



**GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ**
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

RESOLUÇÃO Nº 084/2019

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO

023ª SESSÃO ORDINÁRIA: 22/04/2019

PROCESSO Nº. 1/5841/2017

AUTO DE INFRAÇÃO Nº. 1/2017.15836-5

RECORRENTE: Célula de Julgamento de 1ª Instância

RECORRIDO: CERAMICA BRASILEIRA CERBRAS LTDA

AUTUANTES: Regina Lúcia Pires de Carvalho e Antônio Cesar Pinheiro Silva

MATRÍCULA: 104073.1.1 e 105855.1.1

RELATOR DESIGNADO: Pedro Jorge Medeiros

EMENTA: FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTAS FISCAIS DE ENTRADA. EXCLUSÃO DE NOTAS FISCAIS DE REMESSA. REENQUADRAMENTO DA PARCELA REMANESCENTE PARA O ART. 123, VIII, “L” DA LEI Nº 12.670/96. AUTUAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. 1. A empresa foi autuada por ter deixado de escriturar Notas Fiscais de Entrada em seu SPED nos exercícios de 2012 e 2013 2. Aplicada a multa do Art. 123, III, “g” da Lei 12.670/96, com a nova redação dada pela Lei nº16.258/17 3. Contribuinte alegou que parcela das Notas Fiscais discriminadas pela fiscalização referem-se a operações de retorno de mercadorias remetidas para beneficiamento, sobre as quais não incide ICMS, devendo estas serem excluídas da base de incidência da multa em aplicação da redação original do Art. 123, III, “g” da Lei nº 12.670/96. 4. Empresa Autuada comprovou ter escriturado, em 2014, algumas Notas Fiscais apontadas pela Fiscalização. 4. Decisão de Primeira Instância pela parcial procedência da autuação, tendo sido determinada a exclusão das notas fiscais de remessa da base de cálculo da penalidade, bem como tendo sido reconhecida a não ocorrência de qualquer infração quanto às notas fiscais escrituradas em 2014. 5. Reexame Necessário 6. Mantida, em parte, a decisão de primeira instância, para julgar PARCIAL PROCEDENTE a atuação, sendo determinada a exclusão das Notas Fiscais de Remessa/Retorno e das NF’s escrituradas em 2014 da base de cálculo da multa e sendo



**GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ**
Secretaria da Fazenda

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT**

determinado o reenquadramento da autuação para os moldes do Art. 123, VIII, “L” da Lei nº 12.670/96, em desacordo com o parecer da Assessoria Processual Tributária, adotado pela Duta Procuradoria do Estado do Ceará, ficando resguardado ao contribuinte o direito de requerer, na via própria, o direito de restituição da parcela eventualmente paga a maior.

Palavras-chave: Falta de Escrituração de Entradas – Notas Fiscais de Remessa – Reenquadramento.

RELATÓRIO

A presente demanda consiste em auto de infração lavrado para a cobrança de multa no valor de R\$ 223.782,37 (duzentos e vinte e três mil, setecentos e oitenta e dois reais e trinta e sete centavos), por ter a empresa deixado de escriturar, no Sistema Público de Escrituração Digital - SPED, diversas notas fiscais relativas à entrada de mercadorias:

DEIXAR DE ESCRITURAR, NO LIVRO FISCAL PRÓPRIO, INCLUSIVE NA MODALIDADE ELETRÔNICA, DOCUMENTO FISCAL RELATIVO A OPERAÇÃO DE ENTRADAS DE MERCADORIAS. CONTATAMOS QUE, DURANTE O PERÍODO AUDITADO, A AUTUADA DEIXOU DE ESCRITURAR/TRANSMITIR NA EFD NFES DE ENTRADAS, EXERCÍCIO 2012 E 2013, CONFORME INFORMAÇÃO COMPLEMENTAR ANEXA A ESTE AUTO DE INFRAÇÃO

Segundo o I. agente fiscal, efetuada a análise dos documentos fiscais da empresa contribuinte, contactou-se infração ao Art. 276-G, inciso I, do RICMS, culminando na hipótese de infração prevista no Art. 123, III, “g” da Lei nº 12.670/96, não restando, assim, alternativa a não ser a lavratura do Auto de Infração em questão.

