

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO

Conselho de Recursos Tributários

RESOLUÇÃO nº 218/2022

37ª (trigésima sétima) SESSÃO ORDINÁRIA DA 4ª CÂMARA DE JULGAMENTO,
REALIZADA EM 20/10/2022

PROCESSO Nº: 1/5562/2018 AUTO DE INFRAÇÃO: 1/ 201812912-7

RECORRENTES: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE TECIDOS E CONFECÇÕES SÃO FRANCISCO LTDA

RECORRIDOS: AMBOS

CONSELHEIRA RELATORA: DALCÍLIA BRUNO SOARES

EMENTA: FALTA DE REGISTRO DE NOTAS FISCAIS DE ENTRADA- EFD. Reexame Necessário conhecido. Recurso Ordinário não conhecido em função de desistência prevista na Lei 17.771/21 – REFIS, gerada pelo parcelamento do auto de infração com os benefícios da citada lei. Afastada, por voto de desempate da presidência, questão de ordem suscitada pela atuada de cerceamento do direito de defesa por não ter sido intimada do despacho de corrigenda da decisão de 1ª Instância que interpôs o Reexame Necessário, ausente na Ementa. Não há surpresa diante de decisão contrária a Fazenda Pública, cuja remessa obrigatória está prevista em lei, tendo sido a atuada intimada para sustentação oral da sessão cuja análise do Reexame Necessário estava prevista na Pauta. No mérito: por voto de desempate da presidência, decide dar provimento ao Reexame Necessário no sentido de modificar a decisão singular de **PARCIAL PROCEDÊNCIA** para **PROCEDÊNCIA** do lançamento, aplicando a penalidade originalmente lançada no auto de infração. Decisão em acordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária e em desacordo com a manifestação oral da Procuradoria Geral do Estado. Fundamentação legal: art. 269, 276-A, §3º, do Decreto nº 24.569/1997. Nota Explicativa nº 01/2022. Penalidade: art. 123, inciso III, alínea "g", da Lei nº 12 670/1996, alterada pela Lei nº 16.258/2017.

PALAVRAS-CHAVES: ESCRITURAÇÃO. EFD. NOTAS FISCAIS. OBRIGAÇÃO. ACESSÓRIA. PROCEDENTE. NORMA EXPLICATIVA.

RELATÓRIO:

O Auto de Infração relata que após análise dos relatórios recebidos do Laboratório Fiscal da SEFAZ, constatou-se a falta de escrituração de documentos fiscais de entradas nos exercícios de 2014 e 2015, caracterizando infração com multa no valor de R\$ 39.700,81 (Trinta e nove mil, setecentos reais e oitenta e um centavos). Indica como artigos infringidos: art. 276-G do Decreto nº 24.569/97 e penalidade do art. 123, III, g, da Lei nº 12 670/96.

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO

Conselho de Recursos Tributários

O segundo Parecer nº 2022/144 (fis. 107-108) deixou de analisar o Recurso Ordinário interposto pela empresa por entender que houve renúncia ao referido instrumento recursal quando a empresa parcelou o crédito tributário com os benefícios da Lei nº 17.771, de 23/11/2021 (REFIS/2021), quanto ao Reexame Necessário sugere a reforma da decisão de 1ª Instância de PARCIAL PROCEDÊNCIA para PROCEDÊNCIA com a aplicação da penalidade do art.123, III, “g” da Lei 12.670/96 alterada pela Lei nº 16.258/17. Informa que houve o parcelamento do crédito tributário em 30/12/2021, com base nos valores apontados na decisão de 1ª instância, conforme documentos anexos às fls. 99.

Em síntese é o relatório.

VOTO DA RELATORA:

Considerando o parcelamento do pagamento do crédito tributário efetuado pela recorrente, realizado com os benefícios da Lei nº 17.771 de 23/11/2021 (REFIS/2021) que condiciona os descontos concedidos a desistência de eventuais impugnações, defesas e recursos apresentados no âmbito administrativo, deixo de analisar as preliminares e demais argumentos apresentados pela parte e, analiso somente o Reexame Necessário, com fundamento nos arts. 9º, 18 e 21 da referida lei:

Art. 9º (...)

