



**SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS
4ª CÂMARA DE JULGAMENTO**

RESOLUÇÃO Nº 075/2021

3ª SESSÃO ORDINÁRIA DE 22 DE JULHO DE 2020

PROCESSO DE RECURSO Nº 1/1680/2017 AI Nº 1/2016.27998

RECORRENTE: SAMPAIO E LOPES LTDA ME CGF: 06.358.064-0

RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

CONSELHEIRO RELATOR: FERNANDO AUGUSTO DE MELO FALCÃO

EMENTA: OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. FALTA DE REGISTRO DAS NOTAS FISCAIS DE SAÍDAS NO SPED. CONTRIBUINTE SUJEITO A SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA POR ENTRADAS. AUSÊNCIA DE PREJUÍZO FINANCEIRO PARA O ESTADO. PRINCÍPIO DA RETROATIVIDADE BENIGNA. A falta de envio de arquivos eletrônicos deve sofrer a punição do art. 123, VIII, “I” da Lei nº 12.670/96, com redação dada pela Lei nº 16.258/17, mesmo em relação ao período de 2015, por ser mais benéfica ao contribuinte. Afastada nulidade por malferimento aos princípios constitucionais da razoabilidade, proporcionalidade e confisco, em razão da falta de competência legal do CONAT, na forma do art. 48, § 2º, da Lei nº 13.418/14. Afastado também o reenquadramento para o art. 126, § único, da Lei nº 12.670/96, por falta de provas dos registros no SPED. Decisão pela parcial procedência por unanimidade de votos, para modificar a decisão de procedência da instância singular, nos termos do voto do Conselheiro Relator, de acordo com o Parecer da douta Procuradoria Geral do Estado, modificado oralmente em Sessão, e contrariamente ao Parecer da Consultoria Tributária.

Palavras Chaves: Obrigação Acessória. Retroatividade benigna. Falta de escrituração. Notas fiscais de saídas. SPED. EFD.

RELATÓRIO

O contribuinte é acusado de não registrar no SPED Fiscal notas fiscais de venda, cujo imposto já fora recolhido por substituição tributada por ocasião da entrada da mercadoria, no período de janeiro a dezembro de 2015. Aponta como dispositivo legal infringido o art. 18, da Lei nº 12.670/96 e penalidade prevista no art. 126, também da Lei nº 12.670/96, mas com redação alterada pela Lei nº 13.418/2003. Aplicou uma multa no valor de R\$ 50.446,79 (cinquenta mil quatrocentos e quarenta e seis reais e setenta e nove centavos).

RELATO DA INFRAÇÃO
AS INFRAÇÕES DECORRENTES DE OPERAÇÕES COM MERCADORIAS OU PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS TRIBUTADOS POR REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA CUJO O IMPOSTO JÁ TENHA SIDO RECOLHIDO. A EMPRESA DEIXOU DE REGISTRAR NO SPED FISCAL (ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL-EFD) OPERAÇÕES DE VENDAS DE MERCADORIAS SUJEITAS A SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA POR ENTRADAS, CARACTERIZANDO INFRAÇÃO À LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA.

Nas Informações Complementares apresenta o demonstrativo do crédito tributário mês a mês. Ressalta que o contribuinte é comércio varejista de combustíveis para veículos. Anexa um CD-ROM com todas as operações de vendas de 2015 realizadas através de cartões de crédito/débito, e que nenhuma dessas vendas foram registradas no SPED Fiscal.

Mandado de Ação Fiscal, Termo de Início de Fiscalização, Aviso de Recebimento do Termo de Início, Termo de Conclusão, Aviso de Recebimento do Termo de Conclusão, Relatório com os valores mensais e NFe de saída, com os números dos cupons fiscais a que se refere, tudo às fls. 5 a 11.

