



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

RESOLUÇÃO Nº 233 /2018

57ª SESSÃO ORDINÁRIA de 08.10.2018

PROCEISSO Nº 1/2916/2016

AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/201515263-8

RECORRENTE: CARVALHO E FURTADO COM. E SERV. DE MÓVEIS LTDA.

RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

RELATOR: VALTER BARBALHO LIMA.

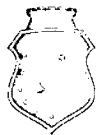
EMENTA: ICMS. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTAS FISCAIS NO LIVRO REGISTRO DE ENTRADAS. Indicada infringência ao art. 269 do Dec. nº 24.569/97. Penalidade sugerida: alínea "g" do inciso III art. 123 da Lei nº 12.670/96. 1. Autuação julgada procedente em 1ª instância. 2. Recurso ordinário conhecido e não provido. 3. Afastadas as nulidades arguidas. 4. Imputação julgada procedente, em desacordo com parecer da Assessoria Processual Tributária, que se manifestou pela parcial procedência, ao entendimento que caracteriza a infração omissão de informações em arquivos eletrônicos, a guisa de dúvida na constituição do fato infracional, mas de acordo com a manifestação oral proferida em sessão, pelo representante da Procuradoria Geral do Estado. Decisão unânime.

PALAVRAS-CHAVE: OPERAÇÕES DE ENTDRADAS. FALTA DE APOSIÇÃO DO SELO FICAL DE TRÂNSITO. PROCEDENTE.

RELATÓRIO

Indica o relato do auto de infração o cometimento da irregularidade falta de escrituração de notas fiscais eletrônicas relativas a operações interestaduais de entradas, promovidas no período de junho a dezembro de 2011, cujo ICMS a elas relativa importa em R\$ 4.806,19, valor da pretensão, exigida a título de multa, posto que sugerida a aplicação da penalidade prevista na alínea "m" do inciso III art. 123 da Lei nº 12.670/96, que comina sanção equivalente a uma vez o imposto.

Há declaração de inexistência de documentos e livros fiscais, juntou à peça de lançamento os documentos formais relativos ao procedimento empreendido, relação dos documentos sob a condição supra, assim como cópias dos DANFES a elas correspondentes, adido de espelhos de pesquisas promovidas no site DIEF desta



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

Secretaria, dentre outros instrumentos e de mídia CD resultante da exação.

Na impugnação, argui nulidade do feito por falta de comprovação do ilícito apontado, sob o fulcro de insegurança quanto à efetiva ocorrência das operações e real ingresso das mercadorias, bem com fragilidade dos elementos de provas, dada carência de apresentação do livro registro de entradas, sem o qual é impossível a materialidade do ilícito, além de obscuridade na dosimetria da penalidade aplicada, robustecido pelo fato de ter sido apenas pela falta de entrega do SPED. Alega ausência de subsunção do arquétipo legal da sanção e a situação fática, colaciona decisões de nulidade referentes a hipóteses que versam sobre Dief e que suposta infração decorre exclusivamente de ato obscuro do agente fiscal, logo, sujeito à observância do artigo 53 do Decreto nº 25.468/99.

Pugna pela minoração da pena aplicada, com base no que dispõe o artigo 126 e parágrafo único da Lei nº 12.670/9 e, ao final, requerer a nulidade do auto de infração ou redução da multa a 1%, nos termos do dispositivo em comento.

O julgador singular afastou as nulidades arguidas, ao entendimento que além da omissão das operações e prestações do período declarou não existir documentos e livros e ser irrelevante o regime de tributação a que se sujeitam, por se tratar de exigência de multa isolada, por isso não há que falar em **bis in idem** em dita matéria, nem possibilidade de desconsiderar qualquer infração sob o pretexto que absorvida por outra, termos em que decide pela procedência da autuação.

No recurso ordinário protesta contra a possibilidade de utilização dos dados do laboratório fiscal como única ferramenta de embasamento da lavratura de auto de infração, notadamente sem a colação das notas fiscais atestando a ocorrência do fato, oportunidade que colaciona ementa de diversos julgados deste Conat em hipóteses assemelhadas, razões nas quais se funda para requerer, objetivamente, a improcedência da autuação.

