



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

RESOLUÇÃO Nº. 156/2021

28ª SESSÃO ORDINÁRIA VIRTUAL DE 24 DE MAIO DE 2021 – 13:30h

PROCESSO DE RECURSO Nº.: 1/5909/2017

AUTO DE INFRAÇÃO: 1/2017.16653

RECORRENTE: LELEO CONSTRUÇÕES LTDA

RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

CONSELHEIRA RELATORA.: IVETE MAURÍCIO DE LIMA

EMENTA: OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA – Deixar de apresentar fator de conversão de unidades de vários produtos e usar códigos diferentes para o mesmo produto na Escrituração Fiscal Digital – EFD. Indicada pelo autuante a penalidade prevista no art. 123, VIII, “i” da Lei nº 12.670/96, que define como base de cálculo o valor total das operações de saídas de cada período irregular, com aplicação retroativa da Lei nº 16.258/2017 (1.000 Ufirce’s por período de apuração). PROCEDÊNCIA declarada em Primeira Instância. Recurso Ordinário Conhecido, dando-lhe parcial provimento por maioria de votos, para reformar a decisão de procedência proferida no julgamento de 1ª instância, para julgar PARCIAL PROCEDENTE a acusação fiscal, nos termos do voto da conselheira relatora, que acolheu o pedido da Recorrente de aplicação da penalidade prevista no art.123, inciso VIII, alínea “d” da Lei nº12.670/96 (200 Ufirce’s), contrariamente ao disposto no julgamento monocrático, parecer da Assessoria Processual tributária e manifestação oral em sessão do douto representante da Procuradoria Geral do Estado.

PALAVRAS CHAVE: OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA – ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL – INCONSISTÊNCIAS – CÓDIGOS – DESCRIÇÃO – FATOR DE CONVERSÃO – REENQUADRAMENTO DE PENALIDADE – FORMALIDADE - - 200 UFIRCES - PARCIAL PROCEDÊNCIA.

RELATÓRIO

Na peça basilar, o agente fiscal acrescenta ao relato padrão da infração, que o contribuinte deixou de apresentar fator de conversão de unidades de vários produtos e usou códigos diferentes para o mesmo produto a Escrituração Fiscal Digital - EFD.

Subsidiariamente descreve nas Informações Complementares os procedimentos de fiscalização, a atividade econômica do contribuinte, esclarecendo que na análise dos registros fiscais de operações de entradas e saídas constantes dos arquivos eletrônicos disponibilizados pelo contribuinte via SPED e Nota Fiscal Eletrônica, constatou duas irregularidades.

1. FALTA DE INTEGRIDADE ENTRE CÓDIGOS E DESCRIÇÕES DOS ITENS DE MERCADORIAS - o contribuinte utilizou na EFD e nas NF-e, um mesmo código de produto para mercadorias com descrições diferentes, bem como

uma mesma descrição para códigos de produtos diferentes, conforme Registro 0200 – Tabela de Identificação do Item. Diz que em nenhum dos 24 (vinte e quatro) arquivos referente ao período de janeiro de 2012 a dezembro de 2013 consta o Registro 0205, destinado a informar modificações de códigos ocorridas. Anexa como prova 04 (quatro) arquivos com informações referente: Códigos e descrições sped 2012 e Códigos e descrições Sped X NF-e 2012 e Códigos e descrições sped 2013 e Códigos e descrições Sped X NF-e 2013.

2. FALTA DE INFORMAÇÕES RELATIVAS A FATORES DE CONVERSÃO DE UNIDADE – o contribuinte incorreu em dois tipos de irregularidades: Tipo A – os produtos não tiveram nenhum fator de conversão informado no Registro 0220 e Tipo B - informou um fator de conversão no Registro 0200 para diferentes unidades de comercialização na tabela de identificação relativas ao mesmo produto, mas não apresentou o fator de conversão desse mesmo item, quando ele aparecia em algumas notas fiscais eletrônicas com unidade diferente daquelas utilizadas na referida tabela. Anexa como prova 06 (seis) quadros demonstrativos, de acordo com a irregularidade descrita.

O agente fiscal esclarece que diante das dificuldades causadas para o desenvolvimento da ação fiscal, expediu Termo de Intimação nº 2017.10023, solicitando ao contribuinte o saneamento das inconsistências detectadas em relação aos registros da EFD, mas o mesmo não se manifestou.

