



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

RESOLUÇÃO Nº: 041 /2021

16ª SESSÃO ORDINÁRIA VIRTUAL REALIZADA POR VÍDEO CONFERÊNCIA DA  
2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS  
DE 18/09/2020

PROCESSO Nº 1/835/2018

AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/201720787-9

RECORRENTE: EASY TAXI AÉREO LTDA.

RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

CONSELHEIRO RELATOR: MARCUS MOTA DE PAULA CAVALCANTE

Ementa: Descumprimento de Obrigação Acessória. OMISSÃO DE INFORMAÇÕES NOS ARQUIVOS MAGNÉTICOS – EFD – Escrituração Fiscal Digital. Obrigatoriedade de registro no arquivo - Escrituração Fiscal Digital-EFD. Notas Fiscais de Saída. Exercício: 2013. Dispositivos infringidos: art. 276-A §§§ 1º 2º 3º; art. 276-G, II do Dec. n. 24.569/97. Penalidade: art. 123 VIII “L” da Lei 12.670/96 alterado pela Lei 16.258/17. Recurso Ordinário conhecido e improvido. Auto de Infração procedente por unanimidade conforme voto do relator, de acordo o Parecer da Assessoria Processual Tributária, adotado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado.

Palavra Chave: ICMS. Descumprimento de obrigação acessória. Não registro no arquivo – SPED/Escrituração Fiscal Digital-EFD. Operações de saída. Procedente.

## 01 – RELATÓRIO

O presente auto de infração foi lavrado, por ter o contribuinte omitido informações em arquivo magnético ao deixar de registrar 9 documentos fiscais de saída em sua Escrituração Fiscal Digital - EFD, durante o exercício de 2013. Conforme explicitado nas informações complementares, em anexo. Segundo o agente fiscal, tal conduta infringiu os artigos 285, c/c art. 289 do Decreto nº. 24.569/97, o que gerou a aplicação da pena prevista no art. 123, VIII, “L”, da Lei nº. 12.670/96, alterada pela Lei nº. 16.258/2017 e, conseqüentemente, o crédito tributário (MULTA) no montante de R\$ 2.315,00 (dois mil trezentos e quinze reais).



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

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

Base de Cálculo	115.750,00
ICMS	
Multa	2.315,00
<b>TOTAL</b>	<b>2.315,00</b>

Segundo informações complementares, intimou o contribuinte por meio do Termo de Início de Fiscalização n. 2017.08360 (fl. 9/10) a apresentar toda a documentação fiscal e contábil necessária ao cumprimento do Mandato de Ação Fiscal n. 2017.01378. Na mesma data intimou o contribuinte por meio do Termo de Intimação n. 2017.08361 a justificar os indicadores de irregularidades previamente verificados junto aos registros fiscais de operações de entradas, saídas e estoques, disponibilizados pela empresa via SPED/EFD;

Os indicadores de irregularidades foram entregues a empresa mediante gravação em CD – parte integrante do Termo de Intimação citado;

Previamente intimada a pronunciar-se quanto as irregularidades apresentadas, contudo, até o momento da lavratura do presente auto de infração não houve manifestação da empresa;

De posse de tais relatórios fornecidos pelo Laboratório Fiscal procedeu minucioso exame e constatou que a empresa omitido informações em arquivo magnético ao deixar de registrar 9 documentos fiscais de saída em sua Escrituração Fiscal Digital - EFD, durante o exercício de 2013;

A infração encontra-se plenamente caracterizada com penalidade prevista no art. 123, VIII, "L", da Lei nº. 12.670/96, alterada pela Lei nº. 16.258/2017.

Anexados ao auto de infração se encontram: Informações Complementares (fls. 03/04); Mandado de Ação Fiscal nº. 2017.01378 (fl. 05), Termo de Início de Fiscalização nº. 2017.08360 (fl. 06), Termo de Intimação n. 2017.08361 (fl. 7) Termo de Conclusão de Fiscalização nº. 2017.16065 (fl. 08), RELATÓRIO – DIF. DE SAIDA/2013 (NFE x EFD) – arquivo em CD, Protocolo de Entrega de AI/Documentos - AR (fl. 09).

