



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

RESOLUÇÃO Nº: 043 /2021

12ª SESSÃO ORDINÁRIA VIRTUAL REALIZADA POR VÍDEO CONFERÊNCIA DA
2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS
DE 25/08/2020

PROCESSO Nº 1/935/2019

AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/201819059-2

RECORRENTE: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

RECORRIDO: P P COMERCIAL DE AVIAMENTOS LTDA.

CONSELHEIRO RELATOR: MARCUS MOTA DE PAULA CAVALCANTE

Ementa: Divergência das Informações no Sistema Público de Escrituração Digital – SPED/Escrituração Fiscal Digital – EFD-Inventário x Balanço Patrimonial. 2015. Artigo Infringido: Art. 276-A, 276-M do Dec. n. 24.569/97. Penalidade prevista no art. 123 VIII “L” da lei 12.670/96 alterada pela Lei 16.258/2017. A infração está devidamente embasada e materializada no libelo fiscal acusatório, em conformidade com o Regulamento do ICMS. Entendimento contrário a julgadora monocrática, sugerindo seu retorno a CEJUL (Célula de Julgamento) de 1ª Instância, para apreciação do mérito e emissão de novo julgamento. Decisão por votação unânime e em conformidade com o parecer da Assessoria Processual Tributária adotado pelo representante da douta PGE.

Palavra Chave: ICMS. Descumprimento de obrigação acessória. Inventário. Retorno a Célula de Julgamento.

01 – RELATÓRIO

O presente auto de infração foi lavrado, por ter o contribuinte enviado informação na conta estoque valor divergente dos registros fiscais no mês de dezembro/2015 via Sistema Público de Escrituração Digital – SPED/Escrituração Fiscal Digital – EFD. Com multa no valor de R\$ 136.802,58 (cento e trinta e seis mil oitocentos e dois reais e cinquenta e oito centavos) 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.



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	6.840.129,04
ICMS	
Multa	136.802,58
TOTAL	136.802,58

Informa o agente do fisco na informação complementar ao auto de infração que a empresa foi autuada porque com o fim de suprir omissões entre escrita fiscal e contábil, informou dado inexistente. O interesse levou a falsidade de registro;

Daí por que superavaliou o estoque final no valor de R\$ 6.840.129,04 isto na conta estoque; e inventário R\$ 0,00 e foi autuada pelo mínimo; haja vista no Balanço Patrimonial também, empréstimos e conta fornecedor não justificados;

O contribuinte foi intimado através do Termo de Intimação n. 2018.12172 e anexo a fim de fornecer alguma justificativa por documento no entanto, a pretensão da empresa não veio acompanhada dos fundamentos necessários a comprovar, cabalmente que a acusação que se faz é falsa;

Omitir informações em arquivo eletrônicos ou nestes informar dados divergentes dos constantes nos documentos fiscais: multa equivalente a 2% do valor da operação ou prestação omitidas ou informadas incorretamente.

Anexados ao auto de infração se encontram: Informações Complementares (fls. 03/04); Mandado de Ação Fiscal nº. 2018.07642 (fl. 05), Termo de Início de Fiscalização nº. 2018.09137 (fl. 06), Termo de Conclusão de Fiscalização nº. 2018.14975 (fl. 11), BALANÇO PATRIMONIAL (fl. 12/13), INVENTÁRIOS (fl. 59/60) Entrega de AI/Documentos – via AR (fl. 19).

Cientificada do lançamento, a ora autuada apresentou tempestiva impugnação ao auto de infração, alegando que o agente do fisco de forma incompleta aplicou multa superior ao máximo permitido a este tipo de infração, ou seja, superior ao teto estabelecido na lei que é de 1000 ufirces por período. O equivalente a R\$ 3.931,23;

Na aplicação do auto de infração o agente não preencheu os requisitos técnicos de subsistência, pois gerou uma aplicação mais onerosa ao contribuinte, razão pela qual gera a insubsistência do mesmo;

Inobservância ao inciso XI c

Os fatos trazidos pelo autor, descaracterizando a validade dos processos administrativos, desde o início.

Da inaplicabilidade da multa

Por fim requer a improcedência decretada a parcial procedência do 2% sobre o valor das operações ao VIII L da Lei 12.670/96 alterada pelo Decreto 16.258/2017.

