



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
*Secretaria da Fazenda*

**ESTADO DO CEARÁ**  
**SECRETARIA DA FAZENDA**  
**Contencioso Administrativo Tributário**  
**Conselho de Recursos Tributários**  
**1ª Câmara de Julgamento**

Resolução Nº 001 /2018  
Sessão: 070ª Sessão Ordinária de 11 de dezembro de 2017  
Processo Nº 1/2302/2015  
Auto de Infração Nº: 1/201510828  
Recorrente: CARNEIRIL COMERCIAL LTDA  
Recorrido: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA  
Conselheiro Relator Originário: José Gonçalves Feitosa  
Conselheiro Relator Designado: Leilson Oliveira Cunha

**EMENTA: ICMS. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTAS FISCAIS DE ENTRADA NA EFD.**

1. CONTRIBUINTE NÃO ESCRITUROU NO SPED FISCAL/ ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL – EFD, NOTAS FISCAIS DE ENTRADAS EM OPERAÇÕES DE AQUISIÇÕES DE MERCADORIAS 2. OPERAÇÕES COM DESTAQUE DO IMPOSTO NOS DOCUMENTOS FISCAIS. 3. RECURSO CONHECIDO E NÃO PROVIDO. 4. DISPOSITIVOS INFRINGIDOS ARTS. 276-A, §1º, 3º, 276-G, I DO DEC. Nº 24.569/97 5. NO CASO EM CONCRETO, A NOVA SANÇÃO DADA PELA LEI 16.258/17 AO ART.123, III, G IMPORTA EM MAIOR GRAVAME AO CONTRIBUINTE 6.. PENALIDADE ORIGINARIAMENTE FIXADA NOS TERMOS DO ART. 123, III, G, DA LEI 12.670/96.7. **AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE CONFORME VOTO DO RELATOR, DECISÃO SINGULAR E MANIFESTAÇÃO EM SESSÃO DO REPRESENTANTE DA PROCURADORIA GERAL DO ESTADO E CONTRÁRIO AO PARECER DA ASSESSORIA PROCESSUAL TRIBUTÁRIA.**

**PALAVRA CHAVE: ICMS. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE OPERAÇÕES DE ENTRADA. ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL. EFD. MERCADORIAS COM TRIBUTAÇÃO NORMAL. AUTO DE INFRAÇÃO. PROCEDENTE.**

## RELATÓRIO

A acusação fiscal versa sobre o seguinte teor:

DEIXAR DE ESCRITURAR, NO LIVRO PRÓPRIO PARA REGISTRO DE ENTRADAS, DOCUMENTO FISCAL RELATIVO A OPERAÇÃO OU PRESTAÇÃO TAMBÉM NÃO LANÇADA NA CONTABILIDADE DO INFRATOR.

O CONTRIBUINTE NÃO ESCRITUROU EM SUA ESCRITA FISCAL DIGITAL – REGISTRO DE ENTRADA DE MERCADORIAS NOTAS FISCAIS ELETRÔNICAS COM DESTAQUE DE ICMS NO VALOR DE R\$ 320.415,15. VER INFOR. COMPLEMENTAR.

Auto de Infração com imposição de multa em R\$ 320.415,15 (trezentos e vinte mil, quatrocentos e quinze reais e quinze centavos). Período da infração: de 01/2013 a 12/2014, tendo como dispositivos infringidos os arts. 276-A, § 3º; 276-G; 276-H, parágrafo único, do Dec. 24.569/97 e penalidade nos termos do art. 123, III, G da Lei 12.670/96.

Nas informações complementares os auditores do fisco consignam que do confronto entre o banco de dados de notas fiscais eletrônicas destinadas ao autuado e sua escrita fiscal digital – SPED fiscal, o contribuinte deixou de escriturar 1088 notas fiscais emitidas em seu nome relativas a operações de entradas internas e interestaduais, sendo que desse total 380 referem-se a notas fiscais eletrônicas emitidas com destaque de ICMS, motivo da presente autuação. Informam que tal procedimento caracteriza infração ao regulamento do ICMS que determina que todas operações de entradas e de saídas, independente de gerarem ou não crédito de ICMS e do tipo de tributação, devem ser escrituradas.

