



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
*Secretaria da Fazenda*

**RESOLUÇÃO Nº 301/2021**

**93ª SESSÃO ORDINÁRIA DE 22/12/2021**

**PROCESSO Nº: 1/4626/17**

**AI: 1/2017.09906**

**RECORRENTE: NORSA REFRIGERANTES LTDA e CÉLULA DE**

**JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**

**RECORRIDO: AMBOS**

**CONSELHEIRO RELATOR: CARLOS CÉSAR QUADROS PIERRE**

**EMENTA: DEIXAR DE ESCRITURAR NO LIVRO FISCAL  
ENTRADA DE MERCADORIA.**

1. Deixar de escriturar, em livro fiscal, entradas de mercadorias. Com penalidade sugerida no art. 123, III, g, da Lei 2.670/96. 2. Decadência não configurada, pois em se tratando de descumprimento de obrigação acessória a regra para a contagem do prazo decadência é a prevista no art. 173, I, do CTN 3. Inteligência dos Art. 264; 269 e 881 § único, do Decreto nº 24.569/97. Aplicação para o caso da penalidade descrita no art. 123, VIII, "L" da Lei nº 12.670/96, com a redação da Lei nº 16.258/2017, por ser mais benéfica para o contribuinte e existir dúvidas quanto a graduação da penalidade. 4. Recursos ordinário, e reexame necessário conhecidos e parcialmente providos, para aplicar a penalidade do art. 123, VIII, "L" da Lei nº 12.670/96, com alterações da Lei nº 16.258/2017. 5. Decisão por maioria de votos nos termos do voto do Relator. Em desacordo com o parecer da Assessoria Processual Tributária, constante nos autos e adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

**PALAVRA-CHAVE: FALTA – ESCRITURAÇÃO – LIVRO FISCAL  
– ENTRADA – MERCADORIA – PENALIDADE.**

## RELATÓRIO:

O presente processo trata da acusação de deixar de escriturar, no livro registro de entrada, na modalidade eletrônica, documento fiscal relativo a operação de entrada de mercadoria, durante o período de 01/2012 a 12/2013.

Assim descreve o relato da Infração:

“DEIXAR DE ESCRITURAR, NO LIVRO FISCAL PRÓPRIO PRÓPRIO, INCLUSIVE NA MODALIDADE ELETRÔNICA, DOCUMENTO FISCAL RELATIVO A OPERAÇÃO DE ENTRADAS DE MERCADORIAS.

A EMPRESA DEIXOU DE ESCRITURAR NFE DESTINADAS, OPERAÇÕES DE ENTRADAS, NO LIVRO REGISTRO DE ENTRADAS-EFD NO TOTAL DAS OPERAÇÕES DE R\$ 433.076.287,20 NO PERÍODO DE 01 DE JAN DE 2012 A 31 DE DEZ DE 2013.”

Artigos infringidos: Art. 276-G, INCISO I do Decreto 24.569/97. Com penalidade apontada: Art. 123, III, G, da Lei 12.670/96, alterado p/ Lei 16.258/2017.

Na informação complementar ao auto de infração o agente do fisco esclarece que:

- [...] Realizando o cruzamento das notas fiscais eletrônicas destinadas ao contribuinte e o seu livro de entrada (EFD), utilizando os bancos de dados fornecidos pelo laboratório fiscal, constatamos que 17.883 notas fiscais eletrônicas não escrituradas no livro fiscal de entrada do mesmo.

A recorrente apresentou Impugnação (Fls. 24/45), em síntese:

- contesta veementemente que essas notas fiscais não tenham sido devidamente escrituradas, pugnando por PERÍCIA para dirimir todas as dúvidas, (fls. 26);
- Ainda em sede de DEFESA, questiona o a MULTA seu valor exorbitante (fls.

38), anexando Livro Registro de Entradas CDROM (fls. 82);

- Em sede de PEDIDOS, pugna pela IMPROCEDÊNCIA do feito fiscal ou que seja afastada ou reduzida a MULTA.

Aproveu a julgador singular converter o curso do Processo em Diligência/Perícia (Fls. 93/96) para que fossem realizados os seguintes procedimentos:

- Averiguar na EFD do contribuinte se AS NOTAS FISCAIS (17.883) consideradas como NÃO ESCRITURADAS NO LIVRO REGISTRO DE ENTRADAS pela Auditoria, se se enquadram na disposição do Manual de Orientação do CONVENIO 57/95 mormente o o disposto no CAMPO 08 — 11.1.9A "Se o número do documento fiscal tiver mais de 6 dígitos, preencher com os 6 últimos dígitos;"

1.1). Separar as NOTAS FISCAIS cujo número tenha mais de 6 dígitos e checar se as mesmas estão devidamente ESCRITURADAS NO LIVRO REGISTRO DE ENTRADAS;

1.2). As demais NOTAS FISCAIS com menos de 6 dígitos averiguar a devida ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL-EFD ou NÃO;

Em resposta, a Perita emitiu Laudo Pericial nos seguintes termos: (fls. 97/100), com a seguinte conclusão:

"Verificamos que das notas fiscais levantadas pela fiscalização no montante de R\$ 433.076.287,20 o valor de R\$ 19.931.726,25 corresponde a notas fiscais que estão escrituradas no SPED FISCAL, restando o montante de R\$ 413.144.560,95 referentes as notas fiscais que NÃO estão escrituradas no SPED FISCAL."

