



ESTADO DO CEARÁ
SECRETARIA DA FAZENDA
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO

CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - 4ª CÂMARA

RESOLUÇÃO Nº 0112/2017

SESSÃO ORDINÁRIA DE: 25 de Maio de 2017 (21ª. SESSÃO)

PROCESSO DE RECURSO Nº.: 1/2991/2015 AI.: 1/2015.15164-8

RECORRENTE: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

RECORRIDO: V R G LINHAS AÉREAS S.A.

CGF: 06.211.415-8

RELATOR CONS.: DIOGO MORAIS ALMEIDA VILAR

AUTUANTE: JOAQUIM GOMES NETO

EMENTA: ICMS – OMISSÃO DE RECEITAS - Serviço de Transporte Aeroviário de Passageiros. Confronto entre as prestações registradas na EFD e as efetivamente realizadas. EXERCÍCIO 2010. Contribuinte deixou de registrar em sua Escrituração Fiscal Digital os valores relativos às vendas de bilhetes de passagens aéreas. Comprovado o lançamento em sua contabilidade não configura a omissão de receita. Tipo próprio - omitir informações em arquivos magnéticos ou nesses informar dados divergentes dos constantes nos documentos fiscais, conforme o artigo 123, VIII, "L" da Lei nº 12.670/96. Reexame Necessário conhecido e improvido. Auto de Infração julgado **IMPROCEDENTE**, nos termos do voto do Conselheiro Relator e de acordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária, adotado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado - PGE.

PALAVRAS-CHAVE: ICMS – OMISSÃO DE RECEITAS – DEIXAR DE REGISTRAR EM SUA ESCRITA FISCAL DIGITAL OS BILHETES DE PASSAGENS AÉREAS – COMPROVADO O LANÇAMENTO CONTÁBIL NÃO CONFIGURA OMISSÃO DE RECEITA – AUTO DE INFRAÇÃO IMPROCEDENTE.

01 - RELATÓRIO:

A peça inaugural do processo estampa como acusação: "AS INFRAÇÕES DECORRENTES DE OPERAÇÕES COM MERCADORIAS OU PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS AMPARADOS POR NÃO INCIDÊNCIA OU CONTEMPLADAS COM ISENÇÃO INCONDICIONADA. A EMPRESA OMITIU RECEITAS DECORRENTES DAS OPERAÇÕES DE PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS DE TRANSPORTES AEROVIÁRIOS DURANTE O EXERCÍCIO DE 2010. CONFORME ESCLARECEMOS E TOTALIZAMOS NAS INFORMAÇÕES COMPLEMENTARES ANEXA".

O agente fiscal apontou como dispositivos infringidos: Convenio ICMS 143/2006; Art. 234 e 881 do Decreto nº 24.569/97, Art. 92, Parágrafo 4º., Incisos III e IV da Lei 12.670/96 e sugere como Penalidade: Art. 126 da Lei no 12.670/96, alterado pela Lei nº 13.418/03.

Anexados os seguintes documentos que serviram de base para autuação:

- Informações Complementares (fls. 3-8)
- Mandado de Ação Fiscal nº 2015.06453 (fls. 9);
- Termo de Início de Fiscalização nº 2015.06135 (fls.10);
- AR (fls. 11);
- Termo de Intimação nº 2015.08484 (fls. 12);
- Termo de Conclusão de Fiscalização nº 2015.15054 (fls.13);
- AR (fls. 14);
- Consulta das Operações e Prestações de Entradas e Saídas por CFOP (fls. 15-38);
- Planilhas de venda de bilhetes de passagem aéreas não declaradas — CFOP 6357 (fls. 39);
- Declaração de opção de arquivo eletrônico (fls. 40);
- CD com informações da autuada (fls. 41);

Dentre outras informações contidas na informação complementar, reproduziremos abaixo a observação contida as fls. 05, vejamos:

W

“De acordo com as considerações legais, contábeis e tributárias destacadas, confirmamos a caracterização da Omissão de Receitas no caso em questão, o que implica esta caracterização na falta de emissão de documentos fiscais quando da prestação do serviço ou seu não lançamento, ou ainda a falta de emissão do documento fiscal na saída (transferência) da matéria-prima básica que compõe o custo na prestação de serviço de transporte aéreo, ou seja, o combustível. A aquisição de combustíveis nestes exercícios fiscais para prestação do serviço de transporte aéreo apresenta valores consideráveis e muito superiores aos valores obtidos de receitas tributárias (prestação de serviço de transporte aéreo).

