



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

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

Resolução Nº 63 /2019

Sessão: 23ª Sessão Ordinária de 23 de abril de 2019

Processo Nº 1/2344/2016

Auto de Infração Nº: 1/201612569

Recorrente: J P IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA – 06367559-5

Recorrido: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

Conselheiro Relator: Leilson Oliveira Cunha

**EMENTA: ICMS. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO  
ACESSÓRIA. INEXISTÊNCIA DO LIVRO CAIXA.**

1. Consiste em violação à legislação tributária do ICMS a inexistência de Livro Caixa cuja obrigação se afirma para todos contribuintes inscritos no cadastro geral da Secretaria da Fazenda. 2. Contribuinte réu confesso da infração praticada conforme declaração prestada à autoridade fiscal. 3. Livro Caixa detém natureza contábil, tendo previsão de obrigação de existência em dispositivo normativo diferente daquele de previsão para livros fiscais e com sanção específica disciplinada também em dispositivo legal próprio. 4. Recurso Ordinário conhecido e não provido. 5. Redução da penalidade para 600 ufrices por exercício conforme nova redação dada pela Lei 16.258/97 em acato ao disposto no art. 106, II, C do CTN e aplicação da multa em real pelo valor da Ufirce de cada exercício fiscal da prática infratora. 6. Dispositivos infringidos o art. 77 da Lei 12.670/96 c/c art. 268-A do Dec. 24.569/97. 7. Penalidade fixada nos termos do art. 123, V “a” da Lei 12.670/96 com nova redação dada pela Lei 16.258/17. 8. Auto de Infração **PARCIAL PROCEDENTE**, por unanimidade, nos termos do voto do relator e de acordo com a manifestação oral do representante da Procuradoria Geral do Estado, que em sessão modificou o parecer anteriormente adotado.

**PALAVRA CHAVE:** ICMS. Obrigação Acessória. Livro Caixa. Inexistência.

## RELATÓRIO

A acusação fiscal tem o seguinte relato:

INEXISTÊNCIA DE LIVRO CONTÁBIL, QUANDO EXIGIDO. A EMPRESA NÃO APRESENTOU OS LIVROS CAIXA SOLICITADOS ATRAVÉS DE TERMO DE INÍCIO DE FISCALIZAÇÃO DO PERÍODO DE 2012 A 2015. CARACTERIZANDO DESTA FORMA INEXISTÊNCIA DE LIVROS CONTÁBEIS, QUANDO EXIGIDO, PELO QUE LAVRAMOS O PRESENTE AUTO DE INFRAÇÃO NO VALOR DE 4.000 UFIRCE X 3,69417=R\$ 14.776,56 CONF. INF. COMPL. ANEXA.

Autuação com imposição Multa no valor de R\$ 14.776,68 (quatorze mil, setecentos e setenta e seis reais e sessenta e oito centavos). Dispositivos infringidos: art. 77, § 1º da Lei 12.670/96, art. 260 e 268-A do Dec. 24.569/97, com penalidade disciplinada no art. 123, V, "B" da Lei 12.670/96. Período da Infração: exercícios fiscais de 2012, 2013, 2014 e 2015.

Nas informações complementares o auditor fiscal consigna que mediante a emissão do Termo de Início de Fiscalização (TI 201600435) foi solicitado que a autuada apresentasse os livros contábeis: Caixa, Diário e Razão do período fiscalizado, 2012 a 2015, juntamente com outros documentos necessários à fiscalização, tendo o contribuinte apresentado em 22/02/16 declaração de inexistência dos livros contábeis requeridos, ficando a empresa em desacordo com a obrigatoriedade prevista no art. 268-A e 260 do RICMS, resultando no presente caso que a autuada deixou de manter os livros caixa referente aos exercícios de 2012, 2013, 2014 e 2015, impondo-se a multa de 1000 Ufirce por livro, totalizando 4000 Ufirce.

Interposta tempestiva impugnação o autuado alegou de forma sucinta:

- a) Erro de tipificação tendo em vista que a exigência do livro caixa está descrita no art. 77 da Lei do ICMS, observando-se desta forma que nos termos do citado artigo o livro caixa se trata de um livro fiscal e não de um livro contábil;
- b) Considerando-se o livro exigido como livro fiscal, haveria de ser aplicada a penalidade descrita no art. 123, V, A da Lei 12.670/96, aplicando-se 90 Ufirce por período;
- c) Ao final, requer que seja alterado o tipo utilizado no auto de infração a fim de Se aplicar a multa a base de 90 Ufirce por período, o que totalizaria uma penalidade de 360 (trezentos e sessenta) Ufirce referente aos livros dos anos de 2012, 2013, 2014 e 2015.

