



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributário
2ª Câmara de Julgamento

RESOLUÇÃO Nº: 001/2023

17ª SESSÃO ORDINÁRIA DE 20/06/2022

PROCESSO DE RECURSO Nº 1/4838/2017 – AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/201711314

RECORRENTE: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

RECORRIDO: STRATURA ASFALTOS S/A

RELATOR: CONS. ABÍLIO FRANCISCO DE LIMA

EMENTA: ICMS – OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA – FALTA DE ESCRITURAÇÃO. 1 – No ano de 2013 o contribuinte deixou de lançar na Escrituração Fiscal Digital (EFD) notas fiscais de entradas de mercadorias. **2** – Recurso Ordinário conhecido e provido para modificar em parte a decisão condenatória. **3** – Auto de Infração julgado **PARCIALMENTE PROCEDENTE**. **4** – Infringência aos artigos 276-A, §3º, 276-C e 276-G, inciso I, do Decreto nº 24.569/97. **5** – Imposta a penalidade prevista no artigo 123, III, “g”, da Lei nº 12.670/96, com a redação vigente à época dos fatos, exceto nos casos em que a redação atual do dispositivo for mais benéfica ao autuado. **6** - Decisão por voto de desempate da Presidente, nos termos do voto do Conselheiro Relator e de acordo com a manifestação oral em sessão do representante da Procuradoria Geral do Estado.

Palavra Chave: DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA – FALTA DE ESCRITURAÇÃO – PARCIAL PROCEDENTE.

1 – RELATÓRIO

O Auto de Infração acusa a empresa de ter infringido a legislação tributária estadual, conforme relato que se transcreve a seguir:

“Deixar de escriturar, no livro fiscal proprio próprio (sic), inclusive na modalidade eletrônica, documento fiscal relativo a operação de entradas de mercadorias. A empresa deixou de escriturar notas fiscais em seu livro de registro de entradas, no exercício de 2013, totalizando R\$ 472.450,53”.



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributário
2ª Câmara de Julgamento

Dispositivos apontados como infringidos: Art. 276-G, inciso I, do Decreto nº 24.569/97.

Penalidade imposta: Art. 123, III, "g", da Lei nº 12.670/96, alterado pela Lei nº 16.258/2017.

Crédito lançado: R\$47.245,05 (só multa).

Informações Complementares:

O Agente do Fisco explica que a infração foi identificada mediante confronto entre as informações referentes às entradas de mercadorias declaradas pelo contribuinte através do SPED Fiscal e os relatórios de notas fiscais eletrônicas emitidas por outros contribuintes com destino à empresa fiscalizada. Informa também que as notas fiscais objeto da autuação se referem a operações com mercadorias com tributação normal, com ICMS destacado no valor de R\$77.710,23.

Na Primeira Instância o auto de infração foi julgado PROCEDENTE, conforme ementa que se transcreve a seguir:

*EMENTA: ICMS - FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE DOCUMENTO FISCAL DE AQUISIÇÃO NO LIVRO DE REGISTRO DE ENTRADAS DE MERCADORIAS/EFD. Ação Fiscal referente à falta de escrituração de Notas Fiscais de Entradas (Regime Normal de Recolhimento), relacionadas no Demonstrativo da Ação Fiscal. Autuação **PROCEDENTE**, decisão amparada nos Artigos 260, incisos I e II, 269, §2º e 276-G, inciso I, do Decreto 24.569/1997, com penalidade prevista no Artigo 123, inciso III, alínea "g", da Lei 12.670/1996 com alterações através das Leis 13.418/2003 e 16.258/2017 c/c Artigo 106, inciso III, alínea "c" do C.T.N. DEFESA TEMPESTIVA.*

Irresignado com a decisão singular, o Contribuinte ingressa com Recurso perante o Conselho de Recursos Tributários, distribuído a esta Câmara de Julgamento, com o seguinte teor:

