



**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO – CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT
4ª CÂMARA DE JULGAMENTO**

RESOLUÇÃO Nº. 018/2021

31ª SESSÃO ORDINÁRIA VIRTUAL DE 10 DE NOVEMBRO DE 2020 – 13h30min

PROCESSO DE RECURSO Nº.: 1/2977/2018

AI: 2/201805788

RECORRENTE: NF IND. DE GELADOS COMESTÍVEIS LTDA

RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

CONSELHEIRA RELATORA: IVETE MAURÍCIO DE LIMA

EMENTA: OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA – Deixar de registrar notas fiscais eletrônicas de entrada relativas aos exercícios 2014 e 2015 na Escrituração Fiscal Digital – EFD. PROCEDÊNCIA declarada em Primeira Instância. Recurso Ordinário Conhecido e parcialmente provido por maioria de votos, para decidir pela PARCIAL PROCEDÊNCIA da acusação fiscal, com o reenquadramento para a penalidade do art. 123, VIII, “I” da Lei nº 12.670/1996, em consonância com o princípio da retroatividade benigna, decisão em conformidade com a manifestação oral da douta Procuradoria Geral do Estado e contrária ao Parecer da Assessoria Processual Tributária.

PALAVRAS CHAVE: OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA – ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL – OMISSÃO DE INFORMAÇÕES – NOTA FISCAL DE ENTRADA - RETROATIVIDADE BENIGNA – PARCIAL PROCEDÊNCIA

RELATÓRIO:

Na peça basilar o agente fiscal relata que o contribuinte deixou de escriturar n livro digital de registro de entradas ambiente SPED, as informações dos documentos fiscais de entrada no valor de R\$ 5.404.555,58 (Nove milhões, quinhentos e quatro mil, quinhentos e cinquenta e cinco reais e cinquenta e oito centavos), que se referem ao período de janeiro de 2014 a dezembro de 2015.

Informa complementarmente que anexou como prova, cópias de telas da EFD e Relatório de Notas Fiscais de Compras de Mercadorias Não Escrituradas gravados em mídia – CD.

No campo específico do auto de infração indica como infringidos os artigos 276-g, I, do Decreto nº 24.569/97, sendo cabível a penalidade prevista no art. 123, III, “g” da Lei nº 12.670/96, alterada pela Lei nº 16.258/2017.

A multa autônoma lançada no valor de R\$ 540.455,58 (Quinhentos e quarenta mil, quatrocentos e cinquenta e cinco reais e cinquenta e oito centavos) equivale a 10% do valor das entradas que deixaram de ser escrituradas na EFD – Escrituração Fiscal Digital.

Esclarece ainda que a partir de 01/01/2014 o contribuinte deve cumprir com a obrigação de entregar as informações econômico-fiscais em arquivos digitais, que substitui a escrituração no Livro Registro de Entradas.

Demonstra a composição do crédito tributário, especificando mês a mês o valor da base de cálculo, que se origina das informações do Portal da Nota Fiscal Eletrônica – Receita Federal.

Na Primeira Instância, a autoridade julgadora decide pela PROCEDÊNCIA (fls. 56/61) da autuação, considerando sem sentido os argumentos da impugnante, diante das provas constantes nos autos, para concluir que não cabe outra penalidade que não seja a indicada pelo autuante, uma vez que não há comprovação da escrituração contábil dos documentos fiscais, objetos da autuação.

O sujeito passivo interpõe Recurso Ordinário (fls. 65/70), requerendo a improcedência, sob as alegações de regularidade do envio da Escrituração Fiscal Digital – EFD, de que não efetivou as operações consubstanciadas nos documentos fiscais e ainda de que não há comprovação de concretização de tais operações.

Alternativamente, pede que seja aplicada a penalidade prevista no art. 123, VIII, “I” da Lei nº 12.670/96, como tem feito este Contencioso em casos semelhantes, em consonância com o art. 112, IV do CTN.

A Célula de Assessoria Processual Tributária no Parecer nº 262/2020, acostado às fls. 72/73, opina para que seja mantida a penalidade indicada pelo autuante por ser específica para a infração configurada nos autos.

É o RELATÓRIO.

VOTO DA RELATORA:

A presente demanda decorre de análise de Recurso Ordinário interposto contra decisão de Primeira Instância de PROCEDÊNCIA do lançamento fiscal.

Conforme peça basilar, a infração configurada se refere ao descumprimento de obrigação acessória, especificamente à falta de registro na Escrituração Fiscal Digital – EFD de notas fiscais eletrônicas de entradas relativas aos exercícios 2014 e 2015.

Insurgindo-se contra a decisão monocrática, o sujeito passivo em primeiro plano alega que enviou regularmente a EFD, não deixando de escriturar nenhum documento fiscal.

Entretanto, mostra-se totalmente frágil o argumento da Recorrente, diante das provas colacionadas pelo autuante e da falta de comprovação de que os documentos fiscais indicados no levantamento fiscal foram devidamente escriturados.

