



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
*Secretaria da Fazenda*

**SECRETARIA DA FAZENDA**  
**Contencioso Administrativo Tributário**  
**Conselho de Recursos Tributários**  
**2ª Câmara de Julgamento**

Resolução Nº 061 /2021

Sessão: 39ª Sessão Ordinária Virtual de 17 de dezembro de 2020

Processo Nº 1/6031/2017

Auto de Infração Nº: 1/201716251

Recorrente: KSB COMÉRCIO E CONSTRUÇÕES EIRELE ME – 065663101

Recorrido: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

Conselheiro Relator: Leilson Oliveira Cunha

**EMENTA: ICMS. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL-EFD. NÃO ESCRITURAÇÃO/DECLARAÇÃO DE NOTAS FISCAIS NA EFD-ENTRADA.**

1. Constitui violação à legislação do ICMS a falta de escrituração de notas fiscais de operações de entradas de mercadorias tributadas normalmente na EFD-Entrada. 2. Contribuinte não declarou na EFD notas fiscais de entradas. 3. A EFD se constitui em livros fiscais eletrônicos de entradas, saídas, apuração, controle da produção de estoque e inventários nos termos do art. 276-G, e no caso presente, em substituição, especialmente, ao livro previsto no art. 269, todos do Dec. 24.569/97. 4. Alegação de inoccorrência das operações há de se suportar em provas produzidas pelo sujeito passivo, tendo em vista que as notas fiscais não escrituradas na EFD se evidenciam no status de autorizada no portal oficial da nota fiscal eletrônica, não sendo pertinente ao auditor fiscal negar-lhes, retirar-lhes o caráter de veracidade. 5.. Dispositivos infringidos: arts. 276-A, 276-C, 276-D, 276-E e 276-G todos do Dec. 24.569/97. 6. Penalidade nos termos do art. 123, III, “g” da Lei 12.670/96, com nova redação dada pela Lei 16.258/17. 7. Incidência do art. 106, II, C do Código Tributário Nacional (CTN). 8. Auto de Infração **procedente**, por maioria, nos termos do voto do relator e da decisão de primeira instância e da manifestação oral do representante da Procuradoria Geral do Estado, contrário ao parecer da Assessoria Processual Tributária

**PALAVRA CHAVE: ICMS. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. NÃO ESCRITURAÇÃO. EFD. NOTAS FISCAIS DE ENTRADA.**

## RELATÓRIO

A acusação fiscal versa sobre o seguinte teor:

DEIXAR DE ESCRITURAR, NO LIVRO FISCAL PRÓPRIO PRÓPRIO, INCLUSIVE NA MODALIDADE ELETRONICA, DOCUMENTO FISCAL RELATIVO A OPERAÇÃO DE ENTRADAS DE MERCADORIAS.

O CONTRIBUINTE DEIXOU DE ESCRITURAR EM SEU LIVRO PRÓPRIO PARA REGISTRO DE ENTRADAS-EFD NO ANO DE 2013 NOTAS FISCAIS ELETRONICAS NUM MONTANTE TOTAL DE R\$384.987,41, CONFORME INFORMACAO COMPLEMENTAR.

Auto de Infração cobrando multa, no valor R\$ 38.498,74 (trinta e oito mil, quatrocentos e noventa e oito reais e setenta e quatro centavos). Período da infração: 01 a 12/13, tendo como dispositivos infringidos o art. 276-G, I do Dec. 24.569/97 e penalidade nos termos do art. 123, III, "G" da Lei 12.670/96 alterado pela Lei 16.258/17.

Nas informações complementares a autoridade fiscal afirma que ao proceder o confronto, com base em tabelas e consultas elaboradas e fornecidas pelo Laboratório Fiscal, entre as entradas escrituradas no Livro de Registro de Entrada (EFD) e as notas fiscais eletrônicas emitidas por outros contribuintes do ICMS do Estado do Ceará e de outros estados, que transacionaram mercadorias, bens e/ou serviços com o contribuinte fiscalizado, constatou que durante o período fiscalizado a empresa autuada deixou de escriturar 93 (noventa e três) notas fiscais eletrônicas em sua EFD Entradas, totalizando R\$ 384.987,41 (trezentos e oitenta e quatro mil, novecentos e oitenta e sete reais e quarenta e um centavos).

