

**Contencioso Administrativo Tributário  
Conselho de Recursos Tributários  
1ª Câmara de Julgamento**

Resolução Nº 226 /2017  
Sessão: 57ª Sessão Ordinária de 22 de setembro de 2017  
Processo Nº 1/3312/2014  
Auto de Infração Nº: 1/201407400  
Recorrente: ASAF COMÉRCIO E IMPORTAÇÃO EIRELI  
Recorrido: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA  
Conselheiro Relator: Leilson Oliveira Cunha

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

1. CONTRIBUINTE NÃO ESCRITUROU NA ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL – EFD NOTAS FISCAIS DE ENTRADAS EM OPERAÇÕES DE AQUISIÇÕES DE MERCADORIAS SUJEITAS À TRIBUTAÇÃO NORMAL. 2. PRELIMINAR DE NULIDADE POR CERCEAMENTO DE DIREITO DE DEFESA E PEDIDO DE PERÍCIA AFASTADOS. 3. RECURSO CONHECIDO E NÃO PROVIDO. 4. DISPOSITIVOS INFRINGIDOS ARTS. 276-A, §1º, 3º, 276-G, I DO DEC. Nº 24.569/97 5. PENALIDADE FIXADA NOS TERMOS DO ART. 123, III, “G” DA LEI 12.670/96. 6. **AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE CONFORME VOTO DO RELATOR, DECISÃO SINGULAR E PARECER DA ASSESSORIA PROCESSUAL TRIBUTÁRIA ADOTADO PELO REPRESENTANTE DA PROCURADORIA GERAL DO ESTADO.**

**PALAVRA CHAVE: ICMS. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE OPERAÇÕES DE ENTRADA. ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL. EFD. MERCADORIAS COM TRIBUTAÇÃO NORMAL. AUTO DE INFRAÇÃO. PROCEDENTE.**

**RELATÓRIO**

A acusação fiscal tem o seguinte relato:

DEIXAR DE ESCRITURAR, NO LIVRO PRÓPRIO PARA REGISTRO DE ENTRADAS, DOCUMENTO FISCAL RELATIVO À OPERAÇÃO OU PRESTAÇÃO TAMBÉM NÃO LANÇADA NA CONTABILIDADE DO INFRATOR. A EMPRESA DEIXOU DE REGISTRAR NA ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL EFD, NOTAS FISCAIS-NFE DE ENTRADAS EM OPERAÇÕES INTERNAS E INTERESTADUAIS, NOS EXERCÍCIOS DE 2012 E 2013, NO MONTANTE DE R\$ 1.263,615,70 E ICMS R\$ 112.955,43.



Autuação com imposição de Multa no valor de R\$ 112.955,43 (cento e doze mil novecentos e cinquenta e cinco reais e quarenta e três centavos). Dispositivo infringido: art. 269 do Dec. 24.569/97 e penalidade disciplinada no art. 123, III, "G" da Lei 12.670/96. Período da Infração: 2012 e 2013.

O contribuinte autuado é pessoa jurídica de direito privado, constituída sob forma de EIRELI - Empresa Individual de Responsabilidade Limitada, inscrito no CNPJ sob o nº 09.243.141/0001-00 e no CGF sob o nº 06.358.104-3, tendo como CNAE Principal 4752100 - Comércio Varejista Especializado de Equipamentos de Telefonia e Comunicação e CNAE Secundário 4753900 - Comércio Varejista Especializado de Eletrodomésticos e Equipamentos de Áudio e Vídeo.

Nas informações complementares os auditores fiscais consignam que em consultas aos sistemas informatizados da SEFAZ foram detectadas operações internas e interestaduais de entradas de mercadorias, através de documentos fiscais modelos NFE, que não se encontram registrados na Escrituração Fiscal Digital - EFD (CD em anexo) do contribuinte nos anos de 2012 e 2013, no valor de R\$ 1.263.615,70 (um milhão duzentos e sessenta e três mil, seiscentos e quinze reais e setenta centavos), operações normalmente tributadas, cujo ICMS destacado perfaz o valor de R\$112.955,43 (cento e doze mil, novecentos e cinquenta e cinco reais e quarenta e três centavos).