A Julgadora de 1ª Instância assim ementada:

EMENTA: ICMS. INFORMAÇÕES EM A ELETRÔNICOS OU NESSES DADOS DIVERGENTES DOS CONTABILIZADOS NOS DOCUMENTOS FISCAIS. DECISÃO DE INOCORRÊNCIA. O contribuinte apresentou o SPED FISCAL com informações divergentes das operações de entradas, conforme levantadas pelo Laboratório Fiscal. Infringência aos artigos 289, 299, 300 e 308 do Dec. 24.562. Penalidade imposta no art. 123, VIII, do Decreto 12.670/96, com nova redação dada pelo Decreto 16.258/2017. DEFESA TEMPESTIVA. INFRAÇÃO JULGADO PROCEDENTE.

Em sua decisão, destacamos alguns tópicos:

No presente processo administrativo a empresa contribuinte usuária de processamento eletrônico de dados é acusada de informações divergentes nos registros fiscais do SPED Fiscal;

A Fazenda cabe o ônus da prova da ocorrência dos pressupostos do fato gerador da obrigação e da construção do crédito ao impugnante da inexistência desses pressupostos ou da existência de fatores excludentes;

No presente caso, por ocasião da análise dos documentos carreados aos autos pela autoridade fiscal observo que o agente fiscal se limitou a acostar somente informações complementares, cópia do Balanço Patrimonial e Inventário declarado no SPED Fiscal;

Considero que os mesmos representam apenas meros indícios e não são suficientes, portanto, para demonstrar de forma efetiva o descumprimento da obrigação acessória, objeto da



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

lavratura do auto de infração, não observando o que determina o artigo 41 § 2º do Dec. n. 32.885/2018;

No caso em questão, com fundamento em todo o entendimento doutrinário acima exposto e com fim de aplicar a verdadeira justiça fiscal, concluo que falta ao presente auto de infração prova idônea que sirva de fundamento para a sua lavratura, fulminando-o de nulidade – Nulidade de Fundo, na classificação de Teresa Arruda Alvim, ou por falta de idoneidade para o fim prático de Jose Albuquerque Rocha;

Tendo em vista a irregularidade apresentada me leva a impossibilidade de apreciar o mérito, ou seja, não há a possibilidade de afirmar com segurança se a empresa contribuinte cometeu ou não a infração tributária, resta assim caracterizada a nulidade absoluta do feito.

Julgou NULO por violação ao art. 41 § 2º do Dec. n. 32.885/2018. Submete ao Reexame Necessário junto ao Conselho de Recursos Tributário em acatamento ao disposto no art. 104 § 2º do Dec. n. 32.885/2018.

A Assessoria Processual Tributária, em seu parecer, aduz: qual seria a prova “suficiente” para caracterizar a omissão do valor de R\$ 6.840.129,04 na Escrituração fiscal Digital?

Sendo o Balanço Patrimonial a fonte do inventário, ele não seria uma prova suficiente dessa omissão?

Cumprе consignar que data posterior a lavratura do auto de infração o contribuinte retificou sua EFD informando que em 31/12/2015 tinha estoque, conforme fl. 60;

A Escrituração Fiscal Digital 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;

A obrigatoriedade da escrituração digital está preconizada no parágrafo 3º do art. 276-A do Dec. n. 24.569/97;

O contribuinte informou em sua Escrituração Fiscal Digital que em 31/12/2015, não tinha estoque. Entretanto, o seu Balanço Patrimonial informava que a empresa tinha um estoque no valor de R\$ 6.840.129/04;

Não há dúvida que o contribuinte infringiu no parágrafo 3º do art. 276-A do Dec. n. 24.569/97, visto que tal valor foi omitido em sua EFD;



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

Portanto, não há que se falar em “ausência de provas idôneas” como aduziu a julgadora singular.

Assim sendo, opina-se pelo conhecimento do reexame necessário, dando-lhe provimento a fim de que seja declarada a nulidade do julgamento singular e que os autos retornem a instância originária para apreciação do mérito.

O processo então vem a essa Colenda Câmara para julgamento do Reexame Necessário nos termos do art. 104 § 2º da Lei 15.614/2014.

É o relatório.

02 – VOTO DO RELATOR

Trata-se de Reexame Necessário contra decisão de nulidade 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 enviado informação na conta estoque valor divergente dos registros fiscais no mês de dezembro/2015 via Sistema Público de Escrituração Digital – SPED/Escrituração Fiscal Digital – EFD.

