



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

RESOLUÇÃO Nº. 020/2020

90ª SESSÃO ORDINÁRIA DE 10 DE DEZEMBRO DE 2019 – 13h 30 min.

PROCESSO Nº: 1/2224/2018

AUTO DE INFRAÇÃO Nº: 1/2018.04365-8

RECORRENTE: L H M DISTRIBUIDORA DE ALIMENTOS LTDA

RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

CONSELHEIRA RELATORA: IVETE MAURÍCIO DE LIMA

EMENTA: OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA – Omitir informações em arquivos eletrônicos – EFD, relativas as notas fiscais eletrônicas de saídas em operações sujeitas à substituição tributária. PROCEDÊNCIA declarada em Primeira Instância. Infração configurada no art. 276 – A do Decreto nº 24.569/97. Aplicação do princípio da retroatividade benéfica, consoante estabelece o artigo 106, inciso II, letra “c” do CTN. Recurso Ordinário conhecido e parcial provido, por unanimidade de votos, para modificar em parte a decisão condenatória exarada em 1ª Instância e julgar **Parcialmente procedente** a acusação fiscal, reenquadrando a penalidade aplicada para a prevista no art. 123, VIII, “L”, da Lei nº 12.670/96, alterada pela Lei nº 16.258/2017, de acordo com o voto da Conselheira relatora, nos termos do Parecer da Assessoria Processual Tributária adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

PALAVRAS CHAVE: OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA – ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL – OMISSÃO DE INFORMAÇÕES – OPERAÇÕES SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - NOTA FISCAL DE SAÍDA - RETROATIVIDADE BENIGNA – PARCIAL PROCEDÊNCIA

RELATÓRIO:

Relata o autuante na peça basilar que o contribuinte em tela deixou de escriturar notas fiscais de saídas no SPED Fiscal de 2014, conforme relação das notas fiscais em anexo (CD – fls. 13).

Indica que tal conduta contraria o art. 18 da Lei nº 12.670/96, sugerindo a penalidade prevista no art. 126 da Lei nº 12.670/96, alterado pela Lei nº 16.258/2017, lançado a multa autônoma de R\$ 13.000,10 (Treze mil reais e dez centavos).

Anexa os documentos que embasaram a autuação, inclusive Termo de Intimação nº 2018.02861 (fls. 07), no qual solicita justificativas em relação às

notas fiscais não escrituradas na EFD.

Na defesa interposta (fls. 21/23), a autuada requer a **IMPROCEDÊNCIA** do feito fiscal, alegando que, quando uma nota fiscal é emitida, logo é escriturada. Argumenta que há um equívoco na autuação, pois as notas fiscais são de entradas e não de saídas, como informa o autuante.

O julgador de Primeira Instância enfrenta os argumentos da impugnante, esclarecendo que no CD ROOM (fls. 13), consta demonstrativo detalhado das saídas não registradas em 2014 no valor de R\$ 130.001,05 e que as notas fiscais emitidas não são lançadas automaticamente, como defende a impugnante.

Conclui pela **PROCEDÊNCIA** da autuação, pois a autuada não apresentou contraprovas que descaracterizasse a acusação formalizada nos autos, mantendo a multa aplicada indicada pelo autuante.

Comparece na fase recursal para requerer perícia (fls. 37), apresentando 06 (seis) quesitos relacionados a dúvidas em relação às notas fiscais, solicitando ainda que a impugnação seja recebida como Recurso Ordinário.

A Célula de Assessoria Processual Tributária no Parecer nº 282/2019 (fls. 40/46), sugere o indeferimento ao pedido de perícia, por não indicar os pontos controversos e as contraprovas.

No tocante à penalidade indicada pelo autuante e mantida no julgamento singular, firma o entendimento de que o ato de “deixar de escriturar na EFD” é o mesmo que “omitir informações em arquivos magnéticos”, cabendo assim o reenquadramento para a penalidade prevista no art. 123, VIII, “I” da Lei nº 12.670/96, com a redação dada pela Lei nº 16.258/2017,

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.

A infração configurada na peça basilar se refere ao descumprimento de obrigação acessória, especificamente a falta de registro na Escrituração Fiscal Digital – EFD de notas fiscais eletrônicas emitidas no exercício 2014.

Como questão preliminar, a Recorrente suscita nulidade, sob a assertiva de que a autuação se refere à nota fiscal de saída, mas de fato se trata de nota fiscal de entrada.

Há de se ressaltar que esse ponto já tinha sido dirimido no julgamento de Primeira Instância, quando a autoridade julgadora verificou os demonstrativos que constavam no CD entregue como prova ao autuado. Esclareceu na oportunidade que consta na mídia, demonstrativo de entradas e de saídas, sendo este último prova certa para a autuação em tela.

A Assessoria Processual Tributária também verifica como acertada a autuação, pontuando que as notas fiscais de entrada foram objeto do auto de infração nº 2018.04369.

Diante desses fatos e da certeza de que não houve prejuízo ao direito de defesa do sujeito passivo, afasta-se a preliminar de nulidade suscitada por esse prisma.

