de fls. 35/53 existem.

Recordando que as violações à legislação tributária têm natureza objetiva, independente de culpa ou dolo, onde não há necessidade de se apurar a vontade do infrator, conforme dispõe o art. 874 combinado com o art. 877, ambos do Decreto nº 24.569/97, não pode prosperar a alegação do Recorrente de que ainda estava aprendendo a utilizar a EFD ou de que as divergências foram meras omissões de alguns dados no preenchimento de campos secundários do registro fiscal.

A obrigação de informar corretamente os dados informados com divergência na EFD está clara na legislação, devendo registrar o Recorrente registrar as informações de todos os documentos fiscais, nos moldes do Manual de Orientação, anexo único do Ato COTEPE nº 09/2008, conforme Convênio 143/2006 e Decreto nº 29.041/2007.

O referido Manual de Orientação da EFD não faz exceção a qualquer documento fiscal emitido pelo Contribuinte, seja qual for o tipo de operação que o documento esteja acobertando, conforme a sessão do Manual que se refere ao preenchimento do registro C100 do arquivo EFD.

Assim, a Recorrente estava obrigada a escriturar corretamente na EFD todos os documentos fiscais elencados no presente Auto de Infração, sejam notas fiscais mães ou filhas - aplicando os termos utilizados pela Autuada na sua sustentação oral.

Ademais, a própria Recorrente optou por ser fiscalizada por meio dos arquivos eletrônicos EFD. Se não tinha confiança suficiente nesses arquivos, poderia ter optado pelos arquivos no layout DIEF.



Tendo verificado a ocorrência de violação à legislação tributária – caracterizada como ilícito tributário pela norma penal tributária informada pelo art. 123, VIII, L, da Lei nº 12.670/96 alterada pela Lei nº 13.418/03 - não poderia a Autoridade Fiscal, que tem sua atividade estritamente vinculada à legislação, conforme art. 142, parágrafo único, do CTN, deixar de realizar o presente lançamento tributário.

A vinculação da Autoridade Fiscal à legislação tributária também afasta qualquer possibilidade de haver a aplicação da multa em valor diverso do previsto em Lei, não cabendo a instâncias administrativas se manifestar sobre constitucionalidade, razoabilidade ou proporcionalidade da Lei.

No que concerne à alegação da Recorrente de que, no presente caso, é cabível aplicar a penalidade prevista no art. 126, parágrafo único, da Lei nº 12.670/96 alterada pela Lei nº 13.418/03, tem-se que a mesma não pode prosperar.

Pela leitura do *caput* do citado artigo 126, se verifica que este artigo é aplicável apenas quando a violação à legislação ocorre em operações ou prestações. A infração informada no presente auto de infração não se refere às operações em si, mas ao seu registro na escrituração fiscal o qual se dá em momento posterior à realização das operações.

Ademais, o parágrafo único desse artigo exige que as operações estejam regularmente escrituradas. Contudo, o presente auto de infração se reporta diretamente a registros realizados erroneamente na EFD, além de o Contribuinte não apresentar qualquer prova de que as operações com divergências estão corretamente registradas na escrita contábil.

No caso concreto, o próprio Recorrente, ao realizar o pagamento de parte dos créditos lançados no presente auto de infração, utilizando os benefícios da Lei nº 15.384/2013 com as modificações operadas pela Lei nº 15.826/2015, confessou de modo irretratável o seu débito oriundo da multa informada pelo art. 123, VIII, L, da Lei nº 12.690/96 e não pelo artigo 126 dessa Lei.

Tendo que não é o caso de aplicação do art. 126 da Lei nº 12.690/96, resta desnecessário realizar perícia para elucidar se há, dentre os documentos fiscais relacionados no presente auto de infração, algum que se refira a operações não tributadas.

Outrossim, não há dúvidas de que o citado art. 123, VIII, L, ao se referir a divergências em arquivos magnéticos também alcança as evoluções desses arquivos. Se antes os arquivos eletrônicos precisavam de um meio magnético para serem transportados e armazenados – os antigos modelos de disco rígido e disquetes – atualmente esses arquivos podem ser transmitidos e armazenados digitalmente – por meio da internet ou redes privadas de computadores.

Os arquivos eletrônicos da Escrituração Fiscal Digital – EFD, que integra o Sistema Público de Escrituração Digital – SPED, são definidos como digitais pelo Ato Cotepe nº 08/2008, em consonância com a tecnologia digital já disponível em 2008.

