



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
*Secretaria da Fazenda*

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
1ª CÂMARA DE JULGAMENTO**

**RESOLUÇÃO Nº 316/2021**

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

**PROCESSO Nº: 1/4626/17**

**AI: 1/2017.09906**

**RECORRENTE: NORSÁ 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, pugnano 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.

Aprove 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 Leio 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 conseqüente 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 inexistente 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

MERCADORIA

O CONTRIBUINTE NÃO RECOLHEU, DENTRO DO PRAZO LEGAL O ICMS ANTECIPADO REFERENTE AS ENTRADAS INTERESTADUAIS, CONTIDO DENTRO DO PERÍODO DE ABRIL/2014 A DEZEMBRO/2017, NO MONTANTE DE R\$ 123.790,55."

Artigos infringidos: Art. 767 do Decreto 24.569/97. Com penalidade apontada: Art. 123, I, D, da Lei 12.670/96, alterado p/ Lei 13.418/03.

A recorrente apresentou Impugnação (Fls. 48/53), alegando em síntese:

- (...) da ausência de infração legal a necessidade de indeferimento do auto de infração. Verificando a situação, o contribuinte logo ingressou com processos junto ao SANTIF com intuito de corrigir os selos aplicados.
- Da necessidade de observância do princípio da verdade material;
- Abuso de autoridade.
- Por fim, requer que seja julgado improcedente o auto de infração.

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

“EMENTA: ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS.

Provado nos Autos a configuração do ilícito tributário. Inexistência de prova correspondente ao recolhimento do imposto em desfavor do Estado do Ceara. Dispositivos infringidos: artigos 73,74 do Decreto 24.569/97. Penalidade: aplicada ao caso, a disposta no artigo 123, inciso, I alínea "d" da Lei no 12.670/96, alterada pela Lei nº 13.418/03. AUTUAÇÃO PROCEDENTE - DEFESA TEMPESTIVA”

Insatisfeita com a decisão singular, a recorrente apresentou Recurso Ordinário (Fls. 103/117) alegando em síntese:

- Requer a nulidade de auto de infração Lavrado, em função de tipificação genérica da infração, o agente fiscal não menciona o inciso que retrata exatamente a infração, ausência de descrição clara da infração e indicação sucinta da origem e natureza do crédito tributário e do fato gerador, o que gerou ofensa aos princípios da ampla defesa e do contraditório;
- Gratuidade do processo administrativo;
- ausência de indicação do fato gerador, inobservância do princípio da legalidade;
- BIS IN IDEM, porque a autuada fez o recolhimento do ICMS conforme DAE em Anexo;
- requer improcedência ou reenquadramento da multa para 1%, nos termos do § Única do art. 126 da Lei nº 12.670/96.
- O sujeito passivo apresentou aditivo ao Recurso Ordinário para anexar cópias de DANFE's e DAE's que comprovariam o recolhimento do imposto antecipado e substituição tributária (fl.149-218).

A Assessoria Processual Tributária, em seu parecer nº 109/2021, pugna pelo conhecimento do Recurso Ordinário, negar-lhe provimento no sentido de manter a decisão de PROCEDENCIA proferida pela 1ª Instância., alegando em síntese:

- Em análise preliminar, sobre a arguição de que a tipificação da infração é genérica, observo que a Lei nº 15.614/2014 determina que nem a ausência total dos dispositivos ensejaria a nulidade do lançamento, quando a infração estivesse devidamente determinada, cabendo a autoridade julgadora corrigir de ofício.
- De acordo com o princípio da substanciação, a "motivação" do ato administrativo está no teor do instrumento de lançamento e, não nos dispositivos infringidos, assim o fato motivador da autuação encontra-se no conteúdo do auto de infração e da Informação Complementar que tratam da "falta de recolhimento do ICMS Substituição tributária" referente às aquisições interestaduais, com fato gerador de 04/2014 a 12/2017, portanto, a infração está clara e precisa, com indicação dos dispositivos infringidos e, da respectiva penalidade.
- Assim, afasta-se a nulidade por suposta ausência do fato gerador, pois os relatórios do

decorrente da apuração normal mensal da empresa (cod. 10150), sem a necessidade de perícia.

