



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10865.720002/2017-59  
**Recurso** De Ofício  
**Acórdão nº** 3302-007.401 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 24 de julho de 2019  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** HUAWEI DO BRASIL TELECOMUNICAÇÕES LTDA

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)**

Período de apuração: 01/01/2012 a 31/12/2013

**DILIGÊNCIA FISCAL. RECONHECIMENTO DE DIREITO**

Reconhece-se o direito do contribuinte, quando a autoridade lançadora, na fase de defesa e diligência, manifesta-se fundamentadamente pela retificação do lançamento fiscal em razão da constatação de direito do contribuinte e da existência de fatos que não caracterizam infração.

**RETROATIVIDADE BENIGNA. REDUÇÃO DA MULTA.**

Por força do disposto no artigo 106, inciso II, letra c, do Código Tributário Nacional-CTN, a lei nova aplica-se a ato ou fato não definitivamente julgados quando lhes comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo de sua prática.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso de ofício, nos termos do voto do relator.

(documento assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenburg Filho - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Walker Araujo - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Gilson Macedo Rosenburg Filho (presidente), Corintho Oliveira Machado, Jorge Lima Abud, Gerson Jose Morgado de Castro, Raphael Madeira Abad, Walker Araujo, José Renato Pereira de Deus e Denise Madalena Green.

## **Relatório**

Trata-se de recurso de ofício submetido à apreciação do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, de acordo com o art. 34 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e

alterações introduzidas pela Lei n.º 9.532, de 10 de dezembro de 1997, e Portaria MF n.º 63, de 9 de fevereiro de 2017, visando a revisão da decisão de piso que julgou procedente em parte a parte impugnação do contribuinte, para reduzir a multa regulamentar de R\$ 30.395.312,48 para R\$ 1.126.660,4, nos termos da ementa abaixo:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI*

*Período de apuração: 01/01/2012 a 31/12/2013*

*OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. EFD. INFORMAÇÕES INEXATAS, INCOMPLETAS OU OMITIDAS. MULTA.*

*O cumprimento de obrigação acessória com informações inexatas, incompletas ou omitidas submete o sujeito passivo pessoa jurídica a multa prevista no art. 57 da Medida Provisória n.º 2.158-35/2001.*

*RETROATIVIDADE BENIGNA. REDUÇÃO DA MULTA.*

*Por força do disposto no artigo 106, inciso II, letra c, do Código Tributário Nacional-CTN, a lei nova aplica-se a ato ou fato não definitivamente julgados quando lhes comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo de sua prática.*

*NULIDADE. IMPROCEDÊNCIA*

*Descabe sustentar nulidade do lançamento que respeitou os requisitos legais para sua constituição e proporcionou amplo direito de defesa.*

*AUTO DE INFRAÇÃO. ERRO NO LANÇAMENTO.*

*Em face da comprovação de erro no lançamento de ofício, verificada em diligência efetuada pelo órgão lançador, exonera-se a exação no valor em questão.*

*ALEGAÇÃO GENÉRICA. AUSÊNCIA DE PROVAS. IMPROCEDÊNCIA.*

*Tratando-se de supostos erros cometidos pela fiscalização o ônus de apontá-los com clareza é do contribuinte, pelo que não se acolhe alegação genérica desacompanhada de provas.*

*PRINCÍPIO DO NÃO CONFISCO TRIBUTÁRIO.*

*A declaração de inconstitucionalidade ou ilegalidade de leis e atos normativos é prerrogativa do Poder Judiciário, não podendo ser apreciada pela Administração Pública.*

Não houve a interposição de recurso voluntário.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheiro Walker Araujo, Relator.

Nos termos do artigo 1º, da Portaria MF n.º 63, de 09 de fevereiro de 2017, haverá recurso de ofício sempre que a decisão de primeiro grau exonerar o contribuinte do pagamento de tributos e encargos da multa, em valor superior a R\$ 2.500.000,00<sup>1</sup>.

No presente caso, o recurso de ofício deve ser conhecido, considerando que o crédito exonerado pela decisão "a quo" é superior ao limite previsto.

Desta forma, considerando que o recurso preenche o requisito de admissibilidade, dele tomo conhecimento.

Pois bem.