Apresenta minuciosamente todos os fundamentos legais que embasam a autuação, para concluir que as inconsistências relacionadas ao registro 0200 – Tabela de Identificação do Item e a falta de informação de fatores de conversão, representam infração à legislação tributária, especialmente os artigos 276-A, §§1º e 3º, 276-C, 276-H, 285, § 1º, 299, 300 e 308. Sendo mais específico, no tocante à materialização da infração, o contribuinte inobservou regras de escrituração eletrônica inerentes aos registros 0190, 0200, 0205 e 0220, insertas no Manual de Orientação do Leiaute da Escrituração Fiscal Digital – EFD, instituído pelo Ato Cotepe/ICMS nº 09/2008, bem como no Guia Prático da Escrituração Fiscal Digital – EFD, ambas publicações positivadas no art. 276 -A, 3º do RICMS e no art. 1º, § 1º da Instrução Normativa nº 45/2009.

No tocante à penalidade, entende como cabível às condutas descritas, a penalidade inserta no art. 123, VIII, “i” da Lei nº 12.670/96, que define como base de cálculo o valor total das operações de saídas de cada período irregular, com aplicação retroativa da Lei nº 16.258/2017, observando os limites legais (2% ou 1.000 ufrice's), em relação aos 24 (vinte e quatro) meses que foram transmitidos EFD com as inconsistências apontadas, que resulta no valor de R\$ 70.520,40 (Setenta mil, quinhentos e vinte reais e quarenta centavos), a título de MULTA.

Os documentos e provas elaborados para embasar a autuação estão arrolados nas Informações Complementares (fls. 03), devidamente entregues via AR ao sujeito passivo.

Em sede de defesa, a autuada pede a IMPROCEDÊNCIA, pois as supostas condutas relacionadas às inconsistências em códigos, nomenclaturas de produtos e fatores de conversão, resultou também na cobrança de imposto e multa por meio de auto de infração referente à omissão de entradas (AI 2017.16659-4) e de saídas (AI 2017.16660-9), tendo ocorrido dupla cobrança

sob uma mesma conduta. Alternativamente, requer o reenquadramento da penalidade para a prevista no artigo 123, VIII, "d" da Lei nº 12.670/96.

No julgamento de Primeira Instância (fls. 68/74), a autoridade julgadora se manifesta contrária à tese de improcedência, pois o presente caso não tem relação direta com as infrações de omissão de entrada e de saída, descaracterizando *bis in idem*.

Discorda do pleito que se refere ao reenquadramento para a penalidade prevista no art. 123, VIII, "d" da Lei nº 12.670/96, pois não se enquadra a situação no descumprimento de formalidade para qual não há penalidade específica, visto que a conduta relatada se subsume à penalidade indicada pelo autuante.

Decide PROCEDENTE o feito fiscal, mantendo o crédito tributário no valor de R\$ 70.520,40 (Setenta mil, quinhentos e vinte reais e quarenta centavos), que resulta da cobrança de 24.000 Ufirce's (24 meses de 1.000 Ufirce's).

O sujeito passivo recorre da decisão monocrática (fls. 79/84), ratificando as mesmas razões da impugnação, visto que houve dupla penalidade para a mesma conduta e subsidiariamente, pede a readequação da penalidade para a prevista no art. 123, VIII, "d" da Lei nº 12.670/96 (200 Ufirce's).

A Assessoria Processual Tributária se manifesta no Parecer nº 51/2020 (fls.102/107) pela PROCEDÊNCIA, sob o entendimento de que restou violado o art. 1º, § 1º da Instrução Normativa nº 45/09 e art. 1º do Ato Cotepe 09/08 c/c os artigos 276-A, §§ 1º e 3º, 276-C, 276-H, 285, caput e § 1º, 289, 299, 300 e 308 do Decreto nº 24.569/97, cabendo a penalidade prevista no art. 123, VIII, "I" da Lei nº 12.670/96, com nova redação dada pela Lei nº 16.258/2017.

É o RELATÓRIO.

A presente contenda decorre da interposição de Recurso Ordinário contra decisão de Primeira Instância de PROCEDÊNCIA do lançamento fiscal, que decorre de MULTA por descumprimento de obrigação acessória, uma vez que o contribuinte transmitiu os arquivos no padrão – EFD, com inconsistências relacionadas a códigos, descrições de produtos e fator de conversão.

Com base nessas circunstâncias, o agente fiscal atribuiu a penalidade descrita no art. 123, VIII, "i", da Lei nº 12.670/96, com redação da Lei nº 16.258/2017, que foi ratificada pelo julgamento de Primeira Instância.