A Autuada apresentou, tempestivamente, impugnação em 18/10/2017 (fls. 20 a 40), oportunidade na qual expôs, em síntese, os seguintes argumentos:

- Que o Auto de Infração é Nulo, já que houve retenção injustificada dos documentos fiscais da Impugnante, que apenas veio a recebê-los faltando 14 (quatorze dias) para o fim do prazo para apresentação de sua impugnação;



**GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ**
Secretaria da Fazenda

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT**

- Que a penalidade aplicada (10% do valor da operação) é posterior aos fatos geradores narrados. Dessa forma, a conduta deveria ter sido penalizada à luz da antiga redação do Art. 123, III, “g” da Lei nº 12.670/96, correspondendo assim a uma multa de 01 (uma) vez o valor do imposto incidente nas operações;
- Que parte das notas fiscais apontadas pelo Ilmo. Agente Fiscal foram escrituradas apenas no ano de 2014, uma vez que a mercadorias apenas adentraram no estoque da empresa nesse exercício;
- Que parte das notas fiscais apontadas pela Fiscalização foram estornadas pelos emitentes, sequer tendo ocorrido a operação declarada. Para comprovar essa alegação, a empresa faz a juntada das Notas Fiscais em entrada (estorno) que foram emitidas pelos próprios fornecedores. Ademais, informa que essas NF’s nunca adentraram no Estado do Ceará, pelo que não constam no sistema SITRAM e não foram sequer seladas, e
- Que, ao promover a saída de brindes, a Autuada destaca, no campo reservado ao destinatário, o seu próprio CNPJ. Dessa forma, essas notas jamais poderiam ter sido escrituradas no Livro de Registro de Entradas da empresa, já que são, na verdade, destinadas a terceiros.

Por concordar, em parte, com a autuação, a Autuada efetuou o pagamento de um montante equivalente a R\$ 6.619,18 (seis mil, seiscentos e dezenove reais e dezoito centavos). Juntou, em 19/10/2017, o respectivo comprovante de recolhimento.

Em 21/05/2018 foi proferido o julgamento de primeira instância (fls. 223 a 236) que julgou o Auto de infração PARCIALMENTE PROCEDENTE, tendo o lançamento sido reduzido para o patamar de R\$ 29.601,36. Por ser contrária à Fazenda Estadual, a decisão foi submetida ao Reexame Necessário nos termos do Art. 104, §2º da Lei nº 15.614/14.

Como argumento para sua decisão, assim se manifestou o julgador de 1ª instância:

- Que o Contribuinte apenas requereu sua documentação aos agentes fiscais após 08 (oito) dias contados da sua intimação. Dessa forma, concluiu que a própria empresa Autuada foi quem deu causa à demora na obtenção da



**GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ**
Secretaria da Fazenda

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT**

documentação necessária, não havendo que se falar em nulidade por cerceamento do direito de defesa;

- Que assiste razão à Autuada quanto à exclusão do valor de R\$ 1.721.500,00 da base de incidência da multa tributária, uma vez essas operações são de remessa e não comportam qualquer prejuízo ao erário;
- Que o Contribuinte efetivamente escriturou algumas notas fiscais no exercício de 2014, devendo ser excluída a quantia de R\$ 12.222,21 do montante apurado pelo Ilmo. Agente Fiscal;
- Que, comprovado o estorno de algumas NF's pelos próprios fornecedores, não subsiste a obrigação de escriturar essas operações no Livro de Registro de Entradas, motivo pelo qual deve ser deduzida da base de cálculo da multa o valor de R\$ 114.755,40;
- Que as Notas Fiscais de Saída de Brindes foram devidamente escrituradas no Livro de Registro de Saídas do Contribuinte, motivo pelo qual não se sustenta a acusação quanto a esse ponto, e
- Que, quanto à parcela não controvertida da autuação, deverá ser aplicada a penalidade do Art. 123, III, "g" da Lei nº 12.670/96, com a nova redação dada pela Lei nº 16.258/17.

Desta sorte, a Autuada foi intimada para, no prazo de 30 (trinta) dias, a contar da intimação da decisão, recolher ao erário uma multa no valor de R\$29.601,36, devendo ser deduzida dessa quantia os R\$ 4.927,73 que já haviam sido pagos pelo Contribuinte.

Por ser contrária aos interesses do Fisco, o julgador de primeira instância submeteu a decisão ao Reexame Necessário, na forma do Art. 104, §2º da Lei nº 15.614/14.

Em 04/09/2018 o Contribuinte apresentou um pedido de sustentação oral e juntou aos autos do processo administrativo o comprovante de pagamento da quantia remanescente do Auto de Infração.

Parecer da célula de Assessoria Processual Tributária em 08.11.2018



**GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ**
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

Em 08/11/2018 a Assessoria Processual Tributária emitiu parecer no qual opinou pelo conhecimento do Reexame Necessário e pelo NÃO PROVIMENTO do mesmo, resultando na manutenção do julgado de primeira instância e na PARCIAL PROCEDÊNCIA da acusação fiscal.