Consta do relatório fiscal de fls. 02/04 os fatos que ensejaram a autuação:

## 2.2 – ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL COM INFORMAÇÕES INEXATAS:

2.2.1 – *Através do Termo de Intimação Fiscal – Termo n.º 03 (em anexo) o sujeito passivo foi intimado a apresentar esclarecimentos para o registro das incorreções ou informações inexatas (NCM 00000000 – inexistente) constatadas em sua EFD – SPED Fiscal, relativamente ao período de jan/2012 a dez./2013, para as notas fiscais de entrada que relaciona.*

2.2.2 – *Em sua resposta datada de 29/11/2016, o sujeito passivo assim se manifestou “... As referidas notas fiscais, bem como a sua escrituração no sistema constam o correto NCM de cada item. Entretanto, em decorrência da falha sistêmica na transmissão dos arquivos SPED tais informações não foram devidamente alocadas...”*

2.2.3 – *Tal argumento acima citado pelo sujeito passivo (“falha sistêmica na transmissão dos arquivos SPED”) não foi acatado por esta fiscalização, sendo que a base de dados da Receita Federal relativamente à EFD – SPED Fiscal do sujeito passivo deve prevalecer e nela constam efetivamente as notas fiscais de entrada com informações inexatas (código NCM 00000000 – Inexistente) conforme planilha denominada “Relação das Notas Fiscais de Entrada Escrituradas com Código NCM Inexistente” (em anexo).*

Após a impugnação, a DRJ converteu o julgamento em diligência para:

*“1. Considerando a Exceção 2 relativa ao Registro C100, o Registro C170 não deve ser apresentado para as notas fiscais de emissão própria, assim, deve ser elaborada nova planilha “Relação das Notas Fiscais de Entrada Escrituradas com Código NCM Inexistente” (fls. 37/148) com a exclusão das notas fiscais de emissão própria informadas no arquivo digital EFD ICMS/IPI sem a apresentação do Registro C170. Adicionalmente, apresentar justificativa para a inclusão das referidas Notas fiscais na citada planilha;*

*2. Nos termos do documento “Composição do Valor da Multa por Escrituração Fiscal Digital com Informações Inexatas” de fl. 149, informar o faturamento do mês anterior para os períodos de janeiro a dezembro de 2012, a ser utilizado em possível*

---

<sup>1</sup> Art. 1º O Presidente de Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) recorrerá de ofício sempre que a decisão exonerar sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$ 2.500.000,00 (dois milhões e quinhentos mil reais).

§ 1º O valor da exoneração deverá ser verificado por processo.

§ 2º Aplica-se o disposto no caput quando a decisão excluir sujeito passivo da lide, ainda que mantida a totalidade da exigência do crédito tributário.

*recálculo do valor da multa aplicada por força do princípio da retroatividade benigna previsto no art. 106, II, “c”, do CTN.”*

A autoridade fiscal realizou a diligência requerida e elaborou o Relatório Fiscal - Diligência de fls. 799/800, instruído com os documentos de fls. 760/798, na qual cientifica a contribuinte e anexa aos autos a nova planilha “Relação das Notas Fiscais de Entrada Escrituradas com Código NCM Inexistente” (fls. 760/795), com a exclusão das notas fiscais de emissão própria informadas no arquivo digital EFD ICMS/IPI, bem como a planilha “Faturamento mensal relativo ao período de dezembro/2011 a novembro de 2012, para cálculo do valor da multa” (fls. 796/798).

Neste cenário a DRJ aplicou o resultado diligência e excluiu do cômputo da base de cálculo da multa, os valores das notas fiscais de emissão própria, por entender inexistir determinação legal que o obrigue o contribuinte de prestar informações, mantendo, por conseguinte, os valores constantes nas notas fiscais escrituradas com NCM inexistente. Adicionalmente, aplicou a retroatividade benigna previsto no artigo 106, II, “c”, do CTN, para reduzir o percentual da multa aplica.

Assim, por concordar com a decisão de piso, reproduzo o trecho da decisão de piso que reduziu o valor da multa aplicada:

*No mérito, a disputa cinge-se à aplicação da multa lavrada em decorrência do sujeito passivo apresentar EFD - Escrituração Fiscal Digital - SPED FISCAL com informações inexatas.*

*A Lei nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999, determina em seu art. 16 que:*

*“Art. 16. Compete à Secretaria da Receita Federal dispor sobre as obrigações acessórias relativas aos impostos e contribuições por ela administrados, estabelecendo, inclusive, forma, prazo e condições para o seu cumprimento e o respectivo responsável.”*

*A Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, com a redação original, impunha, no que é de interesse aos autos, a seguinte sanção ao descumprimento de obrigações acessórias:*