Cientificada do lançamento, a ora Recorrente apresentou tempestiva impugnação ao auto de infração, alegando que a exigência fiscal é nula por cerceamento do direito de defesa



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

em virtude da omissão quanto a indicação da metodologia adotada para identificar a suposta infração cometida pela impugnante, advindo desta conduta uma inaceitável obstrução ao exercício da ampla defesa;

Salienta que não recebeu juntamente com o auto de infração a relação completa dos documentos fiscais supostamente não lançados na EFD, que lhe permitisse conhecer as razões da autuação, violando ao disposto no art. 828 parágrafo primeiro do RICMS;

Inexistência de prova que demonstre ter ocorrido o ilícito fiscal apontado no presente auto de infração;

Inadequação da sanção indicada no auto de infração;

Os negócios jurídicos subjacentes as notas fiscais aludidas pelo autuante, do ponto de vista quantitativo e qualitativo, foram devidamente comunicados ao Fisco, tendo havido apenas um lapso ao indicar um código genérico;

Tal irregularidade não resultou em nenhum prejuízo relativamente ao cumprimento da obrigação tributária principal, não acarretando nenhuma perda ao fisco;

Requer aplicação do art. 112 I e IV do CTN, com aplicação da penalidade prevista no art. 123 VIII "d" da Lei 12.670/96. Justifica-se assim, o reconhecimento da parcial procedência do auto de infração.

Por fim, requer a improcedência do auto de infração e assim seja determinada a extinção do respectivo crédito tributário. Caso não acate o pedido que seja julgado parcial procedente com aplicação da penalidade prevista no art. 123 VIII "d" da Lei 12.670/96.

O Julgador de 1ª Instância decidiu pela PROCEDÊNCIA da acusação fiscal, em decisão assim ementada:

EMENTA: Falta de registro de notas fiscais de saída na Escrituração Fiscal Digital – EFD em 2013. Auto de Infração julgado Procedente. Decisão com base nos artigos: 276-A, §§ 1º ao 4º, 276-G, inciso II, 874 e 877 do Dec. n. 24.569/97. Reenquadramento da penalidade aplicando-se a prevista no art. 126 da Lei 12.670/96 alterada pela lei 16.258/2017 sem que haja majoração do valor da multa. Defesa Tempestiva.

Em sua decisão, destacamos alguns tópicos:



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

Afasta a nulidade por falta de clareza e precisão do fato que motivou a autuação, porquanto no relato do auto de infração consta claramente a acusação formalizada contra a empresa, qual seja, a omissão do registro de 9 documentos fiscais de saídas, contatada após análise dos arquivos da EFD em confronto com os documentos emitidos pela empresa. Além disso o relato contido nas informações complementares ratifica o exposto no auto de infração, tendo sido elaborado relatório dos documentos omitidos (integrante do CD), com informações detalhadas relativas a cada operação.

Da análise das peças que instruem o presente processo constata-se que o contribuinte foi cientificado da documentação por carta, com Aviso de Recebimento – AR, ocasião em que lhe foi entregue o CD-Rom contendo o relatório das notas fiscais não lançadas na EFD (consta relacionado nas informações complementares como documento anexo, o CD-Rom integrante da ação fiscal). Destaca que a ciência do contribuinte no AR implica o recebimento de toda a documentação anexada.

Quanto a ausência de prova, não deve ser aceito, uma vez que ao constatar a omissão na EFD de 9 documentos fiscais de saídas, a partir da análise dos arquivos da EFD e confronto com os documentos fiscais emitidos pela empresa, o agente fiscal elaborou o Relatório 03-Diferença Reg. Saídas (NFE x EFD) – Exercício 2013, que subsidia a autuação, em conformidade com o art. 142 do CTN. Em contrapartida o contribuinte deve ser capaz de trazer aos autos provas concretas, inquestionáveis, do não cometimento do ilícito apontado.

A contestação à penalidade também não deve ser aceita, pois enquanto o tributo cobrado não deve impedir o desenvolvimento normal das atividades comerciais de um contribuinte a multa deve impedir ou desestimular a conduta ilícita.

Ao contrário do que alega a impugnante não houve apenas um lapso referente a indicação de um código genérico – houve a total omissão do registro de 9 documentos fiscais de saída na EFD.

