



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

**RESOLUÇÃO Nº.: 212/2021**

**65ª SESSÃO VIRTUAL ORDINÁRIA:** 17.09.2021

**PROCESSO Nº.:** 1/3704/2018      **AUTO DE INFRAÇÃO Nº.:** 1/201807256-8

**RECORRENTE:** COMERCIAL JONOCA EIRELI ME      **CGF Nº.:** 06.460.598-1

**RECORRIDO:** CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

**CONSELHEIRO RELATOR:** JOSÉ WILAME FALCÃO DE SOUZA

**EMENTA:** 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 os exercícios de 2016/2017. 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, deve ser aplicada a menos onerosa, conforme o art. 112, inciso IV, do CTN. **PARCIAL PROCEDÊNCIA**. Decisão contrária ao julgamento singular, parecer da Assessoria Processual Tributária e manifestação do douto representante da Procuradoria Geral do Estado-PGE.

**PALAVRAS-CHAVE:** OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTAS FISCAIS NA EFD - DECISÃO PELA PARCIAL PROCEDÊNCIA - REDUÇÃO DO VALOR DO CRÉDITO RECLAMADO EM FACE DE ALTERAÇÃO DA PENALIDADE APLICADA PARA A 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 FISCAL PRÓPRIO, INCLUSIVE NA MODALIDADE ELETRÔNICA, DOCUMENTO FISCAL RELATIVO À OPERAÇÃO DE ENTRADAS DE MERCADORIAS. O CONTRIBUINTE DEIXOU DE ESCRITURAR EM SUA EFD 3448 NOTAS FISCAIS ELETRÔNICAS DE ENTRADA, CONFORME EXPLICITADO NAS INFORMAÇÕES COMPLEMENTARES EM ANEXO."

O agente fiscal aponta como dispositivos infringidos os artigos 276-A e 276-G, inciso I do Decreto nº 24.569/97; 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 como período da infração os meses de julho de 2016 a dezembro de 2017 e o valor da multa aplicada na cifra de R\$3.206.058,76.

Nas Informações Complementares (fl. 04), o agente fiscal informa, em síntese, que:

"O contribuinte ora autuado está cadastrado no Regime Normal de Recolhimento, desde 01/01/2016, enquadrado no CNAE 4712100 – COMÉRCIO VAREJISTA DE MERCADORIAS EM GERAL, COM PREDOMINÂNCIA DE PRODUTOS ALIMENTÍCIOS, na situação cadastral "ATIVO", com início de suas atividades em 25/07/2015.

Através dos dados da Pré-Auditoria obtidos do Laboratório Fiscal da Sefaz, verificamos indícios de notas fiscais eletrônicas destinadas ao contribuinte e não escrituradas/registradas na sua EFD-Fiscal. Nesse sentido, foi emitido o Termo de Intimação nº 2018.03367, com ciência via Aviso de Recebimento em 25/04/2018 solicitando a comprovação da escrituração na EFD-Fiscal de 3498 NFE's destinadas ao contribuinte.

O contribuinte não atendeu a esta solicitação. Foram excluídos do levantamento 50 notas fiscais eletrônicas emitidas no exercício 2015, período em que a empresa pertencia ao Regime de Recolhimento Microempresa.

Importante esclarecer que o contribuinte transmitiu as EFDs de 10 a 12/2017 em datas posteriores à ciência do Termo de Início de Fiscalização, conforme consultas em anexo.

Assim, constatamos a não escrituração nos registros de entrada da EFD de um total de 3448 notas fiscais, que estão relacionadas em planilha própria, cujo valor total de suas operações perfaz o montante de R\$32.060.587,65 (Trinta e dois milhões, sessenta mil, quinhentos e oitenta e sete reais e sessenta e cinco centavos)."

O contribuinte ingressou com defesa (fls. 49 a 51) onde requer a nulidade do auto de infração, pois alega que entregou à SEFAZ, durante o período fiscalizado (07/2016 a 12/2017) a EFD devidamente escriturada. Argui que houve falta de atenção do fiscal em observar que todos os SPED's estavam entregues com movimento em seus prazos e que de acordo com os procedimentos de críticas do sistema só passam se a EFD estiver regularmente preenchida com as informações das notas fiscais (fl.50).