- Considerando que a sujeito passivo não apresentou comprovante de pagamento do ICMS devido por antecipação tributária, referente as notas fiscais de aquisições interestaduais registradas no SITRAM que foram objeto da acusação.

- Considerando que não foram identificados pagamentos de valores referente as notas objeto da autuação no Sistema Receita e nos DAE's (cod. 1023) apresentados pela defesa, conclui-se que o autuado praticou infração denominada de "falta de recolhimento" do imposto antecipado relativo aos fatos geradores ocorridos no período de 2014 a 2017.

- A Sumula n ° 06 CRT considera " atraso de recolhimento" o não pagamento do ICMS devido par substituição tributária quando as informações constarem nos sistemas corporativos de dados da Secretaria da Fazenda.

- Considerando que a acusação origina-se de dados extraídos dos sistemas de controle da SEFAZ (SITRAM), sugiro manter a penalidade indicada na inicial que aplica o percentual de 50% (cinquenta por cento) do imposto devido, previsto no art. 123, I, 'd' da Lei 12.670/96:

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 o caso de exigência do ICMS substituição antecipado nas aquisições interestaduais dos produtos elencados nas NF'S constantes no auto.

Alega o recorrente que não há exigência do ICMS nesta operação.

Com razão a recorrente.

De fato, podemos observar que as referidas Notas Fiscais são de Simples Faturamento de venda, para entrega futura.

Ora, a própria legislação estabelece que, neste caso, o ICMS só será destacado e recolhido quando por ocasião da efetiva saída da mercadoria.

Art. 705. Nas vendas à ordem ou para entrega futura, poderá ser emitida nota fiscal, para simples faturamento, vedado o destaque do ICMS.

**§ 1º O ICMS será destacado e recolhido por ocasião da efetiva saída da mercadoria.**

§ 2º No caso de venda para entrega futura, por ocasião da efetiva saída global ou parcial, da mercadoria, o vendedor emitirá nota fiscal em nome do adquirente, com destaque do valor do ICMS, quando devido, indicando-se, além dos requisitos exigidos, como natureza da operação, "Remessa - Entrega Futura", bem como número, data e valor da operação da nota relativa ao simples faturamento.

Aliás, conforme se observa na consulta anexada pelo parecerista, o ICMS antecipado foi devidamente recolhido quando por ocasião da efetiva saída da mercadorias.

De toda sorte, não haveria como se exigir ICMS tendo como base notas fiscais de simples faturamento.

Ante tudo acima exposto, e o que mais constam nos autos, voto por dar provimento ao Recurso, julgando improcedente a autuação.

Este é o voto.

#### **DECISÃO:**

A 1ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, após conhecer do recurso ordinário interposto, decide, por unanimidade de votos, dar provimento ao

recurso interposto, para reformar a decisão de procedência proferida em 1ª Instância, para julgar **IMPROCEDENTE** o auto de infração, nos termos do voto do conselheiro relator e manifestação oral realizada em sessão pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado. Decisão contrária ao Parecer da Célula de Assessoria Processual Tributária. A conselheira Antônia Helena Teixeira Gomes, precisou ausentar-se da sessão por motivo justificado e não participou da votação do presente processo. Presente a sessão, para sustentação oral, o representante legal da parte, o advogado Dr. Felipe Caldas de Moraes.

**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: 2022.01.27 20:07:05 -03'00'

**Manoel Marcelo Augusto Marques Neto**

**PRESIDENTE**

CARLOS Assinado de  
CESAR forma digital por  
QUADROS CARLOS CESAR  
PIERRE QUADROS PIERRE  
Dados: 2022.01.27  
16:57:16 -03'00'  
Carlos César Quadros Pierre

Conselheiro – Relator

MATTEUS VIANA Assinado de forma digital por  
NETO:15409643372 MATTEUS VIANA  
NETO:15409643372  
Dados: 2022.03.01 10:06:50 -03'00'

**Matteus Viana Neto**

**Procurador do Estado**

Ciente: \_\_\_\_/\_\_\_\_/\_\_\_\_