



**ESTADO DO CEARÁ
SECRETARIA DA FAZENDA
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS**

**RESOLUÇÃO Nº 073 /2018
1ª CÂMARA DE JULGAMENTO**

SESSÃO ORDINÁRIA DE: 21/02/2018

PROCESSO Nº 1/3143/2016

AUTO DE INFRAÇÃO Nº 2/201616533

RECORRENTE: MALWEE MALHAS LTDA

RECORRIDO: Célula de Julgamento de 1ª Instância

CONSELHEIRO RELATOR: ANTÔNIO GILSON ARAGÃO DE CARVALHO

EMENTA: ICMS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE DOCUMENTOS FISCAIS RELATIVOS A OPERAÇÕES DE ENTRADAS DE MERCADORIAS.

Trata o presente feito fiscal, da ausência de registro de várias notas fiscais na DIEF. Artigo infringido: 269 do Decreto nº 24.569/97. Penalidade: art. 123, III, "g", da Lei nº 12.670/96, alterado pela Lei nº 13.418/03. Auto de Infração **PARCIALMENTE PROCEDENTE**. Recurso Ordinário conhecido e não provido. Decisão por **UNANIMIDADE DE VOTOS**.

PALAVRAS-CHAVE: FALTA DE REGISTRO DE NOTAS FISCAIS NA DIEF. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. DECADÊNCIA.

RELATÓRIO

Consta do relato do Auto de Infração ora julgado, que a autuada deixou de escriturar na DIEF várias notas fiscais, no período de 2011. Em face da circunstância supra, propôs aplicação de multa uma vez o valor do imposto, que resultou no valor total de R\$ 14.873,58 (quatorze mil, oitocentos e setenta e três reais e cinquenta e oito centavos). Tudo isso em conformidade com a informação complementar ao presente processo.

Como dispositivo infringidos foram citados os arts. 269 do Dec. 24.569/97, com a penalidade sugerida no art. 123, III, "g", da Lei nº 12.670/96 alterado pela Lei nº 13.418/03.

No julgamento de primeira instância, a autoridade julgadora decidiu pela parcial procedência do auto de infração, conforme teor na íntegra da ementa:

"Falta de escrituração de documentos fiscais relativos a operações de entradas de mercadorias. O crédito consignado no auto de infração não representa lançamento tributário propriamente, mas crédito por descumprimento de obrigação acessória, caso em que a contagem do prazo de decadência para a constituição segue na forma do art. 173, I do CTN. Eventual violação aos princípios da proporcionalidade ou da proibição de confisco antevista no montante da multa aplicada. Matérias remetem ao texto constitucional. Controle de constitucionalidade da lei ou dos atos normativos é da competência exclusiva do Poder Judiciário."

Inconformada com a decisão singular, a autuada dela recorre, conforme Recurso Ordinário, alegando, em apertada síntese, o seguinte:

- a) "decadência" relativa ao período de 01/03/2011 a 03/08/2011;
- b) da violação ao "Princípio do Não-confisco";
- c) a recorrente descumpriu uma obrigação meramente acessória, porém, não causou qualquer prejuízo ao erário cearense;
- d) por fim, requer que seja acolhida a preliminar suscitada de decadência. Caso não atendam a preliminar, quanto ao mérito seja cancelado integralmente a autuação.

A Consultoria Tributária opinou pela confirmação da decisão singular condenatória de primeiro grau.

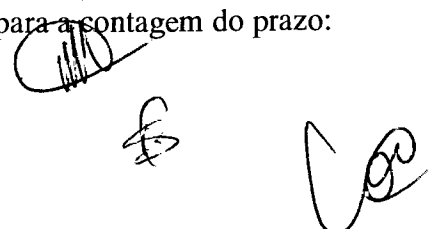
Em síntese, este é o relatório.

VOTO DO RELATOR

Relatados os fatos e a versão das partes, cabe agora decidir a questão. Para tanto, se faz necessário discorrer sobre o mérito e os fatos narrados na peça vestibular.

Aduz a peça vestibular do presente auto que a autuada incorreu no ilícito fiscal, melhor dizendo, a empresa acima identificada deixou de escriturar na DIEF várias notas fiscais, no período de 2011.