A empresa entra com defesa tempestiva, anexada às fls. 46 a 68, com os seguintes argumentos:

- ✓ Que o autuante entendeu que a empresa quando da transmissão da EFD — Escrituração Fiscal Digital informou valores decorrentes das vendas de bilhetes de passagens aéreas (CFOP 6357) em montante inferior ao efetivamente praticado.
- ✓ Que apresentou sua EFD — Escrituração Fiscal Digital nos exatos termos da recomendação transmitida pela fiscalização estadual, de modo que a situação não pode ser caracterizada como omissão de receitas, tendo em vista a regular emissão dos bilhetes de passagem, sua devida escrituração no livro Registro de Apuração do ICMS e em seus livros contábeis.
- ✓ Que mesmo admitindo a ocorrência da infração de omissão de receitas — a qual jamais ocorreu — não seria cabível a exigência da multa em virtude das disposições do art. 100 do CTN, bem como por se tratar de suposto descumprimento de obrigação acessória (prestação de informações em arquivo magnético) relativa a prestações não sujeitas à incidência do ICMS, conforme decidido pelo STF no julgamento da ADI no 1600 (e reconhecido de forma expressa pela própria fiscalização em seu relatório circunstanciado).
- ✓ A imposição de multa em virtude da ausência de transmissão, via SPED, dos registros fiscais das operações de transporte aéreo de passageiros (obrigação acessória) se afigura nitidamente violadora do art. 113, § 2º do CTN, na medida em que inexistente obrigação relativa ao próprio tributo que lhe daria suporte e

fundamento jurídico, qual seja, o ICMS (obrigação principal) sobre o transporte aéreo de passageiros.

- ✓ Que inexistindo tal obrigação principal e, por conseguinte, a própria obrigação acessória e sua multa, em razão da decisão proferida na ADI no 1600 pelo STF que rechaçou a incidência do ICMS sobre as referidas prestações, pois estão fora do seu campo de incidência.
- ✓ A suposta omissão não ocorreu, tendo havido pela impugnante apenas o cumprimento de orientação apresentada pelo Fisco Estadual no sentido de que os bilhetes de passagens não deveriam ser escriturados nas DIEF's, conforme e-mail em anexo (fls. 121), devendo ser prestigiado o princípio da proteção da confiança e ser excluída a multa conforme previsão art. 100, parágrafo único do CTN.
- ✓ Que hipoteticamente de se entender pela efetiva ocorrência de omissão de receitas — mesmo diante da devida emissão e escrituração dos documentos fiscais — a multa de 10% somente poderia ter sido aplicada com a redução de seu percentual a 1%, nos exatos termos do parágrafo único do art. 881 do Decreto Nº 24.569/97, em razão de todas as operações estarem regularmente registradas na contabilidade da empresa, bem como estarem escrituradas no livro Registro de Saídas e LRAICMS.

A Julgadora Eridan Regis de Freitas julga pela IMPROCEDÊNCIA da autuação (fls. 201 a 209), conforme ementa:

EMENTA: OMISSÃO DE RECEITAS. Serviço de Transporte Aeroviário de Passageiros. Confronto entre as prestações registradas na EFD e as efetivamente realizadas. EXERCÍCIO 2010. Contribuinte deixou de registrar em sua Escrituração Fiscal Digital os valores relativos às vendas de bilhetes de passagens aéreas. Procedimento de acordo com orientação prestada pelo Fisco Estadual. Prestígio ao art. 100, III e parágrafo único do CTN. O autuante não poderia levar em consideração a totalidade das receitas da empresa, aí incluídas as provenientes do serviço de transporte aéreo de passageiros, haja vista que estas estão fora do campo de incidência do ICMS. NAO INCIDÊNCIA DO ICMS SOBRE A PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE TRANSPORTE AÉREO DE PASSAGEIROS. Ação Direta de



Inconstitucionalidade 1.600-8 - União Federal — STF. Os Estados estão impedidos de cobrar o tributo nessas operações, mormente o disposto no artigo 102, § 2º, da CF/88. As decisões proferidas pelo Supremo Tribunal Federal em Ação Direta de Inconstitucionalidade são de observância obrigatória por todos os entes tributantes. DEFESA TEMPESTIVA. AUTO DE INFRAÇÃO JULGADO IMPROCEDENTE. REEXAME NECESSÁRIO.

