



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 1ª Câmara de Julgamento

RESOLUÇÃO Nº 184 /2018

46ª SESSÃO ORDINÁRIA de: 11.9.2018

PROCESSO Nº1/0397/2015

AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/201416004-4

RECORRENTE: MALHARIA PAULISTA LTDA.

RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

RELATOR: VALTER BARBALHO LIMA

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

1. Prestação positiva com obrigação prevista no artigo 276-G do Dec. nº 24.569/97. 2. Mercadorias sujeitas à substituição tributária. 3. Sugerida a aplicação da penalidade assente no art. 126 da Lei nº 12.670/96. 4. A tipicidade infracional dispõe de penalidade própria, cuja alteração introduzida pela Lei nº 16.258/2017 equilatou a dosimetria da pena à sugerida na autuação. 5. Recurso ordinário conhecido e não provido. 6. Autuação julgada procedente, por unanimidade de votos, mediante aplicação da penalidade própria, prevista na alínea "g" do inciso III do artigo 123 da Lei nº 12.670/96, com redação da Lei nº 16.258/2017, de acordo com o parecer da Assessoria Processual Tributária adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

PALAVRAS-CHAVE: ICMS. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTAS FISCAIS DE ENTRADAS NA EFD. PROCEDENTE.

RELATÓRIO

Cuida a peça inicial, da irregularidade falta de escrituração de notas fiscais de entradas promovidas nos exercícios de 2012 e 2013, no importe de R\$ 3.433.480,31, pretensão fundada nas disposições dos artigos 276-C e 276-G do Decreto nº 24.569/97, cuja aplicação da penalidade preconizada no artigo 126 da Lei nº 12.670/97, resultou na exigência de multa no valor de R\$ 343.348,03.



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 1ª Câmara de Julgamento

Há informação que após o início do procedimento fiscal a autuada retificou as informações dantes transmitidas via EFD, alterações que não produziram efeito em relação à conduta praticada, logo, não foram consideradas na ação fiscal, à luz do disposto no § 6º do artigo 1º da Instrução Normativa nº 20/2013 e foi anexada listagem das notas fiscais objeto da autuação.

Na impugnação, argui que a conduta não causou prejuízo ao erário estadual e que, por se tratar de operações em transferências da matriz para a filial autuada, antes mesmo de a ação ser iniciada o Fisco já teria conhecimento delas, uma vez informadas pelo estabelecimento remetente e o imposto a elas relativo fora previamente recolhido, posto que devido por substituição tributária, oportunidade que elaborou alguns demonstrativos, segregado por exercício, com vistas a subsidiar o citado argumento.

Pugna pela aplicação da penalidade a que alude o parágrafo único do artigo 126, ocasião que colaciona ementa de julgados desse Conat nesse sentido e aduz que a autuação é sem nexos e inconsistente, por equívoco na configuração da base de cálculo e, com base nos princípios da motivação e finalidade da administração o auto é nulo.

Por fim, requer a nulidade ou a improcedência do feito e, alternativamente, a parcial procedência, mediante aplicação da penalidade fixada na alínea "d" do inciso VIII do artigo 123 da Lei nº 12.670/96, ou ainda, o parágrafo único do artigo 126, sob o argumento que as notas fiscais de saídas estariam escrituradas na contabilidade.

O julgador singular afastou argumentos impugnatórios, com esteio nas normas de regência da matéria, em especial os artigos 115 e 142 do CNT, ao entendimento que as obrigações devem ser cumpridas independentes da existência de obrigação principal, afasta a possibilidade de mitigação da pena sugerida para a consignada na alínea "d" do inciso VIII do artigo 123 da Lei nº 12.670/96 ou a do parágrafo único do artigo 126. Aduz que a infração está relatada de forma clara e houve violação ao disposto no § 3º do artigo 276-A e 276-C do Decreto nº 24.569/97, razões pelas quais decide pela procedência da autuação.

Em sede de recurso ordinário, argui que a autuação se refere aos exercícios de 2012 e 2013 para os quais não existia penalidade alusiva ao SPD/EFD, logo, não existia qualquer tipo de infração, dado ao brocardo do direito penal - não há crime sem pena previamente prevista em lei -, cognição amparada no inciso XXXIX do artigo 5º da CF de 88, visto que o legislador cuidou de suprir a omissão relativa às penalidades somente com a publicação da Lei nº 16.258/2017, fato que também teria sido objeto de



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 1ª Câmara de Julgamento

reparo na mesma ocasião, à medida que a lei supra alterou a redação do artigo 126 para incluir a modalidade eletrônica, por isso, somente aplicável ao fatos corridos a partir da sua vigência, com base no artigo 105 do CTN, aspectos nos quais se funda para requerer a improcedência da autuação.