O processo foi distribuído para julgamento em 1ª instância onde foi afastada a nulidade suscitada e proferida decisão de procedência, nos termos da ementa abaixo (fl.54):

**"Falta de escrituração de notas fiscais de entradas na Escrituração Fiscal Digital – EFD, no período de julho/2016 a dezembro/2016 e janeiro 2017 a dezembro/2017. Auto de Infração julgado PROCEDENTE.** Decisão amparada nos artigos 276-A, parágrafos 1º, 3º e 4º, 276-E, parágrafo único, e 276-G, inciso I,

874 e 877, todos do Decreto nº 24.569/1997. Aplicação da penalidade prevista no artigo 123, inciso III, alínea "g", da Lei nº 12.670/1996 (alterado pela Lei nº 16.258/2017). **Defesa tempestiva.**"

Inconformada com o julgamento singular, a empresa autuada interpõe Recurso Ordinário (fls. 61 a 63) com os mesmos argumentos apresentados na peça impugnatória. Isto é, requer a anulação do auto de infração sob o fundamento que houve a entrega dos arquivos magnéticos através do sistema SPED, que exige a EFD e esta foi entregue com a escrituração das notas fiscais de entrada e saída, lançadas corretamente.

Às fls. 69 a 72 dos autos consta o Parecer nº 323/2020, da lavra da Assessoria Processual Tributária, com manifestação pelo conhecimento do Recurso Ordinário, negar-lhe provimento, para confirmar a decisão de procedência da acusação fiscal, nos moldes da decisão singular.

Eis, em síntese, o relatório.

### **VOTO DO RELATOR**

Consta no auto de infração que a empresa foi autuada pela fiscalização estadual por deixar de registrar notas fiscais de entradas na Escrituração Fiscal Digital – EFD, no período julho de 2016 a dezembro de 2017.

Nas Informações Complementares (fl.04) consta que foram 3448 notas fiscais não declaradas na EFD, no total de R\$32.060.598,65 (trinta e dois milhões, sessenta mil, quinhentos e noventa e oito reais e sessenta e cinco centavos).

A recorrente alega que houve o cumprimento das entregas dos arquivos magnéticos através do SPED, que exige a EFD preenchida com as notas fiscais, fato não averiguado pela fiscalização.

Inicialmente, vale alertar que o agente fiscal fez juntada à fl. 41 dos autos de consulta de EFD relativa ao ano de 2017, providência feita em 17/05/2018, a qual mostra que até aquela data não havia lançamento de notas fiscais durante todos os meses do exercício. Em relação ao ano de 2016, juntamos à fl. 73 a mesma consulta citada, na qual se observa constar a entrega da EFD durante todos os meses do exercício, porém sem constar as notas fiscais reclamadas no auto de infração.

Como se observa, a recorrente registrou no SPED a EFD dos exercícios fiscalizados, mas não é essa a questão constante do auto de infração em lide, mas sim a falta de registro de nota fiscal de entrada na EFD. Pois bem, em consulta a EFD de 2016 (fl.73) bem como a de 2017 (fl.41) se observa que nelas não constam efetivamente o lançamento das notas fiscais base da autuação, tal como alega a recorrente.

Contudo, vale ressaltar que relativamente ao exercício de 2017 houve retificação do SPED, feita no ano de 2021, no sentido de escriturar as notas fiscais reclamadas no auto de infração. Porém, essa providência foi muito posterior à data da ciência no Termo de Início de Fiscalização que repousa à fl. 06, cuja ciência ocorreu em 26/01/2018, portanto, não há de se considerar que houve espontaneidade do contribuinte quanto ao lançamento das notas fiscais.

Nesse sentido, carece do devido fundamento dizer que o trabalho fiscal foi descuidado em não observar que as notas fiscais tinham sido escrituradas, tal como argumenta a recorrente, razão por que não há nulidade no lançamento.

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.

Como se observa, o contribuinte está obrigado a informar na EFD todas as operações de compras independentemente de como a operação será realizada, o que representa dizer que todas as notas fiscais pertinentes as operações realizadas devem ser escrituradas.

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. O julgador singular, por sua vez, ratificou a penalidade sugerida no auto de infração. O Parecer da Assessoria Processual Tributária, por seu turno, manifestou entendimento no mesmo sentido.