A tempestiva impugnação dormita às fls. 23/25, argumentando que os documentos fiscais estão registrados na Escrituração Contábil Fiscal e Razão da Conta-Venda com cartão de crédito, motivo pelo qual requer que a pena seja reduzida para 1%, na forma do parágrafo único do art. 126 da Lei nº 12.670/96. Anexa Recibo de Entrega de Escrituração Fiscal Digital de todos os meses do ano de 2015, onde resta provado que as informações não foram registradas, bem como Registros Fiscais – Operações com Cartões de Crédito e/ou Débitos, de todos os meses, discriminando os valores totais das operações.

O Julgador de 1ª Instância não acatou os argumentos defensórios e decidiu pela procedência da autuação (fls. 52/56).

O contribuinte, inconformado com o julgado monocrático, apresenta seu recurso de fls. 60/64, argumentando, em síntese, que foi violado os princípios constitucionais da razoabilidade, proporcionalidade e que a multa é confiscatória, bem como é necessário adequar o *quantum* punitivo para 1%, na forma do parágrafo único do art. 126, da Lei nº 12.670/96.

A Consultoria Tributária, através do Parecer nº 117/2020, às fls. 66/67 verso, opinou pela manutenção da decisão singular, a fim de declarar a procedência da ação fiscal, que foi prontamente acompanhado pelo Parecer da douta PGE.

É o que tinha de importante a relatar.

VOTO DO RELATOR

Inicialmente me cabe analisar a ofensa aos princípios constitucionais da razoabilidade e proporcionalidade, bem como o alegado caráter confiscatório. Todos os órgãos da administração pública devem se pautar pelo zelo a Constituição Federal. Entretanto, não lhes compete o controle de constitucionalidade, que é reservado exclusivamente ao Poder Judiciário. O agente público deve obediência ao princípio da legalidade estrita, fazer aquilo que está determinado nas leis estaduais e federais, se for o caso.

A Lei nº 15.614/2014 taxativamente excluiu essa função do Contencioso Administrativo Tributário:

Art. 48. O julgamento de processo administrativo-tributário no CONAT é da competência inicial dos Julgadores Administrativo-Tributários sob a forma monocrática, observado o disposto no art.121 desta Lei, e quando em grau de recurso, dos órgãos do CRT, em deliberação coletiva.

[...]

§ 2º Não se inclui na competência da autoridade julgadora afastar a aplicação de norma sob o fundamento de inconstitucionalidade, ressalvada a hipótese em que tenha sido declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal – STF, observado:

I – em Ação Direta de Inconstitucionalidade ou Declaratória de Constitucionalidade, após a publicação da decisão;

II – em Ação Direta de Inconstitucionalidade, por via incidental, após a publicação da resolução que suspender a execução do ato, pelo Senado Federal;

III – em Súmula Vinculante aprovada pelo Supremo Tribunal Federal, nos termos do art.103-A da Constituição Federal.

Portanto, afasto o argumento de ofensa aos princípios constitucionais da razoabilidade, proporcionalidade e confisco.

O contribuinte tinha obrigação legal de enviar a EFD com todos os elementos constantes no art. 276-A, da Lei nº 12.670/96, e não o fez:

Art. 276-A. Os contribuintes do ICMS ficam obrigados à Escrituração Fiscal Digital (EFD) nos termos e nos prazos estabelecidos nesta Seção.

[...]

§ 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

Quanto ao agente fiscal, outro procedimento não poderia ter, sob pena de responsabilidade por omissão, conforme Lei nº 12.670/96:

Art. 94. Sempre que for identificada infração a dispositivo da legislação tributária, o agente do Fisco deverá adotar as providências legais acautelatórias aos interesses do Estado, e, se for o caso, promover a autuação do infrator, sob pena de responsabilidade por omissão ao cumprimento do dever.

Relativamente a imposição da atenuante do art. 126, § único, da Lei nº 12.670/96, é necessário a prova de que as notas fiscais eletrônicas de saídas foram escrituradas nos livros fiscais ou contábeis, bem como ainda com a nova redação da Lei nº 16.258/2017, regularmente escrituradas nos livros fiscais ou transmitidas na EFD do sujeito passivo.