A ausência de prejuízo ao fisco estadual não deve ser aceita eis que a responsabilidade é objetiva ou seja, independe da intenção do agente a infração cometida, natureza e extensão dos efeitos o ato, conforme art. 136 do CTN.

Não há dúvidas relacionadas aos incisos I a IV do artigo 112 do CTN, uma vez que o feito fiscal é claro, preciso, devendo ser acatado em sua totalidade. Logo, não há que se falar em aplicação ao artigo 112 do CTN.



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

Não tem amparo legal a solicitação da impugnante de aplicar a penalidade prevista no art. 123 VIII "d" da Lei 12.670/96 haja vista na nossa legislação existir penalidade específica para o ilícito praticado pela atuada.

Não se faz necessário a realização de trabalho pericial com fundamento no art. 63, IV, art. 91 e 97 inc. II da Lei 15.614/2014.

Quanto a penalidade aplicada pela autoridade fiscal – art. 123 VIII "L" da Lei 12.670/96 alterada pela Lei 16.258/2017 – entende que deve ser aplicada na situação em que informações foram omitidas da EFD – tais como referentes a valores ou itens de mercadorias, por exemplo – ou quando forem informadas nos arquivos eletrônicos dados divergentes do constantes nos documentos fiscais.

A penalidade sugerida não é adequada ao caso e questão, no caso sob análise os documentos fiscais não foram registrados na EFD, ou seja, foram totalmente omitidos do fisco. Em outras palavras o contribuinte deixou de registrar/lançar/escriturar documentos na EFD – mais especificamente, documentos fiscais de saída.

Em 2003 deixou de existir a penalidade para falta de escrituração no livro registro de saída, pois, no caso de sua ocorrência, o contribuinte seria autuado por falta de recolhimento do ICMS. Tendo sido revogada o art. 123 III "i" da Lei 12.670/96 pela Lei 13.418/03.

Observa-se que, no caso de falta de escrituração de documento fiscal de saída quando não for adequada a autuação por falta de recolhimento do ICMS (devido a cobrança de imposto em etapa anterior, por substituição tributária, ou ainda quando as operações sujeitam-se a não incidência ou isenção) deve haver a aplicação da penalidade prevista no art. 126 da Lei 12.670/96.

Destaca-se que os documento fiscais de saída não registrados na EFD, referem-se a operações amparadas por não incidência do ICMS (remessa para conserto) devendo ser aplicada a penalidade prevista no art. 126 da Lei 12.670/96 (estabelece multa equivalente a 10% do valor da operação).

Apesar de ser adequado o reenquadramento da penalidade, convém destacar a impossibilidade de se majorar o valor da multa (de 2% para 10%) pois, o Dec. n. 32.885/18 que regulamentou a Lei 15.614/2014 não contém previsão de majoração de multa.



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

Com o reenquadramento da penalidade aplicando a prevista no art. 126 da Lei 12.670/96, o valor da multa ficará limitado ao calculado pela autoridade fiscal, conforme o auto de infração.

Julgou Procedente o feito fiscal com aplicação da penalidade prevista no art. 126 da Lei 12.670/96 alterada pela Lei 16.258/2017, contudo, mantém o mesmo valor apresentado no auto de infração, uma vez que não cabe ao julgador decidir além do valor do crédito tributário exigido no auto de infração, segundo o disciplinado no art. 460 do CPC.

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

Base de Cálculo	115.750,00
ICMS	
Multa	2.315,00
<b>TOTAL</b>	<b>2.315,00</b>

Discordando da decisão de 1ª instância, a empresa apresentou, nos termos da nossa legislação processual, tempestivo Recurso Ordinário, alegando o seguinte:

A recorrente se constitui em empresa de taxi aéreo prestadora de serviço de transporte de passageiros e remoção de pacientes, não se dedicando a qualquer transporte de carga ou correspondência de qualquer espécie, nem mesmo comércio ou fluxo de bens ou mercadorias, o que já demonstra a carência de legalidade da ação fiscal que redundou na lavratura do presente auto de infração;

Constata-se que em nenhum momento se verificou qualquer lesão ao fiscal, sendo todas as informações facilmente colhidas e identificadas pela autoridade fiscal segundo o seu próprio relato;