A Recorrente apresenta alguns questionamentos relacionados ao conteúdo das provas entregue pelo autuante, para fundamentar seu pedido de perícia.

Entretanto, depreende-se que não há necessidade para realizar perícia para esclarecer os demonstrativos entregues em CD pelo autuante, visto que são dados de fáceis compreensão.

Ademais, a Recorrente não apresentou nenhum ponto controverso ou dúvida pontual que justificasse a realização de uma perícia.

Com efeito, mostra-se indubitável que os elementos contidos nos autos são suficientes à formação do convencimento deste conselho, conforme determina o art. 97, inciso III, da Lei nº 15.614/2014.

No mérito, verifica-se que a prática infracional decorreu no decurso do ano de 2014, restando plenamente caracterizada a infração especificada no art. 276 – A do Decreto nº 24.569/97, com redação dada pelo Decreto nº 30.115 de 10/03/2010, que assim determina:

“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).”

Diante dos dispositivos legais citados, dúvidas não há que, o contribuinte deveria ter enviado a EFD com o registro das operações de entrada efetivamente realizadas, obrigatoriedade que independe da sistemática de tributação e da natureza da operação.

Como se vê, o sujeito passivo não nega a ocorrência do ato infracional, tendo em vista que a legislação vigente não deixa dúvidas de que o contribuinte estava obrigado a transmitir a EFD a partir do exercício 2012, por se enquadrar no regime de recolhimento NORMAL, conforme estabelecido no art. 1º da Instrução Normativa nº 50/2011:

“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.”

Dessa forma, deveria o contribuinte ter transmitido a EFD sem omitir informações ou mesmo sem informar com divergência as operações efetivamente realizadas, ou seja, escriturando fielmente as notas fiscais eletrônicas a ele destinadas (entradas) e as notas fiscais eletrônicas por ele emitidas (saídas), independente da sistemática de tributação e da natureza da operação.

Passa-se agora a análise da situação fática descrita pelo agente fiscal, buscando identificar a penalidade adequada e prevista na legislação vigente na data da autuação.

Apenas para contextualização, salienta-se que antes de existir a obrigatoriedade da entrega ou transmissão de arquivos magnéticos com especificação das operações de entradas e saídas, a verificação dos lançamentos das notas fiscais em seus respectivos livros fiscais somente era possível se o agente fiscal designado para ação fiscal estivesse com a posse de tais instrumentos.

Nessa toada, as obrigações acessórias relacionadas a arquivos magnéticos foram instituídas, como SINTEGRA, SISIF, a partir de 2005 – DIEF e de 2012 - EFD, conseqüentemente, as sanções foram inseridas na legislação tributária do ICMS para adaptação a esse novo contexto, de tal forma que vão perdendo eficácia aquelas sanções relacionadas à escrituração fiscal feita na forma manual.

Assim sendo, a falta de escrituração de notas fiscais de entrada ou de saída passou a ser constatada com base em arquivos eletrônicos (DIEF), atualmente substituída pela EFD – Escrituração Fiscal Digital, transmitidos pelos contribuintes (emitentes e destinatários).

Entretanto, os conflitos surgem no momento do agente fiscal sugerir a penalidade, pois dependendo da sua concepção, essa pode sofrer variação.

Explicando melhor, 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.

Aqui se abre um parêntese para salientar que a instituição dessa penalidade se deu num cenário em que as notas fiscais de entrada eram somente escrituradas no livro fiscal próprio instituído para tal fim (em papel), não existia ainda a obrigação acessória de “transmitir arquivos” com informações de suas operações econômico-fiscais.

De outra forma, pode-se considerar que tal ausência significa que o contribuinte “*omitiu informações em arquivos magnéticos ou informou dados divergentes dos constantes nos documentos fiscais*”, como consequência, essa conduta deve ser combatida 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, equivalente a 5% do montante omitido.

Situação semelhante ocorre em relação à falta de registro de **notas fiscais de saída**, situação fática retratada nos autos, constatada com base em arquivos (DIEF ou EFD), pois dependendo da concepção do fiscal, no caso de operações tributadas normalmente, poderá configurar como “falta de recolhimento do ICMS” - art. 123, I, “c”(1 vez o valor do imposto), visto não existir penalidade específica para “deixar de escriturar nota fiscal de saída”

No tocante às notas fiscais não escrituradas (entradas ou saídas) 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, mostra-se pertinente a penalidade prevista no art. 126 da Lei nº 12.670/96, com multa equivalente a 10% sobre o total das operações, hipótese considerada pelo atuante no caso em exame.

A exposição desses pontos, objetiva provocar um debate mais aprofundado acerca da matéria, por considerar que guarda perfeita sintonia com o princípio da justiça fiscal, pois atualmente, convive-se com penalidades distintas, mas que ao se deter na materialidade da infração chega-se a conclusão que efetivamente se refere à mesma infração.

