



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

---

RESOLUÇÃO Nº: 032 /2022

69ª SESSÃO ORDINÁRIA VIRTUAL DE 25/10/2021

PROCESSO Nº 1/6400/2018

AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/201815535

RECORRENTE: MAXMIX COMERCIAL LTDA.

RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

CONSELHEIRO RELATOR: WANDER ARAÚJO DE MAGALHÃES UCHÔA

**EMENTA: ICMS. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. OMITIR INFORMAÇÕES EM ARQUIVO MAGNÉTICO. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTAS FISCAIS DE ENTRADA.**

1. O contribuinte deixou de registrar notas fiscais de operações de entrada de mercadorias nos exercícios de 2014 e 2015.
2. Configurada infração ao art. 276-G, I do Decreto nº. 24.569/97 decorrente da ausência de escrituração na EFD do contribuinte de notas fiscais decorrentes de operações de entrada, caracterizando tal conduta como omissão de informações em arquivos eletrônicos.
3. Reenquadramento da penalidade para a prevista no art. 123, VIII, "L", da Lei nº. 12.670/96, alterada pela Lei nº. 16.258/17, em razão da aplicação do disposto no art. 112, IV, do Código Tributário Nacional, por ser menos onerosa ao contribuinte.
4. Multa calculada a partir da aplicação do percentual de 2% sobre o valor das operações, limitada a 1000 UFIRCE's, por período.
5. A alegação de caráter confiscatório da multa aplicada foi rejeitada por unanimidade de votos, considerando o disposto no art. 48 da Lei nº. 15.614/2014 e na Súmula 11 do CONAT.
6. Recurso Ordinário, por unanimidade de votos, conhecido, e, por maioria de votos, provido para modificar a decisão condenatória exarada em 1ª Instância e julgar parcialmente procedente o feito fiscal, aplicando a penalidade prevista no art. 123, VIII, "L" da Lei nº. 12.670/96, com as alterações da Lei nº. 16.258/17.
7. Decisão de acordo com o voto do relator e em desacordo com o parecer da Assessoria Processual Tributária.

**PALAVRAS-CHAVE: ICMS – OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA – FALTA DE ESCRITURAÇÃO – NOTAS FISCAIS DE ENTRADA – PENALIDADE MAIS BENÉFICA.**



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

## 01 – RELATÓRIO

O presente processo diz respeito a falta de escrituração de operações de entrada de mercadorias nos exercícios de 2014 e 2015. Em seu relato da infração, afirmou o agente autuante: *“DEIXAR DE ESCRITURAR, NO LIVRO FISCAL PRÓPRIO, INCLUSIVE NA MODALIDADE ELETRÔNICA, DOCUMENTO FISCAL RELATIVO A OPERAÇÃO DE ENTRADAS DE MERCADORIAS. O CONTRIBUINTE DEIXOU DE ESCRITURAR NO L.R.E. NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO NOS EXERCÍCIOS DE 2014 E 2015, NOS VALORES RESPECTIVOS DE R\$329.340,38 E R\$1.688.041,64.”*

Apontada infringência ao art. 276-G, I, do Decreto 24.569/97, foi imposta penalidade preceituada no art. 123, III, “G”, da Lei nº 12.670/96, alterado pela Lei nº 16.258/17. Período da infração: 09/2014 a 12/2015.

**Demonstrativo do Crédito Tributário  
(R\$)**

Multa	201.738,19
<b>TOTAL</b>	<b>201.738,19</b>

Segundo informações complementares, em cumprimento ao Mandado de Ação Fiscal nº. 2018.02563, foi realizada auditoria fiscal referente ao período de 01/01/2014 a 31/12/2015 junto ao contribuinte MAXMIX COMERCIAL LTDA. – CGF 06.349304-7.

A acusação se trata de descumprimento da obrigatoriedade de lançar no Livro Registro de Entradas de mercadorias SPED-EFD as notas fiscais de aquisição, referentes aos exercícios de 2014 e 2015, dados esses enviados pelo laboratório fiscal.

Foi expedido Termo de Intimação nº 2018.11785 comunicando o contribuinte a existência de notas fiscais eletrônicas de entradas que não foram lançadas no livro registro de entradas. Na oportunidade foi disponibilizada ao contribuinte planilha contendo a relação das referidas notas fiscais eletrônicas de entradas para que a empresa autuada comprovasse a transmissão via escrituração fiscal digital (EFD) das mesmas.