A Assessoria Processual Tributária cuidou, essencialmente, de expor a interpretação que extraiu da situação fática ao cotejo das normas de regência, notadamente com esteio nas disposições de vários dispositivos do CTN, com ênfase na alegação de dúvida na constituição do fato infracional, conduta que, ao final, culminou na concepção que os fatos identificados não se amoldam à tipicidade infracional indicado pelo autuante, senão a que conceitua a hipótese omissão de informações em arquivos eletrônicos, termos em que opina pelo conhecimento do recurso ordinário, dar-lhe provimento em parte, para decidir pela parcial procedência da autuação, em face da redução do crédito lançado, decorrente da alteração na dosimetria e no limitador da



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

pena trazida ao ordenamento jurídico por legislação superveniente, parecer adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

É relato.

VOTO DO RELATOR

As obrigações tributárias são principal e acessória segundo a dicção do artigo 113 do CTN, assim conceituadas em face da natureza, especificidade, extensão e efeitos que encerram, cuja imputação de que se cuida cinge-se ao bojo da segunda espécie, dado que caracteriza por prestação positiva, decorrente do dever de escriturar os documentos fiscais relativos a operações ou prestações de entradas.

No plano das preliminares as arguições giraram essencialmente em torno de suposta fragilidade dos elementos de prova, com destaque para a menção que o feito se fundou em informações extraídas dos sistemas corporativos informatizados da SEFAZ, por isso, desprovidas de substância para tais fins, notadamente se não acompanhadas de provas materiais, a exemplo dos livros.

De logo, impende consignar que vivenciamos uma era, por assim dizer, em que praticamente tudo se conforma a meios e mecanismos digitais, avanço tecnológico do qual não ficou a margem as atividade empresariais e, por consequência lógica, as ações e forma por meio das quais cumprem as obrigações tributárias, em especial as de natureza acessória, aspectos que contemplam igualmente ao sujeito ativo, ou seja, exigiu dos entes tributantes a necessária adequação aos mesmos sistemas e formas de receptividade das condutas voltadas a essas finalidades, razões, por exemplo, que dispensa o exame físico de livros e documentos fiscais em meio material.

Exemplo patente dessa assertiva se vê presente na implementação da Nota Fiscal Eletrônica – FN-e, que se seguiu da escrituração nos mesmos moldes, eventos que culminaram na melhoria sistematizada dos instrumentos destinados à recepção das informações oriundas dos atos negociais realizados pelos sujeitos, por conseguinte, revestem-se de fontes seguras e confiáveis, até que haja prova em contrário, mesmo sem a presença de elementos materiais de prova, especialmente porque produzidos e encaminhados sob a forma puramente virtual, portanto, não se vislumbra cenário que permita cogitar admissíveis os argumentos recursais trazidos a título de preliminares.

Posto isto e dado que a questão de fundo é incontroversa, visto que decorrente de situação concreta e objetiva, visto que de escopo estritamente material, que se sequer



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

foi objeto de contestação pela recorrente, logo, de caracterização incontestável, sobretudo porque a única presunção **juris tantum** admissível é a comprovada satisfação da exigência, condição não materializada no caso concreto, isso é fático, hipótese que encerra a discussão nessa vertente.

Delineados esses aspectos, resta analisar a questão relativa à penalidade aplicável ao caso concreto, em face da manifestação plasmada no parecer da Assessoria Tributária, que se inclinou pela mitigação da penalidade sugerida pelo autuante, ao entendimento que caracteriza a tipicidade infracional omissão de informações em arquivos eletrônicos, pelas razões se passa a examinar.

Os fundamentos basilares da manifestação da unidade de trabalho supra margeia o artigo 115 do CTN, que conceitua o fato gerador da obrigação acessória, para dar suporte ao entendimento que, falta de na Escrituração Fiscal Digital – EFD se insere no bojo do gênero omissão em arquivo eletrônico, à dicção do artigo 276-G do Decreto nº 24.569/97 (RICMS/CE), que dispõe sobre os instrumentos que a referida modalidade substitui e cuja conduta impõe aplicar a penalidade cabível, à luz do que dispõe o 276-H do mesmo diploma normativo.

Todavia, o cerne da cognição extraída está assim plasmado. Vejamos:

Calha evidenciar que o CTN traz no Capítulo V com deve ser a interpretação e a integração da legislação tributária (art. 107) e descrevendo nora específica para a questão de dúvida quanto a definição de infração e cominação de penalidade, ou seja, interpretação benéfica ao contribuinte (art. 112).

