



**ESTADO DO CEARÁ
SECRETARIA DA FAZENDA
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO-CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS-CRT
1ª CÂMARA DE JULGAMENTO**

RESOLUÇÃO Nº.: 120/2020 11ª SESSÃO ORDINÁRIA VIRTUAL: 10.08.2020
PROCESSO Nº.: 1/2692/2018 AUTO DE INFRAÇÃO Nº.: 1/201804962-6
RECORRENTE: J P COMÉRCIO DE ALIMENTOS E SERVIÇOS LTDA.
CGF Nº.: 06.384.676-4
RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA
CONSELHEIRO RELATOR: JOSÉ WILAME FALCÃO DE SOUZA

ICMS - FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTAS FISCAIS DE ENTRADAS DE MERCADORIAS NO SPED/EFD. O contribuinte deixou de registrar notas fiscais de aquisição de mercadorias durante o exercício de 2014/2015. Caracterizada a infração ao art. 276-A, do Decreto nº 24.569/97. Auto de infração julgado **PARCIAL PROCEDENTE**, por maioria de votos, para alterar a sanção aplicada pelo autuante e ratificada no julgamento singular, que foi a do art. 123, III, "g" da Lei nº 12.670/96, para a prevista no art. 123, VIII, "L", da Lei nº 12.670/96, alterada pela Lei nº 16.258/17, em decorrência do entendimento que se as sanções em tela são aplicáveis ao caso em apreço, a determinação prevista no art. 112, inciso IV, do CTN é que se aplique a menos onerosa ao contribuinte. Nulidade afastada por unanimidade. Recurso Ordinário provido em parte. Decisão conforme o parecer da Assessoria Processual Tributária, mas dissonante do entendimento do douto representante da Procuradoria Geral do Estado-PGE, que se manifestou pela procedência do feito fiscal.

PALAVRAS-CHAVE: OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA – FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTAS FISCAIS NA EFD – DECISÃO PELA PARCIAL PROCEDÊNCIA, HAJA VISTA A REDUÇÃO DO VALOR DO CRÉDITO RECLAMADO AO APLICAR AO CASO A PENALIDADE PREVISTA NO ART. 123, VIII, "L", DA LEI Nº 12.670/96, ALTERADA PELA LEI Nº 16.258/2017.

RELATÓRIO:

O auto de infração em lide, peça inicial do processo em análise, denuncia o cometimento da infração abaixo reproduzida:

"DEIXAR DE ESCRITURAR, NO LIVRO PRÓPRIO INCLUSIVE NA MODALIDADE ELETRÔNICA, DOCUMENTO FISCAL RELATIVO À OPERAÇÃO DE ENTRADAS DE MERCADORIAS. VERIFICAMOS QUE O CONTRIBUINTE DEIXOU DE ESCRITURAR NO LIVRO DIGITAL DE REGISTRO ENTRADAS - AMBIENTE SPED - SISTEMA PÚBLICO DE ESCRITURAÇÃO DIGITAL, INFORMAÇÕES DOS DOCUMENTOS FISCAIS DE ENTRADAS NO VALOR DE R\$3.462.527,40."

O agente fiscal aponta como dispositivo infringido o artigo 276-G, inciso I do Decreto nº 24.568/97; sugere como penalidade aplicável ao caso a prevista no art. 123, III, "g", da Lei nº 12.670/96, alterado pela Lei nº 16.258/2017; indica o período da infração: janeiro a dezembro de 2014 e outubro de 2015; e o valor da multa: R\$346.252,76.

Nas Informações Complementares (fls. 03 a 06), o agente fiscal informa, em síntese, que:

"Analisando as informações dos sistemas corporativos da Secretaria da Fazenda do Estado do Ceará e o Portal da Nota Fiscal Eletrônica – Receita Federal, verificamos que o contribuinte deixou de escriturar no LIVRO DIGITAL DE REGISTRO DE ENTRADAS – ambiente SPED – Sistema Público de Escrituração Digital, as informações dos documentos fiscais de ENTRADAS, relacionados no ANEXO I RELATÓRIO DE NOTAS FISCAIS DE ENTRADAS NÃO INFORMADAS NO SPED FISCAL no valor de R\$ 3.462.527,40;

O contribuinte J P COMÉRCIO DE ALIMENTOS E SERVIÇOS LTDA está obrigado, desde 13/01/2014, 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, correspondentes ao período compreendido entre o primeiro e o último dia do mês."