Observa-se que o agente autuante esclarece às fls. 4 dos autos que a divergência de informação apresentada é resultante da comparação entre os valores prestados ao fisco estadual por meio da Sistema Público de Escrituração Digital – SPED/Escrituração Fiscal Digital – EFD e ao fisco federal por meio do Balanço Patrimonial do exercício de 2015, ou seja a análise foi efetuada na documentação fornecida pelo próprio contribuinte, quer seja por meio eletrônico, quer seja por meio físico como podemos observar no Balanço Patrimonial do exercício 2015 às fls. 12/13 dos autos.

A respeito da técnica fiscal adotada pela fiscalização neste processo, vale ressaltar ser método de indiscutível eficiência no sentido de apontar irregularidade relativa a legislação do ICMS, já que os elementos que compõem a escrita contábil tem sua origem na escrita fiscal. Logo, não induz a nulidade do processo o fato do autuante demonstrar o ilícito tributário utilizando a EFD do contribuinte e o Balanço Patrimonial apresentado pela autuada.

Esclarecemos que o Balanço Patrimonial (BP) é a principal Demonstração Financeira existente (relatório contábil obrigatório por Lei). Ele mostra como de fato está o patrimônio da empresa, refletindo sua posição financeira no fim de um exercício. Sendo demonstrado o patrimônio da empresa tanto quantitativa quanto qualitativamente (apresenta cada item que faz parte do Patrimônio e quanto se tem de cada um), ou seja, retrata a realidade da empresa extraída dos documentos e livros fiscais/contábeis.

De forma que se encontra informado às fls. 12/13 (Balanço Patrimonial) dos autos o inventário final que deveria ter sido informado na EFD de 2016 relativo a 2015. Lembramos



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

que a escrita contábil é alimentada por dados fornecidos pela escrita fiscal (livros e documentos fiscais), no caso em tela, os dados relativos aos estoques são colhidos da escrita fiscal do contribuinte que subsidiam a escrita contábil.

Acrescenta-se que consoante art. 427 I do RICMS/CE determina que todos os contribuintes do ICMS deverão remeter a repartição de sua respectiva circunscrição fiscal, xerocópias do inventário de mercadorias, balanço patrimonial e da demonstração do resultado do exercício. Isto significa que o Balanço Patrimonial foi apenas uma ferramenta utilizada pelo agente do fisco para demonstrar a divergência de informação na EFD relativo ao inventário levantado em 31.12.2015. Enquanto que no Balanço Patrimonial da empresa foi informado com o seguinte valor: R\$ 6.840.129/04.

De modo que não há como acatar o entendimento da julgadora singular de: “Ausência de prova”, quando a própria acusação está albergada na divergência de informação entre o arquivo EFD gerado com as informações enviadas pelo contribuinte a SEFAZ e o Balanço Patrimonial pertencente a autuada. Admitindo-se que o contribuinte demonstre o contrário.

De modo que, o Auto de Infração, ora analisado reveste-se 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.

A autuação diz respeito à acusação de que o contribuinte informou na EFD que o inventário relativo a 2015 era R\$ 0,00. Enquanto no seu Balanço Patrimonial informava que a empresa tinha um estoque no valor de R\$ 6.840.129/04.

Vale ressaltar que existe previsão tanto no CTN como no regulamento do ICMS do estado a possibilidade de troca de informações acerca das atividades fiscais de contribuinte entre as entidades tributantes com o intuito de averiguar eventual sonegação fiscal, in verbis:

Art. 199. A Fazenda Pública da União e as dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios prestar-se-ão mutuamente assistência para a fiscalização dos tributos respectivos e permuta de informações, na forma estabelecida, em caráter geral ou específico, por lei ou convênio. (CTN).

Art. 276-H. Fica assegurado ao Fisco o compartilhamento das informações relativas às escriturações fiscal e contábil digitais, em ambiente nacional, com as unidades federadas de localização dos estabelecimentos da empresa, mesmo que estas escriturações sejam centralizadas. (Decreto 24.569/97).

Art. 902. Sem prejuízo do disposto na legislação criminal, é vedada a divulgação, para qualquer fim, por parte da Fazenda Pública ou de seus servidores, de qualquer informação obtida em razão do ofício, sobre a situação econômica dos sujeitos passivos ou de terceiros, bem como sobre a natureza e o estado dos seus negócios ou atividades.