Restou reenquadrada a penalidade, na presente ação fiscal, com base no art. 126 da Lei 12.670/96, mas sendo mantido o valor da penalidade originalmente arbitrado, quando, na verdade, deveria ser se procedido a aplicação do § único, no máximo, com a sua previsão anterior a Lei 16.258/2017;

Nota-se, com base nos arts. 106 e 112 do CTN, que em matéria de penalidades pelo descumprimento da legislação tributária, a regra é a retroatividade da lei mais benigna razão pela qual não se pode admitir a fixação da pena no patamar informado pela autoridade fiscal,



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

pois a escorreita mensuração somente ocorreria com a aplicação do art. 126 da Lei 12.670/96, antes da alteração implementada pela Lei 16.258/2017;

As operações foram regularmente escrituradas nos livros contábeis e demonstradas na impugnação em primeira instância, não se justificando, portanto, a retroatividade da lei mais gravosa, tendo em vista que o suposto fato gerador da suposta penalidade ocorrera em momento anterior a referida alteração legislativa;

Todavia, apesar de um primeiro momento ser possível a aplicação do § único com base a sua redação original; ainda assim não seria possível vislumbrar a adequação do caso concreto a norma, notadamente e face de ausência de enquadramento fático, sendo possível a aplicação do art. 123 VIII "d" da Lei 12.670/96;

Não enseja a aplicação de penalidade no patamar fixado se não houve qualquer violação a exigibilidade de obrigação acessória;

Ao final requer a improcedência do auto de infração. Caso assim, não entenda que seja julgado parcial procedente com aplicação da penalidade prevista no art. 123 VIII "d" da Lei 12.670/96. Caso não seja acolhido os pedidos anteriores que seja julgado parcial procedente com aplicação da penalidade prevista no art. 126 § único da Lei 12.670/96, antes da alteração dada pela Lei 16.258/2017.

A Assessoria Processual Tributária, em seu parecer, aduz que a empresa pede a improcedência da autuação sem que comprove a sua inocorrência. Tal argumento não possui sustentação;

A irregularidade cometida pela autuada possui na legislação vigente penalidade específica que é a prevista no art. 123 VIII "L" da Lei 12.670/96 não sendo possível ao caso o reenquadramento solicitado;

A autuação refere-se a não escrituração na EFD, não podendo ser aplicado o § único da sanção prevista no art. 126 da Lei 12.670/96 uma vez que o percentual de 1% se aplica quando a documentação encontra-se devidamente escriturada.

Julgou Procedente a acusação mantendo a penalidade aplicada pelo autuante prevista no art. 123 VIII "L" da Lei 12.670/96 alterada pela Lei n. 16.258/2017.

O processo então vem a essa Colenda Câmara para julgamento do Recurso Ordinário interposto pelo contribuinte autuado.

É o relatório.



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

---

**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.

Conforme se extrai das peças dos autos, o presente auto de infração foi lavrado, por ter o contribuinte omitido informações em arquivo magnético ao deixar de registrar 9 documentos fiscais de saída em sua Escrituração Fiscal Digital - EFD, durante o exercício de 2013.

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

Assim, em virtude da autuada a partir de 2012 está obrigada a Escrituração Fiscal Digital – EFD, logo, tem o dever de 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 correlatos, assim como os dados de itens e o tipo de operação realizada pelo contribuinte no momento de registrar nos moldes do Manual de Orientação, Anexo Único, do Ato COTEPE/ICMS nº 9, de 18 de abril de 2008, ou outro que venha a substituí-lo.

Ressaltamos que a escrita fiscal/registo 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.

Tal conceito encontra amparo no art. 299 do RICMS/CE:

“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 EFD – instrumento imprescindível para análise da situação do estabelecimento. No qual contempla basicamente todas as informações dos livros de registros fiscais/documentos do contribuinte. De conteúdo analítico, passou a conter informações que antes chegavam ao fisco de maneira esparsa, através de diversos documentos, quais sejam: GIM, GIDEC, SISIF, entre outros. De modo que, os contribuintes do ICMS, para fins de recolhimento do imposto, estão obrigados a utilizar e registrar nos sistemas de controle instituídos pela SEFAZ todos os documentos com os itens plenamente identificados previstos na Legislação Tributária vigente.



