



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 4ª Câmara de Julgamento

RESOLUÇÃO Nº: 220 /2018
50ª SESSÃO ORDINÁRIA DE 22/10/2018
PROCESSO Nº 1/2251/2015
AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/2015.09872-9
RECORRENTE: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA
RECORRIDO: J F DE FREITAS ME
CGF: 06.806.811-5
CONSELHEIRO RELATOR: DIOGO MORAIS ALMEIDA VILAR

EMENTA: ICMS – AUSÊNCIA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTAS FISCAIS DE SAÍDA – OPERAÇÕES SUJEITAS AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – PARCIAL PROCEDÊNCIA DA AUTUAÇÃO 1 – Contribuinte deixou de informar notas fiscais de saída que albergam operações sujeitas ao regime de substituição tributária em suas EFD's, durante os exercícios de 2012 a 2014, com infringência ao art. 270 e 276-G do Decreto 24.569/97. 2 – Imposta a penalidade preceituada no art. 126 da Lei nº. 12.670/96, alterado pela Lei nº. 13.418/03. 3 – Caracterizada omissão de dados em arquivos magnéticos. 4 – Reenquadramento da penalidade para aquela prevista no art. 123, VIII, 'L', da Lei nº. 12.670/96, com redação dada pela Lei nº. 16.258/2017, na forma do art. 106, II, 'c' c/c art. 112, IV do CTN. 5 – Reexame Necessário conhecido e desprovido para confirmar a decisão proferida em 1ª Instância, julgando pela **PARCIAL PROCEDÊNCIA** da acusação fiscal. 6 – Decisão à unanimidade de votos, de acordo com o parecer da Consultoria Tributária, mas em desconformidade com a manifestação oral do douto representante da PGE.

PALAVRAS-CHAVE: ICMS – OMISSÃO DE INFORMAÇÕES EM ARQUIVOS MAGNÉTICOS – PARCIAL PROCEDÊNCIA DA ACUSAÇÃO FISCAL – REEQUADRAMENTO PARA PENALIDADE MAIS BENÉFICA PREVISTA NO ART. 123, VIII, 'L' DA LEI 12.670/96 COM REDAÇÃO DADA PELA LEI 16.258/2017 – APLICAÇÃO DO DISPOSTO NO ART. 106, II, 'C' C/C ART. 112, IV DO CTN.

01 – RELATÓRIO

A peça inicial imputa à empresa em epígrafe o cometimento de infração à legislação tributária estadual, conforme relato que se transcreve a seguir:



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 4ª Câmara de Julgamento

*“As infrações decorrentes de operações com mercadorias ou prestações de serviços tributados por regime de substituição tributária cujo o imposto já tenha sido recolhido.
O contribuinte deixou de escriturar as vendas registradas em emissor de cupom fiscal na escrituração fiscal digital (EFD). Ver informações complementares ao presente auto de infração”.*

Apontada infringência aos arts. 270 e 276-G do Decreto 24.569/97, foi imposta penalidade preceituada no art. 126 da Lei nº. 12.670/96, com redação da Lei nº. 13.418/2003, equivalente a 10% o valor das operações/prestações:

Demonstrativo do Crédito (R\$)

Base de Cálculo	13.734.576,21
ICMS	-
Multa	1.373.457,62
TOTAL	1.373.457,62

Segundo consta das informações complementares, o contribuinte teria deixado de escriturar na EFD todas as movimentações de entradas e saídas de mercadorias – incluindo notas fiscais de entrada, notas fiscais de saída e cupons fiscais. Dentre tais documentos, o contribuinte teria deixado de escriturar as notas fiscais eletrônicas por ele emitidas (reduções Z não escrituradas) entre 2012 e 2014 no montante de R\$ 13.734.576,21. Como tal, foi-lhe aplicada a penalidade inserta no art. 126 da Lei nº. 12.670/96, considerando que as mercadorias eram sujeitas ao regime de substituição tributária.

Anexo à exordial do auto de infração, seguem Mandado de Ação Fiscal nº. 2015.10033, Termo de Início de Fiscalização 2015.09644, Mídia Digital e Termo de Conclusão de Fiscalização nº. 2015.10850.