O contribuinte interpõe impugnação fiscal aduzindo resumidamente:

- a) Inconsistências e fragilidade das provas apresentadas;
- b) Ausência de prova de ocorrências de entradas das mercadorias;
- c) A produção da nota fiscal de venda pela suposta fornecedora é documento produzido unilateralmente e sem participação da autuada;
- d) A nota fiscal não possui aceite ou qualquer indicação do recebimento de mercadoria;
- e) A emissão de uma nota fiscal não comprova a efetivação da venda, porque pode ter sido cancelada por desacordo comercial ou não ter se operado por qualquer motivo;
- f) A nota fiscal pode ter sido produzida por vontade fraudulenta de seu emissor, como forma de justificar a saída de uma mercadoria que jamais fora vendida;
- g) Através de composição do movimento real tributável que o auditor fiscal terá acesso à correta e efetiva análise da escrita fiscal do contribuinte que determinará se houve ou não entradas ou mesmo saídas de mercadorias sem notas ou mesmo não escrituradas, se houve ou não sonegação;
- h) Ao final, requer a improcedência razão da insubsistência da prova autoral produzida.

Em julgamento monocrático se decide pela procedência do feito fiscal pelo qual, resumidamente, rebate o argumento de prova insuficiente para autuação deduzindo que a legislação tributária prevê a utilização de informações provenientes dos



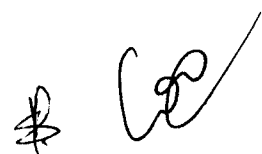
sistemas corporativos para subsidiar as autuações, conforme disposto na Instrução Normativa 49/2011, cabendo ao contribuinte provar o alegado de que não fez parte nas operações inerentes as notas fiscais objeto da autuação e no caso de fraudes procurar as autoridades competentes.

Irresignado com a decisão exarada em primeira instância o atuado interpõe Recurso Ordinário que em síntese reafirma os mesmos argumentos expendidos na peça de impugnação, requerendo a improcedência do feito fiscal.

A Assessoria Processual Tributária manifesta-se pela parcial procedência do feito fiscal opinando-se pela aplicação do art. 123, VIII, L com nova penalidade dada pela Lei 16.258/2017.

O Parecer da Assessoria Tributária segue acolhido pelo representante da Procuradoria Geral do Estado – PGE.

Em apertada síntese, é o que se relata.

Handwritten signature and initials in the bottom right corner of the page.

## VOTO DO RELATOR

Conforme se depreende da acusação fiscal, a presente autuação resultou de conduta ilícita do contribuinte razão de não escrituração de notas fiscais de entrada em sua Escrita Fiscal Digital (EFD), infração esta evidenciada pelo cruzamento de dados/informações obtidos em sistemas fazendários de controle fiscal.

É escorreito e pacífico o entendimento em decisões desse Contencioso Administrativo Tributário – CONAT, que o método de fiscalização adotado pelas autoridades fiscais repousa em autorização legal imposta nos termos dos arts. 815, § 2º e 818 do RICMS (Dec. 24.569/97), vale dizer a conformidade legal de auditoria eletrônica com cruzamento de dados constantes nos sistemas fazendários tal e qual o banco de dados de notas fiscais eletrônicas destinadas a um contribuinte em face de sua escrituração fiscal digital EFD/SPED fiscal. Abaixo transcreve-se tais dispositivos.

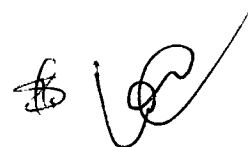
Art. 815. Mediante intimação escrita, são obrigados a exhibir ou entregar mercadorias, documentos, livros, papéis ou arquivos eletrônicos de natureza fiscal ou comercial relacionados com o ICMS, a prestar informações solicitadas pelo Fisco e a não embaraçar a ação fiscalizadora:

(...)