Quanto a nulidade arguida, "Decadência relativa para o período de 01/03/2011 a 03/08/2011", carece breve comentários. Em primeiro lugar, a Fazenda Pública dispõe de 5 anos para efetuar o ato jurídico administrativo de lançamento. Não o praticando, nesse período, decai o direito de celebrá-lo. Na redação do art. 173 estão consignados dois marcos iniciais para a contagem do prazo:



“Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso (tempo de duração) do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.”

Já no que concerne aos tributos sujeitos ao lançamento por homologação há uma regra especial de decadência em razão da existência da antecipação de pagamento, é o que encontra-se prescrito no § 4º do art. 150 do CTN:

“Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

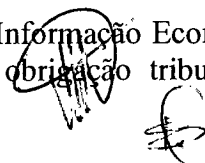
§ 4º Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, (decadência) a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.”

Insta salientar que no lançamento por homologação, há uma típica antecipação de pagamento, permitindo-se ao Fisco conferir sua exatidão em um prazo decadencial de cinco anos, contado a partir do fato imponível. O transcurso *in albis* (que passou em branco) do quinquênio decadencial, sem que se faça uma conferência expressa, provocará o procedimento homologatório tácito, segundo o qual perde a Administração Pública o direito de lançar, de modo suplementar, uma eventual diferença.

Com efeito, transcorrido dito lustro, sem a manifestação da Fazenda Pública, verifica-se a chamada homologação tácita, perdendo aquela, pelo fenômeno da decadência, o direito de exigir possíveis diferenças.

Convém ressaltar que no caso de descumprimento de obrigação acessória aplica-se a norma do art. 173, inc. I, que diz que o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados, do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, ou seja, o prazo decadencial só se inicia no primeiro dia do exercício seguinte a ocorrência dos fatos geradores, em relação ao dever de registrar na Declaração de Informação Econômico Fiscal – DIEF da recorrente notas fiscais de entrada a ser cumprida pelo sujeito passivo.

De forma que o fato de deixar de registrar na Declaração de Informação Econômico Fiscal – DIEF Notas Fiscais de entradas configura descumprimento de obrigação tributária acessória, passível de sanção pecuniária, na forma da legislação de regência.



Não se pode olvidar, que no caso do ICMS o pagamento do imposto é precedido de deveres instrumentais tais como a emissão, escrituração, registro, transmissão de documentos, quer seja de entrada ou saída. Somente após esse conjunto de atividades é que o contribuinte satisfaz a obrigação principal, com o pagamento do imposto, caso o saldo seja devedor.

Segundo nos ensina, Luciano Amaro, a ocorrência do fato gerador dá nascimento à obrigação tributária. Porém, em diversas situações, embora ocorrido o fato gerador, a lei tributária não requer do sujeito passivo nenhum pagamento se e enquanto não houver, por parte do sujeito ativo, a prática de um específico ato jurídico, que se reflete, no caso em tela, a de registrar na Declaração de Informação Econômico Fiscal – DIEF -, na forma prescrita em lei, a fim de que este fique adstrito a, no prazo assinalado na lei, satisfazer o direito do credor, sob pena de não o fazenda ser submetido à ação fiscal e aos efeitos dela decorrente, ou seja, a lavratura do auto de infração.

Assim, como o contribuinte deixou de registrar na Declaração de Informação Econômico Fiscal – DIEF notas fiscais de entrada, trata-se de aplicação de multa pelo descumprimento de obrigação acessória, logo, não há que se falar em antecipação, não há que se falar em antecipação de pagamento do sujeito passivo, pois, não há o que homologar, aplica-se, então à hipótese a regra de decadência prevista no inciso I do art. 173 do CTN, segundo a qual a contagem do prazo de que dispõe o Fisco para formalizar o crédito tributário se inicia no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, tendo em vista tratar-se de lançamento de ofício, consoante a previsão do art. 149, incisos II, IV e VI. De modo que, não há que se falar em incidência da regra do art. 150, § 4º, do CTN.

No case de que se cuida, o fato gerador ocorreu no exercício de 2011, sendo que a lavratura do auto de infração foi realizada no dia 04/08/2016. O prazo decadencial passa a fluir a partir do dia 01/01/2012, sendo seu término em dezembro de 2016. A partir de janeiro de 2017, decairia o direito de o Fisco lançar o respectivo crédito. Contudo, tal não ocorreu, pois o lançamento foi realizado em agosto de 2016, portanto não há que se falar em decadência do lançamento.