Considerando a decisão contrária aos interesses da Fazenda Pública do Estado do Ceará, conforme dispõe o art. 104, § 1º da Lei nº 15.614/2014, a julgadora singular interpõe reexame necessário.

A Célula de Assessoria Processual Tributária em seu Parecer 38/2017 (fls. 221 a 226), adotado pelo representante da Douta Procuradoria do Estado se manifesta pela manutenção da decisão do Julgador Monocrático de IMPROCEDÊNCIA do auto de infração, no entanto por outra motivação, conforme transcrevemos abaixo:

“Obrigação Tributária Acessória

Ocorre que, surge neste ponto, a questão da exigência do cumprimento da obrigação tributária acessória, inobstante a não incidência do ICMS sobre a prestação de serviços de transporte aéreo de passageiros, face ao entendimento do Supremo Tribunal Federal, quando do julgamento da ADI 1600, de que a Lei Complementar 87/96, não se aplica ao transporte aéreo de passageiros, por incompatibilidade com a Constituição Federal de 1988. Pois bem. Como se sabe, o Código Tributário Nacional classifica a obrigação tributária em duas espécies, pelo critério do objeto da prestação, em principal e acessória. Para cada espécie de obrigação, identifica um fato gerador, indicando o momento de sua ocorrência.

Nas disposições acerca da obrigação tributária, art. 113 e §§, aponta o CTN o momento do nascimento do vínculo jurídico obrigacional, estabelecendo explícita simetria entre a verificação do fato gerador e o surgimento da obrigação principal.

Contrariamente, a regra de simetria utilizada para definir o momento do surgimento da obrigação principal não é observada em relação a obrigação

n

acessória, cujo nascimento, na letra do §2º. do art. 113, advém da legislação tributária.

Trata-se de uma peculiaridade da legislação tributária inserida no ordenamento jurídico pátrio por meio do CTN, inserido na redação do §20 do art. 113 do CTN:

Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§1º. (...)

§2º. A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

Assim, tem-se que a obrigação acessória é aquela que tem por objeto, uma prestação de serviço (fazer, não fazer, tolerar algo em função da arrecadação e fiscalização dos tributos), cujo objeto é instrumentalizar o cumprimento da obrigação principal. Pode ocorrer que por isenção ou não incidência, não haja a obrigação principal. Neste caso, contudo, a obrigação acessória torna-se exigível, posto que não depende da principal.

No caso concreto, restou comprovado que o contribuinte autuado, deixou de apresentar ou informar os dados totais referentes às vendas de bilhetes de passagens aéreas (CFOP 6357) durante o exercício de 2010, conforme demonstra o auditor, responsável pela ação fiscal em suas Informações Complementares, na qual explica:

Na análise, constatamos que os valores informados na EFD, referentes às vendas de bilhetes de passagens, CFOP 6357, apresentavam valores inferiores àqueles efetivamente praticados pela empresa quando da apresentação do arquivo com valores reais da referida operação. Na análise comparativa, constatamos uma diferença no exercício de 2010 no montante de R\$215.702.826,00 (duzentos e quinze milhões, setecentos e dois mil, oitocentos e vinte e seis reais). Concluímos que esta diferença representa o montante não informado na EFD (Escrituração fiscal Digital) durante o exercício de 2010. A infração caracteriza-se como Omissão de Receita, ou seja, foram omitidas receitas na EFD em todos os períodos de apuração do ICMS durante o exercício de 2010, haja

2

vista a empresa não ter apresentado estes valores quando da transmissão da EFD nestes períodos: janeiro a dezembro de 2010.

Sob a ótica exposta acima, poder-se-ia afirmar, que mesmo diante da inconstitucionalidade declarada pelo STF, quanto à incidência do ICMS sobre às prestações de serviços de transporte aéreo de passageiros, seriam devidas as obrigações acessórias, advindas da legislação tributária que rege à matéria quanto à Escrituração Fiscal Digital.