§ 2º As diligências necessárias à ação fiscal serão exercidas sobre documentos, papéis, livros, equipamentos e arquivos eletrônicos, de natureza comercial ou fiscal, sendo franqueados aos agentes do Fisco os estabelecimentos, depósitos, dependências, arquivos, móveis e veículos, a qualquer hora do dia ou da noite, se estiverem em funcionamento. (GN)

Art. 818. Quando, através dos elementos apresentados pela pessoa fiscalizada, não se apurar convenientemente o movimento do estabelecimento, colher-se-ão os elementos necessários através de livros, documentos, papéis ou arquivos eletrônicos de outros estabelecimentos que com o fiscalizado transacionaram, assim como nos despachos, nos livros, documentos, papéis ou arquivos eletrônicos de transportadores, suas estações ou agências, de estabelecimentos gráficos ou em outras fontes subsidiárias. (GN)

Assim considerado, as informações obtidas através dos sistemas corporativos da Secretaria da Fazenda do Ceará, mediante cruzamento de dados da Escrituração Fiscal Digital (EFD) do Contribuinte e das notas fiscais eletrônicas emitidas para o mesmo se amolda em permissivo legal de procedimento executório a disposição do auditor fiscal no exercício de seu labor fiscal. Diga-se, *en passant*, que decorrência do avanço tecnológico em todas as áreas do conhecimento humano, tal



procedimento de auditoria fiscal eletrônica se formata atuação cogente que não importa mais em retrocesso de verificação de antanho tão somente em livros e documentos fiscais físicos, vale dizer é método eficiente e de eficácia comprovada de averiguação fiscal que se afirma doravante às administrações tributárias.

Adentrando-se o mérito da questão em lide, vejamos, pois, o que nos informa os dispositivos normativos quanto ao aspecto de escrituração dos fatos jurídicos tributários resultantes de suas operações, vale dizer os comandos, em especial para o caso que se cuida, pertinentes aos lançamentos na EFD.

O art. 276-A do Dec. 24569/97 assim dispõe:

Art. 276-A. Os contribuintes do ICMS ficam obrigados à Escrituração Fiscal Digital (EFD) nos termos e nos prazos estabelecidos nesta Seção.

§ 1º A Escrituração Fiscal Digital (EFD) constitui-se em um conjunto de escrituração de documentos fiscais e de outras informações de interesse do Fisco, bem como no registro de apuração do ICMS, referente às operações e prestações praticadas pelo contribuinte, em arquivo digital. (grifei)

§ 2º O arquivo de que trata o § 1º será obrigatoriamente submetido ao programa disponibilizado pela Sefaz e pela Receita Federal do Brasil (RFB), para validação de conteúdo, assinatura digital e transmissão.

§ 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. (Grifei)

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

I - Registro de Entradas; (grifei)

(...)

Discussões se sucederam no âmbito do Contencioso Administrativo Tributário (CONAT) do Estado do Ceará, de a EFD se tratar ou não de livro fiscal. Em suma, duas correntes se alojaram nas decisões de primeira e segunda instâncias, conquanto uma ter presente que de fato a EFD se afigurava um livro fiscal na modalidade eletrônica em que substituíra os demais livros físicos. Todavia, outra corrente aduzia em suas razões de que juridicamente e de fato a EFD se configurava declaração eletrônica das operações praticadas pelo contribuinte, não havendo mais que se falar em livros fiscais dado que substituídos por aquela

escrituração eletrônica. Tais hesitações, nos parecem superadas, consequência das alterações trazidas pela Lei 16.258/2017 na redação das sanções postas no art. 123 III, "g" e V, "b" ao dispor expressamente sobre a terminologia "livros fiscais eletrônicos", o que à evidência, atrai interpretação com alcance de sentido de que efetivamente a EFD se perfectibiliza um conjunto de livros fiscais de forma eletrônica.

Com efeito, não escriturar documentos fiscais na EFD/Entrada se subsume juridicamente em não escrituração de livro fiscal, e, para o caso *sub examine*, Livro Fiscal de Entrada.

Sem embargo, assiste razão à autoridade fiscal ao tipificar a conduta ilícita praticada ao disposto no art. 123, III, "g" da Lei 12.670/97, conquanto as operações, objeto de autuação, se submeterem ao regime normal de tributação fixando-se a multa de uma vez o valor do imposto incidente na operação. Importa ressaltar que, alterações trazidas pela Lei 16.258/97, dando nova redação ao citado dispositivo normativo, prescreveu nova sanção à infração aplicando-se lhe nova monta de 10% (dez por cento) sobre o valor da operação. Vejamos.

Art. 123. As infrações à legislação do ICMS sujeitam o infrator às seguintes penalidades, sem prejuízo do pagamento do imposto, quando for o caso:

(...)