Ao caso cabe trazer o disposto m art. 112 do CTN, que na aplicação da lei tributária que define infração, ou lhe comine penalidade, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado em caso de dúvida quanto situações descritas nos incisos do artigo.

Insta esclarecer que a dúvida cita no artigo encontra-se na constituição do fato infracional praticado pelo contribuinte, isto é, nos meios de prova que compõem o enunciado factual da acusação fiscal ou processo de subsunção do fato à norma, no qual se impõe em dúvida o enquadramento legal produzido pelo autuante.

Portanto, ponderados esses elementos, verifica-se que dos fatos existe dúvida se o fato ocorrido se submete a qual penalidade (art. 123 III “g” ou art. 123 VIII “l” da Lei nº 12.670/96, com a nova redação da Lei nº 16.258/2017, uma vez que a escrituração do NFe no livro Registro de Entradas deve ser informada ao Fisco em arquivo eletrônico, ...

Pg. -4



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

Posto isto, impede declinar algumas ponderações acerca do tema, obviamente, sem qualquer pretensão de exauri-lo ou que encerre verdade insofismável, entretanto imprescindíveis, dado que fundamentais à formulação do convencimento que nos levam a dissentir do entendimento manifestado nos excertos supracolacionados.

Em primeiro plano, para os feitos de mera inserção da hipótese fática ao contexto normativo que a contempla, impende consignar que a conduta identificada é falta escrituração de nota fiscal de entrada na EFD, obrigação cuja forma ou meio por intermédio da qual é realizada não há de ter o condão de desnaturar em essência e natureza o conceito normativo da exigência expressa em norma posta, na hipótese em que os demais aspectos normativos que lhe dão forma e conteúdo, consubstanciem essa premissa em todos os seus termos.

De anotar que, dentre o rol das obrigações tributárias acessórias impostas aos sujeitos passivos, âmbito da legislação tributária estadual cearense, a falta de escrituração de documentos fiscais de entradas sempre se fez presente, logo, é preexistente a qualquer meio hodierno de produzi-la e apresentá-la ao Fisco, cuja alteração ocorrida em 2017 se prestou apenas a inserir novos aspectos, dos quais se vai falar em tempo oportuno.

Ad argumentando, não se pode negar que a dinâmica que vivemos impôs a obrigação de se evoluir e, conseqüentemente, incorporar os inevitáveis avanços tecnológicos, marcado essencialmente pela aplicação de métodos digitais na produção e formatação de informações e dados em geral e não poderia ser diferente no que tange à geração e transmissão de informações econômico-fiscais ao Fisco, notadamente a partir da implementação da Nota Fiscal Eletrônica - NF-e, hipótese que resultou na necessidade de adaptar a escrituração aos mesmos padrões, por motivos óbvios.

O que se quer consignar é que, de fato, vivemos em tempo de realidade virtual e não é outra a dicção do artigo 276-G do ICMS/CE, cuja sessão que compõe adotou e tornou obrigatória a Escrituração Fiscal Digital - EFD, disso não se tem dúvida, entretanto, o que se vislumbra ter ocorrido, a rigor, foi tão a somente alteração na metodologia de realizar os registros fiscais, à medida que deixou de se operar da forma convencional, ou seja, em meio físico (livros em papel), para ser realizada em ambiente eletrônico, assim como a transmissão do conteúdo dela resultante, a que se obrigam os sujeitos passivos, em especial porque, seque a nomenclatura, visto que continua sendo escrituração, nos instrumentos normativos de disciplinares da espécie.

É bem verdade que atravessamos um período que, de fato, havia dúvida em torno de qual penalidade incidiria sobre a hipótese fática, que compreende o lapso



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

temporal transcorrido entre a implantação da EFD e a edição da Lei nº 16.258/2017. Entrementes, o aspecto relevante é que o instrumento legal supra não só manteve a já existente apenação relativa à conduta infracional reportada no auto de infração, como alargou seu alcance. Vejamos:

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; (dn).

Nesse diapasão, urge consignar que a EFD, por natureza e essência caracterizar um arquivo eletrônico, isso é fato, e não se discute que a falta de escrituração de documentos fiscais não se amolda aos contornos das espécies inclusas na tipicidade infracional omissão de informações em arquivo eletrônico, entrementes, o fato imponível é que a legislação sancionadora da espécie determinou que a irregularidade em alusão deve ser apenada a título de falta de escrituração propriamente, à medida que manteve a tipificação preexistente e acrescentou a expressão na sua modalidade eletrônica, logo, fixou peremptória e irrefutavelmente a sanção aplicável tipo, em especial pela peculiaridade em alusão, sem qual até se poderia subentender que alcaçaria apenas os casos em que o dever fosse cumprido em ambiente não eletrônico.

