



GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributário – 1ª Câmara de Julgamento

RESOLUÇÃO Nº 049 /2017

88º SESSÃO ORDINÁRIA DE 07/10/2016

PROCESSO Nº: 1/4001/2012

AUTO DE INFRAÇÃO Nº: 1/201208819

RECORRENTE: COMERCIAL SANTA CRUZ DE ALIMENTOS LTDA

RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

RELATORA: JUSSARA DIAS SOARES

EMENTA: ICMS - FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE DOCUMENTO FISCAL NO LIVRO DE REGISTRO DE ENTRADAS DE MERCADORIAS SUJEITAS AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - EXERCÍCIOS DE 2009 A 2011. Ação Fiscal referente a falta de escrituração de Notas Fiscais eletrônicas no livro Registro de Entradas de Mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária. Preliminar de nulidade por ausência de indicação expressa no auto de infração do dispositivo legal violado, afastada por unanimidade. No mérito, restou caracterizado o descumprimento de obrigação acessória, infringência aos artigos 260 e 269, ambos do Decreto nº 24.569/1997. Autuação **PARCIALMENTE PROCEDENTE**, com aplicação da penalidade prevista no artigo 126 da Lei nº 12.670/1996. Nova base de cálculo conforme Laudo Pericial. **POR UNANIMIDADE DE VOTOS. RECURSO ORDINÁRIO PROVIDO PARCIALMENTE.**

I - RELATÓRIO

O Auto de Infração em exame apresenta a seguinte acusação:

“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 LANÇAR EM SUA CONTABILIDADE, NOTAS FISCAIS ELETRÔNICAS EMITIDAS PARA O MESMO, CONFORME RELAÇÃO E INFORMAÇÕES COMPLEMENTARES EM ANEXO, INCORRENDO, COM ISSO, EM INFRAÇÃO”.

O agente fiscal aplicou a penalidade prevista no art. 126 da Lei nº 12.670/96, alterada pela Lei nº 13.418/2003, relatando nas informações complementares que:

- I. em cumprimento a mandado de ação fiscal de auditoria fiscal com atualização de estoque, procedeu com a análise dos livros e documentos fiscais, constatando que o contribuinte deixou de escriturar no Livro Registro de Entradas 30 notas fiscais no montante de R\$ 1.424.942,53 (um milhão, quatrocentos e vinte e quatro mil, novecentos e quarenta e dois reais e cinquenta e três centavos) referentes a



GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributário – 1ª Câmara de Julgamento

entradas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, conforme relação de chaves que anexa ao auto de infração.

Anexo ao auto de infração consta os seguintes documentos: relação com as chaves de acesso das notas fiscais eletrônicas; Mandado de ação fiscal; Termo de Início de Fiscalização; Termo de Conclusão de Fiscalização.

O contribuinte apresentou **impugnação** tempestiva requerendo a declaração de nulidade com pedido alternativo de improcedência, argumentando em síntese o que segue:

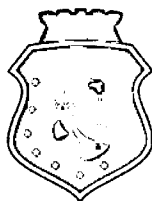
- I. preliminar de nulidade face ausência de indicação expressa do dispositivo legal infringido, em desacordo com o art. 33, XIV do Decreto nº 25.468/99;
- II. embora não tenha a escrituração de certas notas, as mesmas estão incluídas na contabilidade da empresa;
- III. a suposta infração teria natureza de obrigação acessória, não acarretando prejuízo ao Fisco;
- IV. a empresa não teve a oportunidade de sanar a irregularidade;
- V. devido a nova sistemática de utilização do SPED Fiscal, a empresa não teve tempo hábil para fazer as adequações e corrigir as inconsistências de escrituração sob o novo formato o que ocasionou a inconsistência apontada pelo agente fiscal.

O processo foi para julgamento em **1ª Instância**, onde a julgadora monocrática, *Caroline Brito de Lima*, **decide pela PROCEDÊNCIA do auto de infração**, aplicando a penalidade prevista no artigo 126 da Lei nº 12.670/96. Na fundamentação a julgadora, resumidamente decide:

- I. afastar a preliminar de nulidade;
- II. no mérito, afirma que houve infringência ao disposto nos artigos 260 e 269 do Decreto nº 24.569/97, descumprimento de obrigação acessória;
- III. que a responsabilidade é objetiva independente da culpa ou intenção, conforme art. 877 do RICMS.