O contribuinte interpõe tempestiva impugnação em que resumidamente consigna:

- a) Preliminar de nulidade por cerceamento ao direito de defesa e do contraditório. Diferente do que se possa pensar o direito ao contraditório não deve ser exercido somente no âmbito do procedimento contencioso, mas também quando de qualquer procedimento administrativo que possa resultar em imposição de deveres, encargos ou sanções;
- b) A princípio, para que se possa exercer uma defesa consistente é necessário que haja uma clara identificação das infrações cometidas pelo contribuinte. Acusa o contribuinte por suposta falta de escrituração em livro próprio, no entanto o faz de forma estritamente genérica, sem sequer fornecer informações suficientes à autuada para que possa embasar de uma forma concisa sua defesa, inexistindo qualquer comprovação documental do que fora narrado pelo nobre agente fiscal.
- c) Não ocorrência da infração imputada à autuada, tendo em vista que em nenhum instante a impugnante causou lesão ao fisco estadual;
- d) O princípio da verdade material é axioma que deve orientar qualquer ação fiscalizatória e que diferentemente do que acusa o ilustre autuante, em nenhum instante a impugnante deixou escriturar os documentos fiscais em livros próprios, notadamente em face da lisura e transparência de suas informações contábeis;
- e) Restará sobejamente demonstrado que a conclusão a que chegou o ilustre agente fiscal, acerca da existência de infração, não corresponde à realidade fática. Assim, se o digno agente fiscal não tivesse agido por presunção, jamais teria sobrevivido autuação alguma, porquanto o contribuinte procedera com o tratamento tributário correto;
- f) Que as mercadorias não condizem com os tipos de produtos comercializados

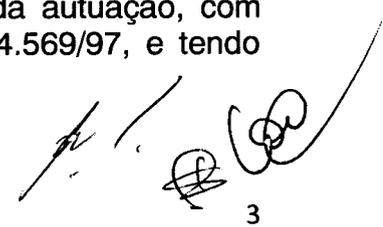


pela empresa, razão pela qual em hipótese alguma a autuada poderia estar sendo acusada de deixar de escriturar documentos fiscais, sendo certo que jamais fora dada entrada destas mercadorias em seu estabelecimento;

- g) Que deve o Fisco Estadual proceder a uma fiscalização na empresa emitente das notas fiscais tidas como omissas, a fim de se chegar a verdade dos fatos em consonância com o princípio da busca da verdade material;
- h) A presente infração decorre exclusivamente de presunção do agente fiscal decorrente de flagrante falta de provas que sequer foram produzidas pelo agente fiscal;
- i) Inexistência de descumprimento das obrigações tributária de natureza acessória, razão de que a empresa não efetuou parte das operações descritas nos documentos fiscais, não tendo realizado todos os pedidos nas notas fiscais relacionadas pela Fiscalização e, conseqüentemente, não recebeu todos os citados produtos em seu estabelecimento;
- j) A empresa nunca tivera relação comercial com os emitentes dos citados documentos fiscais, bem como desconhece esses supostos fornecedores;
- k) Que diante da constatação de que não houve falta de recolhimento de imposto, não há que ser aplicada a penalidade de multa;
- l) Requer perícia para que seja respondida a questão crucial: a empresa realmente descumpriu a legislação do ICMS no estado do Ceará?;
- m) Ao final, requer: 1) a nulidade do auto de infração por ofensa ao princípio da Ampla Defesa e do Contraditório; 2) que seja o auto julgado improcedente e 3) alternativamente, a aplicação da penalidade mais benéfica devendo incidir a prevista no art. 123, VIII, "d", ou a multa prevista no § único do art. 126, ambos da Lei nº 12.670/96 e caso de não convencimento da veracidade dos motivos expendidos, roga-se pela realização de diligência e exame pericial.