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; (grifei)

Nesse sentido, vejam-se alguns precedentes de julgamentos pertinentes à matéria.

RESOLUÇÃO 135/2017

28ª SESSÃO ORDINÁRIA: 17.05.2017

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS

EMENTA: OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE DOCUMENTO FISCAL DE ENTRADA - Preliminares de: 1. Falta de aposição do visto do supervisor; 2. Cerceamento do direito de defesa em razão da falta de clareza do auto de infração; 3. Erro na capitulação; 4. Inadequação da penalidade, todas afastadas por unanimidade de votos. No mérito, ficou constatado que o contribuinte deixou de escriturar no Livro Registro de Entrada da Escrituração Fiscal Digital - EFD, notas fiscais eletrônicas de entrada em operações internas ocorridas no período de 2012. Decisão com base

nos seguintes dispositivos: art. 126 e 276-A, ambos do RICMS, com penalidade prevista no art. 123, III, "g" da Lei nº 12.670/96, por tratar-se de mercadorias com tributação normal. POR UNANIMIDADE DE VOTOS. (GN)

PALAVRAS-CHAVE: OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. FALTA DE ESCRITURAÇÃO. EFD. ENTRADAS INTERNAS. REGIME NORMAL DE RECOLHIMENTO.

RESOLUÇÃO 226/2017

57ª SESSÃO ORDINÁRIA: 22.09.2017

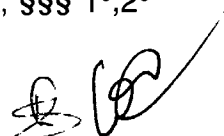
1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS

EMENTA: ICMS. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTAS FISCAIS DE ENTRADA NA EFD. 1. CONTRIBUINTE NÃO ESCRITUROU NA ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL - EFD NOTAS FISCAIS DE ENTRADAS EM OPERAÇÕES DE AQUISIÇÕES DE MERCADORIAS SUJEITAS À TRIBUTAÇÃO NORMAL. 2. PRELIMINAR DE NULIDADE POR CERCEAMENTO DE DIREITO DE DEFESA E PEDIDO DE PERÍCIA AFASTADOS. 3. RECURSO CONHECIDO E NÃO PROVIDO. 4. DISPOSITIVOS INFRINGIDOS ARTS. 276-A, §1º, 3º, 276-G, I DO DEC. W 24.569/97 5. PENALIDADE FIXADA NOS TERMOS DO ART. 123, III, "G" DA LEI 12.670/96. 6. AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE CONFORME VOTO DO RELATOR, DECISÃO SINGULAR E PARECER DA ASSESSORIA PROCESSUAL TRIBUTÁRIA ADOTADO PELO REPRESENTANTE DA PROCURADORIA GERAL DO ESTADO. (GN)

PALAVRA CHAVE: ICMS. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE OPERAÇÕES DE ENTRADA. ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL. EFD. MERCADORIAS COM TRIBUTAÇÃO NORMAL. AUTO DE INFRAÇÃO. PROCEDENTE.

Decorrente de novo gravame imposto à conduta ilícita tipificada e tratando-se de processo administrativo tributário pendente de julgamento, é mister se aferir a dimensão econômica da multa nos moldes da nova redação contraposta à multa originariamente determinada na autuação. Isso, para que seja observado o preceituado no art. 106, II, "c" do Código Tributário Nacional (CTN). Nesse ínterim, observa-se, assim, que no caso presente após a aplicação da multa fixada pela nova lei chega-se ao valor de R\$ 343.008,63 (trezentos e quarenta e três mil, oito reais e sessenta e três centavos), conforme os cálculos em anexo a esta resolução, quantia esta maior que o lançado originariamente de R\$ 320.415,15 (trezentos e vinte mil, quatrocentos e quinze reais e quinze centavos), sanção à época de uma vez o valor do imposto, restando, pois, indubitavelmente a manutenção da multa originariamente fixada no lançamento de ofício ao autuado, dado que a alteração trazida pela nova norma impõe, no presente feito fiscal, gravame maior ao sujeito passivo devendo-se, de conseguinte, manter-se a aplicação da redação legal vigente à época da ocorrência do ilícito tributário.