Assim embasou seu entendimento a Assessoria Processual Tributária:

- Que os atos praticados pelo agente fiscal estão pautados pelas garantias processuais constitucionais, assistindo razão ao julgador de primeira instância que afastou as preliminares de nulidade arguidas pelo Contribuinte;
- Que é devida a exclusão das operações de “Simples Remessa” da base de incidência da multa do Art. 123, III, “g” da Lei do ICMS, já que a antiga redação desse dispositivo (vigente à época dos fatos geradores) limitava sua aplicação a situações normalmente tributadas pela exação em comento, e
- Quanto à parte incontrovertida da autuação, deve ser aplicada a nova redação do Art. 123, III, “g” da Lei nº 12.670/96, por ser mais benéfica ao acusado e em atenção ao que dispõe o Art. 106, II, “c” do Código Tributário Nacional.

A Procuradoria Geral do Estado adotou o parecer da assessoria.

É o relatório.

VOTO DO RELATOR

Em primeiro lugar, é fato que a Autuada efetivamente deixou de escriturar, em seu SPED, operações de entrada de mercadorias. Isso se sustenta, sobretudo, no simples porém preciso levantamento realizado pelo I. Agente Fiscal, que comparou as Notas Fiscais emitidas em favor da Autuada, e os registros da EFD dessa empresa.

Acontece que, como bem elucidada a Autuada, essas operações possuem algumas particularidades que merecem ser consideradas.

Compulsando os autos, percebe-se que grande parte da autuação se deu em razão da falta de escrituração de notas fiscais de simples remessa, que não contam com o destaque do ICMS. No presente caso, mais especificamente, visualiza-se, claramente, a ocorrência de uma operação



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

triangular de venda, na qual o fornecedor emite uma NF de venda para o adquirente (Cerbrás), porém, antes de entregá-lo a mercadoria, remete esse bem para que terceiro o modifique.

Ou seja, algumas das notas fiscais que compõem a base de incidência da multa aplicada pela Fiscalização representam meramente um retorno de bens encaminhados para beneficiamento no estabelecimento de terceiros.

Vale destacar, oportunamente, que o Contribuinte comprovou ter escriturado, em seu livro de registro de entradas, as Notas Fiscais de Venda representativas da operação triangular, as quais contam com a incidência do ICMS. A questão em comento (falta de escrituração) envolve tão somente as NF's de retorno.

Pois bem, nesses casos, entende-se ser aplicável a antiga redação do Art. 123, III, “g” da Lei nº 12.670/96. Essa penalidade, além de subsumir-se com perfeição aos fatos, representa, sem sombra de dúvidas, a hipótese menos onerosa ao contribuinte. 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, de documento fiscal relativo à operação ou prestação também não lançada na contabilidade do infrator: multa equivalente a **uma vez o valor do imposto**, ficando a penalidade reduzida a 20 (vinte) UFIR, se comprovado o competente lançamento contábil do aludido documento;

Como toda norma jurídica, o dispositivo acima colacionado é necessariamente composto por uma hipótese de incidência (“deixar de escriturar, no livro fiscal próprio para registro de entradas, de documento fiscal relativo à operação ou prestação também não lançada na contabilidade do infrator”) e uma consequência jurídica, geralmente materializada na forma de uma obrigação (pagamento de “multa equivalente a uma vez o valor do imposto, ficando a penalidade reduzida a 20 UFIR, se comprovado o competente lançamento contábil do aludido documento”).

É a clássica fórmula da Teoria Geral do Direito.

Por um lado, a hipótese de incidência fica configurada na medida em que se comprovou que o Contribuinte efetivamente não escriturou essas Notas Fiscais de Retorno, sendo esse fato incontroverso. Assim, não restam dúvidas que o dispositivo acima colacionado incidiu sobre o caso concreto.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

Por outro lado, e de certa forma mais complexa, é a análise das consequências jurídicas que esse enquadramento acarreta. Como foi anteriormente destacado, essas Notas Fiscais de Remessa **não possuem incidência do ICMS** por representarem um simples retorno de mercadorias. Dessa forma, aplicando a sanção prevista no artigo em comento (multa equivalente a uma vez o valor do imposto), conclui-se que não deverá ser imposta qualquer multa sobre a conduta praticada pelo Contribuinte.

Ou seja, muito embora evidente que a Autuada infringiu a legislação tributária estadual, por serem as operações desoneradas de ICMS, nenhuma penalidade poderá ser cobrada da empresa Autuada.