Decorrido o prazo, o contribuinte não se manifestou.

Conclui, a autoridade fiscal, que o contribuinte deixou de escriturar, no exercício de 2014 e 2015, informações relativas as entradas de mercadorias no montante de R\$329.340,38 e R\$1.688.041,64, respectivamente, conforme relação de documentos fiscais em anexo.



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

---

Anexados ao auto de infração se encontram: Informações Complementares (fls. 3/5); Mandado de Ação Fiscal nº. 2018.02563 (fl. 6), Termo de Início de Fiscalização nº. 2018.03655 (fl. 7), Termo de Intimação nº. 2018.11786 (fl. 8), Termo de Conclusão de Fiscalização nº. 2018.12636 (fl. 9), Planilha listando as NFe dest e não escriturada SPED 2014 2015 (fls. 11 a 16), Protocolo de Entrega de AI/Documentos nº. 2018.16310 (fls. 17 e 18), AR (fl. 20).

A ora Recorrente apresentou tempestiva impugnação ao auto de infração (fls. 24 a 32), alegando que muito embora seja a escrituração de documento fiscal no livro de registro de entradas uma obrigação acessória, o fato é que nenhum prejuízo ao Fisco decorreu a sua suposta ausência, tratando-se de ínfima infração na qual deve ser reduzido o percentual da multa isolada aplicada, considerando a irrazoabilidade e desproporcionalidade da multa arbitrada.

Neste sentido, colaciona decisões de tribunais superiores de julgamentos acerca da razoabilidade e da proporcionalidade de multa por descumprimento de obrigação acessória. Por fim, requer que seja suspensa a exigibilidade do crédito tributário até decisão final e seja julgada procedente a sua defesa para o fim de reduzir o valor da autuação, considerando sua confiscatoriedade, desproporcionalidade e irrazoabilidade.

Às fls. 86 a 90, a Julgadora de 1ª Instância decidiu pela PROCEDÊNCIA da acusação fiscal, com a seguinte ementa:

*EMENTA: OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. Falta de escrituração/Registro Fiscal Digital – EFD. Notas Fiscais. Entradas. Exercício: 2014 e 2015. Artigo infringido: 276- G, inciso I, do Dec. nº. 24.569/97, com penalidade prevista no art. 123, III, alínea “g”, da Lei nº. 12.670/1996, alterada pela Lei nº. 16.258/2017. Auto de Infração procedente. Defesa Tempestiva.*

Discordando da decisão de 1ª instância, a empresa apresentou Recurso Ordinário (fls. 100 a 106V), alegando as mesmas razões da impugnação e acrescentando pedido para reenquadramento da penalidade aplicada para a prevista no art. 123, VIII, “L”, da Lei nº. 12.670/96.

O processo é encaminhado para a Célula de Assessoria Processual Tributária que, por sua vez, em seu parecer nº 107/2021 (fls. 109 a 111), manifesta-se pelo conhecimento do Recurso Ordinário, para negar-lhe provimento, para que seja mantida a decisão singular de procedência do auto de infração.



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

---

O processo vem a essa Colenda 2ª Câmara para julgamento do Recurso Ordinário.

É o relatório.

## 02 – VOTO DO RELATOR

---

Trata-se de Recurso Ordinário contra decisão de procedência proferida em 1ª Instância. O recurso preenche as condições de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

O presente processo tem como objeto o contribuinte ter deixado de informar na sua EFD parte dos seus documentos fiscais de operações de entrada, relativos ao período de 09/2014 a 12/2015, sendo este o motivo do lançamento no presente auto de infração.

Sem preliminares, passa-se a análise de mérito.