Interposta tempestiva impugnação fiscal, a autoridade julgadora decide pela procedência, tendo em vista documentos fiscais não informados na EFD, com esteio nos arts. 260, 269, 276-A, §§ 1º e 3º e 276-G, todos do Decreto 24.569/97 e penalidade inserta no art. 123, III, "g" da Lei 12.670/96, alterada pela Lei 16.258/17.

Irresignado com a decisão monocrática a empresa interpõe recurso ordinário em que resumidamente alega:

- a) A Recorrente não deixou de escriturar qualquer nota fiscal de aquisição interestadual de mercadorias;
- b) Para exigir a comprovação da escrituração, o fisco primeiro teria que provar que, de fato, a Recorrente teria adquirido as mercadorias objeto das notas fiscais supostamente não escrituradas o que não foi feito neste caso, sendo de todo indevida a acusação fiscal em causa;
- c) Ao final requer a improcedência da autuação.

A Assessoria Processual Tributária manifesta-se pela parcial procedência aduzindo, inicialmente, que não é cabível a alegação da autuada de que não fora comprovado que esta adquiriu as mercadorias constantes das notas fiscais indicadas, ao citar trecho da decisão de primeira instância tendo em vista a existência de notas fiscais emitidas para a empresa fiscalizada devendo tê-las escriturado. Conclui, não haver dúvida que com o advento da

EFD/SPED a forma de registrar as notas fiscais passou a ser apenas eletronicamente, portanto, se não foram registradas, houve a omissão de informação e, diante disso, a penalidade para deixar de escriturar a nota fiscal de entrada tanto poderia ser a prevista no art. 123, III, "G" como a 123, VIII, "L" da Lei nº 12.670/96, e com arrimo no art. 112 do CTN, opina pela interpretação mais favorável ao acusado, nos casos de dúvida, devendo ser aplicada a sanção fixada no art. 123, VIII, L da citada lei com a nova redação dada pela Lei 16.258/17.

Em sessão o representante da Procuradoria Geral do Estado se manifestou pela procedência da autuação, contrário ao parecer da assessoria processual tributária.

Em apertada síntese, é o que se relata.

## **VOTO DO RELATOR**

Consoante se colhe da peça acusatória fiscal infração de não informação na EFD, escrituração fiscal digital de notas fiscais eletrônicas no exercício de 2013, no montante de R\$. 384.987,41, aplicando-se multa (10%) de R\$ 38.498,74.

Ausentes preliminares passa-se, de pronto, a análise meritória.

Há que se ter presente que a obrigatoriedade de envio de todas operações do contribuinte, inclusive de entradas de bens e mercadorias, está fixada, em especial, nos termos dos arts. 276-A, 276-C, 276-D, 276-E e 276-G do RICMS.

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. (grifei)

(...)

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-D. O contribuinte deverá manter EFD distinta para cada estabelecimento.

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

Art. 276-G. A escrituração prevista nesta Seção substitui a

escrituração e impressão dos seguintes livros:

I - Registro de Entradas; (grifei)

(...)