Exatamente por esse motivo, e em respeito ao que dispõe o Art. 106 do CTN, é que o valor das Notas Fiscais de Remessa não escrituradas deverá ser excluído da base de incidência da multa tributária.

Ultrapassada essa discussão, volta-se a analisar as outras circunstâncias levantadas nas defesas administrativas da Autuada.

Primeiramente, vale dizer que o contribuinte comprovou, com sucesso, que parcela das Notas Fiscais apontadas pela fiscalização foram escrituradas no ano de 2014. Dessa forma, essas importâncias também devem ser excluídas da autuação.

Ademais, quanto as saídas a título de brinde, o simples fato de o Contribuinte figurar com o “Destinatário” das Notas Fiscais não significa que tais operação realmente correspondam a entradas. No presente caso, muito pelo contrário, esses documentos são relativos à saída de bens do estoque da Autuada (essas operações estão inclusive escrituradas no seu Livro de Registro de Saídas). Nesses moldes, fica bastante clara a inexistência da obrigação de escriturar essas NF's no Livro de Registro de Entradas, já que entendimento em contrário acarretaria inúmeros problemas contábeis, podendo até ocasionar um grave descontrole nos estoques da empresa.

Portanto, com relação aos aspectos acima discutidos, assiste total razão ao julgador de primeira instância.

Isso posto, passa-se a analisar a parcela incontrovertida da autuação, sobre a qual algumas considerações merecem ser feitas. Avalia-se, aqui, se o enquadramento feito pelo Julgador de Primeira Instância é efetivamente o mais correto.



**GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ**
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

De fato, reconhece-se que o percentual de 10% das operações é realmente menos oneroso do que a cobrança de uma multa equivalente a 01 (uma) vez o valor do imposto. Não se questiona, portanto, a aplicabilidade da redação nova ou antiga do Art. 123, III, “g” da Lei nº 12.670/96.

O que se avalia aqui, na verdade, é a existência de um outro dispositivo legal que, além de extremamente adequado e pertinente ao caso, culmine uma sanção menos grave ao patrimônio da Autuada. Trata-se do Art. 123, VIII, “L” da Lei do ICMS.

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;

Esse dispositivo se amolda, com perfeição, à realidade fática discutida. O Contribuinte, ao deixar de escriturar algumas Notas Fiscais de entrada em seu SPED, omitiu informações em arquivos eletrônicos.

Assim, por ser adequado ao caso e mais benéfico ao Administrado, deverá ser reenquadrada a conduta, de forma que se apliquem os percentuais de multa previstos no Art. 123, VIII, “L” da Lei nº 12.670/96 sobre a parcela incontrovertida da autuação.

Em caso similar, a Câmara Superior do Contencioso Administrativo Tributário da Secretaria da Fazenda do Estado do Ceará já adotou entendimento que corrobora com o raciocínio tecido:

Câmara Superior – Resolução 0067/2018

EMENTA: ICMS - DEIXAR DE ESCRITURAR NOTAS FISCAIS DE ENTRADA. O Contribuinte deixou de escriturar notas fiscais de entrada relativas as operações realizadas no exercício de 2011. Reenquadramento da penalidade para a prevista no art. 123, VIII, 'L' da Lei nº 12.670/96. Recurso Extraordinário admitido, no mérito negado provimento. Mantida a decisão PARCIALMENTE CONDENATÓRIA referente à acusação fiscal, nos termos do voto do conselheiro relator e em desacordo com a manifestação oral proferida em sessão pelo representante da Procuradoria



**GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ**
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT
Geral do Estado. PALAVRAS-CHAVE: ICMS - DECADÊNCIA
AFASTADA REENQUIADRAMENTO PENALIDADE

Diante de todo o exposto, o presente reexame necessário deverá ser conhecido e desprovido, devendo ser julgado PARCIALMENTE PROCEDENTE o Auto de Infração lavrado em face da empresa CERÂMICA BRASILEIRA CERBRÁS LTDA, mantendo-se, em parte, a decisão de 1ª instância, vez que reenquadrada a penalidade para o Art. 123, VIII, “L” da Lei nº 12.670/96.

Por fim, levando em consideração que o Contribuinte efetuou o recolhimento da quantia de R\$ 29.601,36 (vinte e nove mil, seiscentos e um reais e trinta e seis centavos) em 04/09/2018, reconhece-se, desde já, a extinção do crédito tributário, devendo a Autuada, se for o caso, requerer a restituição dos valores pagos indevidamente.

É o VOTO.