No entanto, necessário se faz refletir se o ato de entregar a Escrituração Fiscal Digital – EFD, com inconsistências relacionadas a códigos, descrições e fator de conversão, enquadra-se em alguma das condutas descritas na penalidade indicada pelo autuante:

1. Deixar o contribuinte usuário de Nota Fiscal Eletrônica- NF-e, de entregar ao Fisco arquivo eletrônico;
2. Entregar o contribuinte usuário de Nota Fiscal Eletrônica (NF-e), arquivo eletrônico em padrão diferente do estabelecido pela legislação;
3. Entregar o contribuinte usuário de Nota Fiscal Eletrônica (NF-e),

arquivo eletrônico em condições que impossibilitem a leitura dos dados nele contidos;

Numa leitura atenta do dispositivo legal indicado pelo autuante, conclui-se que não há um encaixe da ilicitude da conduta à norma legal em comento, pois o contribuinte transmitiu todas as EFD's do período, que foram incorporadas à base de dados da SEFAZ, ou seja, não deixou o contribuinte de entregar arquivo eletrônico (1ª hipótese).

Outrossim, os arquivos eletrônicos foram entregues no padrão estabelecido pela legislação, ou seja, no padrão EFD, tanto que foram recepcionados e validados pelo Fisco, tendo o agente fiscal extraído as informações da base de dados da SEFAZ, não se subsumindo-se a 2ª hipótese descrita no dispositivo legal. De fato, o contribuinte entregou em padrão EFD, mesmo que inobservando as formalidades relacionadas aos códigos ou descrições de produtos e fatores de conversão, circunstância que não deve ser confundida com "entrega em padrão diferente".

Por último, calha observar que, as inconsistências detectadas pela autoridade fiscal, não impossibilitou a leitura dos dados nele contidos (3ª hipótese). Pelo contrário, no exato momento da leitura dos dados foi percebida a incompatibilidade entre os códigos e descrições e ausência de fatores de conversão das NF-e x EFD.

Como se vê, as incongruências relatadas pelo agente fiscal não produziu os efeitos estabelecidos na norma sancionadora, uma vez que o Fisco teve pleno conhecimento das operações de entradas e saídas no seu exato valor.

Da forma que entendeu o autuante e o julgador singular, todas as informações prestadas ao Fisco relacionadas à totalidade das operações de entradas e saídas são imprestáveis e merecem ser invalidadas. Tratar o caso em exame na mesma medida daquele contribuinte que NÃO entrega ou que entrega os arquivos eletrônicos sem nenhuma prestabilidade de uso pelo Fisco, mostra-se em total descompasso com o princípio da razoabilidade.

É bem verdade que, a conduta relatada pelo autuante dificulta os procedimentos de fiscalização, impossibilitando um levantamento físico de estoque consistente, tanto que se fez necessário um tratamento dos dados pela fiscalização, na busca de unificar produtos semelhantes e fatores de conversão, evitando assim um prejuízo ao contribuinte, para fins de levantamento físico de seus estoques, que resultou na lavratura de autos de infração relacionados às condutas diversas, de "omissão de entrada e de saída (AI nº 2017.16659-4 e de nº 2017.16660-9), respectivamente.

Nesse ponto, equivoca-se o contribuinte quando alega dupla penalidade para a mesma conduta, inclusive requerendo a improcedência do feito fiscal. Não se pode confundir os fatos, visto que no presente caso, a infração se configura no mero descumprimento de entregar à EFD, sem observar regras ou formalidades específicas para essa obrigação acessória, enquanto nas demais, relaciona-se à obrigação de acobertar operações com documentos fiscais.

Poderia se cogitar que, ao deixar de cumprir formalidades relacionadas a entrega de arquivos eletrônicos no padrão EFD, trouxe ao Fisco dificuldades na sua atuação, conseqüentemente, pertinente seria a aplicação inserta no art. 123, VIII, "c" da Lei nº 12.670/96, abaixo transcrito:

“VIII – outras faltas

“c) embarçar, dificultar ou impedir a ação fiscal por qualquer meio ou forma, multa equivalente a 1.800 (um mil e oitocentas) UFIR;”

De outra forma, a nova redação dada pela Lei nº 16.258/2017, caracterizou a conhecida infração de “embarço à fiscalização”, direcionando à conduta específica de “não entrega de livros ou de documentos fiscais”, que não se enquadra ao presente caso.

Com efeito, conclui-se que essa mudança trouxe impacto na aplicação da redação anterior, posto que a redação atual limitou os seus efeitos.

“c) embarçar a ação fiscal, quando decorrente da não entrega de livros ou documentos fiscais nos prazos previstos na legislação, previamente solicitados pelo agente do Fisco: multa equivalente a 900 (novecentas) UFIRCEs;”

Por último, calha salientar que, a redação vigente à época do fato gerador (2012 a 2013) se restringia ao descumprimento de obrigação acessória por usuário de sistema eletrônico de processamento de dados (PED), enquanto que o fato relatado trata de descumprimento de obrigação acessória por contribuinte obrigado à Escrituração Fiscal Digital - EFD.