*Art. 57. O descumprimento das obrigações acessórias exigidas nos termos do art. 16 da Lei nº 9.779, de 1999, acarretará a aplicação das seguintes penalidades:*

*(...)*

*II - cinco por cento, não inferior a R\$ 100,00 (cem reais), do valor das transações comerciais ou das operações financeiras, próprias da pessoa jurídica ou de terceiros em relação aos quais seja responsável tributário, no caso de informação omitida, inexata ou incompleta.*

*Com a edição da Lei nº 12.766, de 27 de dezembro de 2012, o art. 57 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001, no que interessa aos autos, passou a exibir a seguinte redação:*

*Art. 57. O sujeito passivo que deixar de apresentar nos prazos fixados declaração, demonstrativo ou escrituração digital exigidos nos termos do art. 16 da Lei nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999, ou que os apresentar com incorreções ou omissões será intimado para apresentá-los ou para prestar esclarecimentos nos prazos estipulados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil e sujeitar-se-á às seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 12.766, de 2012)*

*(...)*

*III - por apresentar declaração, demonstrativo ou escrituração digital com informações inexatas, incompletas ou omitidas: 0,2% (dois décimos por cento), não inferior a R\$ 100,00 (cem reais), sobre o faturamento do mês anterior ao da entrega da declaração, demonstrativo ou escrituração equivocada, assim entendido como a receita decorrente das vendas de mercadorias e serviços. (Incluído pela Lei nº 12.766, de 2012)*

*Com a edição da Lei nº 12.873, de 24 de outubro de 2013, o art. 57 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001, passou a exibir a seguinte redação:*

**Art. 57.** *O sujeito passivo que deixar de cumprir as obrigações acessórias exigidas nos termos do art. 16 da Lei nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999, ou que as cumprir com incorreções ou omissões será intimado para cumpri-las ou para prestar esclarecimentos relativos a elas nos prazos estipulados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil e sujeitar-se-á às seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 12.873, de 2013)*

(...)

*III - por cumprimento de obrigação acessória com informações inexatas, incompletas ou omitidas: (Redação dada pela Lei nº 12.873, de 2013)*

*a) 3% (três por cento), não inferior a R\$ 100,00 (cem reais), do valor das transações comerciais ou das operações financeiras, próprias da pessoa jurídica ou de terceiros em relação aos quais seja responsável tributário, no caso de informação omitida, inexata ou incompleta; (Incluída pela Lei nº 12.873, de 2013)*

*Seguindo estritamente as diretrizes dispostas expressamente na MP 2.158-35/01, a Fiscalização lavrou o auto de infração, apurando o valor devido a título de multa por cumprimento de obrigação acessória - no caso, entrega das EFD - SPED Fiscal - com informações inexatas, incompletas ou omitidas. Especificamente no caso, inexatas.*

*Tem-se, conforme exposto na Resolução nº 14-4.393 (fls. 656/660), lavrada por esta Turma de Julgamento, que a contribuinte tem razão ao salientar que as notas fiscais de emissão própria constam expressamente da Exceção 2 disposta nas informações gerais do Registro C100 da EFD-ICMS/IPI, conforme exposto no Guia Prático da Escrituração Fiscal Digital - EFD ICMS/IPI (cópia às fls. 373/618).*

*“Exceção 2: Notas Fiscais Eletrônicas - NF-e de emissão própria: regra geral, devem ser apresentados somente os registros C100 e C190, e, se existirem ajustes de documento fiscais determinados por legislação estadual (tabela 5.3 do Ato COTEPE ICMS 09/08), devem ser apresentados também os registros C195 e C197; somente será admitida a informação do registro C170 quando também houver sido informado o registro C176, hipótese de emissão de documento fiscal quando houver direito a Ressarcimento de ICMS em Operações com Substituição Tributária. A critério de cada UF, informar os registros C110 e C120, a partir de julho de 2012. O registro C101 deverá ser informado, a partir de janeiro/2016, nas operações interestaduais que destinem bens e serviços a consumidor final não contribuinte do ICMS, conforme EC 87/15.” (grifou-se)*

*De acordo com as regras estabelecidas, o arquivo digital EFD ICMS/IPI possui, no presente caso, os seguintes registros de interesse:*

*- REGISTRO C100: NOTA FISCAL (CÓDIGO 01), NOTA FISCAL AVULSA (CÓDIGO 1B), NOTA FISCAL DE PRODUTOR (CÓDIGO 04), NF-e (CÓDIGO 55) e NFC-e (CÓDIGO 65): registro gerado para cada documento fiscal, registrando a entrada ou saída de produtos ou outras situações que envolvam a emissão dos documentos fiscais.*

- **REGISTRO C170: ITENS DO DOCUMENTO (CÓDIGO 01, 1B, 04 e 55):** registro obrigatório para discriminar os itens da nota fiscal (mercadorias e/ou serviços constantes em notas conjugadas), inclusive em operações de entrada de mercadorias acompanhadas de Nota Fiscal Eletrônica (NF-e) de emissão de terceiros.