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

Isso significa que a autuada está obrigada a escriturar e prestar informações fiscais nos moldes do Manual citado. Vê-se, então, que a situação fática delineada nos autos indica claramente que o ilícito se refere à omissão de informações relativas a documentos fiscais de saída do contribuinte no SPED – Sistema Público de Escrituração Digital/ Escrituração Fiscal Digital - EFD , configurando infração a legislação tributária, obrigação prevista no art. 276-A §§ 1º, 2º e 3º do RICMS, in verbis:

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

§ 1º A Escrituração Fiscal Digital (EFD) constitui-se em um conjunto de escrituração de documentos fiscais e 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 correlatos, nos moldes do Manual de Orientação, Anexo Único, do Ato COTEPE/ICMS nº 9, de 18 de abril de 2008, ou outro que venha a substituí-lo.

Vê-se que em virtude das notas fiscais de saídas não escrituradas na EFD se referem a operações com não incidência de ICMS entendo que a descrição dessa infração remete para a multa aplicável ao caso “*omitiu informações em arquivos magnéticos*” prevista no art. 123, VIII, “L” da Lei nº 12.670/96, com redação dada pelo art. 1º, inciso XIII da Lei nº 13.418/2003, equivalente a 5% do montante omitido. Penalidade aplicável na época do fato gerador – 2013;

VIII - outras faltas:

l) omitir informações em arquivos magnéticos ou nesses informar dados divergentes dos constantes nos documentos fiscais: multa equivalente a 5% (cinco por cento) do valor das operações ou prestações omitidas ou informadas incorretamente, não inferior a 1.000 (uma mil) Ufirces por período de apuração.

Logo, não procede o argumento da autuada de que “face de ausência de enquadramento fático, sendo possível a aplicação do art. 123 VIII “d” da Lei 12.670/96”

Por outro lado, foi editada a Lei nº 16.258/2017 publicada em 09/06/2017 que altera a Lei 12.670/1996 estabelecendo novas penalidades ou novas redações as infrações a legislação do ICMS previstas no art. 123 da Lei n. 12.670/96.



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

De forma que a penalidade aplicada prevista no art. 123 VIII “L” da lei mencionada sofreu uma alteração. Sendo a nova redação a seguir transcrita:

“Art. 123.

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;

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.

Por essa razão, rejeitamos a penalidade solicitada pela autuada, prevista no § único do art. 126 da lei 12.670/96, haja vista a infração praticada pela recorrente incide justamente sobre as operações não registradas, enquanto, a norma sugerida pela recorrente requer sua aplicação quando as operações estiverem regularmente registradas.

Acrescenta-se, outra situação, que não afasta o ilícito praticado pela recorrente, diz respeito ao fato das notas fiscais de saída estarem, segundo a autuada, “devidamente escrituradas na contabilidade”, uma vez que tal previsão ocorre no art. 123 III “g” da Lei 12.670/96 antes da alteração dada pela Lei 16.258/2017 o qual revela deixar de escriturar no livro fiscal próprio para registro de entradas, as notas fiscais de entrada, o que não é o caso em tela. Que deixou de existir após a publicação da Lei nº 16.258/2017 publicada em 09/06/2017 e alterou o dispositivo citado.

Da análise minuciosa dos autos, informações complementares, fls. 3/4, que todo o procedimento de fiscalização foi descrito no auto, sendo este devidamente motivado, inclusive com documentos comprobatórios anexados, possibilitando o exercício do contraditório e da ampla defesa, o que permite afirmar que nenhuma garantia constitucional foi preterida.

O Fisco sustenta o ilícito tributário com base nos documentos fiscais emitidos pela autuada em conjunto com as informações fiscais pertencentes ao contribuinte fiscalizado enviadas a SEFAZ via Escrituração fiscal Digital – EFD.

Como consequência temos o Relatório 03- Diferença Reg. Saídas (NFE x EFD) – Exercício 2013, que subsidia a autuação, inseridas no CD contendo todos os elementos que identificam os documentos fiscais que foram objeto da autuação.