Em decisão singular, a autoridade julgadora de 1ª instância decide pela procedência do feito fiscal, afastando as alegações preliminares segundo de que a acusação fiscal foi genérica e não permitiu o exercício eficaz do seu direito de defesa, aduzindo que em verdade a autuada não teve dúvida alguma sobre a acusação que lhe foi imputada no presente auto de infração, tanto que em sua tese de defesa alegou a inexistência da infração sob o argumento de que não teria adquirido parte das mercadorias acobertadas pelas notas fiscais tidas como não escrituradas. Continua afirmando que, no que tange a prova da acusação fiscal, entendeu que os relatórios produzidos pelos sistemas informatizados da SEFAZ, que permitem verificar se as notas fiscais eletrônicas estão ou não escrituradas na EFD, são suficientes para comprovar a falta de escrituração de notas fiscais no livro Registro de Entradas e, ademais, declara que se parte das mercadorias acobertadas pelas notas fiscais não escrituradas na EFD não foi adquirida pela autuada, como alega em sua impugnação, caberia a ela comprovar os fatos alegados, especificando ao menos os fornecedores e as respectivas notas fiscais que não representaram suas aquisições, não tomando nenhuma providência neste sentido se limitando a pedir a realização de um exame pericial para averiguar a procedência de suas informações.

Nesse passo, afasta o pedido de exame pericial com esteio de que não se permite ao julgador acolher pedido genérico de perícia sem apresentação de quesitos e de provas que lhe justifiquem. No mérito, decide pela procedência da autuação, com Infringência aos arts. 269, 276-A, §1º, 3º, 276-G, I do Dec. nº 24.569/97, e tendo



como correta a multa aplicada (art. 123, III, "g") no auto de infração por ser a penalidade específica para o ilícito denunciado.

O contribuinte interpõe tempestivo Recurso Ordinário em que consigna os mesmos argumentos e fundamentos da peça de impugnação.

A Assessoria Processual Tributária se manifesta pela procedência não acolhendo as alegações de cerceamento de direito de ampla defesa e do contraditório tendo em vista que as provas acostadas aos autos permitiram ao contribuinte verificar a escrituração ou não das mesmas, bem como contestar a veracidade das operações, posto que é possível consultar as notas através de seu número de identificação da Chave de Acesso. Ademais, continua o parecerista, que refletindo sobre prova negativa, traz o brocardo jurídico o qual *É princípio comezinho de direito probatório que não se exige prova de fatos negativos*, e nesse sentido sendo as informações obtidas através dos sistemas corporativos da SEFAZ através do cruzamento de dados da Escrituração Fiscal Digital do Contribuinte e das notas fiscais eletrônicas emitidas para o mesmo, restou possível identificar a omissão. De mais a mais, continua aduzindo que sendo o contribuinte detentor do arquivo de escrituração fiscal digital, seria bem mais fácil para ele fazer prova da escrituração de tais documentos, bastando para isso, apresentar o registro das mesmas.

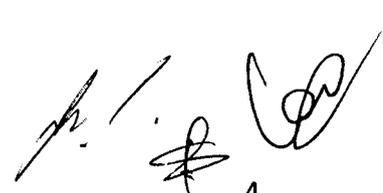
No mérito, afasta a argumentação de não realização das operações de aquisição e de que não comercializa os produtos das notas fiscais escrituradas afirmando que não houve por parte da recorrente maiores esforços na demonstração de não realização das sobreditas aquisições e, ademais, os produtos descritos em tais operações se configuram equipamentos e produtos de informática compatíveis com a atividade econômica da empresa autuada. Atina que o procedimento adotado pelo agente do fisco encontra-se amparado pela legislação estadual, tendo o mesmo adotado um método simples de conciliação de informações através do Laboratório Fiscal, onde é possível cruzar informações entre a Escrituração Fiscal Digital e os dados do Portal da Nota Fiscal Eletrônica, chegando a conclusão de que o contribuinte deixou de escriturar, na forma digital, suas operações de entradas tributadas.

