



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

RESOLUÇÃO Nº 051 /2020
6ª SESSÃO ORDINÁRIA DE 11/02/2020
PROCESSO Nº 1/4247/2017
AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/201707558
RECORRENTE: SUPER REDE DISTRIB. IMPORT. E EXPORT. DE MERCADORIAS
CGF: 06.416.619-8
RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA
CONSELHEIRO RELATOR: FELIPE AUGUSTO ARAUJO MUNIZ

EMENTA

ICMS. DESCUMPRIMENTO DE EXIGÊNCIAS FORMAIS. DIVERGÊNCIAS DE UNIDADES E CÓDIGOS INFORMADOS EM ARQUIVOS EFD. PARCIAL PROCEDÊNCIA.

1. Foi verificado o descumprimento de exigências formais previstas na legislação, relativas a divergências entre unidades e códigos de produtos informados no exercício de 2012;
2. Infringido o art. 126 do Decreto 24.569/97;
3. Deve ser dada ao dispositivo que define infrações a interpretação mais favorável ao acusado, nos termos do art. 112 do CTN e a que melhor lhe imprima proporcionalidade em relação à gravidade da infração.
4. O termo “faltas decorrentes”, no plural, extraído do art. 123, VIII, “d”, da Lei 12.670/96 indica que sua aplicação deve abranger a totalidade da infração constatada, sob pena de configuração de *bis in idem*;
5. Recurso Ordinário conhecido para dar-lhe parcial provimento. Confirmada a decisão de 1ª Instância de parcial procedência da ação fiscal, entretanto com reenquadramento da penalidade para a prevista no art. 123, VIII, “d”, da Lei nº 12.670/96, em desacordo com a manifestação oral do representante da Procuradoria Geral do Estado;

PALAVRAS-CHAVE: ICMS. Descumprimento de exigências formais. Divergências de informações. Proporcionalidade da penalidade. Parcial procedência.

RELATÓRIO

Os presentes autos foram instaurados em decorrência de autuação lavrada contra contribuinte em procedimento fiscalizatório que concluiu por ter havido no exercício de 2012 infração referente a descumprimento de exigências formais previstas na legislação, relativo a divergências entre unidades e códigos de produtos, ocasionando a imposição de multa no valor de R\$ 230.850,40.

Segundo consta no relato, os trabalhos de auditoria fiscal identificaram *“107 produtos em que foram constatadas divergências entre as unidades informadas, ou seja, apresentam o mesmo código do item e unidades diferentes. Detectamos no Registro C100, 383 produtos sem a informação da conversão de suas unidades”*.

Foi informado pelo Agente Fiscal nas informações anexas à autuação que *“na análise dos arquivos da Escrituração Fiscal Digital – EFD, constatamos que a empresa informa o Registro 0200 – Tabela de Identificação do item (Produtos e Serviços) com códigos iguais e unidades diferentes”*. *“Identificamos, no exercício de 2012, 107 produtos em que foram constatadas divergências entre as unidades informadas, ou seja, apresentam o mesmo COD_ITEM – código do item e unidades diferentes”*. *“Através de cruzamentos para identificar se foram informados os respectivos fatores de conversão no exercício de 2012, detectamos no registro C100, 383 itens sem a informação da conversão de suas unidades”*.

De acordo com a fiscalização, foi infringido o art. 126 do Decreto 24.569/97, ocasionando a aplicação da penalidade prevista no art. 123, VIII, “d” da Lei nº 12.670/96.

Impugnação ao auto de infração às fls. 17/34.

Às fls. 43/52 o julgador de 1ª Instância, preliminarmente, afastou o pedido de reconhecimento de nulidade por cerceamento do direito de defesa, haja vista ter considerado a descrição dos fatos que ensejaram a autuação absolutamente claros e precisos, bem como foi dada a oportunidade de defesa à Autuada.

No que tange o mérito, concluiu, com fundamento da legislação pertinente, estar clara a divergência de informações que ensejaram a autuação, destacando que *“da forma como foi enviado o arquivo EFD gerou informações divergentes e comprometeu a análise dos arquivos, pois não há uniformidade nas definições dos códigos dos produtos”*.