Em seguida, o contribuinte apresenta **recurso ordinário** tempestivo, sustentado nas razões presentes na impugnação, acrescentando ainda:

- I. preliminar de nulidade face ausência de indicação expressa do dispositivo legal infringido, em desacordo com o art. 33, XIV do Decreto nº 25.468/99;
- II. que houve apenas transferência de mercadorias de uma para outra unidade da empresa, ocorrendo somente mudança de estoque da matriz em Fortaleza para a filial em Sobral, não havendo transferência de titularidade da mercadoria;
- III. cita a Súmula 166 do STJ que diz não constituir fato gerador do ICMS o simples deslocamento de mercadoria de um para outro estabelecimento do mesmo contribuinte;
- IV. que a comprovação da omissão somente seria possível se o fiscal tivesse verificado os inventários da matriz e da filial.



GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributário – 1ª Câmara de Julgamento

O Assessor Tributário, *José Sidney Valente Lima*, antes de emitir parecer, solicitou perícia com o intuito de:

1. averiguar se as notas fiscais de aquisição relacionadas às fls. 06 deixaram de ser escrituradas no Livro Registro de Entrada, considerando o arquivo digital – EFD entregue antes do início do procedimento fiscal;
2. caso alguma nota fiscal tenha sido escriturada, apontar a nova base de cálculo do crédito tributário.

Em resposta o Laudo Pericial acostado às fls. 42 a 43 do processo, trouxe a seguinte conclusão:

“A perícia não foi realizada por falta da apresentação dos documentos fiscais pelo contribuinte”.

No dia 16 de março de 2016, o assessor tributário renova o pedido de perícia, nos mesmos termos anteriormente solicitados, acrescentando que para averiguação não é necessário a documentação fiscal da empresa, bastando o perito consultar o SPED, já que o contribuinte é usuário de EFD.

Em resposta ao segundo pedido de perícia, o Laudo Pericial acostado às fls. 57 a 59 do processo, trouxe a seguinte conclusão:

“O trabalho consistiu em analisar as notas fiscais objeto da autuação juntamente aos arquivos do contribuinte enviados via SPED, onde foi constatado que parte das notas fiscais foram escrituradas no SPED, representando o montante de R\$ 1.648.388,81 (Quadro I, Quesito I) e as demais 06 notas fiscais não foram escrituradas, no valor de R\$ 223.446,28, que corresponde a nova base de cálculo”.

Após resultado do Laudo Pericial, o assessor tributário emitiu o Parecer nº 215/2016, sugerindo a **PARCIAL PROCEDÊNCIA** do auto de infração, por considerar que:

- I. afasta a preliminar de nulidade por entender que consta no auto de infração o relato detalhado e preciso do ilícito fiscal denunciado, não deixando dúvida acerca da acusação fiscal que estava sendo imputada a empresa autuada;
- II. que não cabe a atenuante do art. 123, III, g da Lei nº 12.670/96, pois não consta nos autos nenhuma prova de que as notas fiscais haviam sido escrituradas na contabilidade da empresa;
- III. não cabe termo de intimação, pois a ação fiscal foi inaugurada com Termo de Início de Fiscalização, situação que retirou da mesma a possibilidade de sanar espontaneamente qualquer irregularidade constatada durante a ação fiscalizadora;
- IV. o descumprimento de obrigação acessória traz prejuízo ao Fisco, pois é através dela que o controle sobre o cumprimento da obrigação principal é mantido;



GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributário – 1ª Câmara de Julgamento

- V. o fato do ICMS devido já ter sido pago por substituição tributária não isenta o de contribuinte de cumprir com todas as obrigações acessórias a ela vinculadas;
VI. sugere a parcial procedência face a nova base de cálculo encontrada pela perícia.

Este é o relato.

VOTO DA RELATORA:

No caso de que trata o presente processo, a empresa contribuinte é acusada de deixar de registrar nos exercícios de 2009 a 2011, notas fiscais no livro de Registro de Entradas, de mercadorias sujeitas a substituição tributária, no valor total de R\$ 1.424.942,53 (um milhão, quatrocentos e vinte e quatro mil, novecentos e quarenta e dois reais e cinquenta e três centavos).

A recorrente argui preliminar de nulidade por não indicação do artigo infringido, não preenchendo os requisitos essenciais elencados no art. 33, inciso XIV do RICMS.