No mérito, importa ressaltar que a obrigatoriedade de envio de todas operações do contribuinte está prevista em lei, como se vê nos arts. 276-A, 276-C, 276-D, 276-E, 276-F e 276-G do RICMS, *in verbis*:

*Art. 276-A. Os contribuintes do ICMS ficam obrigados a escrituração Fiscal Digital (EFD) nos termos nos prazos estabelecidos nesta Seção.*

*§1º A Escrituração Fiscal Digital (EFD) constitui-se em um conjunto de escrituração de documentos fiscais de outras informações de interesse do Fisco, bem como no registro de apuração do ICMS, referente às operações e prestações praticadas pelo contribuinte, em arquivo digital.*

*§2º O arquivo de que trata o §1º será obrigatoriamente submetido ao programa disponibilizado pela Sefaz e pela Receita Federal do Brasil (RFB), para validação de conteúdo, assinatura digital e transmissão.*

*§3º O contribuinte está obrigado a escriturar e a prestar informações fiscais, em arquivo digital, referentes à totalidade das operações de entrada e de saída de mercadorias, das aquisições e prestações de serviços, dos lançamentos realizados nos exercícios fiscais de apuração e de outros documentos de informação correlatas, nos moldes do Manual de Orientação, Anexo Único, do Ato COTEPE/ICMS nº 9, de 18 de abril de 2008, ou outro que venha substituí-lo.*

*(...)*

*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*



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

---

*substituição tributária, ou quaisquer outras de interesse do Fisco.*

*Art. 276-D. contribuinte deverá manter EFD distinta para cada estabelecimento.*

*Art.276-E. O arquivo digital conterà as informações dos períodos de apuração do ICMS e será transmitido até dia 20 do mês subseqüente ao do período informado, mediante utilização do software de transmissão disponibilizado pela RFB.*

*Art. 276-F. O contribuinte deverá manter o arquivo digital da EFD, bem como os documentos fiscais que deram origem à escrituração, pelo prazo decadencial do crédito tributário, observados os requisitos de autenticidade e segurança.*

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

*I – Registro de Entradas.*

Assim, resta clara a obrigação do contribuinte de informar na EFD todas as notas fiscais de operações de entrada nos arquivos magnéticos da referida declaração. Neste sentido, o agente atuante cumpriu o dever de demonstrar e comprovar que a empresa deixou de escriturar notas fiscais de entrada na EFD, ou seja, omitiu informações em arquivos magnéticos.

Logo, há nos autos provas suficientes para demonstrar a conduta irregular praticada pelo contribuinte (falta de escrituração no livro registro de entradas de mercadorias da EFD de documentos fiscais de operações de entradas), em conformidade com o entendimento da Câmara Superior desse contencioso administrativo tributário, que caracteriza tal conduta como omissão de informações em arquivos eletrônicos, *ex vi*:

*“RES. 003/2019 - CÂMARA SUPERIOR - ICMS - AUSÊNCIA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTAS FISCAIS EM EFD - CARACTERIZAÇÃO DE OMISSÃO DE INFORMAÇÕES EM ARQUIVOS ELETRÔNICOS – OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - PARCIAL PROCEDÊNCIA. 1. Comete infração à legislação tributária estadual o contribuinte que deixa de o escriturar em sua EFD notas fiscais decorrentes de operações sujeitas ao recolhimento do ICMS, caracterizada tal conduta como omissão de informações em arquivos eletrônicos, a ensejar a parcial procedência do Recurso Extraordinário e aplicar a penalidade prevista no art. 123, VIII, "L" da Lei nº. 12.670/96, alterada pela Lei nº. 16.525/17, conforme decisões paradigmáticas. 2. Decisão POR MAIORIA de votos, nos termos do voto do Conselheiro Relator, contrariamente à manifestação oral do representante da Procuradoria Geral do Estado, que pugnou pela aplicação da alínea "G" do citado dispositivo legal.”*

Ora, diante da omissão das informações nos arquivos do contribuinte, entendo serem as provas trazidas aqui suficientes para confirmar o levantamento fiscal, mas com uma conclusão diferente do agente fiscal no que se refere à penalidade, em razão de entender



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

---

pertinente o reenquadrando para aquela prevista no art. 123, VIII, “L”, da Lei nº. 12.670/96.

Desse modo, em relação à penalidade aplicada, assiste razão à Recorrente no reenquadramento da penalidade para a prevista no art. 123, VIII, “L”, da Lei nº. 12.670/96, com redação dada pela Lei nº. 16.258/17, conforme determina o art. 106 do Código Tributário Nacional.

A autuação deve se afirmar parcialmente procedente, restando materializada infringência ao §3º do art. 276-A do RICMS e ao art. 276-G, com penalidade fixada no art. 123, VIII, “L”, da Lei 12.670/97 com nova redação dada ao dispositivo tributário-penal trazida pela Lei 16.258/17, respeitando o limite de 1.000 (mil) Ufirces por período de apuração.