Portanto, da compreensão dos dispositivos citados resta claro a obrigação do contribuinte de informar na EFD todas notas fiscais de operações de entrada nos arquivos da referida declaração. Impende ressaltar que a Lei 16.258/17 espancou qualquer dúvida quanto à discussão de a EFD se configurar, ou não, livro fiscal em substituição aos livros de entradas, saídas, apuração e inventários, porquanto na redação posta no art. 123, III, G da Lei 12.670, ao acrescer a expressão "*inclusive sob modalidade eletrônica*" na sanção pela não escrituração do livro de entrada, corroborando com o disposto no art. 276-A, § 1º e art. 276-G do Dec. 24.569/97, cogitou, assim, claramente de a EFD ser livro fiscal de natureza digital, composto de livros digitais de entrada, saída, apuração e inventários. De igual modo, veja-se as redações trazidas pela citada Lei 16.258/17 nos incisos V, A e V, B do art. 123 da Lei 12.670/96, com a expressão acrescida "*exceto os livros fiscais eletrônicos transmitidos ao Fisco*" ao se referirem à sanção pela inexistência de livros fiscais e de atraso de escrituração dos mesmos. Ou seja, o objetivo da lei posterior (Lei 16.258/17) ao trazer trechos específicos aos citados dispositivos legais fora o de evidenciar de forma cristalina que EFD se reveste em livro fiscal. Daí que a sanção fixada na autuação sempre esteve em vigência (art. 123, III, G) se revelando típica e específica, em perfeita correlação da infração praticada narrada nos autos, alcançando notas fiscais de entradas não informadas na EFD/Entrada, de sorte que não há que se falar em possibilidade de reenquadramento na pena prevista no art. 123, VIII, L da citada lei conforme requerido.

Cumpra-se salientar que nos termos do art. 75 da Lei 12.670/96 e art. 260 c/c art. 276-A do Dec. 24.569/97, anteriormente citados, deflui a obrigação de escrituração dos documentos fiscais inerentes a todas operações praticadas pelo sujeito passivo, ainda que objeto de não incidência tributária e independente de se trazer prejuízo ou não ao erário, na qual se não adimplido tal dever instrumental se impõe sanção para conduta infratora nos termos do art. 113, § 3º e 136 do CTN e art. 121 da citada lei regradora do ICMS.

Dos autos deflui compreensão que as operações de entradas não escrituradas na EFD se dividiam em operações tributadas e não tributadas que enseja sanções diferentes às respectivas situações. Abaixo se transcreve os referidos valores das multas aplicáveis conforme a situação tributária das operações de entradas não escrituradas na EFD.

- a) OPERAÇÕES TRIBUTADAS: BC R\$ 274.236,23; MULTA R\$ 36.406,84 – Uma vez valor do ICMS (Art. 123, III, G da Lei 12.670/96)
- b) OPERAÇÕES NÃO TRIBUTADAS: BC R\$ 110.751,18; MULTA R\$ 11.075,12 – 10 % sobre valor da operação (Art. 126 da Lei 12.670/96)
- c) Total da Multa: R\$ 47.481,96

Todavia, se impõe ressaltar que o art. 1º, inciso III, da Lei nº 16.258/17

trouxe alterações pertinentes à alínea "g" do inciso III do art. 123 da citada Lei 12.670/96, trazendo única sanção a ser aplicada, independente da situação de operação de entrada, culminando em 10% (dez pontos percentuais) sobre o valor da operação a reprimenda a ser imposta à conduta infratora. E ante esse fato, para o caso em baila, com esteio no art. 106, II, C do Código Tributário Nacional (CTN), se evidencia a imposição da multa originalmente aplicada, vale dizer R\$ 38.498,74 (trinta e seis mil, quatrocentos e noventa e oito reais e setenta e quatro centavos) por ser mais benéfica à recorrente em face da sanção aplicável à época das condutas infradoras.

No Direito Tributário, há muito já pacificado na doutrina, tem-se que o ônus da prova é bipartido, é inerente a quem alega o fato, vale dizer ao Fisco trazer as provas de sua acusação e ao contribuinte se impõe a produção de contraprova com fins de invalidação do lançamento de ofício realizado. Para tanto, não basta em si mesmo alegar, nem transferir ônus o qual se lhe impõe. Assim considerado, alegar tão somente a inocorrência das operações relativas não preenche requisitos para ilidir a autuação, e transferir tal encargo ao auditor do fisco é descuidar de sua obrigação. Primeiro, conquanto tem a recorrente meios necessários de comprovar que não praticou tais operações aduzindo e comprovando – como já evidenciado em casos que tais por outros contribuintes no âmbito de suas peças contestatórias nesse Contencioso Administrativo Tributário – seja pela apresentação de Boletim de Ocorrência Policial denunciando utilização de sua inscrição cadastral em operações de compras não realizadas, seja com notificação extrajudicial, via cartório, para requerer esclarecimentos ou contestar a operação, notificação essa preparatória de possível ação indenizatória cível, ainda, apresentando declaração das empresas emitentes de que as mercadorias não foram recebidas e recusadas pela destinatária ou de que as operações não foram realizadas, seja, de mais a mais, pela apresentação de declaração do emitente de cancelamento da nota fiscal ou declaração de emissão de nota fiscal de entrada pela recusa da mercadoria pelo destinatário.

