



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
*Secretaria da Fazenda*

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

**RESOLUÇÃO Nº. 247/2021 73ª SESSÃO VIRTUAL ORDINÁRIA: 22.10.2021**  
**PROCESSO Nº.: 1/4285/2017 AUTO DE INFRAÇÃO Nº.: 1/201707104-8**  
**RECORRENTE: CARROPEL CARROCERIAS PERY INDÚSTRIA COM. E**  
**REPRESENTAÇÕES e CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**  
**RECORRIDO: AMBOS**  
**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 2012/2013. Operações isentas, não tributadas ou sujeitas à substituição tributária. 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. 126, 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 conforme parecer da Assessoria Processual Tributária e contrária ao julgamento singular e manifestação oral do douto representante da Procuradoria Geral do Estado – PGE.

**PALAVRAS-CHAVE:** OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTAS FISCAIS NA EFD - REDUÇÃO DO VALOR DO CRÉDITO RECLAMADO - ALTERAÇÃO DA PENALIDADE APLICADA NO JULGAMENTO SINGULAR PARA A PREVISTA NO ART. 123, VIII, "L", DA LEI Nº 12.670/96, ALTERADA PELA LEI Nº 16.258/2017 - PARCIAL PROCEDÊNCIA.

**RELATÓRIO:**

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

"AS INFRAÇÕES DECORRENTES DE OPERAÇÕES COM MERCADORIAS OU PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS AMPARADOS POR NÃO-INCIDÊNCIA OU CONTEMPLADAS COM ISENÇÃO INCONDICIONADA.  
A EMPRESA EFETUOU COMPRA DE MERCADORIAS E/OU SERVIÇOS,

CONFORME RELAÇÃO EM ANEXO, MAS NÃO ESCRITUROU AS NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO NOS SEUS REGISTROS DE ENTRADAS NA EFD. OPERAÇÕES ISENTAS, NÃO TRIBUTADAS OU SEJEITAS A ST.

O agente fiscal aponta como dispositivo infringido o artigo 269 do Decreto nº 24.569/97; sugere como penalidade aplicável ao caso a prevista no artigo 126 da Lei nº 12.670/96, alterado pela Lei nº 13.418/2003; indica como período da infração os exercícios 2012 e 2013; e, por último, os valores da Base de Cálculo e Multa, respectivamente, R\$16.332.248,09 e R\$1.633.224,81.

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

“Após análise da documentação apresentada, constatamos através das informações repassadas pelo laboratório fiscal juntamente com os documentos fiscais apresentados pelo contribuinte, além dos dados informados em sua EFD – Escrita Fiscal Digital (SPED FISCAL) entregues à SEFAZ/CE, que a empresa fiscalizada efetuou compras de mercadorias e/ou serviços nos exercícios fiscalizados de 2012 e 2013, conforme relação em anexo, mas não escriturou as notas fiscais de aquisição nos seus registros próprios de Entradas na EFD (Escrita Fiscal Digital), conforme determina a legislação. Constatamos também que, além de não ter escriturado os documentos fiscais nos seus registros de entradas, as operações se tratavam de operações isentas, não tributadas ou sujeitas à substituição tributária.”

O contribuinte ingressou com defesa (fls. 23 a 36) onde apresenta os questionamentos que seguem abaixo, em síntese:

- **Existência de nova ação fiscal. Exsurgimento da espontaneidade (fl.25).** Argumenta que foi submetida a fiscalização por meio do Mandado de Ação Fiscal nº 2016.12969 e Termo de Início de Fiscalização nº 2016.14718 – emitido em 20/09/2016, sendo encerrado o prazo de 180 dias sem lavratura de auto de infração. Por este fato foi autorizada nova ação fiscal por meio do Mandado de Ação Fiscal nº 2017.03340 e Termo de Início de Fiscalização nº 2017.04054 – emitido em 28/03/2017. Que antes do início da nova ação fiscal, que deu azo ao auto de infração ora em questão, a empresa procedeu a escrituração de grande parte das notas fiscais, portanto, não poderia ser alvo da presente acusação fiscal, pois no interstício entre as ações fiscais exerceu o direito de espontaneidade.