Como já dito anteriormente, por se tratar de operações com mercadorias sujeitas à substituição tributária, o agente fiscal lançou a multa equivalente a 10% das operações não informadas na EFD, indicando no campo específico a penalidade prevista no art. 126 da citada Lei.

Entretanto, verifica-se que na data da autuação, a sanção vigente que melhor se enquadraria para o ato infracional descrito pelo agente fiscal seria a 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, abaixo transcrito, uma vez que a autuação se deu com base no cruzamento de informações dos documentos fiscais de SAÍDAS X arquivos EFD, situação fática que se refere o dispositivo legal indicado:

“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 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;"

Oportuno salientar que a penalidade antes transcrita é aplicável independente do regime de tributação, sendo que no caso omissão de informações de notas fiscais de saída de mercadorias tributadas normalmente não há apenas o descumprimento da obrigação acessória, mas precipuamente a falta de recolhimento do ICMS.

Assim, no caso em que se cuida, em consonância com o Parecer da Assessoria Processual Tributária e com base na legislação vigente na data da autuação, conclui-se que o ilícito fiscal configurado na peça basilar no ato de "deixar de escriturar notas fiscais de saídas no SPED Fiscal" resulta ou equivale perfeitamente a "omitir informações em arquivo magnético", (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), 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."

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.

Destarte, feita a subsunção do fato à norma, observa-se que a tipificação normativa na data do julgamento apresenta penalidade menos gravosa ao imputado do que previa o preceito normativo da época da experimentação do fato típico.

Pelo acima exposto, 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.

"Art. 123...

VIII - ...

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;"

Oportuno ressaltar que a julgadora de Primeira Instância calculou a multa aplicando o percentual de 2% sobre a base de cálculo de cada exercício, deixando de verificar se o resultado encontrado para cada período, não ultrapassaria ao limite de 1.000 UFIRCE's.

Ratifica-se os cálculos demonstrados pela Assessoria Processual tributária (fls. 45), que considerando a UFIRCE vigente em 2014 (3,2075), constatou que de janeiro a dezembro desse exercício, deve ser aplicada a multa de 2%, tendo em vista que o resultado encontrada é inferior ao limite estabelecido legalmente de 1.000 UFIRCE'S (R\$ 3.207,50).

Assim sendo, o crédito tributário deverá ser lançado mês a mês, conforme valores constantes no demonstrativo (fls. 45), elaborado pela Assessoria Processual Tributária.

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO:

TOTAL DA OMISSÃO – 2014 = R\$ 130.001,05 x 2%

MULTA TOTAL = R\$ 2.600,02

Eis o VOTO.

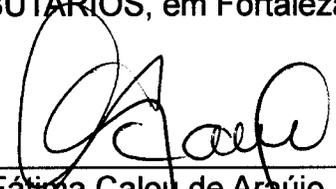
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos em que é **RECORRENTE** a empresa LITORAL AGROINDÚSTRIA COMÉRCIO DE COCOS LTDA e **RECORRIDO** Célula de Julgamento de 1ª Instância

DECISÃO:

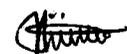
A 4ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários resolve, por unanimidade de votos, conhecer do Recurso ordinário e decidir nos seguintes termos: **1) Com relação a preliminar de nulidade por erro da autuação por se tratar de Notas Fiscais de Entrada** – Afastada por unanimidade de votos, tendo em vista que o recorrente labora em equívoco, pois compulsando os autos, observa-se que o objeto da autuação recaiu sobre Notas Fiscais de Saída. **2) Quanto ao pedido de perícia formulado pela parte** – indeferido por unanimidade de votos, pois, os fatos incontroversos e os elementos contidos nos autos são suficientes à formação do convencimento deste conselho, conforme determina o art. 97, inciso III, da Lei nº 15.614/2014. **No Mérito**, a 4ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários resolve por unanimidade de

votos, dar parcial provimento ao Recurso interposto, para modificar em parte a decisão condenatória exarada em 1ª Instância e julgar **Parcialmente procedente** a acusação fiscal, reenquadrando a penalidade aplicada para a prevista no art. 123, VIII, "L", da Lei nº 12.670/96, alterada pela Lei nº 16.258/2017, de acordo com o voto da Conselheira relatora, nos termos do Parecer da Assessoria Processual Tributária adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

SALA DAS SESSÕES DA 4ª. CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTARIOS, em Fortaleza, aos 31 de 01 de 2020.


Lúcia de Fátima Calou de Araújo
Presidente da 4ª Câmara

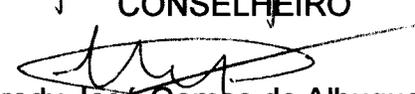

Rafael Lessa Costa Barboza
Procurador do Estado
Ciência em: 31/01/20


Ivete Maurício de Lima
CONSELHEIRA RELATORA


José Augusto Teixeira
CONSELHEIRO


Michel André B. Lima Gradvohl
CONSELHEIRO


José Osmar Celestino Júnior
CONSELHEIRO


Fredy José Gomes de Albuquerque
CONSELHEIRO


Sâmara Lea F. R. Silva Aguiar
CONSELHEIRA