Nesse diapasão, vê-se que, em última análise, a manutenção da penalidade nos termos do dispositivo normativo supracolacionado, resultou em estabelecer uma exceção à regra geral de regência da EFD, que sem dúvida é um arquivo eletrônico.

Por conseguinte, após o advento da Lei nº 16.258/2017, não pode restar dúvida que a conduta em comento não admite interpretação outra, relativamente à sanção que deve ser aplicada à infração indicada na peça de lançamento ora apreciada, motivo por que não se vislumbra, com toda vênia, a possibilidade de atrair a observância da norma estatuída no artigo 112 do CTN, a exemplo da concepção manifestada no parecer da Assessoria, sob pena de violação frontal ao primordial critério à sua invocação, qual seja, o da especificidade, haja vista a existência fática de penalidade específica em norma material vigente, logo, não se trata de ilação extraída do todo normativo.

Nesse contexto, pedimos vênia para abrir um hiato com vistas a trazer a lume argumentos manifestados oralmente em sessão da Câmara Superior, em discussão da matéria, que giraram em torno da dicção assente no artigo 276-H do RICMS, o qual dispõe sobre a obrigação de que na EFD deve constar todas as informações econômico-fiscais relativas ao movimento real tributável promovido pelo sujeito passivo, aspecto



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

que, ao nosso simplório sentir, em nada altera ou modifica a situação concreta identificada, de modo que deixe de ter o caráter de falta de escrituração para assumir o de omissão em arquivo, para fins de incidência da punibilidade, quanto se tratar de operações de entradas porque, como dantes evidenciado, há regra específica que sanciona o tipo infracional consignado na peça de lançamento com a penalidade relativa à falta de escrituração propriamente, logo, o mero fato de ser mais gravosa não pode ser utilizada para os efeitos de atrair a norma insculpida no artigo 112 do CTN, em detrimento do fundamental critério da especificidade, que se tem presente.

Na outra vertente explorada, com toda vênua, igualmente não encontramos fundamento substancial a lhe dar suporte, dado que pautada no fato de o desiderato que emerge das disposições da Lei nº 4.657/42, que dispõe sobre a introdução as normas do direito brasileiro, teriam o condão de derrogar o dispositivo legal em alusão.

Sob essa perspectiva, custa-me muito acreditar que o legislador ordinário cearense tenha se dado ao desplante de editar norma já eivada de invalidade jurídica. Ao contrário, o evento de que se fala denota que cômico agiu em relação à eficácia da norma nos seus efeitos próprios, quando nela consignou os termos em que a hipótese está hodiernamente conceituada, cognição que se extrai com fundamento no quanto disposto no § 2º do artigo 2º do diploma legal sobredito. Vejamos:

§ 2º A lei nova, que estabeleça disposições gerais ou especiais à par das já existentes, não revoga nem modifica a lei anterior.

Em relação ao quesito dúvida, aspecto também sustentado na sessão da Câmara Superior supramencionada, a guisa que em 2016 agentes fiscais continuavam aplicando ao tipo a penalidade relativa à omissão de informações em arquivo eletrônico, cinge-se ao período compreendido entre a implantação da EFD e a edição da Lei nº 16.258/2017, fase que, consoante mencionado alhures, não seria desarrazoado extrair dita interpretação, à carência de regras expressa que contemplasse a modalidade eletrônica, outrossim, a partir da vigência da lei sobredito, ao nosso humilde olhar não se vislumbra supedâneo de fato nem de direito que lhe afira suporte, à vista da norma específica por ela confirmada e os aspecto introduzido no ordenamento jurídico, hipótese que, ao nosso ver, afasta quaisquer eventuais dúvidas e não comporta interpretação diversa senão a literal, à vista dos termos que reporta a questão.