Por outro lado, 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.

É nosso entendimento que 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.

Desse modo, 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;

Em face do exposto, voto no sentido de **reformar** 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, com multa no valor total de R\$55.179,54, conforme apresentado no quadro demonstrativo do crédito, que segue abaixo.

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	MULTA = 2% x VAL. OPER. OBS.1	MULTA = LIMITE 1000 UFIRCEs	MULTA EFETIVA OBS. 2
07/16	780.346,18	15.606,92	3.694,20	3.694,20
08/16	1.999.486,05	39.989,72	3.694,20	3.694,20
09/16	2.273.344,57	45.466,89	3.694,20	3.694,20
10/16	2.418.976,29	48.379,53	3.694,20	3.694,20
11/16	2.667.339,89	53.346,79	3.694,20	3.694,20
12/16	1.342.985,91	26.859,72	3.694,20	3.694,20
<b>TOTAL</b>	<b>11.482.478,89</b>	<b>229.649,57</b>	<b>22.165,20</b>	<b>22.165,20</b>
-----	-----	-----	-----	-----
01/17	3.268.926,01	65.378,52	3.944,20	3.944,20
02/17	1.301.927,39	26.038,54	3.944,20	3.944,20
03/17	3.258.100,41	65.162,00	3.944,20	3.944,20
04/17	2.039.558,27	40.791,16	3.944,20	3.944,20
05/17	4.024.383,81	80.487,67	3.944,20	3.944,20
06/17	72.860,27	1.457,20	3.944,20	1.457,20
07/17	0,00	0,00	0,00	0,00
08/17	0,00	0,00	0,00	0,00
09/17	177,28	3,54	3.944,20	3,54
10/17	1.941.065,94	38.821,32	3.944,20	3.944,20
11/17	2.278.376,17	45.567,52	3.944,20	3.944,20
12/17	2.392.733,21	47.854,66	3.944,20	3.944,20
<b>TOTAL</b>	<b>20.578.108,76</b>	<b>411.562,13</b>		<b>33.014,34</b>
<b>TOTAL GERAL</b>				<b>55.179,54</b>

**OBS.1** Nessa coluna constam os valores correspondentes a 2% do valor da operação, que deve ser comparado ao valor correspondente a 1000 UFIRCEs do exercício fiscalizado para definição da multa a ser aplicada.

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

**UFIRCE 2016** = R\$3,6942

**UFIRCE 2017** = R\$3,9442

**DECISÃO:**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos, em que é recorrente **COMERCIAL JONOCA EIRELI ME** 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 maioria de votos, dar parcial provimento ao recurso para modificar a decisão de procedência exarada no julgamento singular e julgar **PARCIAL PROCEDENTE** a acusação fiscal, conforme voto do conselheiro relator, que aplicou a penalidade inserta no art.123, inciso VIII, alínea "L" da Lei 12.670/96, limitado a 1.000 UFIRCES por período. Foram votos contrários a decisão, as conselheiras Antônia Helena Teixeira Gomes e Mônica Maria Castelo, que votaram pela Procedência da acusação fiscal, com aplicação da penalidade do art. 123, inciso III, alínea "g" da lei 12.670/96, nos termos do Parecer da Célula de Assessoria Processual Tributária e manifestação oral do representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

**SALA DAS SESSÕES DA 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos \_\_\_\_ de outubro de 2021.**

MANOEL MARCELO      Assinado de forma digital por  
AUGUSTO MARQUES      MANOEL MARCELO AUGUSTO  
NETO:22171703334      MARQUES NETO:22171703334  
Dados: 2021.10.15 18:44:22 -03'00'

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

MATTEUS VIANA      Assinado de forma digital por  
NETO:15409643372      MATTEUS VIANA NETO:15409643372  
Dados: 2021.10.27 11:02:40 -03'00'

Matteus Viana Neto  
**Procurador do Estado do Ceará**

JOSE WILAME FALCAO      Assinado de forma digital por JOSE WILAME  
DE SOUZA:07291892368      FALCAO DE SOUZA:07291892368  
Dados: 2021.10.14 07:35:51 -03'00'

José Wilame Falcão de Souza  
**Conselheiro relator**