Com relação à penalidade, considerou equivocado o dispositivo aplicado pelo Agente Fiscal. Segundo o julgador de 1ª Instância, *“cabe destacar o equívoco da autuante ao sugerir a penalidade inserta no art. 123, inciso VIII, alínea ‘d’, da Lei nº 12.670/96, alterado pela Lei nº 13.418/03, uma vez que para o fato ocorrido existe sanção específica, qual seja, art. 123, inciso VIII, alínea ‘i’, da Lei nº 12.670/96, alterado pela Lei nº 16.258/2017”*.

Com isto, a ação fiscal foi julgada parcialmente procedente, com o reenquadramento da penalidade, o que reduziu o crédito lançado para R\$ 34.032,00.

Recurso Ordinário às fls. 65/81, por meio do qual a Autuada requereu:

1. a nulidade do Auto de Infração, por cerceamento do direito de defesa;
2. a improcedência por falta de nexo de causalidade entre a acusação e os dispositivos legais infringidos ou a improcedência por configuração de *bis in idem* na aplicação da multa;
3. o reconhecimento da decadência;
4. o reenquadramento da sanção aplicada.

Encaminhados os autos à Célula de Assessoria Processual Tributária, esta emitiu o Parecer nº 18/2020 (fls. 84/85-verso), opinando pela manutenção da decisão de parcial procedência, porém

com a aplicação da penalidade prevista no art. 123, VIII, “d” uma única vez em relação a toda a penalidade, diversamente da forma feita no Auto de Infração.

O representante da Procuradoria Geral do Estado adotou o parecer emitido pela Célula de Assessoria Processual Tributária.

É o relato.

VOTO DO RELATOR

Inicialmente, afasto a alegação de nulidade por ausência de fundamentação da autuação fiscal e consequente cerceamento ao direito de defesa da recorrente. A nosso entender, todo o procedimento de fiscalização foi descrito no auto de infração, onde constam, de forma suficientemente clara, todos os elementos informativos que serviram de base à acusação fiscal, possibilitando o exercício do contraditório e da ampla defesa.

Na TABELA DE IDENTIFICAÇÃO DE ITENS é possível verificar códigos iguais e unidades diferentes, ao passo que determina o guia prático de escrituração digital que quando ocorrer divergência entre as unidades informadas nos documentos e a unidade informada no registro deve ser informado o fator de conversão.

Os fatos demonstrados por meio dos documentos anexos se encontram passíveis de verificação, conforme descritos no Auto de Infração.

Igualmente, encontra-se suficientemente demonstrado que o contribuinte utilizou o mesmo código para produtos iguais e unidades de medidas diferentes, bem como deixou de informar ao fisco o fator de conversão em seus registros, em desatenção às necessárias formalidades da escrituração fiscal digital.

Com relação à penalidade, diferentemente do que entendeu o julgador singular, nos acostamos ao entendimento exposto pela parecerista da Célula de Assessoria Processual Tributária, no sentido de que a infração apontada na inicial não se caracteriza pela entrega de arquivos em padrão diferente, conforme consta no art. 123, VIII, “z” da Lei nº 12.670/96, mas a divergências de informações quanto à tabela de produtos utilizada pelo contribuinte.

Foi constatado que o contribuinte utilizou o mesmo produto, o mesmo código e unidades de medidas diversas, sem apresentar o fator de conversão nos registros.

Entendemos, pois, não se tratar de “entrega em padrão diferente”, mas, conforma narrado no auto de infração e informações complementares, de falta de observância de formalidades previstas na legislação.

A penalidade adotada pelo julgador singular deve ser, portanto, revista. No entanto, à míngua de existência de uma penalidade específica para a infração constatada, há de ser aplicada a penalidade prevista no art. 123, VIII, “d”, da Lei nº 12.670/96.

Fixada a penalidade devida, deve ser analisada a forma correta de a mesma ser aplicada.

Quanto à alegação de *bis in idem* pela aplicação ao mesmo ilícito a imposição da penalidade repetidamente, quando deveria ser aplicada uma única vez, entendemos ser devido seu acatamento.

Veja-se. Decorre da interpretação da norma dúvida razoável quanto à sua correta aplicação.



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:

[...]

d) faltas decorrentes apenas do não-cumprimento de formalidades previstas na legislação, para as quais não haja penalidades específicas: multa equivalente a 200 (duzentas) Ufirces; (*Redação dada à alínea pela Lei nº 13.418, de 30.12.2003, DOE CE de 30.12.2003*)

A multa de que trata o dispositivo deve ser aplicada a cada equívoco formal verificado? A cada período? A cada exercício? À infração como um todo? Pode ser dada à norma várias interpretações.