A Assessoria Processual Tributária refuta os argumentos recursais, com ênfase nos esclarecimento relativos às alterações legislativas que dispõe sobre a penalidade aplicável à hipótese concreta, oportunidade que ressalta o fato que sempre esteve presente no ordenamento jurídico-tributário cearense a pena para falta de escrituração de documentos fiscais, cuja menção à espécie eletrônica se presta a dizer que vale para ambas as formas de escrituração.

Ao final, opina pelo conhecimento do recurso ordinário, nega-lhe provimento, com vistas a que seja mantida decisão condenatória de primeira instância, parecer adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado, entretanto, mediante aplicação da penalidade consignada na alínea "g" do inciso III do artigo 123 da Lei nº 12.670/96, com redação da Lei nº 16.258/2017.

É o relato.

VOTO DO RELATOR

A matéria móvel da autuação é de caráter eminentemente objetiva, dado que decorrente do inadimplemento de obrigação tributária acessória, consistente de prestação positiva, à luz dos termos e condições disciplinados no Capítulo II - Seção VIII-A - Da Escrituração Fiscal Digital - do Decreto nº 24.569/97 (RICMS/CE).

Cumpre assinalar que referida seção compreende aos artigos 276-A a 276-Q do RICMS/CE, de cujo contexto impõe trazer a lume o fato imponível de caráter geral relativo à obrigação, ou seja, no que ela consiste, o conceito de Escrituração Fiscal Digital – EFD e o dever taxativo de escriturar os documentos fiscais dentre outros, a teor do **caput** e dos §§ 1º e 3º do artigo 276-A do Decreto nº 24.569/97. Vejamos:

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

Pg. 3



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 1ª Câmara de Julgamento

do Fisco, bem como no registro de apuração do ICMS, referente às operações e prestações praticadas pelo contribuinte, em arquivo digital.
(...)

§ 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. (dn)

Para os efeitos de mero registro, cumpre assinalar que a obrigação inculpada no dispositivo normativo supra foi introduzido no ordenamento jurídico-tributário pelo Decreto nº 29.041, de 26.10.2007, que acrescentou a Seção VIII-A - Da Escrituração Fiscal Digital - ao RICMS/CE, cuja redação do **caput** e do § 3º foi atualizada pelo Decreto nº 30.115, de 10.3.2010.

Nesse azo, impende consignar que nada obstante o fato de o plexo de regras em alusão datar de 2007, a compulsoriedade relativa à escrituração para todos os contribuintes passou a vigor a partir de 1º de janeiro de 2012, na dicção do § 1º da cláusula primeira do Protocolo ICMS nº 3/2011. Vejamos:

Cláusula primeira Acordam os Estados do Acre, Amazonas, Alagoas, Amapá, Bahia, Ceará, Espírito Santo, Goiás, Maranhão, Mato Grosso, Mato Grosso do Sul, Minas Gerais, Pará, Paraíba, Paraná, Piauí, Rio de Janeiro, Rio Grande do Norte, Rio Grande do Sul, Rondônia, Roraima, Santa Catarina, São Paulo, Sergipe e Tocantins em estabelecer a obrigatoriedade de utilização da Escrituração Fiscal Digital - EFD prevista no Ajuste Sinief 02/09, de 3 de abril de 2009.

§ 1º A obrigatoriedade de utilização da EFD prevista no caput aplica-se a todos os estabelecimentos dos contribuintes a **partir 1º de janeiro de 2012**, podendo ser antecipada a critério de cada Unidade federada. (dn).

Posto isto, dois aspectos fundamentais exsurgem da subsunção que se faz das normas supracolacionadas à luz dos argumentos recusais.

O primeiro, diz respeito à natureza do fato imponible, que não é outro senão a escrituração dos documentos em arquivo digital, logo, o aspecto fundamental que



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 1ª Câmara de Julgamento

dimana das normas sobreditas reside no cumprimento da obrigação na forma prevista no ordenamento jurídico disciplinar do tema.

O segundo, refere-se ao marco temporal de vigência do dever, que é preexistente ao fenômeno escrituração digital, posto que faz parte da legislação de regência da espécie desde sempre e a caracterização da irregularidade apontada cinge-se à falta de escrituração de notas fiscais, cujos fatos geradores correram já na vigência das normas supracolacionadas, por conseguinte, independente de qualquer outro aspecto, a questão fundamental cinge-se ao dever de adimplir a obrigação capitulada o § 3º do artigo 276-A do RICMS/CE.