Afastamos a preliminar citada, pois conforme verificado no processo, notadamente nas informações complementares e documentos anexos, a empresa pode perfeitamente identificar a razão da autuação, não gerando dúvida acerca da acusação.

Está claramente comprovado nos autos o ilícito fiscal, pois ao confrontar a EFD da empresa e as notas fiscais eletrônicas emitidas em seu favor da recorrente, constatou-se que parte delas não havia sido escriturada em seu livro Registro de Entradas, incorrendo em descumprimento de obrigação acessória, contrariando o disposto nos artigos abaixo transcritos, do RICMS:

“Art. 260. O contribuinte e as pessoas obrigadas à inscrição deverão manter, em cada um dos estabelecimentos, os seguintes Livros Fiscais, de conformidade com as operações que realizarem:

- I – Registro de Entradas, modelo 1;
II – Registro de Entradas, modelo 1-A;**

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.

§ 2º. Os lançamentos serão feitos separadamente para cada operação ou prestação, obedecendo à ordem cronológica das entradas efetivas no estabelecimento ou da utilização dos serviços, ou, na hipótese do parágrafo anterior, na data da aquisição ou do desembaraço aduaneiro.



GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributário – 1ª Câmara de Julgamento

Art. 881. As infrações decorrentes de operações com mercadorias 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”.

Art. 877. Salvo disposição expressa em contrário, a responsabilidade por infrações à legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato”.

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

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”.**

O fato do ICMS devido em determinada operação já ter sido pago por substituição tributária não isenta o contribuinte de cumprir com todas as obrigações acessórias a ela vinculadas.

Por fim, o Laudo Pericial solicitado pela Assessoria Tributária veio para reforçar a acusação, corrigindo apenas o valor da base de cálculo que passou de R\$ 1.424.942,53 para R\$ 223.446,28.

Ressaltamos que a exigência de escrituração tem natureza acessória nos termos do artigo 126 do RICMS, que entende por obrigação acessória as prestações positivas ou negativas previstas na legislação.

“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”.

Por todo exposto, voto pelo conhecimento do recurso voluntário, para dar-lhe provimento em parte, reformando a decisão condenatória proferida em 1ª instância, para **parcial procedência**, aplicando-se a nova base de cálculo definida pelo laudo pericial.

DEMONSTRATIVO DE DÉBITO TRIBUTÁRIO	
BASE DE CÁLCULO	R\$ 223.446,28
ICMS	R\$ 0,00
MULTA (10%)	R\$ 22.344,62



GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributário – 1ª Câmara de Julgamento

TOTAL A RECOLHER	R\$ 22.344,62
------------------	---------------

DECISÃO:

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos em que é recorrente **COMERCIAL SANTA CRUZ DE ALIMENTOS LTDA** e recorrido a Célula de Julgamento de 1ª Instância, a 1ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, após conhecer do recurso ordinário interposto, resolve, preliminarmente, em relação à nulidade arguida pela recorrente, em razão de que o auto de infração não preenche os requisitos formais: Preliminar de nulidade afastada, por unanimidade de votos, em conformidade com os fundamentos contidos no parecer da Assessoria Processual Tributária. No mérito, resolve por maioria de votos, dar-lhe parcial provimento, para reformar a decisão parcialmente condenatória proferida pela 1ª Instância, julgando **PARCIALMENTE PROCEDENTE** a presente acusação fiscal, com aplicação do art. 126 da Lei 12.670/96 e conforme base de cálculo apurada em laudo pericial, nos termos do voto da Conselheira Relatora e conforme parecer da Assessoria Processual Tributária, adotado pelo representante da douda Procuradoria Geral do Estado. Vencidos os votos dos Conselheiros Leilson Oliveira Cunha e Matheus Fernandes Menezes que se manifestaram pela parcial procedência da autuação, no entanto, com a aplicação do disposto no art. 123, VIII, "I" da Lei nº 12.670/96. Ausente o Conselheiro Filipe Pinho da Costa Leitão.

FORTALEZA-CE, 13 de 03 de 2017.


Manoel Marcelo Augusto Marques Neto
Presidente


Valter Barbalho Lima
Conselheiro


Leilson Oliveira Cunha
Conselheiro


Maria Elinéide Silva e Souza
Conselheira


Filipe Pinho da Costa Leitão
Conselheiro


Jussara Dias Soares
Conselheira


Matheus Fernandes Menezes
Conselheiro


Matheus Viana Neto
Procurador do Estado

13.03.17