- **REGISTRO C190: REGISTRO ANALÍTICO DO DOCUMENTO (CÓDIGO 01, 1B, 04, 55 e 65):** registro tem por objetivo representar a escrituração dos documentos fiscais totalizados por CST, CFOP e alíquota de ICMS. Assim, é o Registro C170 que possui as informações dos itens (mercadorias) das notas fiscais. Por conseguinte, somente com a informação do Registro C170 no arquivo digital EFD ICMS/IPI é possível a identificação do NCM.

A lavratura da multa regulamentar é decorrente de incorreções ou informações inexatas (NCM 00000000 – inexistente) constatadas na EFD – SPED Fiscal da contribuinte, relativamente ao período de jan/2012 a dez/2013. No entanto, há notas fiscais de emissão própria na planilha denominada “Relação das Notas Fiscais de Entrada Escrituradas com Código NCM Inexistente” de fls. 37/148.

Em face da diligência realizada, a autoridade fiscal elaborou nova planilha “Relação das Notas Fiscais de Entrada Escrituradas com Código NCM Inexistente” (fls. 760/795), com a exclusão das notas fiscais de emissão própria informadas no arquivo digital EFD ICMS/IPI.

Em que pese a contribuinte requerer a insubsistência total do Auto de Infração, o que se observa nos autos é que não traz documentação ou esclarecimentos capazes de reverter a parcela remanescente de multa a ser imputada em face da nova planilha “Relação das Notas Fiscais de Entrada Escrituradas com Código NCM Inexistente” (fls. 760/795), o que viola a regra jurídica adotada pelo direito pátrio de que a prova compete ou cabe à pessoa que alega o fato. Afinal, o ônus de provar erros que teriam sido cometidos pela fiscalização é da contribuinte, que deve apontá-los com clareza, evidenciar e quantificar os respectivos valores e apresentar as provas.

No caso concreto, não subsistem dúvidas de que a contribuinte, obrigada à apresentação da EFD-ICMS/IPI, apresentou-a com informações inexatas, incompletas ou omitidas. Logo, do ponto de vista do arquétipo normativo, os fatos típicos descritos no lançamento de ofício encontram-se perfeitamente subsumidos à respectiva norma de incidência.

Por fim, cabe registrar a existência de notas fiscais incluídas na planilha “Relação das Notas Fiscais de Entrada Escrituradas com Código NCM Inexistente” cujo valor na coluna “Valor Total” está zerado, o que efetivamente não causa incremento no valor lançado da multa regulamentar.

#### **APLICAÇÃO DA RETROATIVIDADE BENIGNA.**

No presente caso, em que o ato objeto do lançamento não está definitivamente julgado e para o qual existe uma nova lei que prevê a aplicação de penalidade menos severa do que a lei vigente na data da prática da infração, deve-se aplicar a retroatividade benigna, prevista no art. 106, II, “c” do Código Tributário Nacional - CTN (Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966).

**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.

O art. 57 da MP n.º 2.158-35/2001 sofreu alterações no decorrer do período autuado relativamente à quantificação da penalidade:

- Fatos Geradores ocorridos entre 01/01/2012 e 27/12/2012: multa de 5% sobre o valor das transações comerciais ou das operações financeiras (art. 57, inciso II da MP n.º 2.158-35 em sua redação original);

- Fatos Geradores ocorridos entre 28/12/2012 e 24/10/2013: multa de 0,2% sobre o faturamento do mês anterior (art. 57, inciso III com redação dada pela Lei n.º 12.766, de 27/12/2012); e

- Fatos Geradores ocorridos entre 25/10/2013 e 31/12/2013: multa de 3% sobre o valor das transações comerciais ou das operações financeiras (art. 57, inciso III, alínea 'a' com redação dada pela Lei n.º 12.873, de 24/10/2013).