No caso analisado, verifica-se que existe prova demonstrando a infração cometida, uma vez que a falta de escrituração/registro na Declaração de Informação Econômico Fiscal – DIEF – Notas Fiscais de entradas, foi resultado do cruzamento entre os dados informados na Declaração de Informação Econômico Fiscal – DIEF x Fornecedores em conjunto com as informações repassadas pelo Laboratório Fiscal (CELAB), documentos fiscais e o Livro Registro de Entrada de Mercadorias pertencentes a recorrente e apresentados a auditoria.

Destacamos no conjunto probatório cópias das notas fiscais, objeto do auto de infração, às fls. 26/39 dos autos e inseridas no demonstrativo do crédito tributário às fls. 25 dos autos e o Livro Registro de Entrada de Mercadorias pertencente a recorrente e acostados aos autos às fls. 13/24.

Nota-se que os elementos de prova apresentados pelo autuante nos autos e demais documentos são suficientes para certificação do montante apontado no auto de infração, uma vez restar demonstrado que esta condiz com a realidade dos fatos, descreve correta e claramente a conduta da recorrente tida como infracional e promove o adequado embasamento legal na peça lavrada, sendo indiscutível, por consequência, não ter havido qualquer cerceamento ao amplo direito de defesa, assegurado o cumprimento do Princípio da Ampla Defesa e do Contraditório.

Temos por indisputável que a legislação do ICMS impõe aos contribuintes deveres instrumentais tributários, que são relações jurídicas tributárias, de conteúdo não patrimonial, que se traduzem num fazer, não fazer ou tolerar que se faça, criados por lei para serem cumpridos pelo contribuinte. É através do cumprimento desses deveres instrumentais que se torna possível a exata fiscalização e arrecadação do ICMS.



Na verdade a exigência tem natureza acessória nos termos do art. 126 do RICMS, no qual entende-se por obrigação acessória as prestações positivas ou negativas previstas na legislação que estabelece procedimentos relativos à arrecadação ou a fiscalização do ICMS.

Sendo o ICMS um tributo altamente complexo, necessita de instrumentos capazes de possibilitar a sua operacionalidade no tocante às suas formalidades. De forma que, o CTN prevê a existência de obrigação tributária acessória que, de acordo com a sua própria definição plasmada no art. 113, § 2º e 3º, decorrente da legislação tributária, tem por objeto as prestações positivas e negativas em que o sujeito passivo deve cumprir várias outras obrigações acessórias previstas na legislação, para que o sujeito ativo (o Fisco) possa exercer o controle que lhe é de direito. Ou seja, a obrigação acessória decorre diretamente de lei, no interesse da administração tributária, e não tem sua observância vinculada à existência de qualquer obrigação principal, ou seja, do fato gerador do tributo, por isso, sua exigibilidade nos casos previstos na legislação competente.

Por essa razão, o § 3º do art. 113 do CTN prescreve que a obrigação acessória, pelo simples fato de sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente a penalidade pecuniária. Quer dizer, não fica facultado ao contribuinte fazer ou não.

Vale dizer que, segundo pesquisa no sistema da SEFAZ – Cadastro de Contribuinte de ICMS – Consulta de Contribuinte – (anexo) a autuada está cadastrada sob o regime de recolhimento Normal, obrigada e Escrituração Fiscal Digital – EFD somente a partir de 01/01/2012 com amparo no Convênio ICMS nº 143/2006 e incorporado ao RICMS-CE por meio do Decreto nº 29.041/2007.

Isso significa que no período da infração, 2011, a autuada estava obrigada a Declaração de Informações Econômico Fiscal – DIEF instituída pelo Decreto nº 27.710/2005 e regulamentada pela Instrução Normativa nº 14/2005 e alterações posteriores, as condições, forma de apresentação e prazo de entrega.