§ 1º A formalização de que trata o caput deste artigo implica o reconhecimento dos débitos tributários nele incluídos, ficando **condicionada à desistência** de eventuais ações judiciais ou embargos à execução fiscal, com renúncia ao direito sobre o qual se fundam, nos autos processuais respectivos, e da **desistência de eventuais impugnações, defesas e recursos apresentados no âmbito administrativo**

(..)

Art. 18. Os recolhimentos realizados nos termos desta Lei **constituem-se em confissão irretratável da dívida**, não conferindo ao sujeito passivo quaisquer direitos à restituição ou compensação de importâncias já pagas com o tratamento ora disciplinado.

(..)

Art. 21. Na hipótese de o contribuinte aderir ao tratamento previsto nesta Lei e efetuar o pagamento do crédito tributário nos termos da decisão do julgamento de 1.ª Instância do Contencioso Administrativo Tributário (Conat), e havendo modificação, em virtude de interposição de recurso de ofício, conforme disposto no art. 33, inciso II da Lei n.º 15.614, de 2014, o tratamento aplicar-se-á aos eventuais acréscimos decorrentes da decisão final recorrida.

Parágrafo único. A adesão do contribuinte à decisão de julgamento de 1.ª Instância do Conat não cabe qualquer alteração negativa de seu valor.

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO

Conselho de Recursos Tributários

O recurso de ofício, denominado na Lei nº 15.614/2014 de Reexame Necessário, deve ser interposto quando a decisão proferida em primeira instância for contrária à Fazenda Estadual, no todo ou em parte:

Art. 104. A decisão proferida em primeira instância contrária à Fazenda Estadual, no todo ou em parte, estará sujeita ao reexame necessário.

No caso, a decisão de PARCIAL PROCEDÊNCIA, proferida pela 1ª Instância foi contrária em parte à Fazenda Estadual por ter reduzido a multa originalmente lançada de 10% (dez por cento) para 2% (dois por cento) reenquadrando-a no art. 123, VIII, alínea "L" da Lei nº 12.670/96, portanto, a interposição do Reexame Necessário era obrigatória e, não opcional.

Nesse sentido, o despacho de corrigenda da decisão de 1ª Instância (fls. 105) apenas acrescentou a expressão “Reexame Necessário. DECISÃO contrária, em parte, à Fazenda Estadual nos termos do art. 104, §2º da Lei nº 15.614/2014”, portanto, incluiu texto expresso em lei, não trouxe nenhum argumento fático ou jurídico ao processo, que seguiu seu curso regular, logo, a falta de intimação de procedimento previsto em lei não causou prejuízo à parte, constituindo-se em mero procedimento interno do CONAT.

Cumprido observar que a Lei nº 15.614/2014 determina que “omissões passíveis de correção não serão declaradas nulas”, assim como não serão definitivas decisões sujeitas ao reexame necessário, logo, o procedimento administrativo realizado teve por objetivo respeitar as determinações estabelecidas por lei:

Art. 84. As irregularidades ou omissões passíveis de correção não serão declaradas nulas.

§ 8º Nenhum ato será declarado nulo se da nulidade não resultar prejuízo para as partes.

Art. 111. Exaurido o prazo para cobrança administrativa do crédito tributário constituído no processo administrativo-tributário, este será encaminhado à Procuradoria-Geral do Estado – PGE, para fins de inscrição na Dívida Ativa do Estado.

Parágrafo único. **Serão definitivas as decisões:**

– de **primeira instância que não estiverem sujeitas a reexame necessário** ou quando esgotado o prazo para interpor o recurso ordinário, sem que o tenha sido interposto

Não prospera o argumento de “surpresa” arguido pela parte, pois as circunstâncias que submetem qualquer decisão singular ao reexame necessário estão previstas no art. 104 da Lei nº 15.614/2014, publicada em 30/06/2014 no Diário Oficial, portanto, trata-se de regra pública e notória.

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO

Conselho de Recursos Tributários

Outro aspecto, refere-se ao fato de o representante da parte ter sido intimado a realizar a sustentação oral em duas ocasiões, sessões dos dias 22/09/2022 e 20/10/2020, cujas Pautas registraram como recorrente a Célula de Julgamento – CEJUL. Neste contexto de publicidade da lei e da Pauta, voto no sentido de afastar a questão de ordem suscitada pela autuada, em sustentação oral, por entender que a falta de intimação do despacho de corrigenda da decisão de 1ª Instância (fls. 105) não gerou cerceamento ao direito de defesa da parte.