Neste sentido, o Tribunal Regional Federal — TRF, em decisão exarada na Apelação Cível AC 2005.02010130293-RJ 2005.02.01 .OI 3029-3 (TRF-2), assim se manifestou:

Ementa: TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDÊNCIA. OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA PRINCIPAL E OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA ACESSÓRIA. Não deve ser acolhida a preliminar de insuficiência da garantia do Juízo. Também, não restou configurada a intempestividade do recurso do INSS suscitada pelo Apelado. De acordo com a norma do art. da 25 da Lei 6.830 Pública /80, que rege as execuções fiscais, o representante judicial da fazenda pública de ser intimador pessoalmente. Resta, assim, a análise da obrigatoriedade do cumprimento da obrigação tributária acessória prevista no inciso IV, do art. 32, da Lei nº 8.212/91, uma vez que a Suprema Corte já se pronunciou pela inconstitucionalidade da obrigação tributária principal (contribuição social sobre os subsídios dos agentes políticos). Deve prosperar a tese de que a não exigência da obrigação tributária principal não exime o contribuinte do cumprimento da obrigação tributária acessória. A obrigação tributária acessória não tem como pressuposto a existência da obrigação tributária principal. A própria legislação em questão (art. 32, inciso IV e da Lei no 8.212 /91), prevê a obrigatoriedade da apresentação da declaração referente a contribuições previdenciárias, mediante GFIP/GRFP, mesmo nos casos em que não ocorram os fatos geradores da contribuição previdenciária. A legislação de regência - Lei nº 8.212/91 - prevê as sanções a serem aplicadas no caso do inadimplemento da referida obrigação tributária acessória — art. 32-A, inciso I e II, e parágrafos, como também, previa, à época da administração do Executado, ora, apelado, a responsabilidade pessoal pela multa a ser aplicada em seu

2

art. 41. O Apelado deve se submeter à exigência do cumprimento da obrigação tributária acessória prevista no art. 32, inciso IV da Lei nº 8.212 /91, uma vez que este procedimento possibilita que a Fazenda realize a fiscalização necessária. Condenado o Embargante, ora Apelante, no pagamento de honorários advocatícios de 5% (cinco por cento) do valor da causa (g.n)

Entretanto, vê-se que a autuada, formalizou consulta à esta Secretaria sobre qual procedimento deveria adotar diante da não incidência do ICMS sobre as prestações de serviços de transporte aéreo de passageiros. Em resposta, (às fls. 121 dos autos), a SEFAZ, por meio de sua servidora, Socorro Oliveira, obteve a seguinte resposta.

PERGUNTA: Como proceder com as informações referentes aos créditos do ICMS nas apurações do CE, uma vez que não serão reportados os valores dos bilhetes de passagens aéreas na DIEF para realizarmos o cálculo da proporcionalidade de passagens e cargas? Para definir o valor de crédito fiscal do ICMS a ser tomado pela empresa.

RESPOSTA: Contribuinte não deverá escriturar os bilhetes de passagens na DIEF. Deverá manter os documentos fiscais arquivados; anotar no Livro Termo de Ocorrência os valores mensais totalizados da movimentação dos bilhetes de passagens e anexar relatórios e documentos que possam subsidiar a fiscalização. Os créditos existentes deverão lançar normalmente no campo OUTROS CRÉDITOS.

Constata-se que o contribuinte fora orientado a agir de uma maneira específica, pela própria SEFAZ, o que justifica a falta de registro de parte das prestações na EFD, por parte do contribuinte.

Ao final, como acima esposado, opina pelo conhecimento do Reexame Necessário, para negar-lhe provimento, a fim de confirmar a decisão de IMPROCEDÊNCIA exarada pela julgadora de 1ª Instância. W

Eis, o relatório.



02 - VOTO:

Trata-se de Reexame Necessário contra decisão de improcedência proferida em 1ª Instância. O recurso preenche as condições de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

Preliminarmente, é impositivo que se diga que o objeto deste recurso é analisar a correção ou não da decisão de primeira instância. Nestes termos, será sob este enfoque que esta Relatoria analisará o presente caso.

O auto de infração em tela versa sobre omissão de receitas em virtude do contribuinte autuado ter deixado de apresentar ou informar dados referentes às vendas de bilhetes de passagens aeroviárias (CFOP 6357) durante o exercício de 2010.

