



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
*Secretaria da Fazenda*

**Contencioso Administrativo Tributário**

**Conselho de Recursos Tributários**

**2ª Câmara de Julgamento**

Resolução Nº 076 /2022

Sessão: 87ª Sessão Ordinária Virtual de 10 de dezembro de 2021

Processo Nº 1/3650/2019

Auto de Infração Nº: 1/201906730

Recorrente: CEJUL e D.R.LING IND E COM S/A – 069580712

Recorrido: AMBOS

Conselheiro Relator: Leilson Oliveira Cunha

**Ementa: ICMS. Obrigação Acessória. Escrituração de nota fiscal cancelada pelo emitente. Escrituração de notas fiscais de destinatários diversos do contribuinte autuado. Operações de entradas. Vedação Legal.**

1. O contribuinte praticou infração ao escriturar na EFD-Entrada documento fiscal cancelado pelo emitente e notas fiscais cujos destinatários das operações não se cingiam na empresa autuada. 2. Conforme o art. 276-A, §§1º e 3º do Dec. 24.569/97 se impõe ao sujeito passivo o dever de escriturar os documentos fiscais por ele emitidos e, ainda, aqueles a ele destinados desde que juridicamente válidos, com fins de apuração do imposto devido. 3. Ausente permissivo legal para se escriturar documentos fiscais na EFD de operações que lhe são estranhas, porquanto não praticadas pelo contribuinte autuado, e assim o fez a autuada em total colisão ao disposto no § 1º do art. 276-A do Dec. 24.569/97. 4. Ausente sanção específica. Aplicação da multa de 200 UFIRCE por período de apuração, razão de repetida infração praticada, conforme art. 123, VIII, “d” da Lei 12.670/96 c/c art. 112 do CTN. 5. Dispositivos infringidos: art. 276-A, §§1º e 3º e art. 276-E, do Dec. 24.569/97. 6. Reexame Necessário conhecido e provido. Recurso Ordinário conhecido e provido em parte. 7. Auto de Infração PARCIAL PROCEDENTE, por maioria de votos, nos termos do voto do relator e manifestação do representante da PGE, contrário a decisão singular e parecer da Assessoria Processual Tributária.

**Palavra Chave:** ICMS. EFD. Entrada. Escrituração. Documento Cancelado. Destinatário diverso do Contribuinte.

## RELATÓRIO

A acusação fiscal tem o seguinte relato de infração:

INFRAÇÕES DECORRENTES DE OPERAÇÕES COM MERCADORIAS OU PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS AMPARADOS POR NÃO-INCIDÊNCIA OU CONTEMPLADO COM ISENÇÃO INCONDICIONADA. O CONTRIBUINTE REGISTROU NA ENTRADA DE SUA EFD/SPED OPERAÇÕES RELACIONADAS A DOCUMENTO FISCAL CANCELADO COMO TAMBÉM DESTINADOS A CONTRIBUINTE DIVERSO ASSIM COMO AMPLAMENTE DEMONSTRADO NAS INFORMAÇÕES COMPLEMENTARES ANEXAS A ESTE AUTO DE INFRAÇÃO.

Auto de infração multa fixada em R\$ 47.919,90 (quarenta e sete mil, novecentos e dezenove reais e noventa centavos). Artigos infringidos 4º, 5º e 6º do Dec. 24.569/97, com penalidade fixada nos termos do art. 126 da Lei 12.670/96 com alteração dada pela Lei 16.258/17. Período da infração: 01 a 03/14; 05/14; 02/15 e 10/15.

Nas informações complementares o auditor fiscal relata que o contribuinte informou na EFD o ingresso de mercadorias com documentos fiscais cancelados – estando claro que tais mercadorias ingressadas estão desacobertadas de documentos fiscais válidos que acobertassem as operações (planilha INDICADOR 05), ainda informando na EFD documentos fiscais de entradas cujo destinatário é diverso do contribuinte autuado (planilha INDICADOR 22) – situação esta que comprova o ingresso dessas mercadorias sem documentos fiscais que guardassem relação comprovada com as operações de entradas declaradas na EFD, citando como violados os arts. 21 e 139 do Dec. 24.569/97.

Interposta impugnação ao feito fiscal, a julgadora monocrática decidiu pela parcial procedência da autuação aduzindo violação aos arts. 4º, 5º e 6º do Dec. 14.569/97, por conduta de registro de operações de documento fiscal cancelado e de destinatário diverso do autuado, todavia aplicando a penalidade do parágrafo único do art. 126 da Lei 12.670/96, multa de 1%, ante o fato dos documentos fiscais se encontrarem transmitidos na EFD do sujeito passivo, conforme redação dada pela Lei 16.258/17.