- **Escrituração de grande parte das notas fiscais na contabilidade da empresa. Reenquadramento de penalidade. Procedência parcial da autuação (fl.28).** Apresenta numa planilha com notas fiscais emitidas e canceladas pelo mesmo fornecedor e por essa razão não poderiam esta escrituradas nos registros de entradas. Por esse motivo, defende que a base de cálculo deve ser reduzida em R\$4.461.121,10.

- **Requer a realização de perícia (fl.34).** Argumenta que pelo trabalho pericial restará comprovado a insubsistência parcial da autuação, pois a impugnante, a partir da espontaneidade, escriturou boa parte das notas fiscais nos registros de entradas. E quanto as notas fiscais canceladas pelos emitentes constatará que não tinha razão para ser escrituradas.

- **Do pedido (fls.35/36).** Por fim, requer que sobre a nova base de cálculo que surgirá a partir do trabalho pericial seja aplicada a sanção prevista no parágrafo único, do artigo 123, da Lei nº 12.670/96.

O processo foi distribuído para julgamento em 1ª instância onde foi proferida decisão de nulidade, nos termos da ementa abaixo (fl.284):

**“Falta de escrituração de notas fiscais de entradas na Escrituração Fiscal Digital (EFD).** Operações isentas, não tributadas ou sujeitas à substituição tributária. **Auto de Infração julgado NULO.** Por ocasião do desenvolvimento da nova ação fiscal, objetivando o reinício dos trabalhos de fiscalização, deveria ter o agente do Fisco novamente analisado as informações contidas no SPED Fiscal/Contábil, referentes às notas fiscais não escrituradas - o que no caso não ocorreu. O contribuinte havia retificado/incluído informações no SPED, o que deixou de ser observado pelo autuante. Houve, assim, erro de procedimento fiscal, que compromete a ação desenvolvida. Deve ser declarado nulo o feito fiscal, consoante artigo 83 da Lei nº 15.614/2014. **Defesa tempestiva. Decisão sujeita ao reexame necessário.**”

Às fls. 297 a 299 dos autos consta o Parecer nº 109/2019, da lavra da Assessoria Processual Tributária, com manifestação pelo conhecimento do Reexame Necessário, dar-lhe provimento, para não confirmar a decisão de nulidade do processo e, por consequência, devolvê-lo para novo julgamento na instância singular.

Em seguida, a 1ª Câmara de Julgamento, na 42ª Sessão Ordinária realizada em 28/06/2019, resolve, por unanimidade de votos, afastar a decisão de nulidade proferida na 1ª Instância, conforme consta da ata em anexo (fls.302 a 304). A decisão tomada está estampada na Resolução nº 162/2019, anexa às fls. 305 a 312.

O processo retornou à Instância Singular, quando pelo Julgamento nº 109/2020, constante das fls. 317 a 321v, foi proferida decisão parcialmente condenatória, consoante ementa abaixo transcrita (fl.317):

**“ICMS – FALTA DE ESCRITURAÇÃO DOS DOCUMENTOS FISCAIS RELATIVOS AS ENTRADAS EM OPERAÇÃO COM MERCADORIAS OU PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS TRIBUTADOS PELO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA CUJO IMPOSTO JÁ TENHA SIDO RECOLHIDO.** A empresa deixou de escriturar notas fiscais eletrônicas de entradas no exercício de 2012 e 2013. **AUTO DE INFRAÇÃO JULGADO PARCIAL PROCEDENTE,** em virtude da exclusão de notas fiscais canceladas pelo emitente. Caracterizada a infração fiscal, com fulcro nos artigos 269 e 276-A, §§ 1º e 3º do Decreto nº 24.569/97 e penalidade inserta no artigo 126 da Lei nº 12.670/96, alterado pela Lei nº 16.258/17. **DEFESA TEMPESTIVA. REEXAME NECESSÁRIO,** obedecendo ao disposto no art. 104, §§ 2º e 4º, da lei nº 15.614/2014.”

