



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

RESOLUÇÃO Nº 252 /2018

62ª SESSÃO ORDINÁRIA de 13.11.2018

PROCESSO Nº 1/0848/2017 AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/201625891-2

RECORRENTE: ANTONIO EVANDRO DA SILVA SANTOS EPP.

RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

RELATOR: VALTER BARBALHO LIMA.

EMENTA: ICMS. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. OMISSÃO DE INFORMAÇÃO EM ARQUIVO ELETRÔNICO. Indicada infringência ao art. 285 e 289 do Dec. nº 24.569/97. Penalidade sugerida: alínea "l" do inciso VIII art. 123 da Lei nº 12.670/96.

1. Autuação julgada parcial procedente em 1ª instância, em face da Lei nº 16.258/2017, que alterou a sanção. 2. A infração efetivamente identificada é falta de escrituração de notas fiscais de entrada, que dispõe de penalidade específica. 3. Dito aspecto, que caracteriza o critério da especificidade, não permite atrair o disposto no art. 112 do CTN, sob pena de solapar-se do ordenamento jurídico a norma capitulada na alínea "g" do inciso III do art. 123 da Lei nº 12.670/96, alterada pela Lei nº 16.258/2017. 4. Recurso ordinário conhecido e não provido. 3. Afastadas as nulidades arguidas. 5. Imputação julgada procedente, mediante aplicabilidade da sanção própria, entretanto, limitada ao valor do lançamento, de acordo com o parecer da Assessoria Processual Tributária e manifestação oral proferida em sessão, proferida pelo representante da Procuradoria Geral do Estado. 6. Decisão por maioria de votos

PALAVRAS-CHAVE: FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTAS FISCAIS DE ENTRADAS. PROCEDENTE.

RELATÓRIO

Indica o relato do auto de infração o cometimento da irregularidade omissão de informações em arquivo eletrônico, diante da constatação que notas fiscais de entradas não foram escrituradas na EFD, nos exercícios de 2012 a 2014, no importe de R\$ 32.345.180.81.



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

Ao tipo infracional supra, o autuante sugeriu a aplicação da pena prevista para omissão de informações em arquivo eletrônico, nos termos da alínea "l" do inciso VIII do artigo 123 da Lei nº 12.670/96, que estipula multa equivalente a 5% do valor das operações, que resultou na exigência de R\$ 1.618.384,15.

Há nas informações complementares a menção que a autuada fora baixada a pedido, por isso intimada por meio do sócio, e cuja análise dos dados informados na EFD, COMETA, SITRAM, RECEITA E PORTAL DA NOTA FISCAL ELETRÔNICA foi verificado que o contribuinte deixou informar notas fiscais eletrônicas de entradas, identificadas no cruzamento das entradas, saídas entre destinatário e remetente, fatos que o levaram a concluir que praticada a conduta infracional prevista na alínea "l" do inciso VIII do artigo 123 da Lei nº 12.670/9, omissão de informações em arquivo eletrônico, oportunidade que elaborou demonstrativo das notas fiscais não escrituradas, segregadas por período de apuração.

Na impugnação, argui preliminarmente a decadência do feito fiscal, a guisa que o auto de infração impugnado refere a fatos geradores ocorridos de janeiro de 2012 a outubro de 2014, por isso teria decaído o direito de o Fisco estadual promover o lançamento do crédito, visto que efetivado em dezembro de 2016, na forma da contagem do prazo decadencial prevista no inciso I do artigo 173 do CTN, acrescido da menção que a peça e lançamento não lhe teria sido entregue, mas apenas o termo de conclusão de fiscalização e que a exação fora realizada de forma arbitrária.

Ao final pugna, objetivamente, pela nulidade do auto de infração, ou caso não seja acatada, pela redução do valor da multa.

O julgador singular afastou a arguição de decadência, ao entendimento que se equivocou a impugnante, à medida que os fatos geradores ocorreram nos exercícios de 2012 a 2014 e o lançamento foi realizado em 2016, logo, dentro do prazo válido para a cobrança da multa, em conformidade com o que dispõe o art. 173 I do CTN, reproduzido no arrazoado. É acorde com a penalidade sugerida, entretanto, com observância da alteração trazida ao ordenamento jurídico pela Lei nº 16.258/2017, ocasião que elaborou demonstrativo nos termos da norma sancionadora supra, que resultou na exigência de multa da ordem de R\$ 91.53,92, portanto, inferior à lançada no auto de infração, motivo por que decidiu pela parcial procedência do feito.