Parágrafo único. Excluem-se do disposto neste artigo unicamente os casos de requisição



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

judicial ou do Poder Legislativo e os de prestação de assistência mútua para a fiscalização dos tributos e de permuta de informações entre as Fazendas Públicas da União, as dos Estados, do Distrito Federal e dos municípios. (Decreto 24.569/97).

Vale lembrar, que no âmbito do processo administrativo tributário não há limitação expressa quanto aos meios de prova. A ampla instrução probatória permite que tanto o Fisco, como o contribuinte, possam se utilizar todos os meios de prova lícita, objetivando levar o julgador a firmar convicção sobre os fatos constantes do lançamento em função da busca da verdade real.

Vê-se aqui, portanto, o princípio da verdade material, no qual confere a administração liberdade de buscar a verdade trazendo ao processo todas as provas de seu interesse, não se ensejando apenas a iniciativa das partes, portanto, as provas produzidas e constantes dos autos nos conduzem a uma conclusão baseada na verdade material, pois diversamente como pretendido pela julgadora singular, a documentação inserida nos autos leva-nos a aceitá-las como verídicas e incontestáveis.

Cumprе esclarecer 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 à exata fiscalização e arrecadação do ICMS.

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.

Sendo o ICMS um tributo altamente complexo, necessita de instrumentos capazes de possibilitar a sua operacionalidade no tocante à 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 à penalidade pecuniária. Quer dizer, não fica facultado ao contribuinte fazer ou não.

Segundo pesquisa no sistema da SEFAZ – Cadastro de Contribuinte de ICMS – Consulta de Contribuinte - a autuada está cadastrada com o CNAE 4755502 – Comércio



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

Varejista de artigo de armarinho, pertencendo ao segmento de comércio varejista com o regime de recolhimento Normal, obrigada à emissão de nota fiscal eletrônica a partir de 01/09/2014 e Escrituração Fiscal Digital – EFD a partir de 01/01/2010, com amparo no convênio 143/2006 e incorporado ao RICMS/CE por meio do Decreto nº 29.041/2007.

Sendo assim, a escrituração fiscal de acordo com o convênio 143/2006 em sua cláusula sétima prevê a substituição dos livros fiscais de entrada, saída, apuração e inventários impressos. Sendo incorporado ao nosso regulamento por meio do dec. n. 29.041/2007 cujo art. 276-G retrata no mesmo sentido.

Ressaltamos que a escrita fiscal/registro 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 precípuo 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”.

Assim, 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 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 previstos na Legislação Tributária vigente.

De forma que, a situação fática delineada nos autos indica claramente que o ilícito se refere a divergência de informação relativo ao inventário de 2015 no mês de fevereiro do ano seguinte na sua Escrituração Fiscal Digital – EFD, obrigação prevista nos dispositivos abaixo transcritos, in verbis:

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

Art. 276-M. O Inventário de Mercadorias, levantado no dia 31 de dezembro de cada exercício, deverá ser informado na escrita fiscal do mês de fevereiro do exercício seguinte e, nas outras hipóteses em que a legislação exigir esse documento, na data estabelecida em ato normativo específico, expedido pelo Secretário da Fazenda.



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

Diante desse quadro, entendo contrário ao julgador monocrático, sugerindo seu retorno a CEJUL (Célula de Julgamento) de 1ª Instância, para apreciação do mérito e emissão de novo julgamento.

Isto posto, voto pelo conhecimento do Reexame Necessário, dar-lhe provimento, para que seja nulo a decisão singular sugerindo seu retorno a CEJUL (Célula de Julgamento) de 1ª Instância, para emissão de novo julgamento.

Como VOTO.

03 - DECISÃO

Processo de Recurso nº 1/935/2019 – Auto de Infração: 1/201819059-2. Recorrente: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA. Recorrido: P P COMERCIAL DE AVIAMENTOS LTDA. Relator: Conselheiro MARCUS MOTA DE PAULA CAVALCANTE.

Decisão: A 2ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários resolve por unanimidade de votos, conhecer do Reexame Necessário e em razão de não acolher a decisão declaratória de nulidade proferida em 1ª Instância, resolve determinar o **retorno do processo à instância originária** para a realização de novo julgamento, tal como estabelece o artigo 85 da Lei nº 15.614/14, nos termos do voto do Conselheiro Relator e de acordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária, adotado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado.

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