A autoridade julgadora singular decide pela parcial procedência ante a inexistência do livro caixa nos exercícios de 2012, 2013, 2014 e 2015, descumprindo assim o disposto no art. 77 do RICMS, aduzindo que as empresas devam manter e escriturar os livros fiscais e contábeis exigidos pela legislação e atinando que a presente infração somente poderia ser elidida com a apresentação dos livros contábeis. Todavia esclarece que a multa correspondente a 1.000 Ufirce foi reduzida para 600 Ufirce por livro consoante nova redação dada pela Lei nº 16.258/2017 ao art. 123, V, "a", e conforme o disposto no art. 106, II, C do Código Tributário Nacional (CTN), deve ser a nova sanção aplicada porquanto mais benéfica ao contribuinte, totalizando-se 2400 Ufirce e o montante de R\$ 8.866,01, aplicando-se a Ufirce 2016 (R\$ 3,69417).



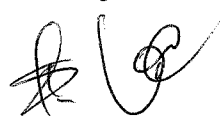
Em face da decisão monocrática exarada a autoridade julgadora singular deixa de interpor o Reexame Necessário conforme art. 104, § 3º, I da Lei 15.614/14 (valores lançados não excedentes a 10.000 Ufirce).

Irresignado com a decisão singular o contribuinte interpõe tempestivo Recurso Ordinário onde resumidamente consigna irretroatividade de lei mais onerosa, deduzindo que o artigo 123, V, "a" fora alterado após o fato em questão, majorando assim a penalidade anteriormente prevista de 90 ufirce por livro, observando que deve ser aplicada a redação dada à época do fato, pugnando pela parcial procedência do feito devendo ser aplicada o montante de 360 ufirce, equivalente a 90 ufirce por exercício.

Parecer da Assessoria Processual em mesmo sentido da decisão singular, esclarecendo que o autuante enquadrou corretamente a penalidade com base no disposto no art. 123, V, "b" da Lei 12.670/96 (inexistência de livro contábil), todavia, com base nas alterações dadas pela Lei 16.258/2017 ao art. 123, V, "a" da Lei 12.670/96, a julgadora aplicou o princípio da retroatividade da lei mais benéfica, passando a multa de 1.000 Ufirce para 600 Ufirce, conforme dispõe o art. 106, II, "c" do CTN, discorrendo, ademais, que não caberia no caso concreto a aplicação da penalidade disposta no art. 123, V, "a" da Lei 12.670/96 da época do fato gerador, como pleiteia a recorrente, em face de que o citado dispositivo legal tratava apenas da inexistência de livros fiscais, e de atraso de escrituração tanto de livros fiscais e contábeis, não sendo este o presente caso de atraso de escrituração de livro contábil.

Parecer segue acolhido pelo representante da Procuradoria Geral do Estado.

Em apertada síntese, é o que se relata.

3  


## VOTO DO RELATOR

Depreende-se da autuação acusação fiscal de inexistência de livro contábil (Caixa) decorrente de não apresentação pelo autuado quando requisitado no Termo de Início de Fiscalização (TI 201600435), tendo o contribuinte apresentado declaração afirmando a inexistência dos livros contábeis requeridos na intimação inicial e dentre eles o Livro Caixa.

De pronto, importa frisar que o contribuinte em declaração própria prestada à autoridade fiscal reconheceu a inexistência de tal livro obrigatório, tornando-se, assim mesmo, réu confesso da infração praticada.

Nesse passo, tem-se que a obrigatoriedade do Livro Caixa decorre de previsão estampada no art. 77 da Lei 12.670/96 e art. 268-A do Decreto 24.569/97, para todos contribuintes inscritos no cadastro geral da Secretaria da Fazenda, conforme os citados dispositivos abaixo transcritos.

Lei 12.670/96

Art. 77. Os contribuintes definidos nesta Lei deverão utilizar, para cada um dos estabelecimentos obrigados à inscrição, livros fiscais distintos, que servirão ao registro das operações e prestações que realizarem, ainda que isentas ou não tributadas, na forma disposta em regulamento.