No mérito, a Escrituração Fiscal Digital (EFD) substituiu a escrituração em livros impressos a partir de a vigência do Decreto nº 29.041/2007:

Art. 276-G. A escrituração prevista nesta Seção substitui a escrituração e impressão dos seguintes livros:

- I - Registro de Entradas;
- II - Registro de Saídas;
- III - Registro de Inventário;
- IV - Registro de Apuração do ICMS.

A mudança de meio físico para o meio eletrônico não tem o condão de alterar o tipo de obrigação acessória e nem sua fundamentação jurídica, posto que a obrigação de escriturar documentos fiscais relativos às entradas de mercadorias no “Livro Registro de Entradas” continuou sendo fundamentado no art. 269 do Decreto nº 24.569/1997, depois de inclusa a modalidade eletrônica:

Art. 269. O livro Registro de Entradas, modelos 1 ou 1-A, Anexos XXXI e XXXII, destina-se à escrituração dos documentos fiscais relativos às entradas de mercadorias ou bens e às aquisições de serviços de transporte e de comunicação efetuadas a qualquer título pelo estabelecimento.

§ 1º Serão também escriturados os documentos fiscais relativos às aquisições de mercadorias que não transitarem pelo estabelecimento adquirente, bem como os pertinentes aos serviços utilizados nessas operações.

A Escrituração Fiscal Digital – EFD não substituiu apenas a escrituração em livros impressos, mas também incluiu diversos registros com vários tipos de informações, conforme Manual de Orientação instituído pelo Ato COTEPE/ICMS nº 09/2008:

Art. 276-C. A EFD compõe-se da totalidade das informações, em meio digital, necessárias à apuração do ICMS incidente sobre as operações e prestações praticadas pelo contribuinte, inclusive o ICMS relativo à apuração do ICMS devido por substituição tributária, ou quaisquer outras de interesse do Fisco.

Nesse sentido, a legislação determina que o contribuinte obrigado a Escrituração Fiscal Digital (EFD) deve escriturar e prestar informações fiscais em único arquivo eletrônico, mas isso não significa que tais obrigações constituam uma única obrigação acessória, nem implica que a ausência de quaisquer informações contidas no arquivo eletrônico constitui uma única infração, nos termos do art. 276-A do RICMS:

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO

Conselho de Recursos Tributários

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.

Uma interpretação sistemática da legislação tributária sobre o tema mostra que as condutas de escriturar e informar não se confundem, tratam de obrigações tributárias autônomas fundadas em diferentes dispositivos e cujo descumprimento enseja sanções específicas, na forma definida pelo legislador a quem cabe a função de atribuir sanção de acordo com o "bem jurídico" que visa proteger, não cabendo ao aplicador da norma atribuir o mesmo grau de relevância e peso a todas as informações ausentes na EFD.

Não constitui justiça fiscal penalizar o contribuinte que omitiu simples informação relativa ao código de produto com a mesma multa daquele que omitiu toda a operação, pois, o potencial ofensivo desta última conduta é maior, seus efeitos fiscais são mais danosos, podem repercutir sobre a cobrança de imposto, por isso faz sentido que ao invés de revogar a penalidade específica do artigo 123, inciso III, alínea "g", da Lei nº 12.670/96, quis o legislador mantê-la com a inclusão da "modalidade eletrônica" no texto do dispositivo pela Lei nº 16.258/2017.

Os autos relatam que o sujeito passivo deixou de *escriturar notas fiscais de* entradas no registro de entrada, em meio eletrônico (EFD), tais fatos enquadram-se na penalidade específica prevista no art. 123, III, g, da Lei nº 12.670/96:

Art. 123.(...)

III - relativamente à documentação e à escrituração:

g) deixar de escriturar no livro fiscal próprio para registro de entradas, **inclusive em sua modalidade eletrônica**, conforme dispuser a legislação, documento fiscal relativo a operação ou prestação: multa equivalente a 10% (dez por cento) do valor da operação ou prestação; ([Nova redação dada pela Lei n.º 16.258, de 09.06.17](#))

Não há menção nos autos sobre o contribuinte ter *omitido informações em arquivos eletrônicos ou ter informado nestes dados divergentes dos constantes nos documentos fiscais* (art. 123, VIII, "I", da Lei nº 12.670/96), portanto, não existem dúvidas em relação aos fatos que se enquadrem dentre as situações expressas no art. 112 do CTN, não sendo o "valor" mais benéfico da multa um critério jurídico válido a se sobrepor aos princípios da legalidade e especialidade.