Por fim, afasto a alegação de efeito confiscatório da multa, pois trata-se de matéria constitucional, sendo o presente órgão incompetente para sua análise, nos termos do art. 48 da Lei nº 15.614/2014, abaixo transcrito, ressalvadas as hipóteses ali previstas:

*Art. 48. O julgamento de processo administrativo-tributário no CONAT é da competência inicial dos Julgadores Administrativo-Tributários sob a forma monocrática, observado o disposto no art. 121 desta Lei, e quando em grau de recurso, dos órgãos do CRT, em deliberação coletiva.*

*§ 2º Não se inclui na competência da autoridade julgadora afastar a aplicação de norma sob o fundamento de inconstitucionalidade, ressalvada a hipótese em que tenha sido declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal – STF, observado:*

*I – em Ação Direta de Inconstitucionalidade ou Declaratória de Constitucionalidade, após a publicação da decisão;*

*II – em Ação Direta de Inconstitucionalidade, por via incidental, após a publicação da resolução que suspender a execução do ato, pelo Senado Federal;*

*III – em Súmula*

Ademais, tal matéria já se encontra prevista na Súmula 11 do Contencioso Administrativo Tributário, que diz, *in verbis*:

*É VEDADO AOS ÓRGÃOS DE JULGAMENTO DO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO – CONAT AFASTAR OU REDUZIR MULTA SUGERIDA EM AUTO DE INFRAÇÃO SOB O FUNDAMENTO DE APRESENTAR NATUREZA CONFISCATÓRIA POR IMPLICAR INDEVIDO CONTROLE DE CONSTITUCIONALIDADE DA LEI Nº 12.670/96.*



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

Isto posto, voto pelo conhecimento do Recurso Ordinário, dar-lhe parcial provimento para modificar em parte a decisão condenatória exarada em 1ª Instância e julgar parcialmente procedente a acusação fiscal.

É como voto.

Em relação à parcial procedência para o reenquadramento da penalidade foram vencidos os Conselheiros Leilson Oliveira Cunha e Henrique José Leal Jereissati, que votaram pelo conhecimento do Recurso Ordinário e pela parcial procedência, mas aplicando para as operações tributadas a penalidade do art. 123, III, “g” da Lei nº. 12.670/96, vigente à época dos fatos geradores e, para as operações não tributadas, isentas ou sujeitas à substituição tributária, aplicar a penalidade prevista no art. 126 da Lei nº. 12.670/96

Em razão da decisão por maioria de reenquadramento da penalidade, o cálculo da multa é realizado de acordo com o art. 123, VIII, “L”, da Lei nº. 12.670/96, com nova redação dada pela Lei nº. 16.258/2017, ou seja, multa equivalente a 2% do valor das operações ou prestações omitidas ou informadas incorretamente, limitada a 1.000 (um mil) Ufirces por período de apuração. Abaixo o cálculo de acordo com o julgamento da 2ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários:

MÊS/ANO	BASE DE CÁLCULO	ALÍQUOTA	MULTA	LIMITE MULTA	MULTA APLICADA
09/14	46.308,85	2,00%	926,18	3.207,50	926,18
10/14	138.102,50	2,00%	2.762,05	3.207,50	2.762,05
11/14	23.979,80	2,00%	479,60	3.207,50	479,60
12/14	120.949,23	2,00%	2.418,98	3.207,50	2.418,98
01/15	750.986,01	2,00%	15.019,72	3.339,00	3.339,00
02/15	109.116,35	2,00%	2.182,33	3.339,00	2.182,33
03/15	42.435,44	2,00%	848,71	3.339,00	848,71
04/15	48.198,19	2,00%	963,96	3.339,00	963,96
05/15	4.042,61	2,00%	80,85	3.339,00	80,85
06/15	8.508,42	2,00%	170,17	3.339,00	170,17
07/15	16.179,20	2,00%	323,58	3.339,00	323,58
08/15	403.530,09	2,00%	8.070,60	3.339,00	3.339,00



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

09/15	121.060,57	2,00%	2.421,21	3.339,00	2.421,21
10/15	47.091,79	2,00%	941,84	3.339,00	941,84
11/15	39.507,65	2,00%	790,15	3.339,00	790,15
12/15	97.385,32	2,00%	1.947,71	3.339,00	1.947,71
TOTAL	2.017.382,02				23.935,32

Somente nos meses de janeiro e agosto de 2015 o valor da penalidade no percentual de 2% superou o valor da penalidade em UFIRCE, pelo que foi aplicado o limitador nesses meses.