§ 1º O livro Caixa Analítico também será de uso obrigatório para os contribuintes a que se refere o caput para cada um dos estabelecimentos obrigados a inscrição, devendo nele ser registrada toda a movimentação financeira, representada pelas contas do "Ativo Disponível", em lançamentos individualizados, de forma diária. (GN)

Decreto 24.569/97

Art. 268-A. O livro Caixa Analítico também será de uso obrigatório para os contribuintes a que se refere o artigo 260, para cada um dos estabelecimentos obrigados a inscrição, devendo nele ser registrada toda a movimentação financeira, representada pelas contas o "Ativo Disponível", em lançamentos individualizados, de forma diária. (GN)

Isso posto, percebe-se indubitavelmente a cogência deferida a todos contribuintes de realizar a escrituração do Livro Caixa, dentre outros livros contábeis, até para que se possa efetuar modalidades de procedimentos fiscalizatórios, tal e qual o levantamento contábil que possa indicar possível elisão de ICMS, decorrente de recebimentos de haveres monetários desprovidos de respaldo, comprovação documental que lhe dê suporte de sorte a resultar presunção legal de omissão de receitas tributáveis. Não se olvide que os valores de operações omitidas tributadas pelo ICMS, constitui também impacto tanto na tributação pelo Imposto de Renda de Pessoas Jurídicas como ainda de operações a serem tributadas pelo PIS e Cofins, por tratarem-se de faturamento não declarado ao fisco.

É nessa senda que a legislação do ICMS, em seu regulamento (Decreto nº 24.569/97) traz regra fixada no caput do art. 827 para permissivo legal de se realizar

levantamento contábil na averiguação de possíveis omissões de receita tributada previstas nos incisos I a VII de seu parágrafo oitavo.

Decreto 24.569/97

Art. 827. O movimento real tributável, realizado pelo estabelecimento em determinado período, poderá ser apurado através de levantamento fiscal e contábil em que serão considerados o valor de entradas e saídas de mercadorias, o dos estoques inicial e final, as despesas, outros gastos, outras receitas e lucros do estabelecimento, inclusive levantamento unitário com identificação das mercadorias e outros elementos informativos. (GN)

Daí que é de bom alvitre se ter presente que, o Livro Caixa é peça basilar para averiguação fiscal-contábil na detecção de irregularidades fiscais, motivo pelo qual a legislação do ICMS trouxe a sua obrigatoriedade para todos os contribuintes inscritos.

De outra sorte, ineludível se tem que a natureza do Livro Caixa é contábil, tendo propriedade fiscal de forma suplementar dado, como já devesas citado, ser utilizado para averiguação de possíveis elisões fiscais. Assim considerado, quis o legislador trazer a sua previsão como livro contábil separado dos livros fiscais comumente utilizado na escrita do contribuinte, quando compreendido os arts. 260 e 268-A do multicitado regulamento do ICMS, restando, de forma indelével, tratar-se de livro de natureza contábil se ultimando, inclusive, sanção específica para os casos de inexistência do citado compêndio, pelo que dispõe o art. 123, V, "b" da Lei 12.670/96, em simétrica obediência ao princípio da tipicidade fechada, motivo pelo qual prontamente já não se acolhe o pedido de enquadramento de penalidade na redação originária do art. 123, V, "a" da lei acima mencionada. Abaixo se transcreve tais dispositivos.

Decreto 24.569/97

Art. 260. O contribuintes e as pessoas obrigadas à inscrição deverão manter, em cada um dos estabelecimentos, os seguintes livros fiscais, de conformidade com as operações que realizarem:

- I - Registro de Entradas, modelo 1;
- II - Registro de Entradas, modelo 1-A;
- III - Registro de Saídas, modelo 2;
- IV - Registro de Saídas, modelo 2-A;
- V - Registro de Controle da Produção e do Estoque, modelo 3;
- VI - Registro do Selo Especial de Controle, modelo 4;
- VII - Registro de Impressão de Documentos Fiscais, modelo 5;
- VIII - Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrências, modelo 6;
- IX - Registro de Inventário, modelo 7;
- X - Registro de Apuração do IPI, modelo 8;
- XI - Registro de Apuração do ICMS, modelo 9.

Art. 268-A. O livro Caixa Analítico também será de uso obrigatório para os contribuintes a que se refere o artigo 260, para cada um dos estabelecimentos obrigados a inscrição, devendo nele ser registrada toda a movimentação financeira, representada pelas contas o "Ativo Disponível", em lançamentos individualizados, de forma diária.



§ 1º Na hipótese de o contribuinte ser obrigado a manter escrita contábil regular, deverá apresentar ao Fisco, quando solicitado, os livros Diário, Razão Analítico, bem como as Demonstrações Contábeis previstas na Lei Federal nº6.404/76 ou outra que vier a substituí-la.

§ 2º O modelo, forma e prazo de escrituração e manutenção dos livros fiscais, como também o cumprimento dos demais requisitos, serão estabelecidos na forma da legislação federal.

§ 3º Na hipótese do estabelecimento manter inscrição centralizada, deverão ser elaborados livros auxiliares para cada um dos estabelecimentos obrigados a inscrição no CGF.

Lei 12.670/96

Art. 123. As infrações à legislação do ICMS sujeitam o infrator às seguintes penalidades, sem prejuízo do pagamento do imposto, quando for o caso:

(...)