Como se vê, limitou-se a Recorrente a alegar sem nada provar, que representa o mesmo que nada dizer, conforme a antiga expressão de origem latina *“allegatio et non probatio quasi non allegatio”*, de forma que assumiu os riscos de sua inércia probatória, recaindo sobre ele os efeitos de uma decisão administrativa contrária aos interesses que postula em grau recursal.

Também pede a improcedência, sob o argumento de que desconhece grande parte das notas fiscais e que não realizou as operações consignadas nos malsinados documentos fiscais,

Depreende-se também que as razões recursais não são suficientes para descaracterizar a infração, posto que não é prova negativa que se pede, mas sim prova positiva, qual seja, o registro dos documentos na EFD dos documentos fiscais destinados a ele.

Importante frisar que, mesmo quando a Nota Fiscal somente existia no papel, essa linha de argumentação era bastante comum nas defesas de auto de infração com essa tipicidade.

Entretanto, um documento fiscal emitido tem efeito de declaração de um negócio jurídico firmado, razão pela qual não se pode acatar uma simples alegação sustentada numa postura letárgica e de conformismo, cabendo ressaltar que se um terceiro agiu de má-fé, que se adote os procedimentos cíveis e penais cabíveis para penalizar os supostos infratores.

Descaracterizar um ilícito fiscal dessa natureza, quando a parte prejudicada não demonstra que tomou nenhuma iniciativa para comprovar o que alega, seria abrir um precedente perigoso, que muito fragilizaria os controles da Administração Tributária.

É bem verdade que a ferramenta SIGET veio auxiliar sobremaneira no combate a expedientes arditos dessa natureza, no entanto, a sua inexistência à época dos fatos não pode servir para fragilizar um documento fiscal que tem força probante para materialização de um negócio jurídico.

Superado esse ponto, não restam dúvidas de que a condição de contribuinte do ICMS impõe uma série de obrigações, sejam de natureza principal, sejam de natureza 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."

Com efeito, deveria o contribuinte ter enviado 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.

No caso em que se cuida, o agente fiscal apresenta como prova 01 (uma) planilha com a descrição dos dados das notas fiscais de entrada não escrituradas, da qual se observa que o valor de R\$ 5.193,49 (Cinco mil, cento e noventa e três reais e quarenta e nove centavos) constante na coluna MULTA equivale a 1(uma) vez o valor do imposto destacado no documento fiscal.

Ressalta-se que, a lavratura do auto de infração ocorreu em 24/04/2018, tendo o autuante indicado no campo específico do auto de infração a penalidade prevista no art. 123, III, "g" da Lei nº 12.670/96, com redação da Lei nº 16.258/2017, que estabelece a multa de 10% sobre o total das operações não escrituradas.

A Recorrente pede subsidiariamente a PARCIAL PROCEDÊNCIA, suscitando o reenquadramento da penalidade aplicada para a prevista na alínea "I" do inciso VIII do art. 123 da Lei nº 12.670/96 (multa de 2% limitada a 1.000 UFIRCE's por período de apuração).

O pleito da Recorrente merece ser atendido, que se mostra em consonância com entendimentos já pacificados nesta Câmara e ratificados na Câmara Superior, demonstrando uma uniformização na jurisprudência deste Contencioso.

Apenas para melhor compreensão, oportuno expor a linha de raciocínio desenvolvida com base na legislação vigente à época dos fatos (2014 e 2015).

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

A ausência de informações no Livro Registro de Entrada, pode ser considerada como a infração "deixar de escriturar no Livro de Entrada", sendo a penalidade sugerida aquela 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 UFIRCES 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.

Ocorre que, em relação às operações antes mencionadas, 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 equivale a *“omitir informações em arquivos magnéticos”*, conseqüentemente tal comportamento deve ser combatido com 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 o ato de deixar de escriturar nota fiscal de entrada com base em cruzamento de informações em arquivos eletrônicos (DIEF ou EFD), poderia se aplicar uma das 03 (três) penalidades indicadas, o que provoca a necessidade de se verificar qual a mais benéfica ao contribuinte.

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.

Face ao exposto, VOTO para que se conheça o Recurso Ordinário, dando-lhe parcial provimento para decidir pela PARCIAL PROCEDÊNCIA do feito fiscal.

É o VOTO.

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO:

MEMÓRIA DE CÁLCULO DO AUTO DE INFRAÇÃO DE ACORDO COM A NOVA LEGISLAÇÃO

UFIRCE ANO 2014 LIMITE
1000 3,2075 3207,50

MÊS/ANO	BCALCULO	ALÍQUOTA	MULTA %	VALOR LIMITE MULT	MULTA APLICADA
01/14	1.922,06	2,00%	38,44	3.207,50	38,44
02/14	704,73	2,00%	14,09	3.207,50	14,09
03/14	215.230,96	2,00%	4.304,62	3.207,50	3.207,50
04/14	227.380,38	2,00%	4.547,61	3.207,50	3.207,50
05/14	293.664,58	2,00%	5.873,29	3.207,50	3.207,50
06/14	113.387,80	2,00%	2.267,76	3.207,50	2.267,76
07/14	206.790,69	2,00%	4.135,81	3.207,50	3.207,50
08/14	309.926,99	2,00%	6.198,54	3.207,50	3.207,50
09/14	408.150,24	2,00%	8.163,00	3.207,50	3.207,50
10/14	294.787,26	2,00%	5.895,75	3.207,50	3.207,50
11/14	240.588,65	2,00%	4.811,77	3.207,50	3.207,50
12/14	347.237,90	2,00%	6.944,76	3.207,50	3.207,50
TOTAL	2.659.772,24				31.187,79