A empresa foi intimada do feito e apresentou defesa, alegando a insubsistência da acusação fiscal pelos seguintes fundamentos:

- a) que nos moldes do art. 2º, inciso VII, alínea 'a' da Instrução Normativa nº. 21/2011, como atua no ramo varejista, não está obrigada a remeter os arquivos DIF com itens, e como a EFD veio substituir a DIF permanece válida a determinação do art. 2º, VII, 'a';
- b) que estava à disposição do Fiscal o Livro de Movimentação de Combustíveis – LMC dos anos de 2012 a 2014 devidamente separados por produto, e que por se tratar de um posto de combustível só existem três produtos a serem comercializados: gasolina, etanol e óleo diesel;
- c) que não há no estabelecimento loja de conveniência, requerendo ao final a improcedência da ação fiscal.



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 4ª Câmara de Julgamento

Às fls. 24 o contribuinte requer a juntada do comprovante de pagamento da parte incontroversa, constante às fls. 25, no valor de R\$ 19.878,96 (dezenove mil, oitocentos e setenta e oito reais e noventa e seis centavos), através do DAE 2017.05.0041908-21, efetivado em 20/07/2017, trazendo às fls. 27/32 explicações acerca desse pagamento, como sendo:

- a) nova redação do art. 123, VIII, 'L' da Lei nº. 12.670/96 dada pela Lei nº. 16.258/2017, limitando o teto da penalidade para 1.000 (mil) UFIRCEs por período de apuração, a qual multiplicada por 36 meses (janeiro de 2012 a dezembro de 2014), remontaria em 36.000 UFIRCEs;
- b) Considerando o valor da UFIRCE para o exercício de 2017 em R\$ 3,94424, a penalidade alcançaria R\$ 141.992,64;
- c) o contribuinte faria jus ao desconto de 30% previsto no art. 127 da Lei nº. 12.670/96, resultando no novo valor de R\$ 99.394,84;
- d) tal valor seria ainda objeto de redução pela Lei do REFIS em 80%, resultando no valor final de R\$ 19.878,96.

Em decisão de 1ª Instância, o julgador singular entendeu pela PARCIAL PROCEDÊNCIA da acusação fiscal, reduzindo a multa imposta para R\$ 109.010,40 (cento e nove mil, dez reais e quarenta centavos), antes dos descontos legais, nos termos da ementa a seguir:

“EMENTA: DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. Pagamento parcial da parte incontroversa (REFIS 2017). Reenquadramento da penalidade com supedâneo no art. 112, incisos II e IV do Código Tributário Nacional – CTN e aplicação do princípio da retroatividade benéfica (Lei nº 16.258/2017), consoante estabelece o artigo 106, inciso II, letra ‘c’ do CTN. Penalidade prevista no art. 123, VIII, ‘l’ da lei 12.670/96 alterada pela Lei 16.258/2017. Decisão de PARCIAL PROCEDÊNCIA. Submetido ao Reexame Necessário, na forma prevista no art. 104 da Lei nº 15.614/2014”.

Segundo a decisão, a infração capitulada foi readequada para a situação menos gravosa prevista no art. 123, VIII, 'L' da Lei nº. 12.670/96, equivalente a 2% sobre o valor das operações, limitada a 1.000 UFIRCEs por período de apuração, já considerado o valor da UFIRCE para cada fato gerador.

Os autos subiram a esse Egrégio Conselho por força do Reexame Necessário, na forma do art. 104 da Lei nº. 15.614/2014.

A Assessoria Processual-Tributária, por sua vez, em parecer referendado pelo douto representante da PGE, manifestou-se pela manutenção da decisão recorrida, isto é, pela PARCIAL PROCEDÊNCIA da acusação fiscal, acatando, contudo, os cálculos elaborados pelo contribuinte, que



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 4ª Câmara de Julgamento

resultaram no valor da multa, antes dos descontos legais, em R\$ 141.992,64 (cento e quarenta e um mil, novecentos e noventa e dois reais e sessenta e quatro centavos).

É o relatório.

02 – VOTO DO RELATOR

Trata-se de Reexame Necessário apresentado contra decisão de parcial procedência da acusação fiscal proferida em 1ª Instância. O recurso preenche as condições de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

O auto de infração versa sobre a omissão de informações (notas fiscais de saída em operações sujeitas ao ICMS-ST) em arquivos magnéticos transmitidos pelo contribuinte (EFD), relativamente ao período de 2012 a 2014, tendo sido exigida multa equivalente a 10% do valor das operações, prevista no art. 126 da Lei nº. 12.670/96, com redação dada pela Lei nº. 13.418/03.

Os autos subiram por força do reexame necessário, visto que a decisão de 1ª instância entendeu pela parcial procedência da acusação fiscal, em decorrência do reenquadramento da penalidade para a prevista no art. 123, VIII, 'L' da Lei nº. 12.670/96, com nova redação dada pela Lei nº. 16.258/2017.