Mas não é isso que se encontra nas provas acostadas pela Recorrente. Muito bem se posicionou o Consultor Tributário, quando assim se manifestou:

A recorrente faz diversas ponderações no sentido de que apresentou provas da escrituração dos cupons fiscais correspondentes as vendas efetuadas com cartões de créditos e cita o CD ROM anexado a defesa contendo a Escrituração Contábil Fiscal - ECF e, em outra mídia, a Razão da Conta - vendas com cartão de crédito.

Vale destacar que tais documentos apresentados pela empresa autuada em nada comprovam a escrituração dos referidos documentos, são apenas recibos, com o número, data e valor dos mesmos.

Esclareço ainda que no CD Room acostado pelo fiscal atuante contém todas as informações inerentes à falta de escrituração, com todas as operações de vendas realizadas no exercício de 2015 através de cartão de crédito/débito pelo contribuinte e enviadas pelas Administradoras de Cartões para a Sefaz e repassados pelo Laboratório Fiscal para a auditoria fiscal, portanto diverso do que alegou a recorrente.

Desta forma, afasto a atenuante do § único do art. 126, da Lei nº 12.670/96.

Esta Colenda Corte Administrativa, há muito já vem se manifestando no sentido de classificar a infração “falta de registro da notas fiscais de saídas no SPED Fiscal” como “omissão de informações em arquivos magnéticos”, cuja penalidade está incerta no art. 123, VIII, “L”, da Lei nº 12.670/96, com previsão de multa de 5% do valor das operações ou prestações, limitada a 1.000 (um mil) Ufirces por período. Ocorre que a Lei nº 16.258/2017, portanto dois anos após o cometimento da infração, alterou a penalidade para 2%, limitada a 1.000 (um mil) Ufirces por período.

No presente caso, somente a multa deve ser aplicada, pois o contribuinte é revendedor varejista de combustíveis, cujas operações são sujeitas a substituição tributária por entrada, de forma que não há ICMS nas saídas, logo, o não registro das notas fiscais de saídas nos livros digitais próprios, configura-se descumprimento de obrigação acessória.

O Código Tributário Nacional somente permite a retroatividade de penalidade quando for mais benéfica ao contribuinte, como no caso em questão, motivo pelo qual entendo pela aplicação do art. 106, II, “c”, do CTN:

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.

Está Câmara já possui julgados nesse sentido. Trago a ementa da Resolução nº 209/2019, de lavra da Conselheira Ivete Maurício de Lima:

EMENTA: OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - Deixar de escriturar notas fiscais de saída na Escrituração Fiscal Digital - EFD. PROCEDÊNCIA declarada em Primeira Instância. Infração configurada no art. 276 - A

do Decreto nº 24.569/97, com redação dada pelo Decreto nº 30.115 de 10/03/2010. Aplicação do princípio da retroatividade benéfica, consoante estabelece o artigo 106, inciso II, letra "c" do CTN. Recurso Ordinário conhecido, negando-lhe provimento para, julgar PARCIAL PROCEDENTE o feito fiscal, reenquadrando a penalidade para a prevista no art. 123, VIII, "I", da Lei 12.670/96, com redação pela Lei nº 16.258/17, nos termos do voto da Conselheira Relatora, em desacordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária e de acordo com a manifestação oral em Sessão do Representante da Douta Procuradoria Geral do Estado.

Conclusivamente, recebo o presente Recurso Ordinário para dar-lhe parcial provimento, aplicando o princípio da retroatividade benigna, para condenar o recorrente na pena menos gravosa, prevista no art. 123, VIII, "I", da Lei nº 12.670/96, com redação dada pela Lei nº 16.258/2017.

É o meu voto.