E isso não se afigura prova negativa, mas sim diversos meios de comprovação da não ocorrência da operação, tudo ao alcance da recorrente, obrigação esta que cabe ao sujeito passivo e este não tomou nenhuma atitude, providência que evidenciasse insurgência ante as supostas operações com mercadorias não adquiridas, quedando-se silente e inerte sobre tais fatos, desde o procedimento fiscalizatório, quanto da impugnação e recurso ordinário interposto, demonstrando retórica em apenas alegar sem produzir provas de sua obrigação. Absurdo jurídico se denota, pela impraticabilidade, em querer que o auditor do fisco lhe faça às vezes para ir junto aos fornecedores com intuito de se afirmar a veracidade ou não das operações. Ora, tais operações, ante o fisco, se encontram no status de autorizada, portanto não é pertinente ao auditor fiscal negar-lhe, retirar-lhe o caráter de veracidade e nem se lhe incube isso. Autorizadas as notas fiscais no portal oficial, cabe-lhe a verificação do cumprimento das obrigações principal e acessórias até que sobrevenha contraprova da não ocorrência da operação.

Com efeito, ante ausência de contraprova a ilidir o feito fiscal, compreendo violação à legislação, nos termos do art. 276-G, Inciso I, substituto especial do livro previsto no art. 269, todos do Dec. 24.569/97.

Do exposto conheço do Recurso Ordinário, para lhe negar provimento, confirmando a decisão singular de PROCEDÊNCIA da autuação.

CRÉDITO TRIBUTÁRIO  
MULTA: R\$ 38.498,74

## DECISÃO

Vistos, discutidos e examinados os presentes autos, em que é Recorrente: KSB COMÉRCIO E CONSTRUÇÕES EIRELE ME – 065663101 e Recorrido: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA.

A 2ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários resolve por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Ordinário, e, por voto de desempate do Presidente, negar-lhe provimento, para confirmar a decisão **condenatória** exarada em 1ª Instância, aplicando a penalidade do art. 123, III, “g”, da Lei nº 12.670/96, com a nova redação dada pela Lei nº 16.258/17, nos termos do voto do Conselheiro Relator, de acordo com a manifestação oral do representante da Procuradoria Geral do Estado, mas em desacordo com o parecer da Assessoria Processual Tributária. Vencidos os Conselheiros José Alexandre Goiana de Andrade, Wander Araújo de Magalhães Uchôa e Jucileide Maria Silva Nogueira, que votaram pela parcial procedência, aplicando a penalidade do art. 123, VIII, “L”, da Lei nº 12.670/96, com a nova redação dada pela Lei nº 16.258/17, conforme parecer da Assessoria Processual Tributária.

*SALA DA SESÕES DA 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 05 de 05 de 2021.*

  
Francisco José de Oliveira Silva  
Presidente

  
Ubiratan Ferreira de Andrade  
Procurador do Estado  
\_\_\_\_/\_\_\_\_/\_\_\_\_

Henrique José Leal Jereissati  
Conselheiro

Jucileide Maria Silva Nogueira  
Conselheira

Maria Elineide Silva e Souza  
Conselheira

Wander Araújo de M. Uchôa  
Conselheiro

LEILSON OLIVEIRA Assinado de forma digital por LEILSON OLIVEIRA CUNHA:29724481387  
CUNHA:29724481387 Desde: 2021.01.15 21:37:36 -03'00'

Leilson Oliveira Cunha  
Conselheiro

José Alexandre Goiana de Andrade  
Conselheiro