Às fls. 11 a 17 consta o RELATÓRIO DE NOTAS FISCAIS DE ENTRADAS NÃO INFORMADAS NO SPED FISCAL – REGISTRO DE ENTRADAS, que é a base do auto de infração em apreço.

O contribuinte regularmente intimado acerca do auto de infração em lide, conforme comprova o Aviso de Recebimento – AR de fl. 25, ingressa, tempestivamente, com defesa (fls. 29 a 35). Argui a nulidade do auto de infração sob os seguintes fundamentos: - que a multa aplicada deve ser afastada, considerando-se que há uma sequência de infrações apuradas em uma única autuação; - que no caso concreto é incabível a aplicação da multa considerando o alto valor reclamado.

O processo foi distribuído para julgamento em 1ª instância onde foi proferida decisão de procedência da ação fiscal, conforme estampado na ementa abaixo reproduzida (fl. 49):

EMENTA: ICMS – DEIXOU DE ESCRITURAR NO LIVRO DIGITAL DE REGISTRO DE ENTRADAS. Os contribuintes do ICMS ficam obrigados à Escrituração Fiscal Digital (EFD) nos termos e nos prazos estabelecidos em lei. 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. Consiste infração à legislação tributária deixar de escriturar no livro fiscal próprio para registro de Entrada, inclusive em sua modalidade eletrônica, documento fiscal relativo à operação ou prestação.

Caracterizada a infração. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Fundamentação legal: Arts. 260, 264, 269, 276 todos do Dec. 24.569/97. Art. 106 do CTN. **PENALIDADE** inserta no artigo 123, III, "g" da Lei 12.670/96 alterada pela Lei 16.258/2017. **DEFESA TEMPESTIVA.**"

Não concordando com o julgamento singular, a empresa autuada interpõe Recurso Ordinário (fls. 66 a 73) arguindo, inicialmente, a nulidade do auto de infração e no mérito a improcedência, conforme os seguintes fundamentos:

PRELIMINAR DE NULIDADE

- a) Por falta de provas haja vista que o levantamento fiscal não relata quais notas fiscais que deixaram de ser supostamente escrituradas no livro de entradas da empresa (fl.67);
- b) Em razão da ocorrência de *bis in idem*, posto que a empresa já fora autuada por supostamente deixar de escriturar notas fiscais de entrada (fl.69).

NO MÉRITO

- a) Requer a alteração da penalidade aplicada para a prevista no art. 123, VIII, "L" da Lei nº 12.670/96, com a alteração dada pela Lei nº 16.258/2017, nos moldes do art. 112 do CTN;
- b) Solicita a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, nos termos do art. 61 da Lei nº 15.614/14 c/c art. 151, III do CTN.

Às fls. 79 a 81 dos autos consta o Parecer de nº 127/2020, da lavra da Assessoria Processual Tributária, com manifestação pelo conhecimento do recurso interposto pelo contribuinte, afastando a preliminar de nulidade, e no mérito dando provimento parcial, no sentido de alterar o julgamento singular que foi pela procedência para sugerir fosse o feito fiscal julgado parcial procedente.

Eis, em síntese, o relatório.

VOTO DO RELATOR

Consta no auto de infração que a empresa foi autuada pela fiscalização estadual por deixar de escriturar no livro digital de registro de entradas -ambiente SPED- documentos fiscais relativos às operações de entrada de mercadorias, no montante de R\$3.462.527,40 (três milhões, quatrocentos e sessenta e dois mil, quinhentos e vinte e sete reais e quarenta centavos).

Inicialmente, no que tange à alegação de falta de provas para a autuação, vale esclarecer que a materialidade da infração tem embasamento nas informações dos sistemas corporativos da SEFAZ e no Portal da Nota Fiscal Eletrônica, bem como consta dos autos uma listagem com a identificação das notas fiscais (numeração, data de emissão, valor e CNPJ do emitente) que deixaram de ser informadas no SPED (fls. 11 a 17).