A Julgadora Singular decidiu pela PARCIAL PROCEDÊNCIA do lançamento, com a seguinte Ementa:

"EMENTA: MULTA — Auto de Infração. DEIXAR DE ESCRITURAR EM LIVRO REGISTRO DE ENTRADA NA MODALIDADE ELETRÔNICA NOTAS FISCAIS DE ENTRADA, LAUDO PERICIAL

comprovando parcialmente a infração.

Infração aos Art. 276-C, inciso I do Decreto nº 24.569/97; Sanção prevista artigo 123, III, "G" da Lei nº 12.670/96, com nova redação dada pela Lei nº 16.258/17 DE 09.06.2017. DEFESA TEMPESTIVA.

REEXAME NECESSÁRIO, nos termos do art 104, § 2º da Lei nº 15.614/14.

Autuação: PARCIAL PROCEDENTE.”

Insatisfeita com a decisão singular, a recorrente apresentou Recurso Ordinário (Fls. 141/167) alegando em síntese:

I - Extinção parcial do crédito tributário pelo decurso do prazo decadencial nos termos do arts. 150, § 4º e 156, V, e VII do CTN — janeiro a maio de 2012;

II - Da ausência de comprovação da infração, o autuante não traz a comprovação de que a mercadoria realmente entrou no estabelecimento da recorrente;

III - Da não obrigatoriedade do destinatário de registrar nota fiscal, cuja mercadoria não ingressou no estabelecimento;

IV - Notas fiscais não destinadas a recorrente;

V - Da improcedência da acusação de falta de registro de notas fiscais de operações canceladas;

VI - Da improcedência da multa aplicada - aplicação da lei mais benéfica;

VI I- Do Termo de Acordo n. 787/2007 que dispensa a escrituração de NFE;

VIII - Da desproporcionalidade da multa e da impossibilidade de aplicação de percentual sobre valor da operação;

IX - *In dúbio* pro contribuinte.

Por fim, requer que seja reformada a decisão de 1ª instância, julgando improcedente.

A Assessoria Processual Tributária, em seu parecer nº /, pugna pelo conhecimento do Recurso Ordinário, dar-lhe provimento em parte, para decidir pela PARCIAL PROCEDÊNCIA da autuação, alegando em síntese:

- Quando ao pedido de decadência do período de janeiro a maio/2012, entendemos que a ação fiscal está dentro do prazo legal para o fisco proceder

ao lançamento de ofício (art. 149, VI do CTN), pois a infração refere-se a obrigação acessória com exigência apenas de multa, não se aplicando o previsto no art. 150, §4º do CTN, já que não se trata de lançamento por homologação.

- No que trata dos argumentos de existe nota fiscal que não foram destinadas a recorrente; e de nota fiscais que foram canceladas e substituídas e a dispensa de escrituração de nota fiscal no livro de registro de entrada pelo Termo de Acordo nº 787/2007 a empresa não apresenta quais notas fiscais estão amparadas nas situações mencionadas para possíveis exclusões.

- Assim, o evento desconhecimento da operação tem como finalidade possibilitar ao destinatário se manifestar quando da utilização indevida de sua inscrição estadual, por parte de emitentes da NF-e, para acobertar operações fraudulentas de remessas de mercadorias para destinatários diversos. Este evento protege o destinatário de passivos tributários envolvendo o uso indevido de sua inscrição estadual/CNPJ. Portanto, a empresa poderia ter utilizado deste instrumento de controle de operação.

- No que se refere ao pedido de perícia para o caso, compreendemos que o contribuinte poderia ter trazidos as provas necessárias para comprovar sua alegação ( art. 95, V, do Dec. nº 32.885/18) de que as notas fiscais estavam escrituradas na contabilidade da empresa para aplicar atenuante prevista na parte final do art. 123, III, "G" ( 20 UFIR) da Lei n. 12.670/96, portanto, indeferimos o pedido.

- Por outro lado, entendemos que existe dúvida quanto as circunstancias materiais do fato e a consequente penalidade a ser aplicada, se a prevista no art. 123, III, "G" ou VIII, "L", ambos da Lei n. 12.670/96 com a redação da Lei n. 16.258/17, assim com base no art. 112, IV, do CTN, aplicamos ao caso a penalidade mais benéfica ao contribuinte, ou seja, a prevista no art. 123, VIII, "L" da Lei n. 12.670/96.