Nesse diapasão, urge assinalar que, a rigor, a menção relativa à escrituração em meio digital, introduzida na regra sancionadora atualizada em 2017, não passa de adequá-la aos termos em que hodiernamente se processa a técnica escritural, circunstância que, por óbvio, impõe amoldá-la ao conceito nos termos convenientes, entretanto, o aspecto fundamental é que não foi instituída obrigação nova, portanto, remanesce a já existente, alterada somente no **modus operandi** de satisfazê-la, por conseguinte, a questão relevante repousa na hipótese obrigacional, ou seja, a prestação positiva não observada, cujo meio empregável para tal fim em nada modifica o dever de adimpli-la na forma em que a legislação de regência fixar.

Com efeito, impende sublinhar que a penalidade específica aplicável à tipicidade infracional em alusão é, como sempre foi, a gizada na alínea "g" do inciso III do artigo 123 da Lei n 12.670/96, cuja dosimetria cominava sanção equivalente a uma vez o valor do imposto, entretanto, por se tratar de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, havia margem à aplicação da pena consignada no artigo 126 da citada lei, que impunha multa da ordem de 10% do valor das operações, portanto, mais benéfica ao autuado, motivo da sugestão assente no auto de infração ora apreciado.

Ad argumentandum, pedimos vênia para abrimos um hiato para dizer que, consoante restou evidenciado, o ambiente para emissão e consequente escrituração de documentos fiscais é o digital, cuja implementação da EFD se prestou a substituir os livros fiscais em meio físico, nos termos assentes no artigo 276-G do RICMS/CE e, por natureza e essência incorporou o instrumento arquivo eletrônico, cuja confirmação dessa premissa se materializa, na medida em que restou dispensada a obrigatoriedade da prestação das informações econômico-fiscais pelos sujeitos passivos ao Fisco, por qualquer outro meio, senão por ela própria.



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 1ª Câmara de Julgamento

Dito isso, o vislumbre que se extrai acerca da ratificação, na regra sancionadora, da penalidade falta de escrituração de documentos fiscais em plena era digital é que assume feições de exceção à regra de caráter geral, que delinea os contornos das obrigações em sistema estritamente virtual, sem esquecer, obviamente, que o evento basilar remanesce, ou seja, independente do **modus faciendi** material ou do conceito plasmado no plexo de normas, a conduta típica grafada nos instrumentos normativos é escrituração fiscal, entretanto, emoldurada ao hodierno conceito – digital.

Nesse contexto, convém ressaltar que a Lei nº 16.258/2017 alterou a penalidade inculpada na alínea “g” supracitada, de sorte que restou aquilatada ao nível da estatuída no artigo 126 da Lei nº 12.670/96, isto é, 10% do valor das operações.

Enfim, consoante restou evidenciado, os argumento recursais não reúnem pressupostos de sustentabilidade, à medida que não encontra amparo no bojo da legislação de regência da hipótese, logo, a outro convencimento não conduz senão no sentido de que seja mantida a decisão singular, entretanto, mediante aplicabilidade da sanção específica para o tipo infracional denunciado na peça vestibular, qual seja, a consignada na alínea “g” do inciso III do artigo 123 da Lei nº 12.670/96, com redação alterada pela Lei nº 16.258/2017.

Por todo o exposto, voto pelo conhecimento do recurso ordinário, nego-lhe provimento para julgar procedente a imputação fiscal, por unanimidade de votos, de acordo com o parecer da Assessoria Processual Tributária, acolhido pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

É o voto.

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

Base de cálculo	R\$ 3.433.480,31
Multa	R\$ <u>343.348,03</u>
TOTAL	R\$ 343.348,03

DECISÃO

Vistos, discutidos e examinados os presentes autos, em que é **RECORRENTE**: MALHARIA PAULISTA LTDA. **RECORRIDO**: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA. **Decisão**: A 1ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 1ª Câmara de Julgamento

Tributários após conhecer do recurso ordinário, resolve por unanimidade de votos, negar-lhe provimento, para confirmar a decisão CONDENATÓRIA proferida pela 1ª Instância, no entanto, aplicando a penalidade específica prevista no art. 123, III, "g" da Lei nº 12.670/96, com alterações da Lei nº 16.258/2017, nos termos do voto do Conselheiro Relator, conforme parecer da Assessoria Processual Tributária, adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado. Ausente, por motivo justificado, o Conselheiro José Gonçalves Feitosa.

SALA DAS SESSÕES DA 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO
DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, aos 02 de outubro de 2018.

~~Manoel Marcelo Augusto Marquês Neto~~
PRESIDENTE

~~Matheus Viana Neto~~
PROCURADOR DO ESTADO
Ciente em 02 de 10 de 2018

Valter Barbalho Lima
CONSELHEIRO

Filipe Pinho da Costa Leitão
CONSELHEIRO

Leilson Oliveira Cunha
CONSELHEIRO

Matheus Fernandes Menezes
CONSELHEIRO

Maria Elineide Silva e Souza
CONSELHEIRA

p/ José Gonçalves Feitosa
CONSELHEIRO