Nesse azo, restou materializada a imputação fiscal fixada na acusação fiscal presente feito fiscal consequência de violação ao disposto nos arts. 276-A, §§§ 1º, 2º



e 3 e 276-G, I do Dec. 24.569/97, se fixando a penalidade prevista no art. 123, III, G da Lei 12.670/96, mantendo-se a pena original de uma vez o valor do imposto em decorrência de ser mais benéfica ao contribuinte.

Posto isso, conheço do recurso ordinário para lhe negar provimento confirmando a decisão proferida na instância singular pela **PROCEDÊNCIA** do presente auto de infração nos termos desse voto.

CRÉDITO TRIBUTÁRIO  
MULTA: R\$ 320.415,15

**É como voto.**





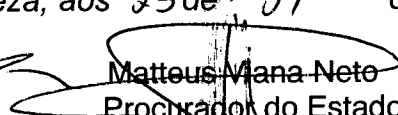
## DECISÃO

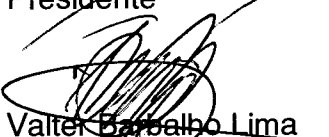
Vistos, discutidos e examinados os presentes autos, em que é recorrente: CARNEIRRIL COMERCIAL LTDA e recorrido: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA.

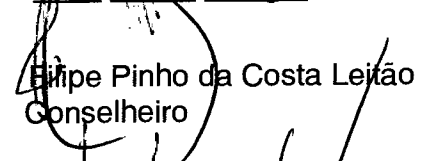
**Decisão:** A 1ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, após conhecer do recurso ordinário interposto, resolve preliminarmente, em relação a preliminar de nulidade em razão de ausência de provas, arguida pela recorrente: Preliminar de nulidade afastada, por unanimidade de votos, com base nos fundamentos apresentados no parecer da Assessoria Processual Tributária e referendado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado. No mérito, resolvem os membros da 1ª Câmara de Julgamento, por unanimidade de votos, dar parcial provimento ao recurso, para reformar em parte a decisão condenatória proferida pela 1ª Instância, julgando **PARCIALMENTE PROCEDENTE** a presente acusação fiscal. Os Conselheiros Leilson Oliveira Cunha, Maria Elineide Silva e Souza, Valter Barbalho Lima e Joseomi Loureiro Moreira de Oliveira votaram pela parcial procedência, aplicando o disposto no art. 123, III, "g" da Lei nº 12.670/96, com nova redação dada pela Lei nº 16.258/17, contrariamente ao parecer da Assessoria Processual Tributária, adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado. Os Conselheiros José Gonçalves Feitosa (relator originário) e Filipe Pinho da Costa Leitão que votaram pela parcial procedência da acusação fiscal, com base no art. 123, VIII, "L" da Lei nº 12.670/96, com nova redação dada pela Lei nº 16.258/17, conforme parecer da Assessoria Processual Tributária, referendado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado. **Designado para lavrar a respectiva resolução, por ter proferido o primeiro voto divergente e vencedor, Dr. Leilson Oliveira Cunha**, Ausente, apesar de devidamente comunicado para apresentação de sustentação oral do recurso o representante legal da autuada Dr. Francisco Helço Sales.

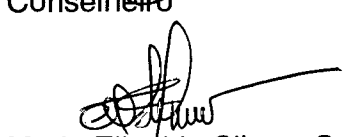
SALA DA SESSOES DA 1ª CAMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTARIOS, em Fortaleza, aos 25 de 01 de 2018.

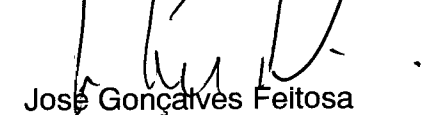
  
Manoel Marcelo Augusto Marques Neto  
Presidente

  
Mattous Viana Neto  
Procurador do Estado

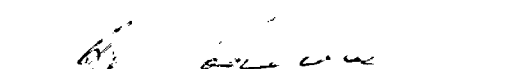
  
Valter Barbalho Lima  
Conselheiro

  
Filipe Pinho da Costa Leitão  
Conselheiro

  
Maria Elineide Silva e Sousa  
Conselheira

  
José Gonçalves Feitosa  
Conselheiro

  
Leilson Oliveira Cunha  
Conselheiro

  
Joseomi Loureiro Moreira de Oliveira  
Conselheiro