No sentido de orientar o intérprete da lei na busca da interpretação mais adequada para a aplicação de penalidades existe o dispositivo do CTN, segundo o qual:

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:

[...]

IV - à natureza da penalidade aplicável, ou à sua graduação.

Das possíveis interpretações quanto à graduação da norma, a mais favorável ao acusado, conforme determina o CTN, é a que aplica a penalidade à infração como um todo.

Ademais, verifica-se que está fixado na redação da norma em análise o termo “faltas decorrentes”, no plural, nos levando a crer que a mesma deve abranger a totalidade da infração constatada, sob pena de configuração de *bis in idem*.

Por fim, interpretação diversa desta pode levar à cominação de pena com valores completamente desproporcionais à gravidade da infração (meras formalidades incorretamente observadas), tal qual consta no Auto de Infração. A observância da proporcionalidade é imprescindível.

Diante do exposto, voto pelo conhecimento do Recurso Ordinário, para dar-lhe parcial provimento, com a reforma do julgamento da 1ª Instância, para julgar PARCIALMENTE PROCEDENTE o feito fiscal, em razão do reenquadramento da penalidade para a prevista no art. 123, VIII, “d”, da Lei nº 12.670/96, com a redação dada pela Lei nº 16.258/2017, com a aplicação da multa uma única vez para a autuação como um todo.

É o voto.

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

UFIRCE	VALOR 2012	MULTA (R\$)
200	2,8360	567,20

DECISÃO

Vistos, discutidos e examinados os presentes autos, a 3ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, resolve por unanimidade de votos, conhecer do Reexame Necessário e do Recurso Ordinário interposto, dar-lhes parcial provimento, e tomar as seguintes deliberações: I - Quanto à alegação de nulidade por ausência de fundamentação da autuação fiscal e consequente cerceamento ao direito de defesa da recorrente, resolvem rejeitar por entenderem que todo o procedimento de fiscalização foi descrito no auto de infração, onde constam todos os elementos informativos que serviram de base à acusação fiscal, possibilitando o exercício do contraditório e da ampla defesa; II - Quanto à alegação de *bis in idem* pela aplicação ao mesmo suposto ilícito a imposição da penalidade repetidamente, quando deveria ser aplicada uma única vez, bem como ao pedido de reenquadramento da penalidade para a prevista no art. 123, III, "d", da Lei 12.670/96, aplicando 200 (duzentas) UFIRCES para a autuação toda, resolvem acatá-la; III - No mérito, por unanimidade de votos, resolvem reformar a decisão parcialmente condenatória proferida pela 1ª Instância que aplicou a penalidade inserta no art. 123, VIII, "i", da Lei nº 12.670/96, aplicando 2% (dois por cento) sobre o valor das operações de saídas, por cada período autuado, limitada a 1.000 (mil) UFIRCES por período de apuração e, julgar PARCIALMENTE PROCEDENTE o feito fiscal, em razão do reenquadramento da penalidade para a prevista no art. 123, VIII, "d", da Lei nº 12.670/96, com a redação dada pela Lei nº 16.258/2017, porém, aplicando 200 (duzentas) UFIRCES para a autuação como um todo. Decisão nos termos do voto do Conselheiro Relator, de acordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária. O representante da Procuradoria Geral do Estado, Dr. André Gustavo Carreiro Pereira, em manifestação oral, se pronunciou pela aplicação do art. 123, VIII, "i", da Lei 12.670/96, conforme solicitado pela parte.

SALA DAS SESSÕES DA 3ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 16 de Março de 2020.


Francisco Wellington Ávila Pereira
PRESIDENTE DA 3ª CÂMARA


Lúcio Fátio Alves
CONSELHEIRO



Ricardo Ferreira Valente Filho
CONSELHEIRO


Teresa Helena C. Rebouças Porto
CONSELHEIRO


Mikael Pinheiro de Oliveira
CONSELHEIRO


Alexandre Mendes de Sousa
CONSELHEIRA


Felipe Augusto Araujo Muniz
CONSELHEIRO


André Gustavo Carreiro Pereira
PROCURADOR DO ESTADO

Em 17 / 03 / 2020