- 1. Nulidade do auto de infração por discrepância e ausência de fundamentação legal. Ausência Correlação entre a imputação atribuída a recorrente e o artigo infringido. A nulidade do lançamento é comprovada pela decisão de 1ª Instância. Os dispositivos infringidos não possuem nenhuma relação com a infração imputada à Recorrente. Que a autoridade julgadora não possui competência para realizar o enquadramento legal definitivo da infração;*
- 2. Da nulidade do auto de infração por preterição de garantia processual. O auto de infração foi entregue desacompanhado de qualquer anexo, ou seja, sem a documentação que serviu de base para fundamentar o lançamento. Não se*



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributário
2ª Câmara de Julgamento

aplicando as exceções previstas nos §§ do art. 84 da Lei nº 15.614/2014;

3. *Quanto ao mérito, alega que à época da ocorrência do fato gerador – anterior à edição da Lei nº 16.258/2017 – a multa prevista no art. 123, III, “g” da Lei nº 12.670/1996 poderia ser reduzida a 20 ufrices se o contribuinte comprovasse o competente lançamento contábil, como a Recorrente alega ser o caso dos presentes autos. Logo, defende que a multa deveria ter sido reduzida a 20 ufrices. Que, conforme o art. 106 II “c” do CTN deve ser aplicada a penalidade prevista a época da suposta infração cometida pela recorrente;*

Ao final pede que o auto de infração seja declarado nulo com fulcro no art. 83 da Lei nº 16.257/2017. E caso seja mantida a acusação, que a multa seja reduzida para 20 ufrice ou 1% do valor da operação, uma vez que todas elas foram devidamente escrituradas.

A Célula de Assessoria Processual-Tributária opinou no sentido de que se negue provimento ao recurso interposto, para que seja mantida a decisão condenatória de 1ª instância.

O Recurso foi apreciado pela 2ª Câmara de Julgamento, sob a relatoria da Conselheira Deyse Aguiar Lobo, ocasião em que foi tomada a seguinte decisão:

*“A 2ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários resolve, por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Ordinário e **afastar as preliminares de nulidades suscitadas pela parte, adotando-se os fundamentos constantes do Parecer da Assessoria Processual Tributária**, adotado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado. Na sequência, quando da análise do mérito, a 2ª Câmara de Julgamento considerando o argumento do contribuinte de que teria realizado o registro contábil dos documentos que deram origem ao lançamento, resolve por unanimidade de votos, **converter o curso do Julgamento do processo em realização de perícia**, para que se atenda aos seguintes quesitos: 1. Verificar se à época dos fatos geradores houve o respectivo registro contábil, informando ainda se houve a regular escrituração e se foram atendidos seus aspectos intrínsecos e extrínsecos; 2. Caso tenha havido registro contábil, informar quais as notas fiscais que foram registradas; 3. Informar também, as notas fiscais remanescentes, seus valores e o novo total. 4. Intimar a parte para indicar Assistente Técnico para acompanhar os trabalhos periciais e prestar informações que possam contribuir para o deslinde da questão. Tudo nos termos do Despacho a ser elaborado pela Conselheira Relatora.”*



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributário
2ª Câmara de Julgamento

Atendendo à decisão supra, a então Relatora remeteu o processo à Célula de Perícias, conforme Despacho às fls. 265/266.

Em resposta, a CEPED elaborou o Laudo Pericial às fls. 267/270, informando, conclusivamente, que, das 36 notas fiscais que foram objeto da autuação, apenas 6 delas, no valor total de R\$1.540,25, se encontravam escrituradas na Escrita Contábil Digital do Contribuinte. As outras 30 notas fiscais, no valor total de R\$470.910,28, não tiveram o seu registro identificado na ECD da Recorrente.

É o relatório.

2 – VOTO DO RELATOR

Como visto, o auto de infração versa sobre falta de escrituração de documentos fiscais relativos a aquisições de mercadorias no livro fiscal próprio para registro de entradas da Escrituração Fiscal Digital.

Nas informações Complementares o Agente do Fisco explica que a infração foi identificada mediante confronto entre as entradas escrituradas no livro Registro de Entradas da EFD do Contribuinte autuado e as notas fiscais eletrônicas de outros contribuintes do ICMS a ele destinadas.