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO

Conselho de Recursos Tributários

O art. 46 da Lei nº 15.614/2014 estabelece que o processo administrativo tributário se rege pelos princípios referidos no art. 37 da Constituição Federal de 1988, isso significa que o poder discricionário da autoridade julgadora deve se reger pelo princípio da legalidade, logo, não tem competência para deixar de aplicar norma específica e juridicamente válida, prevista no art. 123, inciso III, alínea "g", da Lei nº 12.670/96, alterado pela Lei nº 16.258/2017.

Ainda que houvesse conflito entre normas, o Código Processo Civil prevê que o juiz deve justificar o objeto e os critérios gerais da ponderação efetuada, enunciando as razões que autorizam a afastar norma e as premissas fáticas que fundamentam a conclusão (Art. 489, §2º do CPC), no caso não existem justificativas que impliquem em revogação tácita de dispositivo juridicamente válido.

A Secretária da Fazenda, no uso de sua competência para expedir ato para fiel execução das leis e regulamentos estaduais, nos termos do art. 93, III da Constituição Estadual do Ceará, tornou ainda mais claro ao aplicador da norma as circunstâncias em que cada penalidade deve ser aplicada (art. 123, III, "g" da Lei nº 12.670/96 e o art. 123, VIII, L, da Lei nº 12.670/96) por meio de Nota Explicativa nº 01/2022, na qual descreve:

1. Aplica-se a penalidade de que trata o art. 123, inciso III, alínea "g", da Lei nº 12.670, de 27 de dezembro de 1996, nos casos de falta de escrituração de documentos fiscais referentes a operações ou prestações de entradas de mercadorias ou de serviços na Escrituração Fiscal Digital (EFD), observado o seguinte:

1.1. A falta de escrituração de que trata o item 1 caracteriza-se pela ausência de registro em campo específico da EFD ICMS/IPI classificado como "obrigatório"(O) ou em campo classificado como "obrigatório sempre que houver informação a ser prestada"(OC), ambos nas colunas "Entr" do respectivo registro do documento fiscal, conforme disposto no Guia Prático da EFD ICMS/IPI estabelecido por Ato COTEPE/ICMS.

2. Aplica-se a penalidade prevista do art. 123, inciso VIII, alínea "I", da Lei nº 12.670, de 1996, exclusivamente nos casos em que, havendo a informação na EFD ICMS/IPI dos dados do documento fiscal de entrada em todos os campos classificados como "obrigatório"(O) e/ou como "obrigatório sempre que houver informação a ser prestada"(OC), fiquem constatadas as seguintes inexistências:

2.1. ausência de registro em campo específico da EFD ICMS/IPI, referente ao documento fiscal, não classificado como "obrigatório"(O) ou como "obrigatório sempre que houver informação a ser prestada"(OC);

2.2. divergência de registro de informação na EFD ICMS/IPI de dado constante no documento fiscal.

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO

Conselho de Recursos Tributários

Destaca-se que a Nota Explicativa nº 01/2022 não trouxe mudança de critério jurídico na interpretação da norma, pois desde a inclusão da “modalidade eletrônica” na redação do artigo 123, inciso III, alínea “g” pela Lei nº 16.258/2017, os autos de infração lavrados em decorrência de falta de escrituração de documentos fiscais na Escrituração Fiscal Digital (EFD) são penalizados com base no referido dispositivo, portanto, já existia uma prática reiterada da autoridade lançadora anterior a referida nota explicativa.

Nesse sentido, os autos de infração, que tramitam no âmbito do Contencioso Administrativo Tributário (CONAT), lavrados com a aplicação da multa prevista no art. 123, III, “g” da Lei nº 12.670/96 e art. 123, VIII, “I”, da Lei nº 12.670/96 nas exatas circunstâncias descritas na Nota Explicativa nº 01/2022 devem ser mantidos, pois mostram não existir mudança na interpretação da norma, posto que o critério jurídico aplicado no lançamento já está em consonância com o procedimento adotado no âmbito da Secretaria da Fazenda.