Quanto à solicitação de análise pericial, opina pelo indeferimento do pedido de perícia, destacando o disposto no § 1º do artigo 93, da Lei 15.614/14, que além da fundamentação, a solicitação deveria indicar os quesitos necessários à elucidação dos fatos, além de contraprovas, quando for o caso.

Ressalta ainda o parecerista que, com o advento da Lei 16.258/17 ocorreu alteração no art. 123, III, "G" modificando a penalidade de uma vez o valor do imposto para sanção de 10% (dez por cento) do valor da operação, todavia, no caso que se cuida após a aplicação da multa alterada pela nova lei chega-se ao valor de R\$ 126.361,57, valor este maior que o lançado na inicial (R\$ 112.955,43), devendo-se, assim, manter-se a multa originariamente fixada no lançamento de ofício.

O Parecer queda-se acolhido pelo representante da Procuradoria Geral do Estado.

Em apertada síntese, é o que se relata.



## VOTO DO RELATOR

Conforme se depreende da acusação fiscal, a presente autuação resultou de conduta ilícita do contribuinte razão de não escrituração de notas fiscais de entrada em sua Escrita Fiscal Digital (EFD), infração esta evidenciada pelo cruzamento de dados/informações obtidos em sistemas fazendários de controle fiscal.

Antes de se entrar no mérito da questão, convém trazer considerações acerca de preliminares de nulidade trazidas pela parte atuada de que a acusação fiscal foi genérica, não consubstanciada em provas de sorte a não permitir o exercício eficaz do seu direito de defesa e de contraditório.

Nesse tocante, entendemos não merecer prosperar tais argumentos tendo em vista que as provas acostadas aos autos permitiram ao contribuinte verificar a escrituração ou não das mesmas, bem como contestar a veracidade das citadas operações, restando observado, pois, os ditames fixados no art. 33, XI do Dec. 25.468/97. Por outro vértice, o método de fiscalização adotado pelas autoridades fiscais repousa em auctorização legal imposta nos termos dos arts. 815, § 2º e 818 do RICMS (Dec. 24.569/97). Assim considerado, as informações obtidas através dos sistemas corporativos da Secretaria da Fazenda do Ceará, mediante cruzamento de dados da Escrituração Fiscal Digital (EFD) do Contribuinte e das notas fiscais eletrônicas emitidas para o mesmo se amolda em permissivo legal de procedimento executório a disposição do auditor fiscal no exercício de seu labor fiscal. Dga-se, *en passant*, que decorrência do avanço tecnológico em todas as áreas do conhecimento humano, tal procedimento de auditoria fiscal eletrônica se formata atuação cogente que não importa mais em retrocesso de verificação de antanho tão somente em livros e documentos fiscais físicos, vale dizer é método eficiente e de eficácia comprovada de averiguação fiscal que se afirma doravante às administrações tributárias.

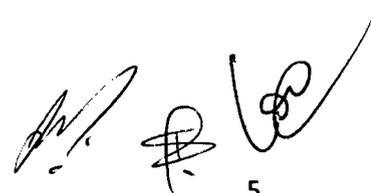
Adentrando-se o mérito da questão em lide, vejamos, pois, o que nos informa os dispositivos normativos quanto ao aspecto de escrituração dos fatos jurídicos tributários resultantes de suas operações, vale dizer os comandos, em especial para o caso que se cuida, pertinentes aos lançamentos na EFD.

O art. 276-A do Dec. 24569/97 assim dispõe:

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. (grifei)

§ 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. (Grifei)

Art. 276-G. A escrituração prevista nesta Seção substitui a escrituração e impressão dos seguintes livros:

I - Registro de Entradas; (grifei)  
(...)