No tocante a alegação de *bis in idem* vale dizer que na ação fiscal não há lançamento recaindo sobre um mesmo fato gerador, pois constam no Termo de Conclusão de Fiscalização vários autos de infração lavrados em desfavor do recorrente relativos a várias infrações, com penalidades previstas na legislação, dentre as quais falta de escrituração de nota fiscal de entrada, que é a pertinente à presente autuação.

No que tange à questão meritória, o contribuinte não comprovou o regular registro das notas fiscais bases da autuação no SPED/EFD, no que resta configurado que houve infração ao art. 276-A, parágrafos 1º ao 3º, do Decreto nº 24.569/97, que reza:

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.

§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.

Cabe ressaltar que, para o caso em apreço, o agente fiscal sugeriu a sanção prevista no art. 123, III, "g" da Lei nº 12.670/96, alterada pela Lei nº 16.258/2017. A julgadora singular, por sua vez, ratificou a penalidade sugerida no auto de infração. O Parecer da Assessoria Processual Tributária, por seu turno, manifestou entendimento pela retificação da penalidade aplicada, isto é, sugeriu sanção menos gravosa.

O nosso entendimento é que o ilícito tributário apontado constante em deixar de escriturar notas fiscais de aquisição na EFD levanta dúvidas quanto à penalidade legal tributária aplicável, se a prevista no 123, III, "g" da Lei nº 12.670/96 ou se a disposição contida no art. 123, VIII, "L", do mesmo diploma legal, ambas com a nova redação dada pela Lei nº 16.258/2017.

Ou seja, a ausência de informações no Livro Registro de Entrada da EFD pode ser enquadrada como "deixar de escriturar no Livro de Entrada, inclusive na modalidade eletrônica" ou "omitir informações em arquivos magnéticos ou informar dados divergentes dos constantes nos documentos fiscais".

A primeira infração encontra previsão no art. 123, III, "g" da Lei nº 12.670/96, penalidade no valor de 10% (dez por cento) do valor da operação ou prestação, ao passo que a segunda infração tem penalidade prevista no art. 123, VIII, "L" da Lei nº 12.670/96, equivalente a 2% (dois por cento) do valor das operações ou prestações omitidas ou informadas incorretamente, limitadas a 1.000 UFIRCEs por período de apuração, de acordo com a nova redação.

Desse modo, faz-se necessário recorrer à interpretação e integração da legislação tributária, que dispõe no art. 112 do CTN, nos seguintes termos:

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:

(...)

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

Nesse sentido, nosso entendimento é que para a situação em apreço é cabível também a sanção prevista no art. 123, VIII, "L", da Lei nº 12.670/96, com a alteração dada pela Lei nº 16.258/2017, posto que deixar de registrar notas fiscais na EFD, a nosso ver, é o mesmo que omitir informações na EFD.

Nesse sentido, e considerando que as duas sanções referidas acima podem ser aplicadas para o caso em apreço e uma delas é mais favorável ao contribuinte, valemo-nos então do ensinamento contido no art. 112, inciso IV, do CTN para aplicar ao caso em apreço a sanção prevista no art. 123, VIII, "L" da Lei nº 12.670/96, com nova redação dada pela Lei nº 16.258/2017, que reza:

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:

I) 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;

Dessa forma, como o caso em questão trata de aplicação de lei punitiva, comungo com o parecer da Assessoria Processual Tributária no sentido de adotar a interpretação mais favorável ao contribuinte em detrimento da lei mais gravosa.

Quanto ao requerimento de suspensão da exigibilidade do crédito tributário, é preciso dizer que o fato de o contribuinte ter comparecido aos autos com a impugnação essa suspensão ocorre de imediato, conforme art. 61 da Lei nº 15.614/14.

Em face do exposto, voto no sentido de conhecer do recurso ordinário interposto, afastar a preliminar de nulidade suscitada pela recorrente e, no mérito, dar parcial provimento para **reformular** a decisão de procedência proferida em 1ª instância e julgar **PARCIAL PROCEDENTE** a acusação fiscal, aplicando a sanção prevista no artigo 123, inciso VIII, alínea "L", da Lei nº 12.670/96, com nova redação dada pela Lei nº 16.258/2017, nos termos do parecer da Assessoria Processual Tributária.

Eis o voto.

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO:

MEMÓRIA DE CÁLCULO DO AUTO DE INFRAÇÃO DE ACORDO COM A SANÇÃO DO ART. 123, VIII, 'L', DA LEI Nº 12.670/96, COM A ALTERAÇÃO DA LEI Nº 16.258/2017.