Não satisfeito com a decisão exarada em primeira instância, a autuada interpôs tempestivo recurso ordinário em que resumidamente alega:

- a) Inexistência de proibição legal para conduta de registrar no SPED operações de entrada canceladas ou de terceiros;
- b) Reenquadramento para penalidade no art. 123, VIII, D da Lei 12.670/96;
- c) Reenquadramento para penalidade no parágrafo único do art. 126 da lei 12.670/96;
- d) Exclusão das NF's 1493418 e NF 1493525 tendo em vista não estarem canceladas e terem como destinatárias a D.R LING;

- e) Ao final, requer a improcedência e, alternativamente, reenquadramento da penalidade no art. 123, VIII, D ou no art. 126, parágrafo único ou ainda reenquadramento no art. 123, VIII, L todos da Lei 12.670/96.

A Assessoria Processual Tributária se manifesta pela procedência da autuação, afastando os reenquadramentos solicitados e opina pela impossibilidade de aplicação da penalidade do parágrafo único do art. 126 tendo em vista a condição de que os documentos fiscais devam estar regularmente escriturados nos livros fiscais, o que não se configurou no caso em tela já que houve ingressos de mercadorias descobertas por documentos fiscais inidôneos e estes foram informados na EFD. Também afasta o pedido de exclusão das anotas fiscais 1493418 e NF 1493525 dado que o endereço de entrega é para contribuinte do estado de São Paulo.

Em síntese é o relato.

## **VOTO DO RELATOR**

Depreende-se da acusação encetada no auto de infração a infração do contribuinte haver registrado na EFD/SPED operação de entrada em janeiro de 2014 referente ao documento fiscal nº 864, cancelado pelo emitente/fornecedor, e os documentos fiscais destinados a contribuinte diverso de nºs 972 a 975, 977 a 980, 982 a 999, 1001 a 1003, 1005 a 1010, 1012 a 1014, 1022, 48760, 8018, 1493418 e 1493525 e 317, referente aos períodos de janeiro a março de 2014, maio de 2014, janeiro de 2015 e setembro de 2015.

De início deve ser compreendido, conforme o art. 276-A, §§1º e 3º do Dec. 24.569/97, que se impõe ao sujeito passivo o dever de escriturar os documentos fiscais por ele emitidos e, ainda, aqueles a ele destinados desde que juridicamente válidos com fins de apuração do imposto devido, sendo transmitido ao Fisco, nos termos do art. 276-E até o dia 20 do mês subsequente ao da apuração. Assim posto, ao sujeito passivo se lhe impõe dever instrumental de enviar informações de operações e prestações alcançadas pela legislação do ICMS com fins de apuração do imposto em questão. Ora, para tanto, não defluem dúvidas, que os documentos fiscais a serem escriturados devam ser aptos juridicamente para tanto, isto é, devam se revestir de qualificações de validade e eficácia, sem as quais não se verifica possível trazer à escrituração tais notas fiscais.

No caso em concreto e isto restou comprovado, a empresa atuada escriturou nota fiscal cancelada pelo emitente, motivo este que evidencia não ter ocorrido a operação referente à nota fiscal de nº 864 e, portanto, não haver tal documento preenchido as qualidades de validade e eficácia para seu escrutínio em sua escrita. Vale dizer, as mercadorias que foram objeto da suposta operação, se de fato circularam com o citado documento fiscal, deram entrada de forma irregular na atuada, todavia não há nos autos comprovação suficiente da ocorrência da referida operação, trazendo a autoridade fiscal tão somente a caracterização da escrituração fiscal indevida pertinente ao documento cancelado, ante a qual se entremostra clara violação aos retrocitados artigos pertinentes à escrituração fiscal digital.

Dá-se por igual, a infração conduzida pela atuada ao escriturar em sua Escrituração Fiscal Digital-EFD documentos fiscais cujo destinatário não se cinge na empresa ora atuada (notas fiscais nºs 972 a 975, 977 a 980, 982 a 999, 1001 a 1003, 1005 a 1010, 1012 a 1014, 1022, 48760, 8018, 1493418 e 1493525 e 317). Bem assim, há de se ter compreensão que se utilizando do raciocínio jurídico construído a partir da Regra Matriz de Incidência do ICMS, o critério pessoal – que alude aos sujeitos intervenientes na relação jurídica tributária, vale dizer, os sujeitos ativo e passivo componentes de cada polo – não restou juridicamente evidenciado, demonstrado relativo àquelas operações atuadas, visto que o contribuinte não satisfaz a condição de sujeito passivo da relação jurídica tributária pertinentes aos citados documentos fiscais, conquanto, outros sujeitos passivos se configuraram como destinatários das operações ocorridas as quais ensejaram a presente autuação. Nesse caminhar, pois, não há permissivo legal para se escriturar documentos fiscais

na EFD de operações que lhe são estranhas, porquanto não praticadas pelo contribuinte autuado, e assim o fez a autuada em total colisão ao § 1º do art. 276-A do Dec. 24.569/97.