LIMITE DA INFRAÇÃO REDUZIDO DO AI ACIMA

UFIRCE ANO 2015 LIMITE
1000 3,339 3339,00

MÊS/ANO	BCALCULO	ALÍQUOTA	MULTA %	VALOR LIMITE MULT	MULTA APLICADA
01/15	320.470,18	2,00%	6.409,40	3.339,00	3.339,00
02/15	263.535,03	2,00%	5.270,70	3.339,00	3.339,00
03/15	115.347,81	2,00%	2.306,96	3.339,00	2.306,96
04/15	178.752,46	2,00%	3.575,05	3.339,00	3.339,00
05/15	215.364,38	2,00%	4.307,29	3.339,00	3.339,00
06/15	235.284,99	2,00%	4.705,70	3.339,00	3.339,00
07/15	218.052,41	2,00%	4.361,05	3.339,00	3.339,00
08/15	237.327,87	2,00%	4.746,56	3.339,00	3.339,00
09/15	204.600,41	2,00%	4.092,01	3.339,00	3.339,00
10/15	209.355,14	2,00%	4.187,10	3.339,00	3.339,00
11/15	227.793,36	2,00%	4.555,87	3.339,00	3.339,00
12/15	318.899,30	2,00%	6.377,99	3.339,00	3.339,00
TOTAL	2.744.783,34				39.035,96

	BCALCULO	MULTA APLICADA
TOTAL GERAL	5.404.555,58	70.223,75

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos em que é **RECORRENTE** **RECORRENTE NF IND. DE GELADOS COMESTÍVEIS LTDA** e **RECORRIDO** **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**

Presentes à Sessão o Presidente Dr. José Augusto Teixeira e os Conselheiros Ivete Maurício de Lima, Michel André Bezerra Lima Gradwohl, Dalcília Bruno

Soares, Fredy José Gomes de Albuquerque, Tiago Parente Lessa e Thyago Silva Bezerra. Também presente, o Procurador do Estado, Dr. Rafael Lessa Costa Barboza. Presente ainda, secretariando os trabalhos da Câmara, a Sra. Evaneide Duarte Vieira.

DECISÃO

A 4ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários resolve, por unanimidade de votos, conhecer do recurso ordinário, e por maioria de votos dá parcial provimento ao Recurso Ordinário, decidindo pela **PARCIAL PROCEDÊNCIA** da acusação fiscal, aplicando a penalidade do art. 123, VIII, "L" da Lei Nº12.670/1996, decisão em conformidade com a manifestação oral da douta Procuradoria Geral do Estado e e contrária ao Parecer da Assessoria Processual Tributária. O Conselheiro Michel André Bezerra Lima Gradvohl, votou pela parcial procedência, porém, ressaltando, que o seu entendimento particular é em favor da aplicação do art. 123, III, "g", da Lei nº12.670/96, mas, em atenção ao princípio da colegialidade, vota conforme entendimento consolidado desta 4ª Câmara, pela aplicação da penalidade prevista no art.123, VIII, "L", da Lei nº 12.670/96. Votou pela procedência a Conselheira Dalcília Bruno Soares, com aplicação da penalidade do art. 123, III, "g" da Lei nº12.670/96, justificando que não identifica nos fatos relatados, referência a omissão ou divergência de informações que justifique afastar norma juridicamente válida, com fundamento no art.37 caput da Constituição Federal; art. 489, § 2º, art.492 da Lei nº13.105/2015, art. 2º, § 1º, § 2º do Decreto nº9.830/2019. Presente a sessão para sustentação oral, os representantes legais da parte, Dr. Carlos César Souza Cintra e Dr. Thyago Pierre Linhares Matos.

SALA DAS SESSÕES DA 4ª. CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTARIOS, em Fortaleza, aos 22 de fevereiro de 2021.

IVETE MAURICIO DE
LIMA:48652075387

Assinado de forma digital
por IVETE MAURICIO DE
LIMA:48652075387
Dados: 2021.03.23 10:46:09
-03'00'

Ivete Maurício de Lima
CONSELHEIRA RELATORA

JOSE AUGUSTO
TEIXEIRA:22413995315

Assinado de forma digital por JOSE
AUGUSTO TEIXEIRA:22413995315
Dados: 2021.03.23 10:04:23 -03'00'

José Augusto Teixeira
PRESIDENTE DA 4ª CÂMARA

RAFAEL LESSA
COSTA
BARBOZA

Assinado de forma digital
por RAFAEL LESSA COSTA
BARBOZA
Dados: 2021.03.25 19:30:22
-03'00'

Rafael Lessa Costa Barboza
Procurador do Estado