O contribuinte, por seu turno, não traz elementos que possam afastar a acusação fiscal; pelo contrário, apresenta às fls. 25 comprovante de pagamento da multa (no valor que entende devido), motivo pelo qual merece subsistir a infração ao art. 270 do Decreto 24.569/97, *in verbis*:

Art. 270. O livro Registro de Saídas, modelos 2 ou 2-A, Anexos XXXIII e XXXIV, destina-se à escrituração do movimento de saídas de mercadorias ou bens e de prestação de serviços de transporte e de comunicação, a qualquer título, efetuadas pelo estabelecimento.

Por outro lado, entendo que muito embora esteja devidamente comprovado o ilícito descrito na peça inicial, a sanção aplicada para o caso deve ser de fato revista.

Segundo dados da infração extraído da peça exordial, a penalidade aplicada para o caso foi a prevista no art. 126 da Lei nº. 12.670/96, com redação dada pela Lei nº. 13.418/2003, equivalente a 10% do valor das operações ou prestações, por se tratarem de hipóteses submetidas ao regime de substituição tributária do ICMS, cujo imposto já tenha sido recolhido, a saber:



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 4ª Câmara de Julgamento

Art.126. As infrações decorrentes de operações com mercadoria ou prestações de serviços tributados pelo regime de substituição tributária cujo imposto já tenha sido recolhido, bem como as amparadas por não-incidência ou contempladas com isenção incondicionada, ficam sujeitas à multa de 10% (dez por cento) sobre o valor da operação ou prestação.

Ocorre que a identificação da ausência de escrituração de documentos fiscais por parte da autuada deu-se, na realidade, em confronto com os dados por ela transmitidos através de sua Escrituração Fiscal Digital do período de 2012 a 2014, conforme consta das informações complementares e dos dados prestados no CD de fls. 12.

O Convênio ICMS 143/2006 c/c Ajuste SINIEF 02/2009 instituiu a Escrituração Fiscal Digital – EFD, de uso obrigatório para os contribuintes do ICMS, a qual substitui a escrituração e impressão de diversos livros fiscais, dentre eles o Livro Registro de Saídas. A infração cometida, portanto, trata-se na realidade de omissão de dados em arquivos magnéticos, cuja penalidade está descrita no art. 123, inciso VIII, alínea 'L' da Lei nº. 12.670/96, cuja redação, dada pela Lei nº. 13.418/03, era a seguinte:

Redação dada pela Lei nº. 13.418/2003:

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.

Nesse sentido, há que se entender que a penalidade descrita no art. 126 da Lei nº. 12.670/96 deveria ser entendida como uma atenuante, pois os casos de operações isentas, não-tributadas ou sujeitas ao regime de substituição tributária cujo imposto já tenha sido recolhido, pressupõem fatos menos gravosos ao Erário, pois não implicam em diminuição ou ausência de recolhimento da obrigação principal.

Porém, no caso concreto, a aplicação da penalidade capitulada no art. 126 tem se mostrado mais gravosa (10%) que a penalidade específica inserta no art. 123, VIII, 'L' (5% não inferior a 1000 UFIRCE por período de apuração), teoricamente aplicável para as operações sujeitas à tributação normal do Imposto.



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 4ª Câmara de Julgamento

Assim, considerando que as duas normas podem ser aplicadas para a infração cometida, valemos daquela que resulte na interpretação mais favorável ao acusado, qual seja a prevista no art. 123, VIII, 'L' da Lei nº. 12.670/96, segundo estabelece o Código Tributário Nacional em seu art. 112, inciso IV:

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:

I - à capitulação legal do fato;

II - à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos;

III - à autoria, imputabilidade, ou punibilidade;

IV - à natureza da penalidade aplicável, ou à sua graduação.

Some-se à fundamentação, o fato de que recentemente as penalidades por infrações à legislação estadual foram modificadas pela Lei nº. 16.258/2017, dentre elas exatamente a prevista no art. 123, inciso VIII, 'L', da Lei 12.670/96, cuja redação passou a ser a seguinte:

Redação dada pela Lei nº. 16.258/2017:

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 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;

Na oportunidade, além da redução do percentual da multa de 5% para 2%, passou a ser estabelecido não mais um valor mínimo, mas um teto máximo, de 1.000 UFIRCE por período de apuração.