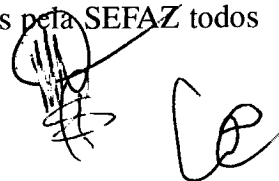
Vale informar que a escrituração destina-se a registrar mensalmente os valores totais, contábeis e fiscais das operações realizadas, relativas às entradas de mercadorias ou bens efetuado a qualquer título, com o crédito devido constante na nota fiscal de aquisição, facilitando a exata cobrança do tributo por parte do Fisco.

Ressaltamos que a escrita fiscal é o instrumento básico para o controle, pelo Fisco, das atividades do contribuinte com relevância de ordem tributária, consistindo no conjunto de lançamentos ou registros no sentido de aferir a veracidade ou não das operações dos contribuintes de ICMS, cujo objetivo precípua é possibilitar o controle da ocorrência ou não dos fatos geradores relacionados ao ICMS.

É nesse sentido que estabelece o art. 299 do RICMS-CE, “in-verbis;”

“Art.299. Entende-se por registro fiscal as informações gravadas em meio magnético referentes aos elementos contidos nos documentos fiscais e livros fiscais e as demais informações para a perfeita identificação das operações e prestações.”

De fato, o Fisco instituiu a DIEF – documento imprescindível para análise da situação do estabelecimento. No qual contempla basicamente todas as informações dos livros de registros fiscais do contribuinte. De modo que, os contribuintes do ICMS, para fins de recolhimento do imposto, estão obrigados a utilizar e registrar os sistemas de controle instituídos pela SEFAZ todos os documentos previstos na legislação tributária vigente.

Handwritten signature and initials, likely of the relator, Antônio Gilson Aragão de Carvalho.

Isso implica que o registro do movimento de entrada ou saídas de mercadorias ou bens e de prestação de serviços de transporte e de comunicação deve ser realizado pelo estabelecimento a qualquer título, independentemente do tipo de operação. De modo que, tal descumprimento configura infração à legislação tributária.

Entenda-se que a cada operação realizada correspondente uma escrituração cujo lançamento obedece a ordem cronológica das aquisições e saídas de mercadorias, devendo o registro ser feito documento por documento, em razão da não-cumulatividade característica essencial do ICMS, no qual sua inobservância acarreta implicações a conta gráfica que controla o fluxo de crédito, débito e saldo do imposto.

Por último, quanto ao eventual efeito confiscatório da multa, que confrontaria o texto constitucional, entendo dizer que a atividade que envolve o lançamento tributário é tida como vinculada e obrigatória e, portanto, não pode o agente fiscal deixar de aplicar a legislação tributária por entender ser a mesma – ou mesmo algum de seus preceitos ilegal ou inconstitucional. Trata-se evidentemente de questão de natureza constitucional e como tal, impossível de ser examinada por esta instância administrativa, mormente que em nosso sistema jurídico o controle de constitucionalidade da lei ou dos atos normativos é da competência exclusiva do Poder Judiciário. É de relevo aqui verificar que a penalidade foi aplicada nos estritos termos da Lei, estadual, nº 12.670/96.

De fato, a situação fática delineada nos autos indica claramente que o ilícito se refere a deixar de registrar na Declaração de Informação Econômico Fiscal – DIEF notas fiscais de entrada acostadas aos autos às fls. 26/39 dos autos, o qual resultou na relação das notas fiscais de entrada não registradas, escrituradas às fls. 25 dos autos.

Por outro lado, compartilho do mesmo entendimento do julgador singular de aplicar a multa prevista no art. 123, III “g” da Lei nº 12.670/96 alterada pela Lei nº 16.258/2017, haja vista a edição da Lei nº 16.258/2017 publicada em 09/06/2017 que alterou a Lei nº 12.670/96 estabelecendo novas penalidades ou novas redações as infrações a legislação do ICMS previstas no art. 123 da Lei nº 12.670/96.

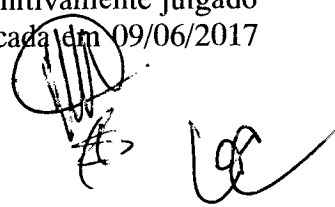
De forma que a penalidade aplicada na inicial art. 123 III “g” da lei mencionada sofreu uma alteração. Sendo a nova redação a seguir transcrita:

“Art. 123.