FALTA DE ESCRITURAÇÃO	MULTA
R\$ 296.013,60	R\$ 5.920,27

*Para fins de cálculo da multa, levou-se em consideração a limitação de 1.000 Ufirc por competência

DECISÃO

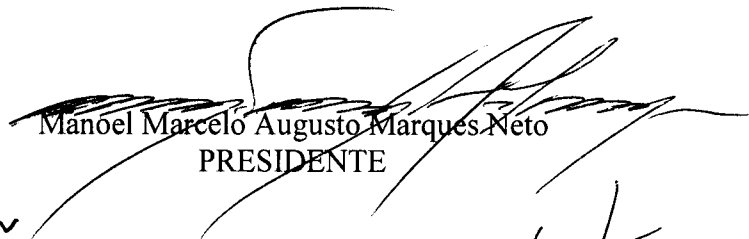
Processo de Recurso nº 1/5841/2017 – A.I.Nº: 1/2017.15836. Recorrente: Célula de Julgamento de 1ª Instância. Recorrido: CERÂMICA BRASILEIRA CERBRÁS LTDA. Conselheira Relatora: ANTÔNIA HELENA TEIXEIRA GOMES. Decisão: a 1ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, após conhecer do reexame necessário, resolve por unanimidade de votos, deixar de apreciar as nulidades arguidas em sustentação oral pela recorrente, com base no disposto no §9º do art. 56 do Decreto nº 32.885/2018. No mérito, resolve por maioria de votos, negar provimento, para confirmar a decisão de PARCIAL PROCEDENTE exarada pela 1ª instância, porém aplicando ao penalidade estabelecida no artigo 123, inciso, VIII, “I”, com nova redação da Lei 16.258/2017, nos termos do voto do conselheiro relator designado para lavrar a resolução por ter proferido o primeiro voto discordante e vencedor, o conselheiro Dr. Pedro Jorge Medeiros. Foram votos vencidos as conselheiras Mônica Maria Castelo, e Antônia

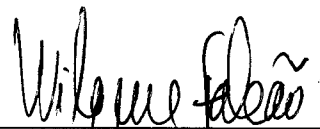


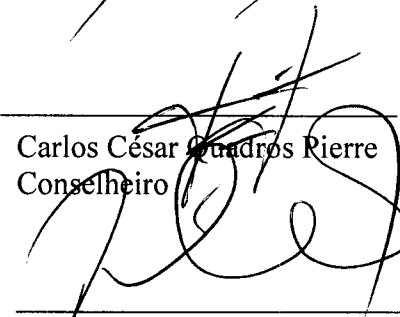
**GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ**
Secretaria da Fazenda

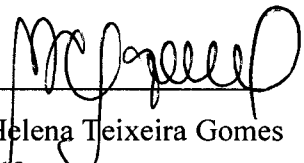
**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT**

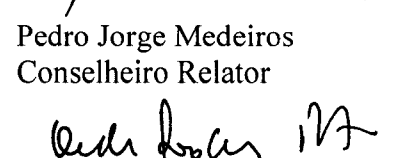
Helena Teixeira Gomes, que formularam entendimento com base no Art. 123, III, “g”, conforme o parecer da Assessoria Processual Tributária, adotado pelo representante da douda procuradoria geral do estado, OBS. Consta no processo consultas ao sistema RECEITA informando que o contribuinte efetuou recolhimentos. Presente a câmara, para apresentação de sustentação oral do recurso a representante da atuada a Dra. Sílvia Paula Alencar Diniz. **SALA DAS SESSÕES DA 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS**, em Fortaleza, aos 21 / MAIO / 2019.

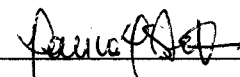

Manoel Marcelo Augusto Marques Neto
PRESIDENTE

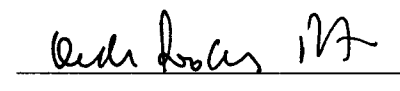

José Wilame Falcão de Souza
Conselheiro

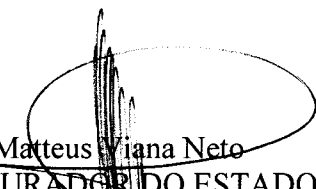

Carlos César Quadros Pierre
Conselheiro


Antônia Helena Teixeira Gomes
Conselheira


Pedro Jorge Medeiros
Conselheiro Relator


Mônica Maria Castelo
Conselheira


André Rodrigues Parente
Conselheiro


Mateus Viana Neto
PROCURADOR DO ESTADO

Ciente em: 21 / MAIO / 2019

9