Nessa linha de ideias, portanto, não subsistem argumentos da recorrente de não ocorrência da infração ante suposta inexistência de proibição legal para conduta praticada pela recorrente.

Todavia, nos parece assistir razão à recorrente quanto a inexistência de sanção punitiva específica para as condutas praticadas pela recorrente. Nesse caso, entendo ser possível a interpretação dada pela autoridade fiscal de configuração da multa nos termos do caput do art. 126 da Lei 12.570/96, como também da sanção trazida na alínea “d” do inciso VIII do art. 123 da citada norma legal, trazida em argumento defensivo pela recorrente. Assim considerado, nos parece haver dúvidas razoáveis quanto à capitulação do fato infrator e, ademais, no tocante à natureza da penalidade aplicável e nesses termos nos orienta o art. 112 do Código Tributário Nacional que seja dado ao caso em tablado interpretação mais favorável ao contribuinte, evidenciando dessa forma que deva ser aplicada como sanção aquela fixada no art. 123, VIII, “d” da Lei 15.614/14, todavia se aplicando a multa de 200 UFIRCE por mês de apuração – que se satisfaz como período de apuração do imposto em que todas operações de entradas e saídas devam ser enviadas ao SPED Fiscal – visto que a conduta infratora se dera de forma repetida nos meses de janeiro a março de 2014, maio de 2014, janeiro de 2015 e setembro de 2015.

Com efeito, abaixo se compõe o crédito tributário resultante da aplicação da referida sanção de 200 UFIRCE.

01/2014 = 200 x R\$ 3,2075 = R\$ 641,50	01/15 = 200 x R\$ 3,3390 = R\$ 667,80
02/2014 = 200 x R\$ 3,2075 = R\$ 641,50	10/15 = 200 x R\$ 3,3390 = R\$ 667,80
03/2014 = 200 x R\$ 3,2075 = R\$ 641,50	
05/2014 = 200 x R\$ 3,2075 = R\$ 641,50	

Total da Multa: R\$ 3.901,60 (três mil, novecentos e um reais e sessenta centavos)

Com efeito, no mérito, restou insofismável a materialização da acusação fiscal ante o arcabouço probatório coligidos aos autos, quedando-se comprovada a infração imputada ao contribuinte na autuação, em violação ao art. 276-A, §§1º e 3º e art. 276-E, do Dec. 24.569/97.

Do exposto, pelas linhas traçadas anteriormente decide-se conhecer do Reexame Necessário, para dar-lhe provimento, e do Recurso Ordinário interposto para lhe dar parcial provimento, reformando-se a decisão singular e declarar a PARCIAL PROCEDÊNCIA da acusação fiscal nos termos desse voto.

**É como voto**

**CRÉDITO TRIBUTÁRIO: MULTA – R\$ 3.901,60**

## DECISÃO

Vistos, discutidos e examinados os presentes autos, em que é Recorrente: CEJUL e D.R. LING IND E COM S/A – 069580712 e Recorrido: AMBOS.

A 2ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários resolve, por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Ordinário e do Reexame Necessário, e por maioria de votos, dar-lhes provimento, para julgar **parcialmente procedente** a acusação fiscal, aplicando, por falta de penalidade específica, a sanção inserta no art.123, VIII, 'd', da Lei nº 12.670/96 – 200 UFIRCES. Decisão nos termos do voto do Conselheiro Relator e de acordo com a manifestação oral do representante da Procuradoria Geral do Estado. Vencida a Conselheira Maria Elineide Silva e Souza que se pronunciou pela procedência da autuação. Esteve presente para sustentação oral, o representante legal da Recorrente, Dr. Daniel Landim.

**SALA DA SESSÕES DA 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 06 de 04 de 2021**

MARIA ELINEIDE SILVA E SOUZA:25954237387  
Assinado de forma digital por MARIA ELINEIDE SILVA E SOUZA:25954237387  
Dados: 2021.04.06 11:40:29 -03'00'

Francisco José de Oliveira Silva  
Presidente

Matteus Viana Neto  
Procurador do Estado  
Em \_\_\_\_ / \_\_\_\_ /2021

Henrique José Leal Jereissati  
Conselheiro

Jucileide Maria Silva Nogueira  
Conselheira

Maria Elineide Silva e Souza  
Conselheira

Anneline Magalhães Torres  
Conselheira

LEILSON OLIVEIRA CUNHA:29724481387  
Assinado de forma digital por LEILSON OLIVEIRA CUNHA:29724481387  
Dados: 2021.04.06 11:40:29 -03'00'

Leilson Oliveira Cunha  
Conselheiro

Maria de Lourdes de A. Andrade  
Conselheira