Assim, tratando-se de ato não definitivamente julgado, também é de ser aplicada a penalidade menos severa ao contribuinte, ainda que decorra de legislação posterior, nos termos do art. 106, inciso II, alínea 'c' do CTN, *in verbis*:

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

[...]

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 4ª Câmara de Julgamento

[...]

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Destarte, entendo pelo reenquadramento da penalidade à infração em comento para a inserta no art. 123, inciso VIII, 'L', da Lei 12.670/96, com redação da Lei nº. 16.258/2017, na forma como apresentado pela decisão monocrática de 1ª instância, às fls. 47/48 dos autos, em que já foi considerada a UFIRCE correspondente a cada fato gerador.

Nesse contexto, o valor da multa fica reduzido de R\$ 1.373.457,62 para R\$ 109.010,40, antes dos descontos legais, na forma a seguir demonstrada:

RESUMO (R\$)	
2012	34.032,00
2013	36.488,40
2014	38.490,00
TOTAL	109.010,40

Ressalte-se que eventuais cálculos relativos aos descontos legais a que faz jus o contribuinte, seja pela adesão ao REFIS Estadual previsto na Lei nº. 16.259/2017, seja pelo exposto no art. 127 da Lei nº. 12.670/96, não são objetos de análise por essa Resolução, cálculos esses que devem ser homologados pelo Setor competente dessa Secretaria.

Ex positis, voto para que se conheça do presente Reexame Necessário, para negar-lhe provimento, no sentido de confirmar a decisão proferida em 1ª instância, para julgar pela **PARCIAL PROCEDÊNCIA** da acusação fiscal.

É como VOTO.

03 – DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

Demonstrativo do Crédito (R\$)	
Base de Cálculo	13.734.576,21
ICMS	-
Multa	109.010,40
TOTAL	109.010,40

* Valores expressos em Reais. Vide DAE às fls. 25 dos autos.




SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 4ª Câmara de Julgamento

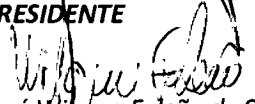
04 - DECISÃO

Processo de Recurso nº 1/2251/2015 – Auto de Infração: 1/2015.09872-9. Recorrente: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA. Recorrido: J F DE FREITAS ME.

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 **PARCIALMENTE CONDENATÓRIA** proferida em 1ª Instância, que reenquadrou a penalidade originalmente aplicada, prevista no art. 126 da Lei 12.670/96, para a prevista no art. 123, VIII, “L”, da mesma lei, com a redação que lhe foi dada pela Lei nº 16.258/2017. Decisão amparada no art. 106, II, “c” do CTN, nos termos do voto do Conselheiro Relator e de acordo com o Parecer da Consultoria Processual Tributária, referendado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado. Registre-se que o crédito fiscal que ora se discute foi parcialmente pago pela recorrente, com a adesão ao Programa de Recuperação Fiscal – REFIS, do ano de 2017, conforme comprovante à fl. 25 dos autos. Esteve presente para sustentação oral, o representante legal da recorrente, Dr. Ivan Falcão.”

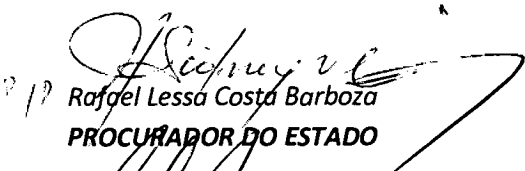
SALA DAS SESSÕES DA 4ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE REC. TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, 26 de Novembro de 2018.

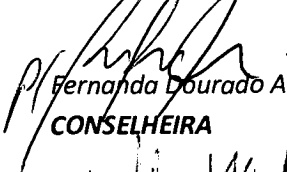

Abílio Francisco de Lima
PRESIDENTE

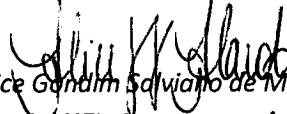

José Wlame Falcão de Souza
CONSELHEIRO

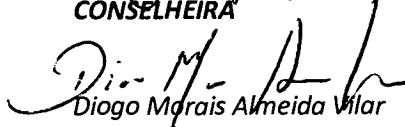

Lúcio Flávio Alves
CONSELHEIRO


José Augusto Teixeira
CONSELHEIRO


Rafael Lessa Costa Barboza
PROCURADOR DO ESTADO


Fernanda Dourado Aragão Sá Araújo
CONSELHEIRA


Alice Gandim Salviano de Macedo
CONSELHEIRA


Diogo Marais Almeida Vilar
CONSELHEIRO