MÊS/ANO	VALOR DAS OPERAÇÕES (R\$)	MULTA (R\$) = 2% x VAL. OPER. OBS.2	MULTA (R\$) = LIMITE 1000 UFIRCES	MULTA EFETIVA (R\$) = OBS. 3
01/14	321.414,70	6.428,29	3.207,50	3.207,50
02/14	296.848,25	5.936,96	3.207,50	3.207,50
03/14	3.707,33	74,14	3.207,50	74,14
04/14	35.161,87	703,23	3.207,50	703,23
05/14	48.453,56	969,07	3.207,50	969,07
06/14	425.390,03	8.507,80	3.207,50	3.207,50
07/14	254.077,37	5.081,54	3.207,50	3.207,50
08/14	220.523,16	4.410,46	3.207,50	3.207,50
09/14	298.219,06	5.964,38	3.207,50	3.207,50
10/14	371.259,98	7.425,19	3.207,50	3.207,50
11/14	970.876,16	19.417,52	3.207,50	3.207,50
12/14	173.895,93	3.477,91	3.207,50	3.207,50
10/15	42.700,00	854,00	3.339,00	854,00
TOTAL	3.462.527,40			31.467,94

OBS.1 Penalidade: art. 123, inciso VIII, alínea 'L', da Lei nº 12.670/96, alterada pela Lei nº 16.258/2017.

OBS.2 Nessa coluna constam os valores correspondentes a 2% do valor da operação, que deve ser comparado ao valor correspondente a 1000 UFIRCES do exercício para definição da multa a ser aplicada.

OBS.3 Nessa coluna figura o menor valor quando comparados o resultante de 2% do Valor da Operação e o correspondente a 1000 UFIRCES.

OBS.4 UFIRCE 2014 – R\$3,2075 e UFIRCE 2015 – R\$3,3390

DECISÃO:

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos, em que é recorrente **J P COMÉRCIO DE ALIMENTOS E SERVIÇOS LTDA** e recorrida a **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**,

a 1ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, após conhecer do recurso ordinário interposto resolve, por unanimidade de votos, afastar as preliminares de nulidades suscitadas pela recorrente: 1. Ausência de provas; 2. Ocorrência de “bis in idem”. Nulidades afastadas com os fundamentos contidos na decisão singular e parecer da Assessoria Processual Tributária ratificado pelo representante da douda Procuradoria Geral do Estado. No mérito, por **maioria** de votos, decide dar parcial provimento ao recurso interposto, para **reformular** a decisão de procedência proferida em 1ª instância e julgar **PARCIAL PROCEDENTE** a acusação fiscal nos termos do voto do conselheiro relator, que formulou entendimento pela aplicação da penalidade prevista no artigo 123, inciso VIII, alínea “L”, da Lei nº 12.670/96, com nova redação dada pela Lei nº 16.258/2017, nos termos do parecer da Assessoria Processual Tributária. Foram votos contrários as conselheiras Antônia Helena Teixeira Gomes e Mônica Maria Castelo, que se acostaram ao entendimento do Procurador do Estado, que se manifestou pela procedência do feito fiscal, nos termos do lançamento do crédito tributário, mantendo a penalidade inserta no art. 123, inciso III, alínea “G” da Lei nº 12.670/96.

SALA DAS SESSÕES DA 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 02 de setembro de 2020.

MANOEL MARCELO
AUGUSTO MARQUES
NETO:22171703334

Assinado de forma digital por
MANOEL MARCELO AUGUSTO
MARQUES NETO:22171703334
Dados: 2020.09.03 14:39:33 -03'00'

Manoel Marcelo Augusto Marques Neto
Presidente da 1ª Câmara de Julgamento

MATTEUS VIANA
NETO:15409643372

Assinado de forma digital por
MATTEUS VIANA
NETO:15409643372
Data: 2020.09.15 11:22:55 -03'00'

Matteus Viana Neto
Procurador do Estado

JOSE WILAME FALCAO DE
SOUZA:07291892368

Assinado de forma digital por JOSE
WILAME FALCAO DE SOUZA:07291892368
Dados: 2020.09.02 18:47:40 -03'00'

José Wilame Falcão de Souza
Conselheiro relator