O Contribuinte comparece nos autos e, preliminarmente, pede que o auto de infração seja declarado nulo, alegando inobservância de formalidade legais. No mérito, pede que a penalidade aplicada seja reduzida para 20 Ufirces sob a justificativa que as notas fiscais estão devidamente registradas em sua escrita contábil, consoante disposição legal vigente ao tempo da ocorrência do fato gerador.

Dito isso, passo ao exame da matéria. Em análise preliminar, eu entendo por afastar as nulidades suscitadas pela Parte, porquanto não vislumbro no presente caso nenhum dos vícios apontados. Primeiramente é dizer que não há ausência de fundamentação legal, nem discrepância entre a conduta apontada como infringente à legislação tributária e os dispositivos legais indicados como infringidos. Note-se que o Autuante não se limitou a indicar como infringido o artigo 276-G, inciso I, do Decreto nº 24.569/97. Nas informações complementares ele cita também o artigo 264 do mesmo diploma regulamentar como fundamento da autuação. Esse dispositivo estabelece a obrigatoriedade dos contribuintes do ICMS de manterem escrituração fiscal, senão vejamos:



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributário
2ª Câmara de Julgamento

Art. 264. O contribuinte, ressalvado o que estiver expressamente desobrigado, deverá manter escrituração fiscal ainda que efetue operação não sujeita ao ICMS.

Assim, ao apontar a falta de escrituração de notas fiscais de entradas de mercadorias na EFD como infração à legislação tributária com base nos referidos dispositivos regulamentares, eu entendo ter havido suficiente subsunção do fato a norma, restando, portanto, afastado o vício formal apontado pela Defesa.

Em todo caso ainda que, hipoteticamente, tivesse realmente havido deficiência na fundamentação legal, esse fato por si só não seria suficiente para determinar a nulidade do auto de infração, visto que nele constam informações suficientes para se determinar a natureza da infração, permitindo ao sujeito passivo o exercício do direito ao contraditório e a ampla defesa. Esse entendimento se ampara em disposições do artigo 41, conforme segue:

Art. 41. O auto de infração a que se refere o artigo anterior será gerado por meio de sistema eletrônico corporativo e deve conter os seguintes elementos:

...

XIV – indicação dos dispositivos legais e regulamentares infringidos e da respectiva penalidade;

...

§1º Se houver no auto de infração omissão ou incorreção quanto aos elementos acima elencados, estas não acarretarão a nulidade, quando, conforme o caso, puderem ser supridas ou sanadas ou constarem informações suficientes para se determinar a natureza da infração, permitindo ao sujeito passivo o exercício do direito ao contraditório e a ampla defesa.

Sobre isso convém destacar, ainda, o art. 84, *caput*, e § 6º da Lei nº 15.614/2014:

Art. 84. As irregularidades ou omissões passíveis de correção não serão declaradas nulas.

...

§ 6º As incorreções ou omissões do auto de infração e a inobservância de exigências meramente formais que não constituam prejuízo à defesa não acarretam a nulidade do ato administrativo, desde que haja elementos suficientes e



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributário
2ª Câmara de Julgamento

possíveis à determinação do sujeito passivo, a natureza da infração e o montante do crédito tributário.

Também não procede a argüição de nulidade do auto de infração por alegada preterição de garantia processual pelo fato de, supostamente, o auto de infração ter sido entregue ao sujeito passivo desacompanhado dos anexos que lhe serviram de base. A assinatura do recebedor no Aviso de Recebimento (fl. 15) atesta o efetivo recebimento dos referidos documentos.

Por fim, entendo que o auto de infração em tela não padece de nenhum vício material ou formal capaz de configurar a sua nulidade.

Quanto ao mérito, a legislação tributária é taxativa ao estabelecer a obrigatoriedade de escrituração dos documentos fiscais relativos às entradas e saídas de mercadorias, bem como às aquisições e de prestação de serviços na EFD – Escrituração Fiscal Digital. Veja-se, a propósito, o disposto nos artigos 276-A, 276-C e 276-G do Decreto nº 24.569/97, adiante transcritos *in litteris*:

Art. 276-A. Os contribuintes do ICMS ficam obrigados à Escrituração Fiscal Digital (EFD) nos termos e nos prazos estabelecidos nesta Seção.