De forma que, é inaceitável o argumento de que houve inobservância, por parte do agente do fisco, aos requisitos legais exigidos na lavratura do auto de infração, pois este se



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

reveste das formalidades legais exigidas na legislação do Processo Administrativo Tributário – Lei 15.614/2014 e especificamente, o artigo 41 § 2º do Decreto 32.885/2018.

Na verdade a exigência tem natureza acessória nos termos do artigo 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.

De forma que, a legislação do ICMS impõe para os contribuintes deveres instrumentais tributários, que são relações jurídicas tributárias, de conteúdos não patrimoniais, que traduzem num fazer, num não fazer ou num suportar, criado por lei para serem cumpridos pelo contribuinte. Sendo através do cumprimento desse dever instrumental que se torna possível à exata arrecadação ou fiscalização do ICMS. Logo, não fica facultado ao contribuinte fazer ou não.

Sendo o ICMS um tributo altamente complexo, necessita de instrumentos capazes de possibilitar a sua operacionalidade no tocante à sua formalidade. 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. Portanto, devem ser observadas, não se tratando de imposição facultativa. Logo, irrelevante o fato da “ausência de lesão ainda que remota, aos interesses do erário estadual. Inexistência de pagamento a menor de tributo”, ou seja, inexistência de ato lesivo ao Fisco.

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 à penalidade pecuniária.

Cabe noticiar que o fato gerador da obrigação principal é diverso do fato gerador da obrigação acessória, e que a autuação se refere à obrigação acessória de registrar os documentos fiscais de saída na EFD, não se falando de obrigação principal (ICMS).

Imperioso ressaltar que as obrigações acessórias existem para garantir o cumprimento da obrigação principal de modo que o cumprimento dessas obrigações não seja uma faculdade do contribuinte quanto ao registro das operações de saída no Sistema Público de Escrituração Digital – SPED/Escrituração Fiscal Digital - EFD. De modo que, tal descumprimento configura infração à legislação tributária.

De fato, temos que a conduta tipificada no auto de infração é uma formalidade que não foi observada pela autuada, em que houve o descumprimento de um dever jurídico, comunando, portanto, com uma sanção, quando temos como requisito essencial à obrigação de



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

registrar as operações de saída com os itens plenamente identificadas, no Sistema Público de Escrituração Digital – SPED/Escrituração Fiscal Digital – EFD. Restando, portanto, provado nos autos o objeto sobre o qual se fundou a ação fiscal.

O fato gerador da obrigação acessória, nada mais é do que, qualquer situação que, na forma da legislação aplicável, impõe a prática ou a abstenção de ato que não configure obrigação principal. Logo, não é mera formalidade já que elas existem para garantir o cumprimento da obrigação principal de modo que o cumprimento dessas obrigações não sejam uma faculdade do contribuinte quanto à transmissão de modo fidedigno das operações fiscais informadas nos documentos com o fito de ficar regular com o fisco estadual.

Isso implica que o registro do movimento de entrada/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 e a qual regime está submetida. De modo que, tal descumprimento configura infração à legislação tributária.

De forma que, a acusação em tela não merece maiores questionamentos, tendo em vista que a infração praticada pelo contribuinte teve como fundamento o não envio de informações ao Sistema Público de Escrituração Digital – SPED/Escrituração Fiscal Digital – EFD, relativo a documentos fiscais de saída.

Tal medida prejudica os trabalhos de fiscalização e em especial impossibilita o fisco estadual de realizar um levantamento de estoque no contribuinte, haja vista a omissão de informações dos documentos fiscais de saída. E em especial a verificação de legitimidade das operações realizadas pelo contribuinte, visto que tal conduta dificulta ou impossibilita a análise das operações realizadas pelo contribuinte autuado, e, provavelmente, caso exista, o recolhimento dos impostos devidos.

Sendo imprescindível para o agente fiscal verificar a movimentação do contribuinte, por meio da identificação correta da mercadoria e demais elementos constantes nas notas fiscais, quer seja de entrada ou saída de forma individualizada por suas quantidades e preço unitário para que o Fisco possa conferir e aferir a veracidade das informações enviadas ao Fisco estadual e fazer juízo destas operações.