Nessa toada, a legislação tributária do ICMS tem regramento diferenciado para o usuário de sistema eletrônico de processamento eletrônico de dados que emitia os documentos fiscais em formulário contínuo (PED), conforme estabelecido nos artigos 285, 289, 299, 300 e 308 do RICMS e para o contribuinte obrigado à Escrituração Fiscal Digital – EFD, conforme previsto no art. 276-A do mesmo regulamento.

Explicando melhor, não se pode retroagir os efeitos de uma lei para estender a aplicação de uma penalidade para uma situação fática não descrita na lei vigente à época do fato gerador, posto que não se coaduna com o princípio da retroatividade benigna.

Superadas essas questões, conclui-se pelo acolhimento do pedido da Recorrente, uma vez que não há penalidade específica para a conduta descrita pelo autuante, sendo pertinente o enquadramento para a penalidade prevista na alínea “d” (200 Ufirce’s), por restar configurado uma inobservância às regras de escrituração eletrônica, inerentes aos registros 0190, 0200, 0205 e 0220, conforme Manual de Orientação do Leiaute da Escrituração Fiscal Digital – EFD, instituído pelo Ato Cotepe/ICMS nº 09/2008, bem como no Guia Prático da Escrituração Fiscal Digital – EFD.

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 pela Lei nº 13.418, de 30.12.03)

Face ao exposto, VOTO para que se conheça do Recurso Ordinário interposto, para reformar a decisão proferida pela Primeira Instância para PARCIAL PROCEDÊNCIA, em razão do reenquadramento da penalidade que culminou na redução no valor do crédito tributário, consoante abaixo se demonstra:

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO:

Período da Infração	Multa (200 Ufirce’s x 3,0407)
JANEIRO/2012 a DEZEMBRO/2013 =	R\$ 608,14

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos em que é RECORRENTE: **LELEO CONSTRUÇÕES LTDA** e RECORRIDO: **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**

Presentes à Sessão o Presidente Dr. José Augusto Teixeira, os Conselheiros Ivete Maurício de Lima, Michel André Bezerra Lima Gradvohl, Dalcília Bruno Soares, Francielle Cavalcante Furtado Remígio, Robério Fontenele de Carvalho e Fernando Augusto de Melo Falcão. Presente à sessão o Procurador do Estado Dr. Rafael Lessa Costa Barboza. Presente, também, secretariando os trabalhos da 4ª Câmara de Julgamento, a Secretária substituta Evaneide Duarte Vieira

DECISÃO:

A 4ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, após conhecer do recurso ordinário interposto, resolve por maioria de votos, dar parcial provimento para reformar a decisão de procedência proferida no julgamento de 1ª instância, para julgar **PARCIAL PROCEDENTE** a acusação fiscal, nos termos do voto da conselheira relatora, que formulou entendimento pela aplicação da penalidade prevista no art.123, inciso VIII, alínea “d” da Lei nº12.670/96, contrariamente ao disposto no julgamento monocrático, parecer da Assessoria Processual tributária e manifestação oral em sessão do douto representante da Procuradoria Geral do Estado. Foram votos contrários ao entendimento majoritário, o do conselheiro Michel André Bezerra Lima Gradvohl e da conselheira Dalcília Bruno Soares, que manifestaram seu entendimento pela procedência do auto de infração por entender que existe a penalidade específica para o caso, prevista no art.123, inciso VIII, alínea “i”, aplicada pelo autuante. Presente à sessão o representante legal da parte, o advogado Dr. Thiago Morais de Almeida Vilar.

SALA DAS SESSÕES DA 4ª. CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTARIOS, em Fortaleza, aos 19 de julho de 2021.

JOSE AUGUSTO

TEIXEIRA:2241399531

5

Assinado de forma digital por JOSE AUGUSTO TEIXEIRA:22413995315
Dados: 2021.07.27 16:22:40 -03'00'

José Augusto Teixeira
Presidente da 4ª Câmara

RAFAEL LESSA

COSTA BARBOZA

Assinado de forma digital por RAFAEL LESSA COSTA BARBOZA
Dados: 2021.07.28 12:34:43 -03'00'

Rafael Lessa Costa Barboza
Procurador do Estado
Ciência em: ___/___/___

IVETE MAURICIO

DE

LIMA:486520753

87

Assinado de forma digital por IVETE MAURICIO DE LIMA:48652075387
Dados: 2021.07.21 12:53:32 -03'00'

Ivete Maurício de Lima
CONSELHEIRA RELATORA