III – relativamente à documentação e à escrituração:

g) deixar de escriturar no livro fiscal próprio para registro de entradas, inclusive em sua modalidade eletrônica, conforme dispuser a legislação, documento fiscal relativo à operação ou prestação: multa equivalente a 10% (dez por cento) do valor da operação ou prestação;”

Segundo o Código Tributário Nacional, artigo 106, inciso II, letra “c” estabelece que a lei aplica-se a ato ou fato pretérito quando lhe comina punibilidade menos severa que a prevista por lei vigente ao tempo de sua prática. De modo que se tratando de processo não definitivamente julgado quer na via administrativa, quer na judicial, pode a Lei nº 16.258/2017, publicada em 09/06/2017 ser aplicada.



Assim, levando em conta as considerações acima elencadas fica o crédito tributário alterado, que resulta na parcial procedência da acusação.

Valor da operação = R\$ 87.491,66

Multa (art. 123, III "g" da Lei nº 12.670/96, alterada pela Lei nº 16.258/2017) = R\$ 8.749,16.

Assim, valemo-nos do Princípio da Verdade Material, em que as provas produzidas e constantes dos autos nos conduzem a uma conclusão baseada na Verdade Material, pois diversamente como pretendido pela autuada, a documentação inserida nos autos leva-nos a aceitá-las como verídicas e incontestáveis.

Diante de tudo o que foi exposto, não merece reforma a decisão singular. No tocante a aplicação da penalidade, percebe-se que está de acordo com a previsão no art. 123, III, "g", da Lei nº 12.670/96, alterado pela Lei nº 16.258/2017.

Isto posto, com esteio nas razões de fato e direito ora evidenciadas voto pelo conhecimento do Recurso Ordinário, negando-lhe provimento, que seja mantida a decisão singular de parcial procedência do auto de infração.

Base de Cálculo	R\$ 87.491,66
Multa	R\$ 8.749,16
Total a Pagar	R\$ 8.749,16

É o voto.

DECISÃO:


Vistos, Relatados e Discutidos os presentes autos, em que é recorrente **MALWEE MALHAS LTDA** e recorrido **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**.

RESOLVEM, os membros da 1ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, em relação às preliminares arguidas pela recorrente, quais sejam: 1. decadência para o período de 01/03/2011 a 03/08/2011; 2. nulidade em razão de violação ao princípio do não-confisco. Preliminares afastadas, por unanimidade de votos, em conformidade com os fundamentos contidos no parecer da Assessoria Processual Tributária e referendado pelo representante da d. Procuradoria Geral do Estado. No mérito, resolvem os membros da 1ª Câmara de Julgamento, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso interposto, para confirmar a decisão **PARCIALMENTE CONDENATÓRIA** proferida pela 1ª Instância, nos termos do voto do Conselheiro Relator, conforme parecer da Assessoria Processual Tributária, adotado pelo representante da d. Procuradoria Geral do Estado.

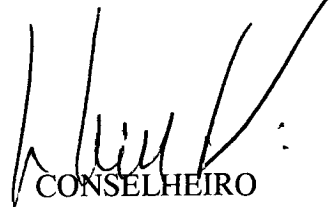
SALA DAS REUNIÕES DA 1.ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 18 de ABRIL de 2018.



PRESIDENTE, EM EXERCÍCIO
Vatter Barbalho Lima

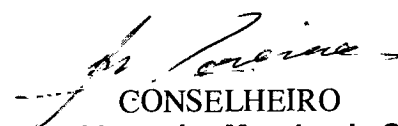

CONSELHEIRO
Antônio Gilson Aragão de Carvalho

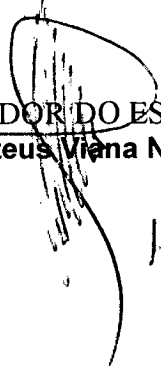

CONSELHEIRO
Filipe Pinho da Costa Leitão


CONSELHEIRA
Maria Elineide Silva e Souza


CONSELHEIRO
José Gonçalves Feitosa


CONSELHEIRO
Leilson Oliveira Cunha


CONSELHEIRO
Joseomi Loureiro Moreira de Oliveira


PROCURADOR DO ESTADO
Mateus Viana Neto

CONSULTORA TRIBUTÁRIA
Ana Thereza Nunes de Macedo Costa

18 04 2018