Discussões se sucederam no âmbito do Contencioso Administrativo Tributário (CONAT) do Estado do Ceará, de a EFD se tratar ou não de livro fiscal. Em suma, duas correntes se alojaram nas decisões de primeira e segunda instâncias, conquanto uma ter presente que de fato a EFD se afigurava um livro fiscal na modalidade eletrônica em que substituía todos os demais livros físicos. Todavia, outra corrente aduzia em suas razões de que juridicamente e de fato a EFD se configurava declaração eletrônica das operações praticadas pelo contribuinte, não havendo mais que se falar em livros fiscais dado que substituídos por aquela escrituração eletrônica. Tais hesitações, nos parece superadas, consequência das alterações trazidas pela Lei 16.258/2017 na redação das sanções postas no art. 123, III, "g" e V, "b" ao dispor expressamente sobre livros fiscais eletrônicos, o que à evidência, atrai interpretação com alcance de sentido de que efetivamente a EFD se perfectibiliza um conjunto de livros fiscais de forma eletrônica.

Com efeito, não escriturar documentos fiscais na EFD/Entrada se subsume juridicamente em não escrituração de livro fiscal, e, para o caso *sub examine*, Livro Fiscal de Entrada.

Sem embargo, assiste razão à autoridade fiscal ao tipificar a conduta ilícita praticada ao disposto no art. 123, III, "g" da Lei 12.670/97, conquanto as operações, objeto de autuação, se submeterem ao regime normal de tributação fixando-se a multa de uma vez o valor do imposto incidente na operação. Importa ressaltar que, alterações trazidas pela Lei 16.258/97, dando nova redação ao citado dispositivo normativo, prescreveu nova sanção à infração aplicando-se lhe nova monta de 10% (dez por cento) sobre o valor da operação. Vejamos.

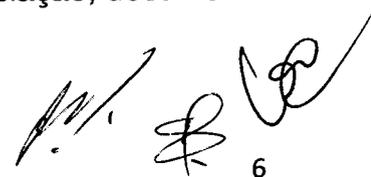
Art. 123. As infrações à legislação do ICMS sujeitam o infrator às seguintes penalidades, sem prejuízo do pagamento do imposto, quando for o caso:

(...)

III - relativamente à documentação e à escrituração:

(...)

g) deixar de escriturar no livro fiscal próprio para registro de entradas, inclusive em sua modalidade eletrônica, conforme dispuser a legislação, documento



fiscal relativo a operação ou prestação: multa equivalente a 10% (dez por cento) do valor da operação ou prestação; (grifei)

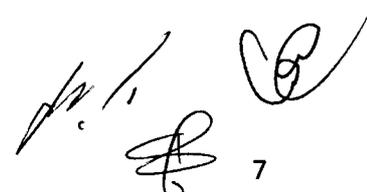
Decorrente de novo gravame imposto à conduta ilícita tipificada e tratando-se de processo administrativo tributário pendente de julgamento, é mister se aferir a dimensão econômica da multa nos moldes da nova redação contraposta à multa originariamente determinada na autuação. Isso, para que seja observado o preceituado no art. 106, II, "c" do Código Tributário Nacional (CTN). Nesse ínterim, observa-se, assim, que no caso presente após a aplicação da multa fixada pela nova lei chega-se ao valor de R\$ 126.361,57 (cento e vinte e seis mil, trezentos e sessenta e um reais e cinquenta e sete centavos) quantia esta maior que o lançado originariamente de R\$ 112.955,43 (cento e doze mil, novecentos e cinquenta e cinco reais e quarenta e três centavos) à época de uma vez o valor do imposto, restando, pois, indubitavelmente a manutenção da multa originariamente fixada no lançamento de ofício ao autuado, dado que a alteração trazida pela nova norma impõe, no presente feito fiscal, gravame maior ao sujeito passivo devendo-se, de conseguinte, manter-se a aplicação da redação legal vigente à época da ocorrência do ilícito tributário.