**Demonstrativo do Crédito Tributário  
(R\$)**

Multa	23.935,32
<b>TOTAL</b>	<b>23.935,32</b>

É como VOTO.

### 03 – DECISÃO

**Processo de Recurso nº 1/6400/2018 – Auto de Infração: 1/201815535. Recorrente: MAXMIX COMERCIAL LTDA. Recorrido: Célula de Julgamento de 1ª Instância. Relator: Conselheiro WANDER ARAÚJO DE MAGALHÃES UCHÔA.**

*Decisão: Resolvem os membros da 2ª. Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Ordinário, para deliberar nos seguintes termos: 1. Com relação a preliminar de nulidade suscitada sob o argumento de ausência de provas e presunção – Foi afastada por unanimidade de votos, uma vez que a metodologia utilizada é adequada ao caso e o processo foi instruído com provas lícitas e concretas da infração, não ensejando mera presunção e o contribuinte se defendeu com eficiência e precisão acerca do motivo da autuação. 2. Quanto a alegação de caráter confiscatório da multa aplicada – Foi rejeitado por unanimidade de votos, com fundamento no art. 48 da Lei nº. 15.614/2014 e Súmula 11 do Conselho de Recursos Tributários. 3. No mérito, a 2ª. Câmara de Julgamento resolve, por maioria de votos, dar parcial provimento ao Recurso interposto, para modificar em parte a decisão condenatória exarada em 1ª. Instância e julgar parcialmente procedente a acusação fiscal,*



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

reenquadrando a penalidade aplicada para a prevista no art. 123, VIII, "L", da Lei nº. 12.670/96, alterada pela Lei nº. 15.658/2017, limitado a 1000 Ufirce's por período de apuração. Vencidos os Conselheiros Henrique José leal Jereissati e Leilson Oliveira Cunha que se pronunciaram pela parcial procedência, aplicando para as operações tributadas a penalidade do art. 123, III, "g" da Lei nº. 12.670/96, vigente à época dos fatos geradores e, para as operações não tributadas, isentas ou sujeitas à substituição tributária, aplicar a penalidade prevista no art. 126 da Lei nº. 12.670/96. Esteve presente para sustentação oral, o representante legal da Recorrente, Dr. Bernardo Mascarenhasardini.

**SALA DAS SESSÕES DA 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS**, em Fortaleza (CE), 21 de 02 de 2022

MARIA ELINEIDE SILVA Assinado de forma digital por MARIA  
ELINEIDE SILVA E  
SOUZA:25954237387  
Dados: 2022.02.14 11:50:21 -03'00'  
**Francisco José de Oliveira Silva**  
**PRESIDENTE**

Assinado de forma digital por  
RAFAEL LESSA COSTA  
BARBOZA  
Dados: 2022.02.21 15:17:17  
-03'00'  
**Rafael Lessa Costa Barboza**  
**PROCURADOR DO ESTADO**

**Lúcia de Fátima Dantas Muniz**  
**CONSELHEIRA**

**Jucileide Maria Silva Nogueira**  
**CONSELHEIRA**

**Henrique José Leal Jereissati**  
**CONSELHEIRO**

Digitally signed by WANDER ARAUJO DE  
MAGALHÃES UCHOA  
DN: CN=B.R., O=ICP-Brasil, OU=AC CAB,  
OU=96572994000106, OU=Assinatura Tipo A3,  
OU=ADVOGADO, CN=WANDER ARAUJO DE  
MAGALHÃES UCHOA  
Reason: I am the author of this document  
Location: your signing location here  
Date: 2021.12.17 22:35:20+0100  
Foxit PDF Reader Version: 11.0.1  
**Wander Araújo de Magalhães Uchôa**  
**CONSELHEIRO RELATOR**

**Leilson Oliveira Cunha**  
**CONSELHEIRO**

**Maria de Lourdes Albuquerque Andrade**  
**CONSELHEIRA**