...

Art. 276-C. A EFD compõe se da totalidade das informações, em meio digital, necessárias à apuração do ICMS incidente sobre as 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.

...

Art. 276-G. A escrituração prevista nesta Seção substitui a escrituração e impressão dos seguintes livros:

*I - **Registro de Entradas**; (Grifei).*

II - Registro de Saídas;

III - Registro de Inventário;

IV - Registro de Apuração do ICMS;

...

Considerando que no presente caso essas normativas não foram observadas em



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributário
2ª Câmara de Julgamento

relação aos documentos fiscais em questão, conclui-se que restou caracterizada a infração apontada na peça inicial.

Entretanto, entendo que a Recorrente tem razão quando advoga a aplicação ao presente caso da legislação vigente ao tempo da ocorrência dos fatos objeto da autuação, que, na presença de determinadas circunstâncias, previa tratamento mais benéfico ao infrator.

À época dos fatos, a penalidade cabível na espécie, a saber, a prevista no artigo 123, III, “g”, da Lei nº 12.670/1996 previa “... multa equivalente a uma vez o valor do imposto, ficando a penalidade reduzida a 20 (vinte) UFIR, se comprovado o competente lançamento contábil do aludido documento”.

Após alteração introduzida através da Lei nº 16.258/2017, o dispositivo supra passou a prever “... multa equivalente a 10% (dez por cento) do valor da operação ou prestação”.

O Código Tributário Nacional estabelece que o lançamento se reporta à data da ocorrência do fato gerador da obrigação, e se rege pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada (vide art. 144), exceto – quanto a penalidades nos casos ainda não definitivamente julgados – se a lei posterior estabelecer tratamento mais benéfico ao sujeito passivo (vide artigo 106, inciso II, alíneas “a”, “b”, e “c”).

Diante do exposto eu voto no sentido de que se dê provimento ao recurso ordinário, e se julgue PARCIALMENTE PROCEDENTE o feito fiscal, aplicando-se a penalidade prevista no artigo 123, III, “g”, da Lei nº 12.670/96, com a redação vigente à época dos fatos geradores, exceto nos casos em que a redação atual do dispositivo for mais benéfica ao autuado, conforme o seguinte demonstrativo, que leva em conta as informações do Laudo Pericial.

**UFIRCE 2013 = 3,0407 (Inst. Normativa nº 39/2012)*

NUM_DOC	ESCRIT_ECD	DAT_EMIS	VLR_NFE	VLR_ICMS	20_UFIRCE*	10%	MULT_APLIC
70378	N	14/01/2013	32.452,90	5.516,99		3.245,29	3.245,29
37037	N	31/01/2013	118,16	8,27		11,82	8,27
5303	N	04/02/2013	46,00	7,82		4,60	4,60
19719	N	08/02/2013	828,08	140,77		82,81	82,81
5321	N	09/05/2013	90,00	15,30		9,00	9,00
5320	N	09/05/2013	200,00	34,00		20,00	20,00
49710	N	17/06/2013	119,35	8,35		11,94	8,35
6651	S	23/07/2013	163,49	25,27	60,81	16,35	16,35
44549	N	20/08/2013	1.560,00	265,20		156,00	156,00
44700	N	22/08/2013	760,00	129,20		76,00	76,00
56246	N	29/08/2013	121,10	8,48		12,11	8,48
16797	N	24/09/2013	150,00	25,50		15,00	15,00



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributário
2ª Câmara de Julgamento