No recurso ordinário suscita a nulidade do auto de infração, ao argumento que o SPED fiscal passou a ser obrigatório para empresas normais somente em 2012, que é zeloso na observância das obrigações relativas à emissão das notas, logo, houve um erro



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

por parte da fiscalização, pois todas as compras e vendas são feitas com notas fiscais e o fiscal abriu o sistema da SEFAZ para consultar se a empresa teria enviado o SPED e não encontrou nenhuma entrega, por isso lavrou o auto por falta de entrega de arquivo eletrônico, situação posteriormente reconhecida satisfeita pelo agente, na presença do profissional auxiliar de contabilidade e que deveria ter pesquisado, para os efeitos de fiscalização, o sistema SPED e não DIEF, termos em que se funda para requer a nulidade da autuação.

A Assessoria Processual Tributária refutou os argumentos recursais, ao convencimento que a infração restou materializada. Discorda da penalidade sugerida, ao entendimento que há sanção específica para o caso, a qual foi alterada pela Lei nº 16.258/2017, que atualmente impõe pena de 10% do valor das operações, golo, superior a antecedente que impunha multa de uma vez o valor do imposto, entretanto, como a multa aplicada é de 5% (alínea "l" do inciso VIII do art. 123 da Lei nº 12.670/96), opina pelo conhecimento do recurso ordinário, nega-lhe provimento e decide pela procedência da autuação, parecer adotado pelo representante da douda Procuradoria Geral do Estado.

É relato.

VOTO DO RELATOR

As obrigações tributárias são principal e acessória, assim conceituadas à dicção do artigo 113 do CTN, cuja exigência de que se cuida cinge-se ao bojo da segunda espécie, dado que caracteriza por descumprimento de prestação positiva, decorrente da falta de escrituração de notas fiscais relativas a operações de entradas.

No plano das preliminares, as arguições margearam concepção desconexa da realidade fática, posto que pautada em alegação de decadência insubsistente, dado que os fatos geradores mais antigos remetem a 2012 e o lançamento se materializou em 2016 e, a considerar que a regra de contagem do prazo decadencial aplicável à hipótese, por se tratar de inobservância de obrigação, é a consignada no inciso I do artigo 173 do CTN, logo, não há que falar em decadência, sob essa perspectiva.

Outra contradição evidenciada repousa na alegação que a irregularidade seria falta de transmissão das informações via SPED, cuja compulsoriedade se efetivou em 2012, cognição que por certo há de decorrer da referência, nas informações complementares, da análise empreendida nos sistemas fazendários correspondentes.



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

Com efeito, do exame procedido nos sistemas DIEF, EFD, dentre outros, que permitem realizar o cotejo de informações entre remetente e destinatário, possibilitou identificar a falta de escrituração de notas fiscais relativas a operações de entradas - irregularidade efetivamente apontada - e não a falta de transmissão de todo o conteúdo do arquivo eletrônico, como concebeu ter ocorrido a recorrente, logo, igualmente não pode prosperar tal argumento.

Posto isto e dado que a questão de fundo é incontroversa, visto que decorrente de situação concreta e objetiva, de escopo estritamente material, que se sequer foi objeto de contestação pela recorrente e de caracterização incontestável, sobretudo porque a única presunção *juris tantum* admissível é a comprovada satisfação da exigência, condição não adimplida 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 caracterizada a tipicidade infracional falta de escrituração de notas fiscais de entradas, consoante se passa a discorrer.

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, em princípio, não dispõe do condão de desnaturar em essência 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 e condições.

De anotar que, dentre o rol das obrigações tributárias acessórias impostas aos sujeitos passivos, no âmbito da legislação tributária estadual cearense, a falta de escrituração de documentos fiscais de entradas nela sempre se fez presente, logo, é preexistente a qualquer meio hodierno de produzi-la, apresentá-la ou transmiti-la ao Fisco, cuja alteração introduzida no dispositivo sancionador 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



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

geração e transmissão de informações econômico-fiscais ao Fisco, notadamente a partir da implementação da Nota Fiscal Eletrônica – NF-e, 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 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 mudou, visto que continua a título de escrituração nos instrumentos normativos 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 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, 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 dita irregularidade 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 a 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.



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

Por conseguinte, após o advento da Lei nº 16.258/2017, não pode restar dúvida que a conduta em comento, isto é, falta de escrituração de notas fiscais de entradas, não admite interpretação outra, relativamente à sanção que deve ser aplicada ao tipo, à medida que materializa o caráter de norma específica, por conseguinte, afasta eventual cogitação de atrair a observância da norma estatuída no artigo 112 do CTN, pelo fato puro e simples de ser mais benéfica.

Nesse contexto, pedimos vênias 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 que, ao nosso simplório sentir, em nada altera ou modifica a situação concreta identificada, de modo que afaste a caracterização de falta de escrituração para assumir a de omissão em arquivo eletrônico, 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 sob essa rubrica, logo, o mero fato de ser mais gravosa, não pode ser utilizada para os efeitos de atrair a norma inculpada no artigo 112 do CTN, em detrimento do fundamental critério da especificidade que se faz presente.