A tecnologia digital permite o armazenamento e transporte de uma quantidade de dados muito maior que a anterior tecnologia magnética. Mas a essência dos arquivos magnéticos e dos arquivos digitais é a mesma – conjunto de informações organizadas em bits e bytes¹. Dessa forma, os arquivos digitais também são alcançados pela norma penal

¹ Os computadores "entendem" impulsos elétricos, positivos ou negativos, que são representados por 1 ou 0. A cada impulso elétrico damos o nome de **bit** (*Binary digiT*). Um conjunto de 8 bits reunidos como uma

tributária prescrita pelo art. 123, VIII, L, da Lei nº 12.690/96.

Por fim, considerando que houve pagamento pelo Contribuinte de parte do crédito tributário lançado através do presente auto de infração, e tendo em vista que, conforme art. 2º da Lei nº 15.614/2014, não é atribuição do Conat manifestar-se sobre pagamento de crédito tributário, faz-se necessário o envio do presente processo ao setor competente da Sefaz para que seja feita a atualização do valor do débito conforme legislação vigente à época.

Por todo o exposto, voto no sentido de que seja o Recurso Ordinário conhecido, mas que lhe seja negado provimento, mantendo a decisão de procedência do auto de infração proferida pela Instância Monocrática, de acordo com o Parecer da Assessoria Tributária adotado pelo duto representante da Procuradoria Geral do Estado.

É como voto.

Demonstrativo do Crédito Tributário:

Valor divergências	R\$ 34.229.848,48
MULTA (5%)	R\$ 1.711.492,42
Total MULTA	R\$ 1.711.492,42

DECISÃO

Vistos, Relatados e Discutidos os presentes autos, em que é recorrente **TBM TEXTIL BEZERRA DE MENEZES S A** e recorrida **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**.

Resolvem os membros da 3ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Ordinário interposto, decidindo, em relação aos pedidos nele elencados, na forma exposta a seguir: 1. Com relação decadência arguida em grau de recurso: a 3ª Câmara do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, afasta a decadência reclamada já que se aplica ao caso o art. 173, I, do CTN. O prazo decadencial se inicia no primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato gerador. 2. Com relação ao pedido de extinção em razão do pagamento do período de outubro a dezembro de 2010, pagamento este efetuado com os benefícios da Lei nº 15.826/2015 – REFIS-CE, conforme comprovado nos autos. O processo deverá ser encaminhado ao setor competente para que seja feito a atualização do débito conforme legislação vigente a época. 3. Quanto à solicitação de perícia suscitada pela Conselheira Gabriella Lima Batista: a Câmara resolve, por maioria de votos, não acatar a solicitação de Perícia; não apresentando motivação que a justifique. vencidos a Conselheira proponente e o Conselheiro Ricardo Valente Filho. No mérito, a 3ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários resolve, por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Ordinário interposto, negar-lhe provimento, para por maioria de votos, confirmar a decisão CONDENATÓRIA exarada em 1ª Instância, nos termos do voto do Conselheiro Relator, e de acordo com o Parecer da Assessoria Processual


única unidade forma um **byte**. Disponível em: <<https://www.infowester.com/bit.php>>. Acesso em: 14 fev 2017.



Tributária, adotado pelo Representante da douta Procuradoria Geral do Estado. Vencidos os Conselheiros Gabriella Lima Batista e o Conselheiro Ricardo Valente Filho que se manifestaram nos seguintes termos: "entendemos perfeitamente cabível a aplicação do art. 126, parágrafo único, da Lei nº 12.670/96, haja vista que não há expressa vedação legal para o enquadramento do referido artigo referente à obrigações acessórias, entendemos ainda, que para tal, sendo justo, haveria ainda a necessidade de análise pelo Setor de perícia, com o intuito de levantar todas as notas não escrituradas, portanto, entendemos de forma contrária ao Relator nesse sentido". Presente, para proceder sustentação oral das razões dos recursos, o representante legal da recorrente, Dr. Ivan Lima Verde Junior.

SALA DAS SESSÕES DA 3ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 13 de MARÇO de 2017.


Lúcia de Fátima Calou de Araújo
PRESIDENTE DA 3ª CÂMARA


André Gustavo Carreiro Pereira
PROCURADOR DO ESTADO

Ciente em 13/03/17


Michel André Bezerra Lima Gradvohl
CONSELHEIRO RELATOR


Ricardo Valente Filho
CONSELHEIRO


Ana Monica Filgueiras Menescal
CONSELHEIRA


Osvaldo Alves Dantas
CONSELHEIRO


Maria Virginia Leite Monteiro
CONSELHEIRA


Gabriella Lima Batista
CONSELHEIRA