Insatisfeito com a decisão singular, constante da ementa acima reproduzida, a empresa impetra recurso ordinário às fls. 326 a 334 onde ratifica as mesmas razões da defesa.

Às fls. 336 a 338 repousa o Parecer nº 63/2021 onde se manifesta pela realização de perícia para averiguar quais notas fiscais foram escrituradas no interstício entre o final da primeira ação fiscal e o início da segunda ação fiscal. No mérito, sugere ao caso a aplicação da sanção prevista no art. 123, VIII, 'L',

da Lei nº 12.670/96.

Na 53ª sessão ordinária virtual foi decidido pela realização de trabalho pericial para verificação de quais notas fiscais foram escrituradas na EFD em que data houve o registro. O respectivo despacho está anexado às fls. 342/343.

Após a decisão, o contribuinte ingressa com uma petição às fls. 345/346 onde declara que após uma investigação minuciosa verificou que as notas fiscais listadas na autuação não foram lançadas na EFD, mas apenas nos seus registros contábeis. Em razão desse fato, defende que não mais carece enviar os autos à CEPED para desvendar uma situação que agora reconhece como verdadeira. No final pede seja aplicada ao caso a sanção prevista no art. 123, VIII, 'L', da Lei nº 12.670/96, com a redação dada pela Lei nº 16.258/2017.

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, nos exercícios 2012 e 2013, relativas operações isentas, não tributadas ou sujeitas a substituição tributária.

No tocante a essa questão, não resta dúvida que contribuinte é obrigado ao regular registro das notas fiscais bases da autuação no SPED/EFD, conforme disposto no 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.

No curso do processo, conforme demonstrado no relatório dessa resolução, o contribuinte insistia em afirmar que escriturara a maior parte das notas fiscais lançadas no auto de infração, razão por que foi decidido na 53ª Sessão Ordinária Virtual (16/08/2021) pela realização de trabalho pericial para verificar essa questão. Contudo, logo em seguida, o contribuinte confessa que não houve o registro das notas fiscais na EFD, mas apenas nos registros contábeis, razão da desnecessidade de realização da perícia. E conclui pedindo que o processo seja incluído na pauta de julgamento e seja julgado parcial procedente à luz do disposto no artigo 123, VIII, 'L', da Lei nº 12.670/96, com a redação da Lei nº 16.258/2017.

Pois bem. No tocante a penalidade a ser aplicada, cabe ressaltar que o agente fiscal sugeriu a sanção prevista no art. 126, da Lei nº 12.670/96, sob o fundamento que as operações realizadas eram isentas, não-tributadas ou sujeitas a substituição tributária. 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 pela aplicação da sanção prevista no artigo 123, VIII, 'L', da Lei nº 12.670/96, com a redação da Lei nº 16.258/2017.

O nosso entendimento é 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, "q" da Lei nº 12.670/96, penalidade no valor de 10% (dez por cento) do valor da operação ou prestação, que no caso em apreço foi substituída pela sanção do art. 126 da Lei nº 12.670/96 em razão da condição das operações realizadas (isentas, não-tributadas ou sujeitas a substituição tributária) 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 dada Lei nº 16.258/2017.

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 pela parcial procedência do feito fiscal em razão de aplicação da 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\$49.350,75, conforme apresentado no quadro que segue abaixo.

Eis o voto.

**DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO:**

MÊS/ANO	VALOR DAS OPERAÇÕES	MULTA = 2% x VAL. OPER. OBS.1	MULTA = LIMITE 1000 UFIRCEs	MULTA EFETIVA OBS. 2
01/2012	482,00	9,64	2.836,00	9,64
03/2012	202.311,92	4.046,22	<b>2.836,00</b>	2.836,00
04/2012	972,90	19,45	2.836,00	19,45
05/2012	30.988,40	619,76	2.836,00	619,76
06/2012	54,05	1,08	2.836,00	1,08
07/2012	250.640,00	5.012,80	<b>2.836,00</b>	2.836,00
08/2012	620.126,23	12.402,52	<b>2.836,00</b>	2.836,00
09/2012	10.924,96	218,48	2.836,00	218,48
10/2012	237.578,36	4.751,56	<b>2.836,00</b>	2.836,00
11/2012	9.642,25	192,84	2.836,00	192,84
12/2012	22.855,00	457,10	2.836,00	457,10
<b>TOTAL</b>	<b>1.386.576,07</b>	-----	-----	<b>12.862,35</b>
01/2013	315.573,00	6.311,46	3.040,70	3.040,70
02/2013	207.500,00	4.150,00	3.040,70	3.040,70
03/2013	2.593.201,60	51.864,03	3.040,70	3.040,70
04/2013	1.490.630,89	29.812,61	3.040,70	3.040,70
05/2013	2.592.431,60	51.848,63	3.040,70	3.040,70
06/2013	1.498.176,00	29.963,52	3.040,70	3.040,70
07/2013	1.496.169,60	29.923,39	3.040,70	3.040,70
08/2013	572.578,24	11.451,56	3.040,70	3.040,70
09/2013	2.434.006,80	48.680,13	3.040,70	3.040,70
10/2013	1.060.437,20	21.208,74	3.040,70	3.040,70
11/2013	234.029,28	4.680,58	3.040,70	3.040,70
12/2013	450.937,81	9.018,75	3.040,70	3.040,70
<b>TOTAL</b>	<b>14.945.672,02</b>	-----	-----	<b>36.488,40</b>
<b>TOTAL GERAL</b>				<b>49.350,75</b>

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.

**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, que deverá ser a que se apresentar em menor valor.

**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 2012 = R\$2,8360**

**UFIRCE 2013 = R\$3,0407**

### **DECISÃO:**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos, em que é recorrente **CARROPEL CARROCERIAS PERY INDÚSTRIA COM. E REPRESENTAÇÕES e CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA** e recorrido **AMBOS**.

A 1ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, após conhecer dos recursos interpostos, resolve, por maioria de votos, dar parcial provimento ao recurso ordinário e negar provimento ao reexame necessário para confirmar a decisão de **PARCIAL PROCEDÊNCIA** do feito fiscal, entretanto, com aplicação da penalidade inserta no artigo 123, VIII, "L" da Lei nº 12.670/96, nos termos do voto do conselheiro relator e parecer da Célula de Assessoria Processual Tributária. As conselheiras Antônia Helena Teixeira Gomes e Mônica Maria Castelo votaram pela aplicação da penalidade do art. 123, III, "d" da Lei nº 12.670/96, conforme manifestação oral do representante da douda Procuradoria Geral do Estado. Presente à sessão de julgamento para sustentação oral, o representante legal da parte, o advogado Dr. Thiago Morais Almeida Vilar.

### **SALA DAS SESSÕES DA 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 19 de novembro de 2021.**

MANOEL MARCELO  
AUGUSTO MARQUES  
NETO:22171703334

Assinado de forma digital por  
MANOEL MARCELO AUGUSTO  
MARQUES NETO:22171703334  
Dados: 2021.12.07 13:30:47 -03'00'

MATTEUS VIANA  
NETO:15409643372

Assinado de forma digital por  
MATTEUS VIANA  
NETO:15409643372  
Dados: 2022.02.02 20:46:31 -03'00'

**Manoel Marcelo Augusto Marques Neto  
Presidente da 1ª Câmara do CRT**

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

JOSE WILAME FALCAO  
DE SOUZA:07291892368

Assinado de forma digital por JOSE  
WILAME FALCAO DE SOUZA:07291892368  
Dados: 2021.12.06 12:33:32 -03'00'

**José Wilame Falcão de Souza  
Conselheiro relator**