Na outra vertente explorada, ainda **ad argumentandum**, com toda vênias, igualmente não vislumbramos fundamento substancial a lhe dar suporte, posto 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 derogar o dispositivo legal em alusão.

Sob essa perspectiva, custa-me muito acreditar que o legislador ordinário cearense tenha se dado ao desprazer 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 arrimo no que dispõe o § 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 de 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



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

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 sobredita, ao nosso humilde olhar não se vislumbra supedâneo de fato nem de direito a lhe aferir suporte, à vista da norma específica por ela confirmada e os aspecto introduzido no ordenamento jurídico, ao nosso ver, afasta quaisquer eventuais dúvidas e não comporta interpretação diversa, senão a literal, à vista dos termos expressos 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 dispensou a apresentação das informações econômico-fiscais sob qualquer outra forma ou meio, portanto, evidencia-se que estabeleceu um contexto de regra geral sobre o tema, entretanto, o aspecto de fundamental relevo reside na determinação legal expressa, que a situação em comento deve ser sancionada à luz da tipicidade própria.

Premissa que a nosso sentir ratifica essa assertiva é a falta de escrituração de notas fiscais de saídas que, por não dispor de sanção específica, 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, por conseguinte conceptível em face de tal peculiaridade, que também seria admissível em relação às entradas, não fosse a previsão literal que a remete ao campo da especificidade.

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, logo, implicaria solapá-lo do ordenamento jurídico, hipótese que, ao meu simplório sentir, não encontra amparo no arcabouço jurídico-tributário de regência da matéria, pelas razões declinadas no decurso deste voto.

Com efeito, impende assinalar que a sanção específica vigente comina pena equivale a 10% do valor das operações, ao passo que a sugerida correspondia a 5% do valor das operações, portanto, menos gravosa. Logo, a considerar que a incidência da sanção própria resultaria em importe superior ao exigido no auto, restou decidido por aplicá-la, 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



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

imputação, por maioria de votos, nos termos consignados na peça de lançamento, de acordo com o parecer da Assessoria Processual Tributária, adotado pelo representante da douda Procuradoria Geral do Estado.

É o voto.

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

Multa R\$ 1.618.384,15
TOTAL R\$ 1.618.384,15

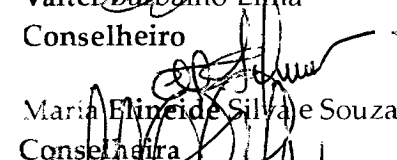
DECISÃO

Vistos, discutidos e examinados os presentes autos, em que é **RECORRENTE:** ANTONIO EVANDRO DA SILVA SANTOS - EPP. 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 por maioria de votos, negar provimento ao recurso, para reformar a decisão parcialmente condenatória proferida pela 1ª Instância, julgando **PROCEDENTE** o feito fiscal, aplicando ao caso a sanção específica do art. 123, III, "g" da Lei nº 12.670/96 com nova redação dada pela Lei nº 16.258/17, limitado ao valor do crédito tributário lançado no auto de infração, nos termos do voto do Conselheiro Relator e de acordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária, referendado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado. Vencido o voto da Conselheira Ana Thereza N. Macedo Martins que votou pela parcial procedência da acusação fiscal com os fundamentos do julgamento singular.

SALA DAS SESSÕES DA 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, aos 06 de 12 de 2018.


Manoel Marcelo Augusto Marques Neto
Presidente


Valter Barbalho Lima
Conselheiro

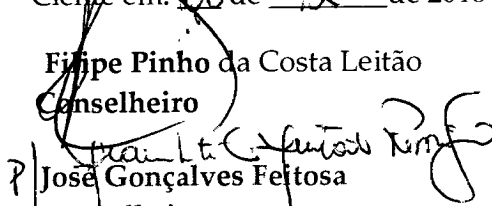

Maria Elineide Silva e Souza
Conselheira

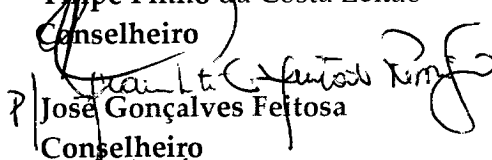

Leilson Oliveira Cunha
Conselheiro


Mateus Viana Neto

Procurador do Estado

Ciente em: 06 de 12 de 2018


Filipe Pinho da Costa Leitão
Conselheiro


José Gonçalves Feltosa
Conselheiro


Joseomi Loureiro Moreira de Oliveira
Conselheiro