42134	N	12/11/2013	479,83	81,57		47,98	47,98
7240	S	19/11/2013	60,75	10,33	60,81	6,08	6,08
7239	S	19/11/2013	783,53	133,20	60,81	78,35	60,81
7505	N	03/12/2013	429,00	72,93		42,90	42,90
87341	N	23/12/2013	50.396,64	8.567,43		5.039,66	5.039,66
7440	N	27/12/2013	1,70	0,28		0,17	0,17
7444	N	27/12/2013	11,72	1,81		1,17	1,17
7445	N	27/12/2013	16,02	2,59		1,60	1,60
258861	N	27/12/2013	25.568,38	1.789,79		2.556,84	1.789,79
7443	S	27/12/2013	116,79	19,85	60,81	11,68	11,68
7441	S	27/12/2013	143,75	24,44	60,81	14,38	14,38
7442	S	27/12/2013	271,94	46,23	60,81	27,19	27,19
12587	N	30/12/2013	127,07	10,80		12,71	10,80
87461	N	30/12/2013	24.716,12	4.201,74		2.471,61	2.471,61
87438	N	30/12/2013	28.658,81	4.872,00		2.865,88	2.865,88
87460	N	30/12/2013	33.572,31	5.707,29		3.357,23	3.357,23
87440	N	30/12/2013	33.859,59	5.756,13		3.385,96	3.385,96
87457	N	30/12/2013	34.245,94	5.821,81		3.424,59	3.424,59
87469	N	30/12/2013	34.513,41	5.867,28		3.451,34	3.451,34
120939	N	31/12/2013	30.052,28	5.108,89		3.005,23	3.005,23
87486	N	31/12/2013	34.255,84	5.823,49		3.425,58	3.425,58
87485	N	31/12/2013	34.354,90	5.840,33		3.435,49	3.435,49
87521	N	31/12/2013	34.473,78	5.860,54		3.447,38	3.447,38
87535	N	31/12/2013	34.731,35	5.904,33		3.473,14	3.473,14
						TOTAL	46.447,79

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

PERÍODO	MULTA
2013.01	3.253,56
2013.02	87,41
2013.05	29,00
2013.06	8,35
2013.07	16,35
2013.08	240,48
2013.09	15,00
2013.11	114,87
2013.12	42.682,78
TOTAL	46.447,79

3 – DECISÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos em que é Recorrente STRATURA



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributário
2ª Câmara de Julgamento

ASFALTOS S/A e Recorrido CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA. Decisão: **“Deliberações ocorridas na 85ª Sessão Ordinária, de 14 de novembro de 2019 (grifos no original): “A 2ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários resolve, por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Ordinário e afastar as preliminares de nulidades suscitadas pela parte, adotando-se os fundamentos constantes do Parecer da Assessoria Processual Tributária, adotado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado. Na sequência, quando da análise do mérito, a 2ª Câmara de Julgamento considerando o argumento do contribuinte de que teria realizado o registro contábil dos documentos que deram origem ao lançamento, resolve por unanimidade de votos, converter o curso do julgamento do processo em realização de perícia (...). Retornando à pauta nesta data (20/06/2022), a 2ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários resolve, por voto de desempate da Presidente, dar provimento ao recurso interposto, para modificar em parte a decisão condenatória exarada em 1ª Instância e julgar **parcialmente procedente** o feito fiscal, nos seguintes termos: 1. Aplicação da penalidade do art. 123, III, “g”, da Lei nº 12.670/96 na redação original para as operações escrituradas na Escrita Contábil Digital (ECD) ou com destaque do imposto; 2. Para as demais operações, aplicação da penalidade do artigo 123, III, “g” com as alterações da Lei nº 16.258/2017, observando sempre o que for mais benéfico ao Contribuinte. Decisão nos termos do voto do Conselheiro Relator e de acordo com a manifestação oral do representante da Procuradoria Geral do Estado. Vencidos os Conselheiros Lúcio Gonçalves Feitosa, Robério Fontenele de Carvalho e Francisco Alexandre dos Santos Linhares, que votaram pela parcial procedência, reenquadrando a penalidade aplicada para a prevista no art. 123, VIII, “L”, da Lei nº 12.670/96, com a redação da Lei nº 16.258/2017. O Conselheiro Francisco Alexandre dos Santos Linhares fundamentou seu voto no entendimento de que existem dois dispositivos penais perfeitamente aplicáveis ao caso concreto, razão pela qual se deveria aplicar o art. 112 do CTN.”**

SALA DAS SESSÕES DA 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE REC. TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 06 de fevereiro de 2023.

Abílio Francisco de Lima
CONSELHEIRO RELATOR

Maria Elineide Silva e Souza
PRESIDENTE