- No tocante a argumento da recorrente para aplicar a penalidade inserta no art. 126, parágrafo único da Lei n. 12.670/96, não pode ser aplicada ao caso, uma vez que as notas fiscais não estão escrituradas no Livro Registro de Entradas e

inexiste comprovação nos autos de que estejam na contabilidade da empresa recorrente.

O Parecer da Assessoria Tributária foi acolhido pela douta Procuradoria Geral do Estado — PGE.

É o Relatório.

**Voto do Relator:**

Conheço do recurso, posto que tempestivo, e com condições de admissibilidade.

Trata a presente acusação do fato da empresa deixar de lançar no Livro Registro de Entrada notas fiscais de operações de entradas, referente ao no exercício de 2013.

A contribuinte alega:

- A decadência do lançamento;
- Nulidade do lançamento em razão de faltas de provas e cerceamento ao direito e defesa;
- A necessidade de perícia para comprovação de que escriturou parte das notas, e que parte não se destinavam a mesma;
- A aplicação de penalidade mais benéfica;

Quando a nulidade do lançamento, entendo que todo o procedimento fiscalizatório foi descrito nos autos, com a apresentação de documentos comprobatórios anexados, permitindo-se ao contribuinte o conhecimento dos fatos e o exercício de defesa. Caberia ao contribuinte, ante o lançamento, apresentar as provas da correta escrituração.

No que tange à alegação de decadência com fundamento no art. 150, §4º do CTN, entendo que o instituto não se aplica à presente demanda, pois tratando-se de descumprimento de obrigação acessória não observada, deve-se aplicar a regra do art. 173, inciso I do CTN.

Por meio da referida previsão legal o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 05 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele que o lançamento poderia ter sido efetuado.

No que se refere ao pedido de perícia, em sustentação oral o patrono da recorrente renunciou ao requerimento. Razão pela qual deixo de apreciar o pedido.

Razões pelas quais afasto as preliminares apresentadas pela Recorrente.

Quanto ao mérito.

Como sabido por todos, independentemente de ser o autuado contribuinte do ICMS, ou mesmo no caso de imunidade tributária, este está obrigado a escriturar todas as informações dos documentos fiscais que acobertam as operações.

Apesar das alegações do contribuinte, não restou provado que as notas fiscais foram escrituradas no Livro de Entradas.

Deste modo, a infração narrada no lançamento está devidamente caracterizada, indendentemente da vontade do contribuinte, ou de haver ou não prejuízo para o Estado.

No que tange a aplicação da penalidade, a razão está com o recorrente.

Insta destacar o previsto no art. 115 do CTN, que aduz que o fato gerador da obrigação acessória é qualquer situação que, na forma da legislação aplicável, impõe a prática ou a abstenção de ato que não configure obrigação principal.

Calha informar que a Escrituração Fiscal Digital -EFD compõe-se da totalidade das informações e prestações, em meio digital, necessárias à apuração do ICMS incidente sobre a operações e prestações praticadas pelo contribuinte, inclusive o ICMS relativo à apuração do ICMS devido por substituição tributária, ou quaisquer outras de interesse do Fisco, conforme o talhado no art. 276-C do

RICMS.

Ainda, fica o contribuinte obrigado a prestar todas as informações relativas aos documentos fiscais e outras de interesse do Fisco e a falta de informações acarretará a aplicação das penalidades cabíveis conforme o previsto no art. 276-H, parágrafo único do RICMS.

Calha evidenciar que o CTN traz no Capítulo IV como deve ser a interpretação e a integração da legislação tributária (art. 107) e descrevendo norma 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 no art. 112 do CTN, que na aplicação da lei tributária que define infração, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado em caso de dúvida quanto situações descritas nos incisos do artigo.

Insta esclarecer que a dúvida citada 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 no processo de subsunção do fato à norma, no qual se põe em dúvida o enquadramento legal produzido pelo agente atuante.

Portanto, ponderadas esses elementos, verifica-se que dos fatos existe dúvida se o fato ocorrido se submete a qual penalidade (art. 123, III, "g" ou VIII, "L", da Lei 12.670/96, com a nova redação da Lei 16.258/17), uma vez que a escrituração de Nfe no livro Registro de Entradas deve ser informada ao Fisco em arquivo eletrônico, meio de prova que o agente atuante utilizou para formar seu convencimento da infração segundo relato das Informações Complementares.

Diante dos fatos descritos no caderno processual entendo que pode ser aplicada a penalidade gizada no art. 123, III, "G" ou VIII, "L", todos, da Lei n. 12.670/06, com a nova redação da Lei n. 16.258/17, em razão do previsto no art. 106, II, "c" do CTN, assim expressos:

"Art. 123. (...)