Nestes termos, com base nas planilhas "Relação das Notas Fiscais de Entrada Escrituradas com Código NCM Inexistente" (fls. 760/795), com a exclusão das notas fiscais de emissão própria informadas no arquivo digital EFD ICMS/IPI, e "Faturamento mensal relativo ao período de dezembro/2011 a novembro de 2012, para cálculo do valor da multa" (fls. 796/798), elaboradas pela autoridade fiscal na diligência fiscal requerida, a contribuinte apresentou em sua petição de fls. 816/825, tópico "IV. APLICAÇÃO DO PRINCÍPIO DA RETROATIVIDADE BENIGNA", a composição dos valores mais benéficos.

Segue abaixo transcrição parcial do tópico:

2.1 A tabela abaixo considerou o valor das Notas Fiscais constantes da nova relação de fls. 760/795 já com a aplicação da referida multa de 3%:

| Período de janeiro a dezembro/2012 |                               |                          | Período de janeiro a outubro/2013 |                               |                          | Período de novembro a dezembro/2012 |                               |                          |
|------------------------------------|-------------------------------|--------------------------|-----------------------------------|-------------------------------|--------------------------|-------------------------------------|-------------------------------|--------------------------|
| Mês do Lanço                       | Valor NF com Inf. Inexata (a) | Multa Aplicada (3% de a) | Mês do Lanço                      | Valor NF com Inf. Inexata (a) | Multa Aplicada (3% de a) | Mês do Lanço                        | Valor NF com Inf. Inexata (a) | Multa Aplicada (3% de a) |
| jan/12                             | 5.793.436,77                  | 173.803,10               | jan/13                            | 4.478,60                      | 134,36                   | nov/13                              | 21.407,57                     | 642,23                   |
| fev/12                             | 3.200.933,69                  | 96.028,01                | fev/13                            | 13.116,84                     | 393,51                   | dez/13                              | -                             | -                        |
| mar/12                             | 18.717.730,35                 | 561.531,91               | mar/13                            | 154.399,84                    | 4.632,00                 |                                     |                               |                          |
| abr/12                             | 8.632.357,62                  | 258.970,73               | abr/13                            | 97.208,90                     | 2.916,27                 |                                     |                               |                          |
| mai/12                             | 3.489.295,31                  | 104.678,86               | mai/13                            | 20.486,40                     | 614,59                   |                                     |                               |                          |
| jun/12                             | 4.828.168,45                  | 144.845,05               | jun/13                            | -                             | -                        |                                     |                               |                          |
| jul/12                             | 3.941.461,95                  | 118.243,86               | jul/13                            | -                             | -                        |                                     |                               |                          |
| ago/12                             | 498.093,33                    | 14.942,80                | ago/13                            | -                             | -                        |                                     |                               |                          |
| set/12                             | 214.482,95                    | 6.434,49                 | set/13                            | 6.836,15                      | 205,08                   |                                     |                               |                          |
| out/12                             | 69.618,72                     | 2.088,56                 | out/13                            | -                             | -                        |                                     |                               |                          |
| nov/12                             | 88.832,07                     | 2.664,96                 |                                   |                               |                          |                                     |                               |                          |
| dez/12                             | 188.113,06                    | 5.643,39                 |                                   |                               |                          |                                     |                               |                          |

21.1 O valor destacado na tabela acima refere-se ao único mês no qual a aplicação da multa de 0,2% sobre o faturamento do mês anterior, prevista na redação que vigorou no período de 01/01/2013 e 30/10/2013 (alteração promovida pela Lei n.º 12.766/2012), manteve-se como a mais benéfica à Requerente.

21.2 É possível observar das próprias informações fornecidas no Relatório de Diligência Fiscal que o faturamento do mês de fevereiro de 2012, anterior ao mês da multa referente a março de 2013, foi de R\$ 94.389.801,10 (fl. 796) e que a aplicação de 0,2% sobre esse montante resultaria em multa no valor de R\$ 188.779,60. Ou seja, trata-se de valor inferior à multa pela aplicação de 3% dos valores das operações no montante de R\$ 561.531,91.

2.2 Em conclusão (i) a redação da penalidade com a redação dada pela Lei n.º 12.766/2012 deve ser aplicada para a multa do mês de março de 2012; e (ii) a

*penalidade prevista atualmente (redação da pela Lei nº 12.873/2013) deve ser aplicada para os demais meses.*

*Em consequência da análise efetuada acima, segue sumário dos créditos tributários mantidos: (...)*

Diante do exposto, voto por negar provimento ao recurso de ofício.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Walker Araujo