V - relativamente aos livros fiscais:

(...)

b) inexistência de livro contábil, quando exigido: multa equivalente a 1.000 (uma mil) Ufirces por livro; (GN)

É justamente dessa previsão legal que a autoridade fiscal atribuiu a multa de 1000 Ufirces por período, ante a inexistência do Livro Caixa nos exercícios de 2012 a 2015, totalizando o montante de 4000 Ufirces, aplicando o valor em real pela Ufirce de 2016, exercício da ocorrência da autuação (R\$ 3,69417).

Torna-se oportuno ressaltar que a Lei 16.258/17, alterando vários dispositivos legais da Lei 12.670/96, trouxe nova imputação de sanção para inexistência do livro caixa reduzindo-se para 600 Ufirces por livro. Não somente trouxe redução como ainda dispôs em inciso diferente daquele originariamente previsto na dita Lei 12.670, transmutando do inciso "b", agora inserindo tal previsão no inciso "a". Abaixo se transcreve a nova redação.

V - relativamente aos livros fiscais:

a) inexistência de livros fiscais ou contábeis, quando exigidos pela legislação, exceto os livros fiscais eletrônicos transmitidos ao Fisco: multa equivalente a 600 (seiscentas) UFIRCEs por livro; (GN)

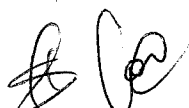
Ante ao exposto e em face do previsto no art. 106, II, "c" do Código Tributário Nacional, resta a imposição da multa nos termos da nova redação trazida pela Lei 16.258/17, totalizando-se o montante em 2400 Ufirces, todavia, não é devida a aplicação da Ufirce da época da autuação, mas sim aquelas fixadas nos respectivos exercícios fiscais em que ocorreram as infrações, resultando em valores reais conforme abaixo:

Exercício 2012	– 600 Ufirces X 2,8360	= R\$ 1.701,60
Exercício 2013	– 600 Ufirces X 3,0407	= R\$ 1.824,42
Exercício 2014	– 600 Ufirces X 3,2075	= R\$ 1.924,50
Exercício 2015	– 600 Ufirces X 3,3390	= R\$ 2.003,40
<b>Total</b>	<b>2.400 Ufirces</b>	<b>R\$ 7.453,92</b>

Do exposto, conheço do Recurso Ordinário para lhe negar provimento decidindo-se pela PARCIAL PROCEDÊNCIA, conforme decisão singular, todavia nos termos desse voto.

**É como voto.**

**CRÉDITO TRIBUTÁRIO**  
**MULTA 2400 UFIRCES – R\$ 7.453,92**

7  



## DECISÃO


Vistos, discutidos e examinados os presentes autos, em que é recorrente: J P IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA – 06367559-5 e recorrido: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA.

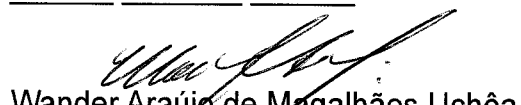
A 2ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários resolve por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Ordinário, negar-lhe provimento, para julgar **parcial procedente** a acusação fiscal, aplicando a penalidade do art. 123, V, "a" da Lei nº 12.670/96, com a redação dada pela Lei nº 16.258/2017 – 600 Ufirces por exercício. Registre-se que a Ufirces aplicada será a relativa a cada exercício. Decisão nos termos do voto do Conselheiro Relator e de acordo com a manifestação oral do representante da Procuradoria Geral do Estado, que em sessão, modificou o parecer anteriormente adotado. Estiveram presentes para sustentação oral, os representantes legais da Recorrente, Dr. Renan Moreno Timbó e Dr. Rafael Peixoto Oliveira

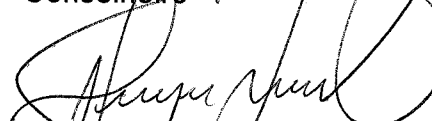
SALA DA SESSÕES DA 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 13 de 05 de 2019.


  
Francisco José de Oliveira Silva  
Presidente

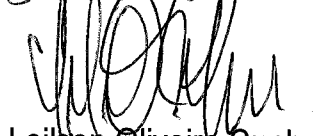
  
Ubiratan Ferreira de Andrade  
Procurador do Estado  
22/05/19


  
Carlos Raimundo Rebouças Gondim  
Conselheiro

  
Wander Araújo de Magalhães Uchôa  
Conselheiro

  
Henrique José Leal Jereissati  
Conselheiro

  
Jucileide Maria Silva Nogueira  
Conselheira

  
Leilson Oliveira Cunha  
Conselheiro

  
José Alexandre Goiana de Andrade  
Conselheiro