DEMONSTRATIVO DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO

PERÍODO 2015	VALOR DA OPERAÇÃO	1.000 UFIRCES R\$3,3390 2015	2% DA OPERAÇÃO	CRÉD. TRIBUTÁRIO A SER LANÇADO
JANEIRO	R\$ 34.293,75	R\$ 3.339,00	R\$ 685,88	R\$ 685,88
FEVEREIRO	R\$ 36.527,08	R\$ 3.339,00	R\$ 730,54	R\$ 730,54
MARÇO	R\$ 41.970,89	R\$ 3.339,00	R\$ 839,42	R\$ 839,42
ABRIL	R\$ 37.279,57	R\$ 3.339,00	R\$ 745,59	R\$ 745,59
MAIO	R\$ 39.447,72	R\$ 3.339,00	R\$ 788,95	R\$ 788,95
JUNHO	R\$ 40.114,08	R\$ 3.339,00	R\$ 802,28	R\$ 802,28
JULHO	R\$ 39.061,46	R\$ 3.339,00	R\$ 781,23	R\$ 781,23
AGOSTO	R\$ 44.666,81	R\$ 3.339,00	R\$ 893,34	R\$ 893,34
SETEMBRO	R\$ 37.171,47	R\$ 3.339,00	R\$ 743,43	R\$ 743,43
OUTUBRO	R\$ 50.047,19	R\$ 3.339,00	R\$ 1.000,94	R\$ 1.000,94
NOVEMBRO	R\$ 51.019,66	R\$ 3.339,00	R\$ 1.020,39	R\$ 1.020,39
DEZEMBRO	R\$ 52.867,97	R\$ 3.339,00	R\$ 1.057,36	R\$ 1.057,36

DECISÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos do Processo de Recurso nº 1/1680/2017 - Auto de Infração: 1/2016.27998 em que é Recorrente: SAMPAIO E LOPES LTDA. ME

e Recorrido: Célula de Julgamento de 1ª Instância, **RESOLVE**, a 4ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Ordinário, para deliberar nos seguintes termos: **1. Quanto à preliminar de nulidade suscitada por violação aos princípios da Razoabilidade e Proporcionalidade e demais princípios constitucionais** – Afastada por unanimidade de votos, considerando que o agente do Fisco tem sua atividade limitada por lei em decorrência do Princípio da Legalidade, não podendo ser arguida a desproporcionalidade da multa imposta, uma vez que foi aplicada a penalidade legalmente prevista. **2. Com relação a alegação de caráter confiscatório da multa aplicada** – Afastada, por unanimidade de votos, por tratar-se de matéria constitucional, sendo o presente órgão incompetente para sua análise, nos termos do art. 48 da Lei nº 15.614/2014, ressalvadas as hipóteses ali previstas. **3. No mérito**, por unanimidade de votos, a 4ª Câmara de Julgamento resolve dar parcial provimento ao recurso interposto, para modificar a decisão condenatória exarada em 1ª Instância e julgar **parcialmente procedente** a acusação fiscal, nos termos do voto do Conselheiro Relator, assim especificado: 1. Não acatamento do pedido da parte para reenquadramento da penalidade no art. 126, parágrafo único da Lei nº 12.670/96, tendo em vista que os documentos fiscais não estavam regularmente escriturados antes do início da ação fiscal; 2. Reenquadramento da penalidade aplicada para a prevista no art. 123, VIII, “L” da Lei nº 12.670/96, conforme manifestação oral, em sessão, do representante da Procuradoria Geral do Estado, nos termos de precedentes desta Câmara, notadamente a Resolução nº 209/2019.

SALA DE SESSÕES DA 4ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 18 de maio de 2021.

JOSE AUGUSTO
TEIXEIRA:224139
95315
Assinado de forma digital
por JOSE AUGUSTO
TEIXEIRA:22413995315
Data: 2021.05.30 22:00:38
-03'00'
José Augusto Teixeira
Presidente da 4ª Câmara

RAFAEL LESSA
COSTA BARBOZA
Assinado de forma digital por
RAFAEL LESSA COSTA BARBOZA
Data: 2021.05.31 11:16:12 -03'00'
Rafael Lessa Costa Barboza
Procurador do Estado

FERNANDO AUGUSTO DE
MELO FALCÃO:35952121349
2021.05.26 20:07:23 -03'00'
Fernando Augusto de Melo Falcão
Conselheiro Relator