Em suma, a considerar que o ato material de gerar a EFD, que compreende um conjunto de ações que congrega o registro das operações de entradas, saídas, apuração do imposto, inventários, etc., sem dúvida dá forma e caráter, inevitavelmente, ao instrumento denominado arquivo eletrônico, mormente porque substituiu os livros e

pg. 7



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

dispensou a apresentação das informações econômico-fiscais sob qualquer outra forma ou meio, portanto, resta evidente que estabeleceu um contexto de regra geral sobre o tema, entretanto, o aspecto de fundamental relevo se materializa na determinação legal expressa que a situação em comento deve ser sancionada à luz tipo próprio, premissa que a nosso sentir consubstancia tal assertiva é que a falta de escrituração de notas fiscais de saídas, por não dispor de apenação expressa, aplica-se a pena prevista para omissão de informações em arquivo eletrônico e, aqui sim, merece registro que se faz por a interpretação, à vista que dita conduta é espécie do gênero omissão, dentre outras que podem correr, logo, conceptível à luz da inexistência de sanção própria, que também seria admissível em relação às entradas, não fosse a previsão literal de que dispõe.

Enfim, com toda vênua a quem insiste em nutrir entendimento contrário, hei por dele dissentir, ao convencimento que admiti-lo implica negar validade e eficácia a dispositivo legal vigente, a guisa de interpretação pautada em dúvida quanto a constituição do fato infracional, hipótese que, ao meu simplório sentir, não encontra amparo no arcabouço jurídico-tributário, pelas razões declinadas no decurso deste voto.

Com efeito, impende assinalar que a sanção vigente comina pena equivalente a 10% do valor das operações, ao passo que a anterior correspondia uma vez imposto, hipótese que, no vertente caso, resultou na exigência de multa da ordem de R\$ 4.806,19, logo, a considerar que a base de cálculo do tributo relativamente às notas fiscais não escrituradas é de R\$ 58.410,31, uma vez aplicado o índice percentual supra resultaria em importe superior ao exigido no auto, restou decidido pela aplicação da penalidade específica ao tipo infracional identificado, entretanto, mantido o valor do lançamento.

Em razão do exposto, voto pelo conhecimento do recurso ordinário, nego-lhe provimento, com vistas a afastar as preliminares suscitadas, e julgar procedente a imputação, a unanimidade de votos, nos termos consignados na peça de lançamento, em desacordo com o parecer da Assessoria Processual Tributária, mas de acordo com manifestação oral proferida em sessão pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

É o voto.

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

Multa	R\$	<u>4.806,19</u>
TOTAL	R\$	<u>4.806,19</u>

Processo nº 1010/2016 – AI nº 201602694-3 – Relator: Valter Barbalho Lima




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

DECISÃO

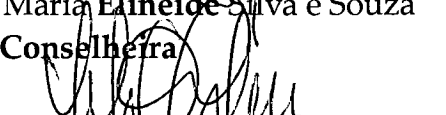
Vistos, discutidos e examinados os presentes autos, em que é **RECORRENTE**: CARVALHO E FURTADO COMÉRCIO E SERVIÇOS DE MÓVEIS LTDA. e **RECORRIDO**: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA. **Decisão**: A 1ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários após conhecer do Recurso Ordinário interposto, resolve, preliminarmente, por unanimidade de votos, afastar a nulidade arguida pela recorrente em razão de cerceamento do direito de defesa. Preliminar afastada com base nos fundamentos contidos no parecer da Assessoria Processual tributária, adotados pelo representante da Procuradoria Geral do Estado. No mérito, resolvem os membros da 1ª Câmara de Julgamento, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso, para confirmar a decisão **CONDENATÓRIA** proferida pela 1ª Instância, conforme autuação, nos termos do voto do Conselheiro Relator e de acordo com a manifestação oral do representante da Procuradoria Geral do Estado. Ausente o Conselheiro José Gonçalves Feitosa. Também ausente, para apresentação de sustentação oral do recurso, o representante legal da recorrente, Dr. Felipe Teixeira.

SALA DAS SESSÕES DA 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, aos 20 de 11 de 2018.


Manoel Marcelo Augusto Marques Neto
Presidente


Valter Barbalho Lima
Conselheiro

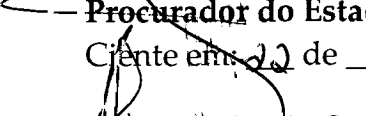

Maria Elineide Silva e Souza
Conselheira


Leilson Oliveira Cunha
Conselheiro


Mateus Viana Neto

Procurador do Estado

Ciente em 20 de 11 de 2018


Felipe Pinho da Costa Leitão
Conselheiro

José Gonçalves Feitosa
Conselheiro


Joseomí Loureiro Moreira de Oliveira
Conselheiro