A análise desenvolvida pelo agente fiscal através do confronto entre as informações enviadas no tocante a identificação das entradas e saídas dos produtos e as que estão contidas nos documentos fiscais é mais um mecanismo de controle que o Fisco estadual dispõe.

De tal forma que não subsiste o argumento de que os efeitos praticados pela recorrente não acarretaram nenhum prejuízo ao Erário. Com efeito, o Fisco Estadual foi prejudicado, sim, por ter havido desobediência aos ditames contidos na legislação, não podendo ser aceito em nenhum a hipótese que suas normas sejam desconsideradas.



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

Como se vê, a presente situação se amolda perfeitamente ao disposto nos comandos legais aplicados pela autoridade fiscal.

Com efeito, a mera existência de um dispositivo legal prescrevendo aplicação de multa pela falta de registro na ;escrituração Fiscal Digital – EFD - arquivo eletrônico – decorrentes de operação de saída da forma como é calculada, isto é, com base no art. 123 VIII “L” da Lei 12.670/96 – alterada pela Lei 16.258/2017 é suficiente para que sua exigência seja válida à luz do princípio da legalidade, haja vista ser uma multa autônoma aplicada em razão do poder de polícia exercido pela administração pelo não cumprimento de determinada regra de conduta.

Assim, uma vez que a autuada não trouxe aos autos elementos concretos que pudessem afastar as conclusões dos auditores fiscais, deixando de desincumbir-se do ônus de prova a existência de fatos impeditivos, modificativos ou extintivos do direito do Fisco constituir o crédito tributário a teor do que prescreve o art. 373 do NCPC. Cabe a cobrança em sua totalidade do crédito tributário.

Isto posto, voto pelo conhecimento do Recurso Ordinário, negar-lhe provimento para que seja mantida a decisão de procedência exarada em 1ª Instância de acordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária.

É como VOTO.

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

Base de Cálculo	115.750,00
ICMS	
Multa	2.315,00
<b>TOTAL</b>	<b>2.315,00</b>

**03 – DECISÃO**

**Processo de Recurso nº 1/835/2018 – Auto de Infração: 1/201720787-9. Recorrente: EASY TAXI AÉREO LTDA: Recorrido: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA. Relator: Conselheiro MARCUS MOTA DE PAULA CAVALCANTE**

**Decisão:** Resolvem os membros da 2ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Ordinário para deliberar sobre as seguintes questões apresentadas pela parte: 1. Reenquadramento para a penalidade prevista no art. 123, VIII, “d”, da Lei nº 12.670/96 – Afastada, por unanimidade de votos, uma vez que a infração sob análise possui penalidade específica na legislação vigente. 2. Aplicação do art. 126, parágrafo único, da Lei nº 12.670/96, antes da alteração proporcionada pela Lei nº 16.258/2017 – Afastada por unanimidade de votos, tendo em vista que as operações em questão não estavam registradas na EFD. 3. No mérito,

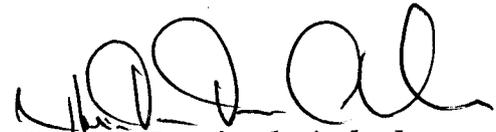


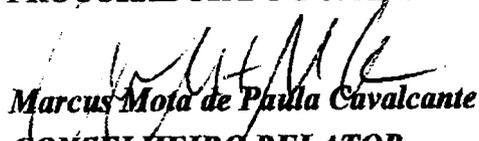
SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

também por unanimidade de votos, a 2ª Câmara resolve negar provimento ao recurso interposto, para confirmar a decisão condenatória, porém aplicando a penalidade prevista no art. 123, VIII, "L", da Lei nº 12.670/96, alterado pela Lei nº 16.258/2017. Decisão nos termos do voto do Conselheiro Relator e de acordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária, adotado em sessão pelo representante da Procuradoria Geral do Estado, no que se refere a sua fundamentação.

**SALA DAS SESSÕES DA 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE REC. TRIBUTÁRIOS**, em Fortaleza, 05 de 05 de 2021.

  
**Francisco José de Oliveira Silva**  
**PRESIDENTE**

  
**Ubiratan Ferreira de Andrade**  
**PROCURADOR DO ESTADO**

  
**Marcus Mota de Paula Cavalcante**  
**CONSELHEIRO RELATOR**