O Contencioso Administrativo Tributário (CONAT) fundamenta suas decisões na legislação tributária, que inclui Instrução Normativa, Nota Explicativa, Pareceres e Norma de Execução e demais atos normativos emitidos pelo titular da pasta, portanto, a Nota Explicativa nº 01/2022 deve ser observada, nos termos do art. 100, I, do CTN:

Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:

I - os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas

Considerando que o agente fiscal aplicou multa que se adequa aos fatos relatados no auto de infração, prevista do artigo 123, inciso III, alínea “g”, da Lei nº 12.670/96, alterada pela Lei nº 16.258/2017, concluo que o lançamento de ofício se encontra de acordo com a correta subsunção dos fatos à norma, definida pelo legislador tributário e pela titular da pasta da Secretaria da Fazenda, não existindo dúvidas sobre a natureza da penalidade aplicável ou à sua graduação que justifique aplicar o critério mais benéfico do art. 112 do CTN, logo, deve-se manter a penalidade originalmente lançada.

Em face ao exposto, voto no sentido de conhecer o Reexame Necessário, dar-lhe provimento para reformar a decisão de PARCIAL PROCEDÊNCIA da decisão singular para PROCEDÊNCIA do lançamento, com penalidade específica prevista no art. 123, III, g, da Lei nº 12.670/96, com redação da Lei nº 16.258/2017. Não conhecer do Recurso Ordinário em virtude de desistência pelo pagamento pelo REFIS, com fundamento na Lei 17.771/2021. É como voto.

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários

Demonstrativo do Crédito Tributário:

	Exercícios 2014/2015
BASE DE CÁLCULO	R\$ 397.008,10
MULTA (10 %)	R\$ 39.700,81

DECISÃO:

Vistos, Relatados e Discutidos os presentes autos, em que é RECORRENTES: INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE TECIDOS E CONFECÇÕES SÃO FRANCISCO LTDA e CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA, RECORRIDOS: AMBOS

RESOLVEM os membros da 4ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, após conhecer do Reexame Necessário interposto, resolve: Quanto à questão de ordem suscitada pela atuada em sustentação oral quanto a cerceamento do direito de defesa por não ter sido intimada do despacho de corrigenda da decisão de 1ª Instância: por voto de desempate da presidência, não acatar a questão de ordem suscitada pela atuada em razão de que a falta de intimação do despacho de corrigenda às fls. 105 não causa surpresa à atuada em relação ao Reexame Necessário, tendo em vista que a atuada foi intimada para realizar a sustentação oral e teve acesso à Pauta publicada onde havia a previsão de Reexame Necessário. Vencidos os Conselheiros Francisco Wellington Ávila Pereira, Carlos Mauro Benevides Neto e Matheus Fernandes Menezes que entenderam que a ausência de intimação da corrigenda da decisão do julgamento singular é uma formalidade que precisa ser suprida. No mérito: por voto de desempate da presidência, decide dar provimento ao Reexame Necessário no sentido de julgar PROCEDENTE o feito fiscal e aplicar a penalidade inserida no art. 123, III, "g" da Lei 12.670/96. Por unanimidade de votos, deixou-se de conhecer o Recurso Ordinário interposto pelo contribuinte contra a decisão singular, em razão de a atuada ter efetuado o parcelamento do auto de infração com os benefícios da Lei 17.771/21 – REFIS. Decisão em acordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária e em desacordo com a manifestação oral da Procuradoria Geral do Estado. Presente para sustentação oral, o advogado da atuada, Dr. Arnaldo Coelho da Silva Filho.



CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários

Presentes a **37ª (trigésima sétima) Sessão Ordinária da 4ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários do Estado do Ceará**, o Presidente da 4ª Câmara de Julgamento Sr. Michel André Bezerra Lima Gradvohl, os(as) Conselheiros(as) Gerusa Marília Alves Melquiades de Lima, Dalcília Bruno Soares, Francisco Wellington Ávila Pereira, Carlos Mauro Benevides Neto, Renato Rodrigues Gomes e Matheus Fernandes Menezes. Presente à sessão o Procurador do Estado: Dr. Rafael Lessa Costa Barboza. Presente, secretariando os trabalhos, a Secretária Edilene Vieira de Alexandria.

SALA DAS SESSÕES DA 4ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 23 de novembro de 2022.

Dalcília Bruno Soares
CONSELHEIRA RELATORA

Michel André Bezerra Lima Gradvohl
PRESIDENTE DA 4ª CÂMARA