Por último, relacionado ao pedido de perícia o afastamento nos termos do disposto no § 1º do artigo 93 c/c o art. 97, da Lei 15.614/14, dado que a solicitação deveria indicar os quesitos necessários à elucidação dos fatos, além de concretas contraprovas de escrituração. De mais a mais, além de formulada de forma genérica tenho que os fatos evidenciados na autuação se entremostam incontroversos e suficientes ao convencimento da materialidade da infração.

Posto isso, conheço do recurso ordinário para lhe negar provimento confirmando a decisão proferida na instância singular pela **PROCEDÊNCIA** do presente auto de infração nos termos desse voto.

CRÉDITO TRIBUTÁRIO  
MULTA: R\$ 112.955,43

**É como voto.**



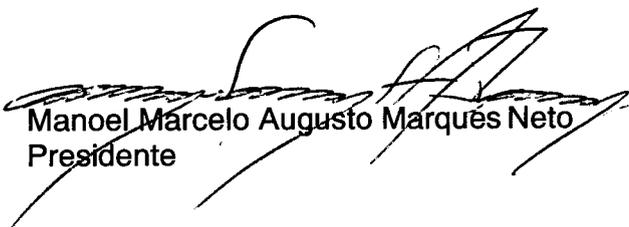
Handwritten signatures and initials at the bottom right of the page, including a large signature and a smaller one, with the number 7 below them.

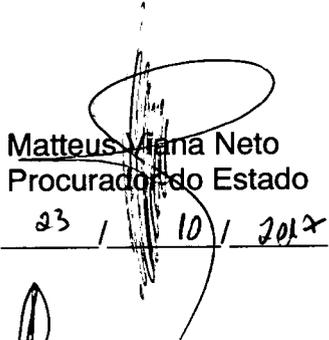
## DECISÃO

Vistos, discutidos e examinados os presentes autos, em que é recorrente: ASAF COMÉRCIO E IMPORTAÇÃO EIRELI e recorrido: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA.

A 1ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, após conhecer do recurso ordinário interposto, resolve preliminarmente: 1. em relação à arguição de nulidade em razão de cerceamento do direito de defesa por ausência de provas: Preliminar afastada, por unanimidade de votos, com base no disposto no art. 33, XI do Decreto nº 25.468/99; 2. pedido de conversão do julgamento em realização de perícia: afastado, por decisão unânime, com fundamento no art. 97 da Lei nº 15.614/14. No mérito, resolvem os membros da 1ª Câmara de Julgamento, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso interposto, para confirmar a PROCEDÊNCIA da acusação fiscal, conforme decisão proferida pela 1ª Instância, com aplicação da penalidade prevista no art. 123, III, "g" da Lei nº 12.670/96, nos termos do voto do Conselheiro Relator, contrariamente ao parecer da Assessoria Processual Tributária, mas em conformidade com a manifestação oral do representante da douta Procuradoria Geral do Estado, em Sessão. Ausente, por motivo justificado, o Conselheiro José Gonçalves Feitosa.

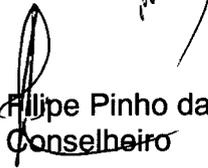
SALA DA SESSOES DA 1ª CAMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTARIOS, em Fortaleza, aos 23 de outubro de 2017.

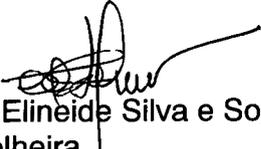
  
Manoel Marcelo Augusto Marquês Neto  
Presidente

  
Mateus Viana Neto  
Procurador do Estado

23 / 10 / 2017

  
Valter Barbosa Lima  
Conselheiro

  
Filipe Pinho da Costa Leitão  
Conselheiro

  
Maria Elineide Silva e Sousa  
Conselheira

  
José Gonçalves Feitosa  
Conselheiro

  
Leilson Oliveira Cunha  
Conselheiro

  
Josémi Loureiro Moreira de Oliveira  
Conselheiro