Neste ponto, a legislação regente da matéria, precisamente no parágrafo oitavo do artigo 92 da Lei nº 12.670/96, caracteriza e descreve os fatos ensejadores da omissão de receita. Correlacionando o que contido no citado dispositivo legal com os argumentos trazidos ao processo pelo contribuinte, demonstrado está que não houve omissão de receitas, conforme se demonstrará adiante.

Logo de início, com o respeito de estilo, esta Relatoria entende que tanto a Julgadora Singular como a Parecerista cometeram equívocos em relação ao motivo da improcedência do auto de infração, vejamos:

- ✓ O julgado singular teve como premissa a questão da obrigação tributária. No entender da Douta Julgadora, ao inexistir obrigação principal, não caberia falar em obrigação acessória, juízo de entendimento esse devidamente rechaçado pela Parecerista;
- ✓ A Parecerista, por sua vez, conduziu seu entendimento para o fato da contribuinte ter formulado questionamento à administração fazendária, pelo que teria agido nos estritos termos da resposta que lhe fora formulada. No entanto, entende esta

Relatoria que a Parecerista não observou para o fato de que não se tratava de uma consulta ao Fisco Estadual (procedimento formal previsto em lei), mas como um e-mail respondido por um servidor em relação a escrituração dos bilhetes em relação a Dief e não ao SPED, conforme documento acostado às fls. 121 dos autos, o que tornaria a escrituração no SPED obrigatória.

Como tal, em relação ao mérito da acusação fiscal, entendo que de fato houve problemas em relação a sua tipificação, mormente pelo fato do autuante não poder levar em consideração a totalidade das receitas da empresa, aí incluídas as provenientes do serviço de transporte aéreo de passageiros, haja vista que essas estão fora do campo de incidência do imposto estadual.

Dizendo de outra forma, há um farto conjunto probatório no sentido de convencer esta Relatoria de que não houve qualquer omissão de receita nem mesmo falta de emissão de documentos fiscais, havendo, quando muito, falta de informação no SPED das operações provenientes do serviço de transporte aéreo de passageiros, conforme documentos acostados ao processo.

O próprio autuante na informação complementar faz menção a planilhas de venda de bilhetes de passagem aéreas não declarada, e realmente não foi declarada no SPED, possuindo esta conduta tipificação própria, qual seja, omitir informações em arquivos magnéticos ou nesses informar dados divergentes dos constantes nos documentos fiscais, conforme o artigo 123, VIII, "L" da Lei nº 12.670/96.

Portanto, em relação a conduta de omissão de receita, entendo pela IMPROCEDÊNCIA DO AUTO DE INFRAÇÃO.

Isto posto, VOTO no sentido de:

Que se conheça do Reexame Necessário, negar-lhe provimento para confirmar a decisão de IMPROCEDÊNCIA exarada na 1ª Instância, nos termos do voto do Conselheiro Relator e de acordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária.

M

É o voto.


03 - DECISÃO:


Vistos, relatados e discutidos os presentes autos, em que é Recorrente: Célula de Julgamento de 1ª Instância e Recorrido: VGR LINHAS AÉREAS S.A

DECISÃO: Resolvem os membros da 4ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, conhecer do Reexame Necessário, negar-lhe provimento, para confirmar a decisão absolutória recorrida, que foi pela **IMPROCEDÊNCIA** da acusação fiscal, nos termos do voto do Conselheiro Relator e de acordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária, adotado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado. Esteve presente para sustentação oral, o representante legal da recorrente, Dr. Otto Cristovam Silva Sobral.

SALA DAS SESSÕES DA 4ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza/CE, 27 de junho de 2017.


Abílio Francisco de Lima
PRESIDENTE DA 4ª CÂMARA


José Wilame Fação de Souza
CONSELHEIRO


José Augusto Teixeira
CONSELHEIRO


Lúcio Flávio Alves
CONSELHEIRO


Ivete Matricio Lima
ASSESSORA TRIBUTÁRIA


Alice Gondim Salviano de Macedo
CONSELHEIRA


Diogo Moraes Almeida Vilar
CONSELHEIRO RELATOR


Rodrigo Portela Oliveira
CONSELHEIRO