III- ...

g) deixar de escriturar, no livro fiscal próprio para registro de entradas, de documento fiscal reativo à operação ou prestação também não lançadas na contabilidade do infrator: multa equivalente a 10% (dez por cento) do valor da operação ou prestação.

VIII - ...

L) 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.

Diante dos fatos mencionados e com esteio no art. 106, II, "c" c/c art. 112, IV, todos do CTN, compreendemos pela aplicação do estampado no art. 123, VIII, "L" da Lei nº 12.670/96, com a redação da Lei nº 16.258/2017, por ser mais benéfica para o contribuinte e existir dúvidas quanto a graduação da penalidade, uma vez que ocorreu omissão de informações das notas fiscais de entradas do contribuinte.

Assim, o contribuinte não informou em sua escrita fiscal notas fiscais de entradas de mercadorias, no exercício de 2013, sendo desrespeitado no previsto no art. 276-G, I do RICMS, ficará sujeito a penalidade inscrita no art. 123, VIII, "L" da Lei n. 12.670/96, com nova redação da Lei n. 16.258/17.

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;

Ante tudo acima exposto, e o que mais constam nos autos, voto por afastar as preliminares suscitadas, e, no mérito dar provimento aos recursos ordinários e reexame necessário, para reformar a decisão parcial condenatória proferida pela 1ª Instância, julgando **PARCIALMENTE PROCEDENTE** a presente acusação fiscal, em razão do reenquadramento da penalidade para a prevista no art. 123, VIII, "L", da Lei nº 12.670/96.

### **DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO**

**Obs:** O levantamento do crédito está na forma anual em decorrência da constatação de que em nenhum dos meses o valor correspondente ao percentual de dois por cento é inferior ao valor de 1000 ufirce.

#### **Exercício de 2012**

12 meses x 1000 ufirces (2,8360) = R\$ 34.032,00

#### **Exercício de 2013**

12 meses x 1000 ufirces (3,0407) = R\$ 36.488,40

Total: R\$ 34.032,00 + R\$ 36.488,40 = **R\$ 70.520,40**

### **DECISÃO:**

A 1ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, resolve conhecer de ambos os recursos e tomar as seguintes deliberações: **1- Quanto à arguição de decadência parcial do direito de constituição do crédito tributário relativamente ao período de janeiro a março de 2012 – Afastada por decisão unânime com fundamento no art. 173, I do CTN; 2- Quanto alegação de nulidade, suscitada pela parte, por ausência de comprovação da autuação e preterição do direito de defesa – Afastada por unanimidade de votos considerando que o procedimento fiscal foi descrito no auto de infração e as informações complementares, devidamente motivado e embasado em elementos de prova anexos, garantindo o exercício do contraditório e da ampla**

defesa; **3- Quanto ao pedido de realização de nova perícia**, o representante da parte renunciou ao requerimento por ocasião da sustentação oral; **4- Com relação ao mérito**, a 1ª câmara de julgamento, por maioria de votos, decide dar parcial provimento ao Recurso Ordinário interposto e Reexame Necessário, para reformar a decisão parcial condenatória proferida pela 1ª Instância, julgando **PARCIALMENTE PROCEDENTE** a presente acusação fiscal, em razão do reenquadramento da penalidade para a prevista no art. 123, VIII, "L", da Lei nº 12.670/96, com nova redação dada pela Lei nº 16.258/2017. Decisão nos termos do voto do Conselheiro Relator, em desacordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária. O representante da Procuradoria Geral do Estado, Dr. Matheus Viana Neto, se pronunciou pela aplicação do art. 123, III, "g", da Lei 12.670/96. Foram votos vencidos as Conselheiras Antônia Helena Teixeira Gomes e Mônica Maria Castelo que acompanharam o entendimento da douta Procuradoria Geral do Estado. Presente, para proceder sustentação oral das razões do recurso a representante legal da recorrente Dr. Alexandre Araújo Albuquerque

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

MANOEL MARCELO Assinado de forma digital por  
AUGUSTO MARQUES MANOEL MARCELO AUGUSTO  
NETO:22171703334 MARQUES NETO:22171703334  
Dados: 2022.02.11 16:58:18 -03'00'

**Manoel Marcelo Augusto Marques Neto**

**PRESIDENTE**

CARLOS Assinado de forma  
digital por CARLOS

CESAR CESAR QUADROS

Carlos César Quadros Pierre

QUADROS Dados: 2022.02.11

PIERRE Conselheiro Relator 08:44:21 -03'00'

MATTEUS VIANA Assinado de forma digital por  
MATTEUS VIANA  
NETO:15409643372 NETO:15409643372  
Dados: 2022.02.23 09:28:47 -03'00'

**Matheus Viana Neto**

**Procurador do Estado**